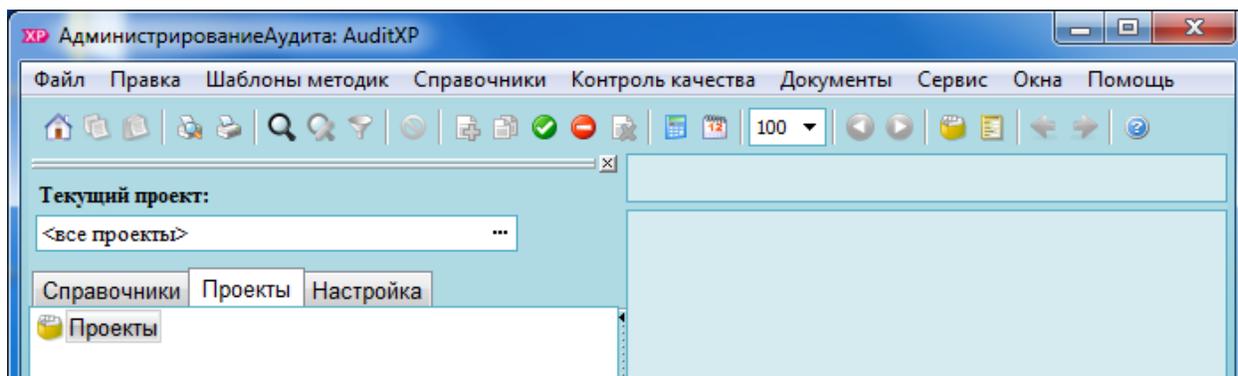


Методика аудита по МСА в программе AuditXP.

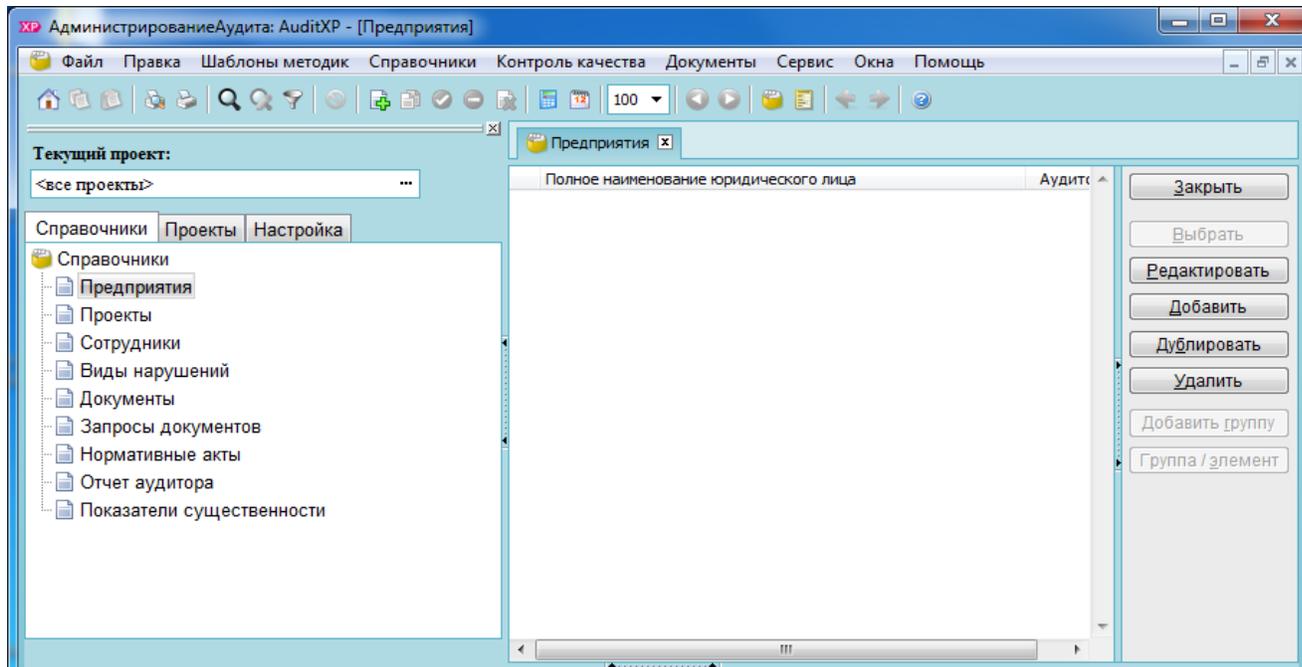
Введение. Начало работы.

При запуске программы мы видим слева панель, имеющую три вкладки: Справочники, Проекты и Настройка. Во вкладке Проекты под иконкой Проекты пока нет ни одного проекта.

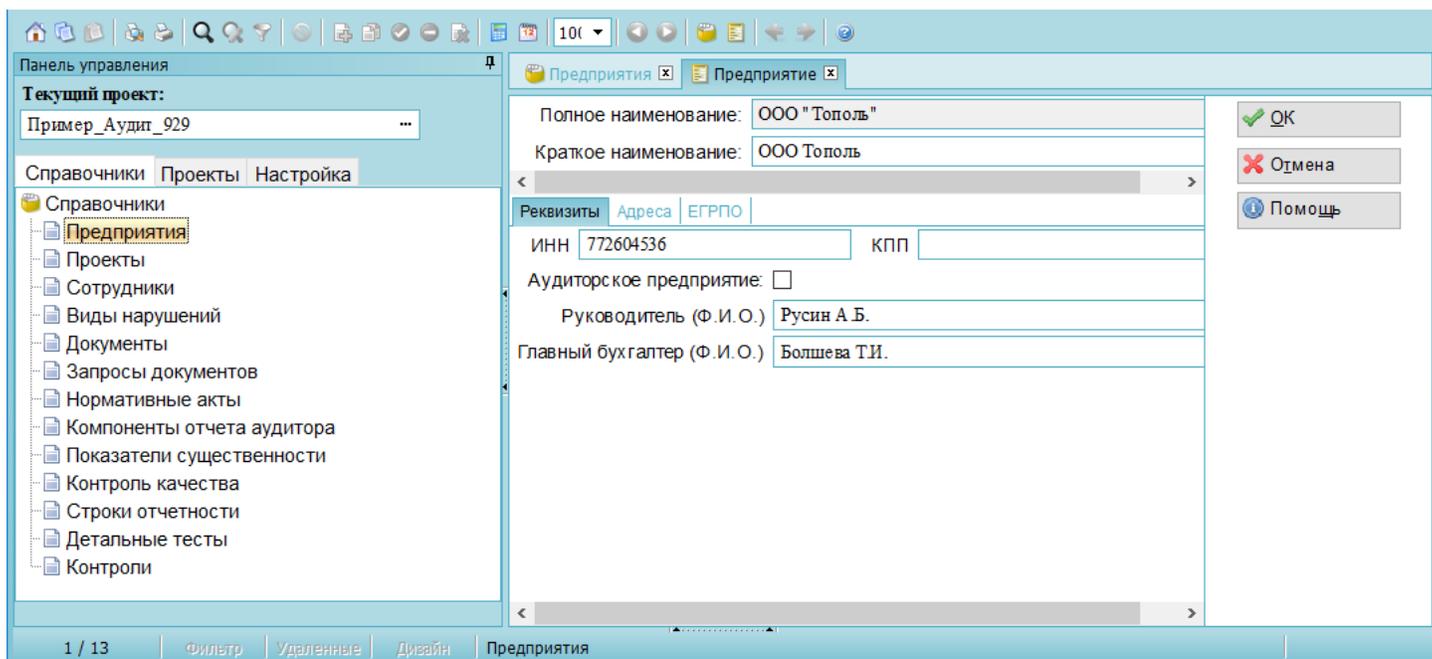


Для того, чтобы создать проект, необходимо перейти к вкладке Справочники. В этой вкладке содержатся все справочники, необходимые аудитору для работы, при этом первые три не заполнены.

Первым начинаем заполнять справочник Предприятия. Открываем его, выбирая из меню.



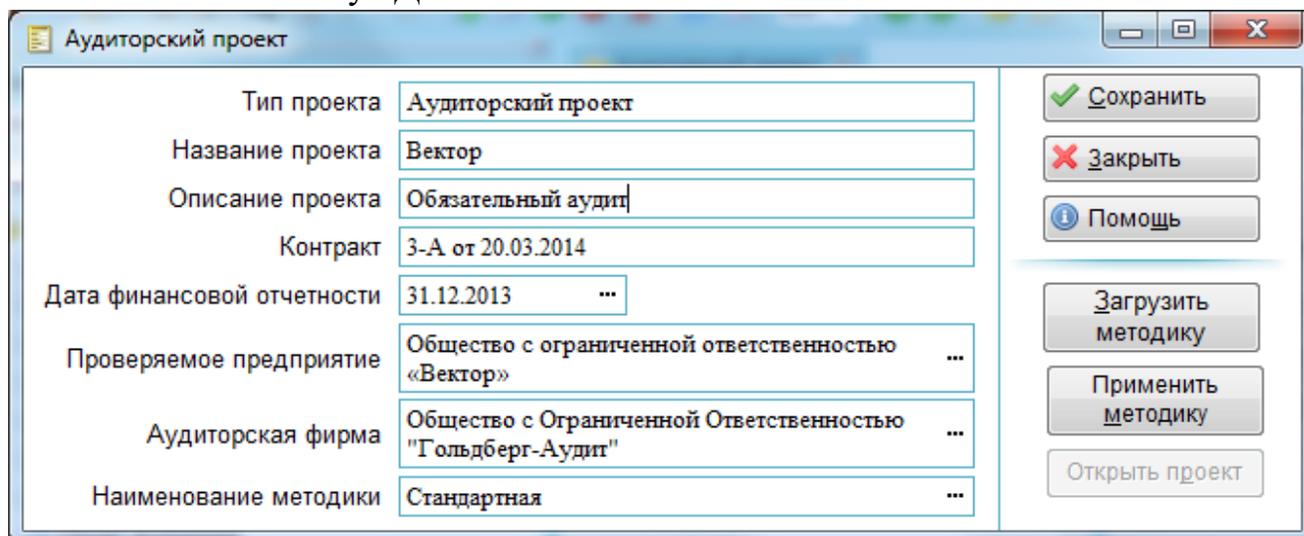
Нам открывается карточка, не содержащая пока ни одной записи. Создаем первое предприятие. На правой панели нажимаем кнопку «Добавить» и нам открывается бланк-редактор справочника Предприятие.



Он содержит три вкладки: Реквизиты, Адреса, ЕГРПО. Заполнение начинаем, с первой вкладки. Реквизиты наименований и Ф.И.О. руководителя являются обязательными полями. Затем нужно заполнить остальные вкладки. После заполнения следует нажать кнопку «ОК». Бланк закроется и в картотеке появится запись.

Далее, мы снова нажимаем кнопку «Добавить» и создаем теперь уже аудиторское предприятие. Для аудиторской организации обязательно ставим флаг Аудиторское предприятие.

Создав необходимые предприятия, закрываем картотеку, нажимая кнопку «Закреть» на левой панели. Далее переходим к справочнику Проекты, выбирая его из меню. В открывшейся картотеке пока записей нет. Для создания проекта на левой панели картотеки нажимаем кнопку «Добавить».



В открывшемся меню все реквизиты не заполнены, кроме типа проекта – Аудиторский проект. Сначала заполняем поле Название проекта. Поскольку оно будет

появляться в меню Проекты, оно должно быть достаточно лаконичным. Описание проекта не обязательно и носит справочный характер. Далее заполняются реквизиты: Контракт и Дата финансовой отчетности. Поля Проверяемое предприятие и Аудиторская фирма заполняются выбором из справочника Предприятия.

Особое внимание следует уделить методике аудита. Методика для проекта выбирается из поля «Наименование методики». В открывшемся окне появляется список шаблонов методик, которые можно выбрать и применить к данному проекту.

Необходимо хорошо представлять разницу между понятиями методика и шаблон методики, используемыми в программе AuditXP.

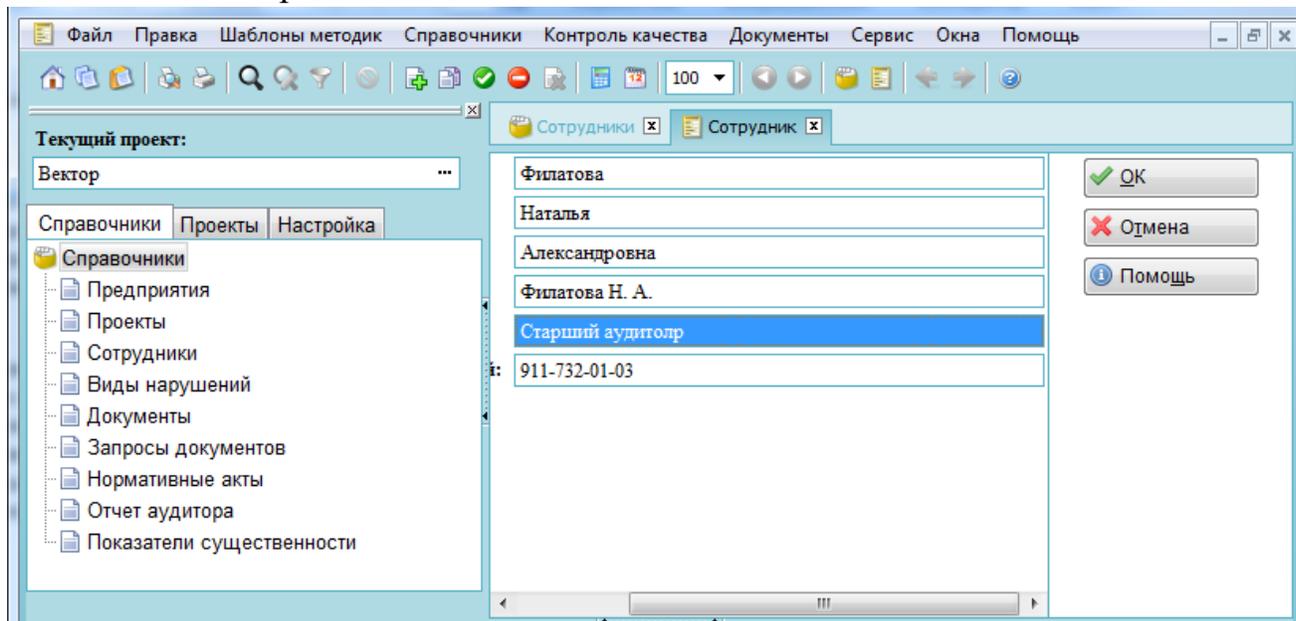
Методика – структура проверки, определяющая состав ее информационной базы. Для каждой проверки создается своя методика. Любое изменение в методике автоматически приводит к изменению в содержании проверки и сразу отражается в иерархическом меню левой панели. При удалении методики удаляется вся созданная база проверки.

Шаблон методики – это набор документов, тестов, процедур, который не привязан ни к какой конкретной проверке. Его содержание используется многократно при каждом создании новой проверки.

После выбора методики ее нужно применить и тем самым создать базу проекта. Для этого необходимо нажать кнопку **«Применить методику»**.

После завершения этой операции проект будет создан, и к нему можно перейти, а также сделать его текущим, нажатием кнопки **«Открыть проект»**.

Последний справочник, который нужно заполнить – это справочник Сотрудники. Этот справочник в последствие будет использоваться для формирования членов аудиторских групп. При выборке справочника из меню открывается картотека без записей. Для ввода списка сотрудников необходимо создать запись нажатием кнопки **«Добавить»** в меню справа.



В открывшемся бланке нужно заполнить данные о сотруднике и сохранить их в картотеке, нажав кнопку «ОК». Список сотрудников должен содержать всех сотрудников аудиторского предприятия, участвующих в проверках.

Для дальнейшей работы необходимо перейти к вкладке **Проекты**, нажав соответствующую кнопку на панели. В верхнем окне под надписью **Текущий проект** можно выбрать один из проектов, созданных пользователем. Если проект один, мы видим только его.

Проведение проверки предполагает последовательное, поэтапное выполнение всех процедур. Практически каждая процедура снабжена подсказкой. Это файл помощи, вызываемый по кнопке «**Помощь**».

Программа AuditXP представляет собой реализацию основных принципов построения методики аудита, основанной на максимально полном использовании современных средств автоматизации. При ее разработке первостепенное внимание уделялось полному и безусловному выполнению всех требований международных стандартов аудита (МСА).

В соответствии с принятой в данной программе методикой, аудиторскую проверку предприятия условно разделяют на несколько этапов. Первые четыре этапа являются основными:

- 1 этап** — предварительная работа.
- 2 этап** — планирование аудита.
- 3 этап** — проведение аудита.
- 4 этап** — заключительный этап.

Меню AuditXP построено в виде дерева и наглядно отражает всю структуру программы. Выполнение аудиторского задания предполагает выполнение процедур, двигаясь сверху вниз по меню программы.

Особенностью программы AuditXP является ее гибкая структура, позволяющая создавать различные методики, обеспечивающие реализацию выбранной аудиторами технологии аудита и использовать не только предложенную методику, но и собственные разработки.

Глава 1. Предварительная работа.

1.1. Основные процедуры

Международный стандарт аудита 300 Планирование аудита финансовой отчетности указывает, что в начале выполнения аудиторского задания аудитор должен провести предварительную работу, которая включает в себя:

- выполнение процедур, требуемых МСА 220 в отношении продолжения работы с клиентом и выполнения данного аудиторского задания;
- оценку соблюдения соответствующих этических требований, включая независимость.

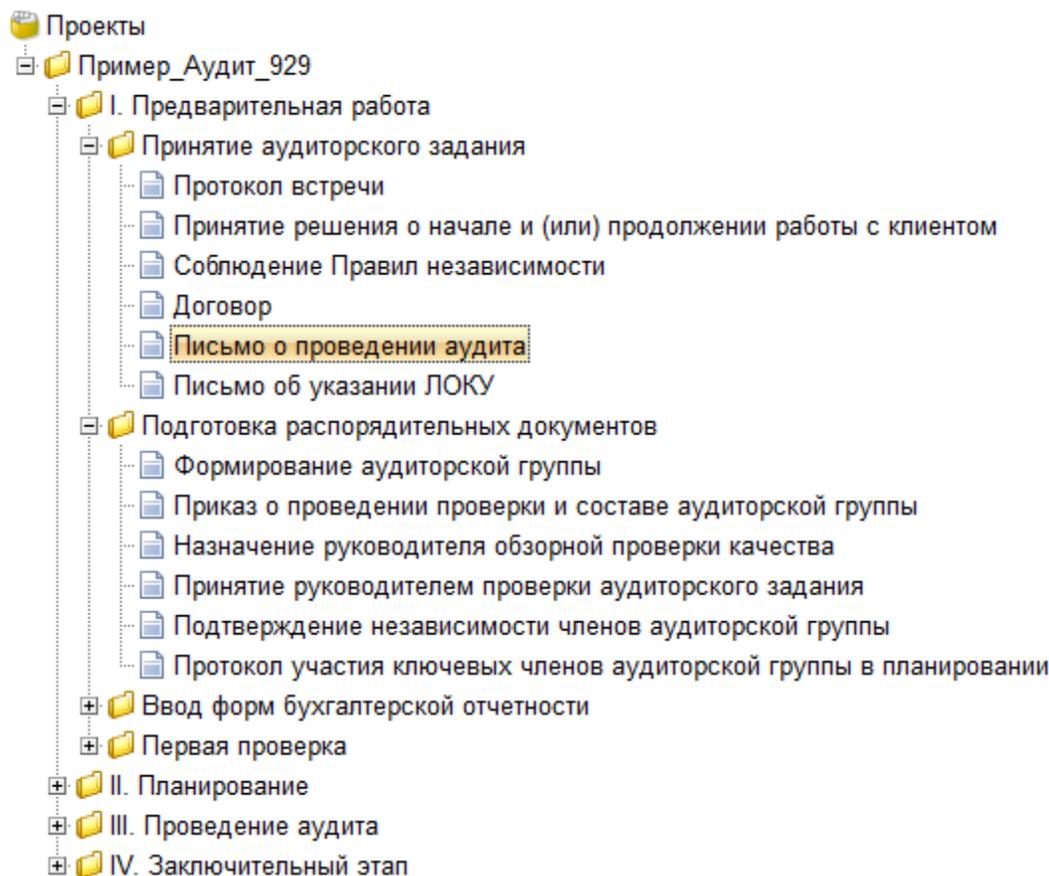


Рис. 1.1. Процедуры этапа предварительной работы.

В программе AuditXP принятие аудиторского задания включает в себя следующие процедуры:

- Принятие решения о начале или продолжении работы с клиентом (РД Z103);
- Соблюдение Правил независимости организации (РД Z106);
- Подтверждение независимости членов аудиторской группы (РД Z114);
- Составление Договора на аудит (РД Z107).
- Направление письма о проведении аудита (РД Z108).
- Направление письма об указании ЛОКУ (РД Z109).

Одной из особенностей аудита по МСА является требование документирования на всех этапах аудита. В программе AuditXP предусмотрено создание ряда распорядительных документов и протоколов:

Протокол встречи с руководством аудируемого лица;

Приказ о проведении проверки и составе аудиторской группы;

Принятие руководителем группы ответственности за выполнение аудиторского задания;

Назначение руководителя обзорной проверки;

Протокол участия ключевых членов аудиторской группы в планировании.

В предварительную работу входит также ввод бухгалтерской отчетности и конверсия бухгалтерской базы.

1.2. Ввод форм бухгалтерской отчетности

Ввод форм бухгалтерской отчетности может производиться вручную или автоматически через импорт файлов в формате ФНС (xml-файлы). Для работы с бухгалтерской базой клиента программа AuditXP имеет конвертер, позволяющий работать с такими программами, как 1С, Турбо 9, Инфин. Конвертер может также загружать данные из MS Excel и файлов в формате dbf. Из бухгалтерской базы выбираются журнал проводок и сальдо счетов, развернутое по аналитическим признакам.

Использование компьютеров и современных информационных технологий характерно для большинства организаций. Аудируемые организации могут использовать различное программное обеспечение для ведения бухгалтерского учета, тем не менее подавляющее число бухгалтерских программ имеет схожие функциональные характеристики. Отметим наиболее характерные особенности:

- Наличие журнала бухгалтерских проводок. (бухгалтерской базы).
- Изменяемый План счетов.
- Справочники аналитических признаков.
- Построение отчетов по счетам (проводкам) и оборотам, в разрезе счетов и аналитических признаков.

Возможность обращения к бухгалтерской базе непосредственно из аудиторской программы позволяет эффективно решать следующие задачи:

1. Проводить расшифровку статей баланса, сверяя показатели отчетности и данные бухгалтерских регистров.
2. Рассчитывать объем выборки по счетам, вычисляя размер генеральной совокупности.
3. Осуществлять построение выборочной совокупности как по сальдо, так и по оборотам, используя различные методы (сплошная, случайная, стратификационная, монетарная).
4. Выбирать ключевые элементы и элементы наибольшей стоимости, которые должны проверяться сплошным методом.
5. Получать группы проводок по заданным аналитическим признакам, раскрывающих проверяемое сальдо.

6. Автоматически заполнять рабочие документы процедур тестов средств контроля и детальных тестов.

7. Проводить расчет финансовых показателей и финальные аналитические процедуры.

В AuditXP конверсия данных начинается с выбора типа базы данных. В настоящее время программа позволяет производить конверсию следующих типов:

- 1.Бухгалтерия 1С.
- 2.Турбо-Бухгалтер.
- 3.Инфобухгалтер.
- 4.Файлы в формате DBF.
- 5.Файлы в формате XSL (Редактор MS Excel).

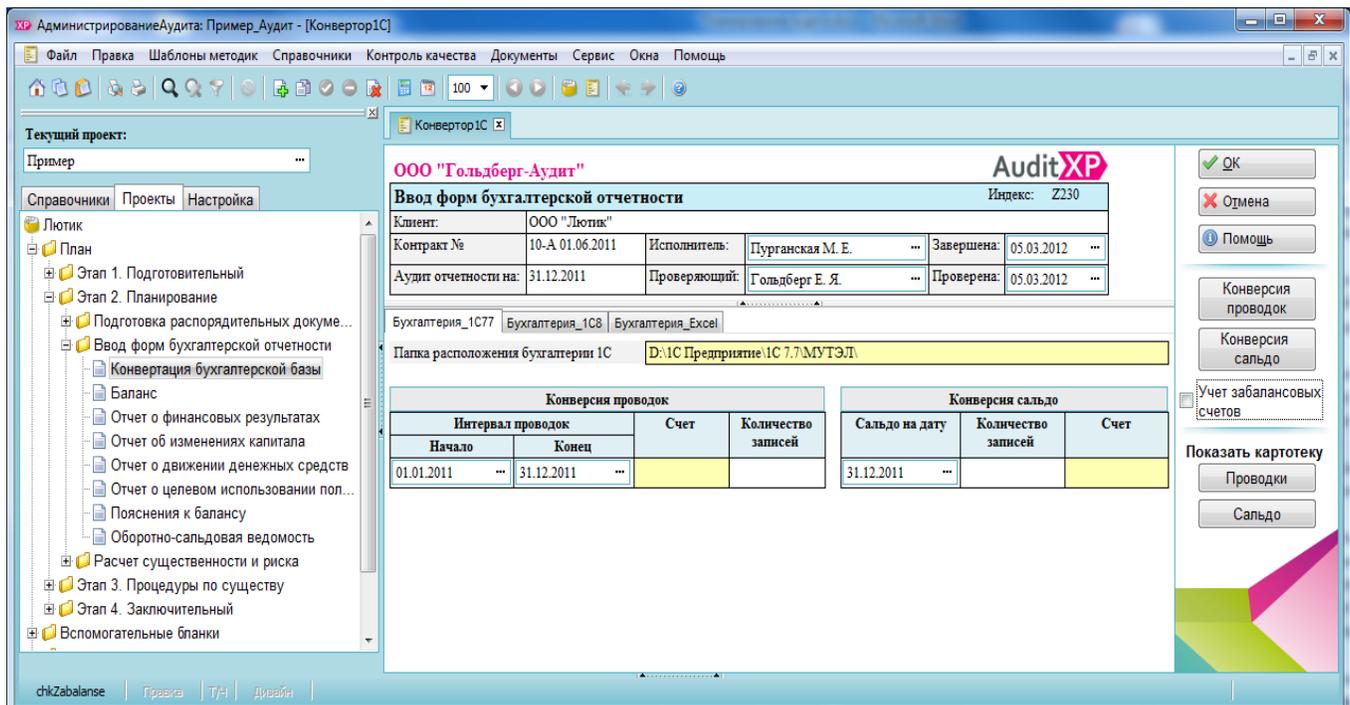
Ввод данных начинается с конвертации бухгалтерской базы в Программу AuditXP. Конвертор позволяет импортировать из бухгалтерской базы 1С журнал проводок и сальдо по счетам в разрезе аналитических признаков. Эти данные позволяют автоматизировать дальнейшие расчеты.

Бланк имеет две вкладки, соответствующие двум платформам бухгалтерии 1С 7.7 и 1С 8.1-8.3. При необходимости бланк может быть дополнен конвертерами из других бухгалтерских программ.

Конвертер бухгалтерских баз 1С 7.7.

Перед началом конверсии должны быть заполнены следующие обязательные поля:

- Папка расположения бухгалтерии 1С. Здесь следует указать папку с базой 1с в том виде, в котором она используется программой. (Внимание! Перед началом конверсии убедитесь, что программа 1С закрыта).



- Начальная и конечная даты выбранного интервала проводок.
- Дата сальдо. В зависимости от версий бухгалтерских программ это может быть конечная дата данного периода или дата начала следующего периода (на эту дату в 1С должна быть произведена реформация баланса).
- Счет является не обязательным полем и используется в редких случаях, когда нужно выгрузить проводки и аналитику сальдо из большой бухгалтерской базы.

Конверсия бухгалтерской базы заключается в конверсии журнала проводок и конверсии аналитики сальдо.

Начало конверсии происходит после нажатия кнопки «**Конверсия проводок**». Процесс происходит в несколько этапов. Выполнение каждого этапа отображается соответствующей информацией на мониторе.

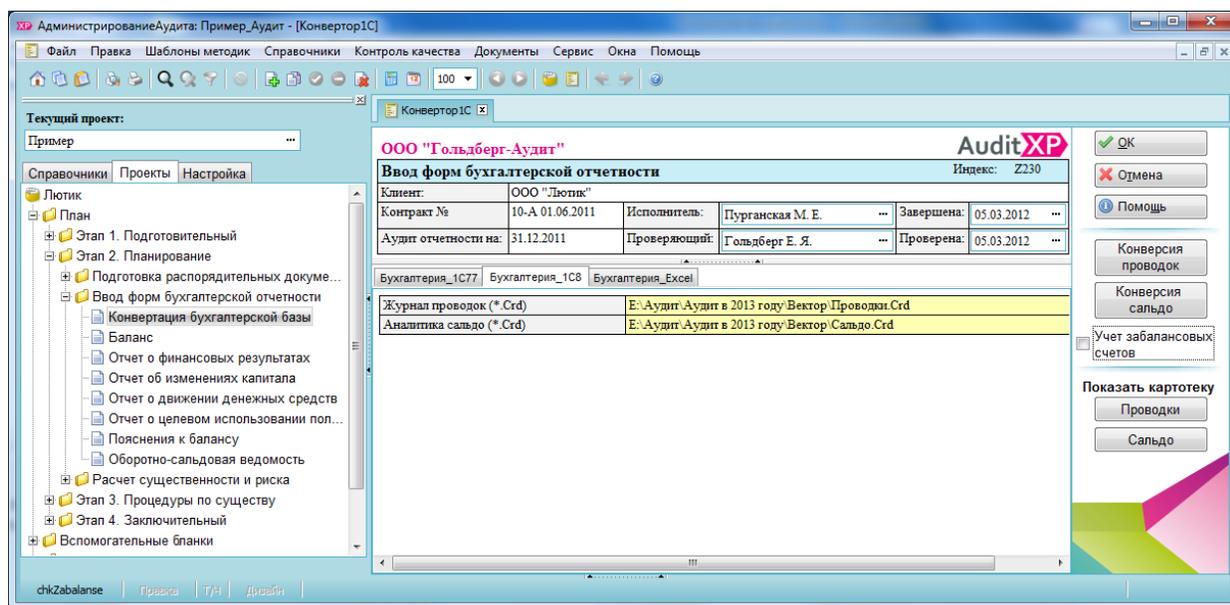
Процесс конверсии может занимать длительное время, и Программа позволяет формировать Журнал проводок по частям, например, по временным интервалам. Для этого после очередной конверсии в открывающемся диалоге выбрать «**Добавить**». Если выбрать «**Заменить**», то все предыдущие данные будут безвозвратно удалены.

Для получения данных по аналитике сальдо счетов следует нажать кнопку «**Конверсия сальдо**».

Сформированный журнал проводок и данные по аналитике сальдо можно просмотреть в картотеке с помощью кнопки «**Показать картотеку**».

Конвертер бухгалтерских баз 1С 8.x.

Конверсия данных из бухгалтерии 1С Предприятие 8.x производится в два этапа.



Первый этап. Выгрузка данных из бухгалтерии 1С 8.x аудируемого лица в файлы формата crd:

- Открываем программу бухгалтерии 1С 8.x с предприятием аудируемого лица. У пользователя должны быть права на выгрузку баз!

- Выбираем в меню Файл, пункт "Открыть". Указываем расположение файла внешней обработки Unloading AuditXP.epf.
- В открывшемся окне необходимо указать необходимые временные диапазоны для выгрузки журнала проводок и дату аналитики сальдо.
- Задаем имена конечных файлов выгрузки, для журнала проводок и аналитики сальдо, соответственно. Итоговый файл имеет формат Crd
- Сформированные Crd файлы, переносим на компьютер с программой AuditXP.

Второй этап. Загрузка файлов журнала проводок и аналитики сальдо:

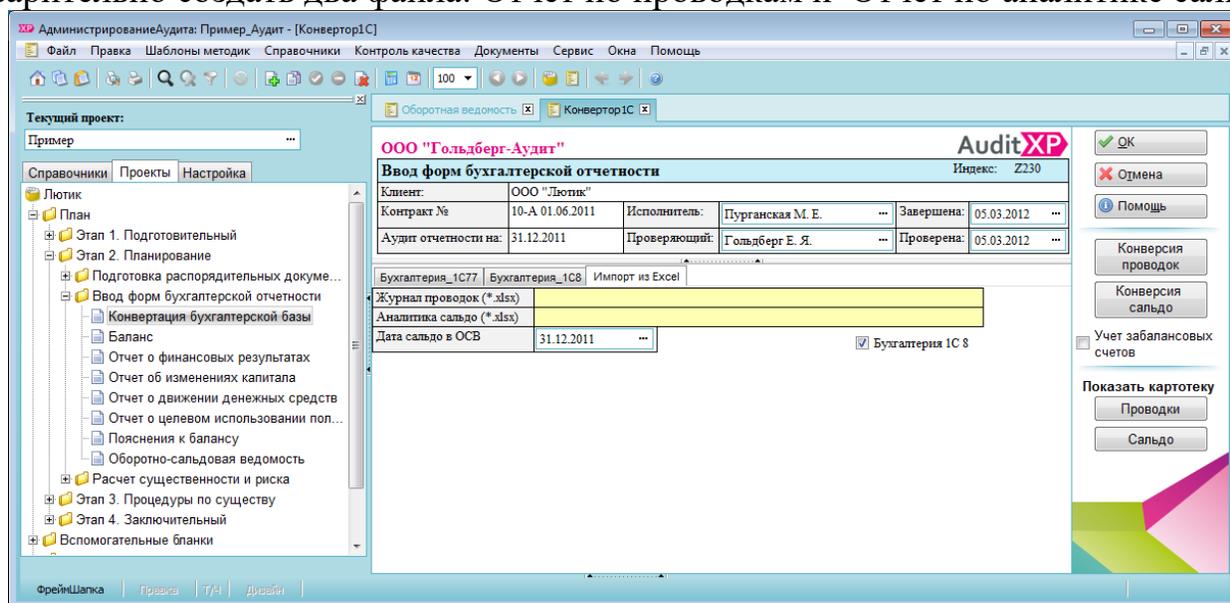
- Открыть конвертор 1С 8.x, в программе AuditXP.
- Указать путь к файлам журнала проводок и аналитики сальдо.
- Воспользоваться кнопками «**Конверсия проводок**» и «**Конверсия сальдо**» для загрузки данных.

По умолчанию программа не включает в базу забалансовые и налоговые счета. Для их включения в базу программы необходимо указать флаг «**Учет забалансовых счетов**».

В некоторых релизах программы 1С выгрузка журнала хозяйственных операций может производиться с ошибками. В таком случае необходимо воспользоваться опцией **Коррекция CRD файла**.

Конвертер бухгалтерских баз с использованием файлов Excel.

Для переноса бухгалтерской базы из файлов, созданных в MS Excel, нужно предварительно создать два файла: Отчет по проводкам и Отчет по аналитике сальдо.



Если данные переносятся из Бухгалтерии 1С 8.x в формате xlsx необходимо выполнение следующих операций:

1. Установить флаг Бухгалтерия 1С 8 (по умолчанию установлен).
2. Отчет по проводкам сформировать из меню Отчеты/Отчет по проводкам. Перед формированием Отчета нужно указать период.

После формирования нужно поставить курсор "мыши" на любое поле отчета и выбрать в верхнем меню Файл/Сохранить как. В открывшемся окне следует указать

папку, в которой будет сохранен файл, его наименование и, самое главное, тип файла "Лист Excel2007...*.xlsx".

Отчет по проводкам может иметь следующий вид:

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Общество с ограниченной ответственностью "Вектор"										
Отчет по проводкам за 2013 г.										
Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)										
Период	Документ	Аналитика Дт	Аналитика Кт	Дебет		Кредит				
				Счет		Счет				
11.01.2013	Списание с расчетного счета 00000000001 от 11.01.2013 0:00:00 Оплата по договору Договор 01/10 по вх.д.1 от 11.01.2013	ООО "АВТОПРОМ" Договор 01/10 Поступление товаров и услуг 00000000252 от 28.11.2012 12:00:00	ОАО "ФОНДСЕРВИСБАНК" (Расчетный) Оплата товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов	60.01	337 574,40	51			337 574,40	
11.01.2013	Списание с расчетного счета 00000000001 от 11.01.2013 0:00:00 Оплата по договору Договор 01/10 по вх.д.1 от 11.01.2013	ООО "АВТОПРОМ" Договор 01/10 Поступление товаров и услуг 00000000267 от 30.11.2012 17:00:00	ОАО "ФОНДСЕРВИСБАНК" (Расчетный) Оплата товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов	60.01	450 099,20	51			450 099,20	
11.01.2013	Списание с расчетного счета 00000000002 от 11.01.2013 0:00:00 Оплата по договору Договор 12/09 от	ООО "Метеор" Договор 12/09 от 12.09.2012г. Поступление товаров и услуг 00000000202 от 26.10.2012 12:00:00	СБЕРБАНК РОССИИ ОАО (Расчетный) Оплата товаров, работ, услуг, сырья и иных оборотных активов	60.01	1 069 032,80	51			1 069 032,80	

3. Отчет по аналитике сальдо формируется из оборотно-сальдовой ведомости, построенной со следующими настройками в правой панели настроек:

- Подгруппа Показатели. Выбираем (отмечая "галочкой") только БУ (данные бухгалтерского учета).

- Подгруппа Группировка. Выбираем "По субсчетам". Далее проводим наиболее трудоемкую часть работы:

1). Нажав на иконку + попадаем в план счетов и выбираем нужный счет (например, 01).

2). поле "По субсчетам не заполняем"

3). В поле "По субконто" один вид - Основные средства.

4). Добавляем следующий счет- 02.

5). В счете 10 - в поле Субконто, нажав на него, выбираем только один вид - Номенклатура.

В счетах 60, 62,66, 76 оставляем субконто Контрагенты. С остальных субконто снимаем "галочку".

6). На усмотрение аудитора добавляется аналитика других счетов, например, 51 - Банковские счета и т.д.

- подгруппы Дополнительные данные, Развернутое сальдо и Отбор не заполняются.

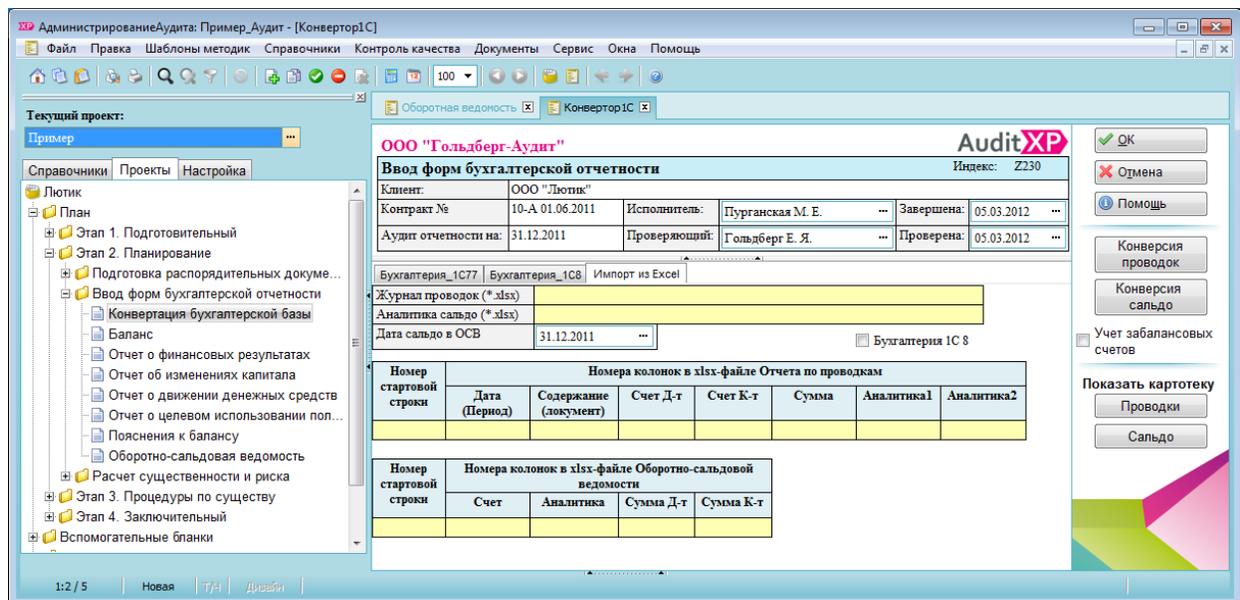
После нажатия "Сформировать отчет", его нужно сохранить также, как и файл Отчета по проводкам.

Обращаем внимание, что при формировании оборотно-сальдовой ведомости по аналитике наименование счетов указывать не нужно.

Общество с ограниченной ответственностью "Вектор"							
Оборотно-сальдовая ведомость за 2013 г.							
Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)							
Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода		
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
01	90 159,32				90 159,32		
01.01	90 159,32				90 159,32		
Dell XPS L501x 15,6"FHD	31 860,17				31 860,17		
HP Pavilion dv7-3135er WK569EA	27 495,76				27 495,76		
Ноутбук ASUS N55Sf	30 803,39				30 803,39		
02		50 972,78		26 234,23		77 207,01	
02.01		50 972,78		26 234,23		77 207,01	
Dell XPS L501x 15,6"FHD		17 700,00		10 620,00		28 320,00	
HP Pavilion dv7-3135er WK569EA		22 149,33		5 346,43		27 495,76	
Ноутбук ASUS N55Sf		11 123,45		10 267,80		21 391,25	
10	4 061 772,66		117 749 726,35	118 117 472,94	3 694 026,07		
10.01	48 094,75		191 139,53	239 234,28			
36A СВ436А	8 033,96		2 546,16	10 580,12			
6-412-AA флюс паяльный несмывной			7 886,60	7 886,60			
HS-109 инструмент			442,37	442,37			
HT-3141			157,39	157,39			
MCI-2330(очиститель)	2 677,12			2 677,12			
NCLR паял.паст SN62 T4 D501	2 632,00		5 948,20	8 580,20			
UrePlast			41 763,42	41 763,42			

Если нужно импортировать данные из файлов xlsx, созданных в других бухгалтерских базах, то нужно также создать два файла Отчет по проводкам и Отчет по аналитике сальдо, но вводить их более сложным образом.

Прежде всего, снять флаг Бухгалтерия 1С 8.



Далее нужно проставить в открывшихся таблицах номера столбцов, соответствующих данным в файлах формата xlsx и номер стартовой строки. Здесь нужно быть особенно внимательным, т.к. в некоторых случаях столбцы могут быть слитыми в один столбец и выглядеть, как один.

Кроме форм бухгалтерской отчетности в программу заносится оборотно-сальдовая ведомость. Для того, чтобы понять деятельность клиента, необходимо познакомиться с его бухгалтерской базой – объектами учета и хозяйственными операциями, и первым документом, который необходимо детальным образом изучить, является оборотно-сальдовая ведомость.

Как же изучать оборотно-сальдовую ведомость?

Оборотно-сальдовую ведомость нужно изучать одновременно с ведомостью аналитики сальдо (аналитика по счетам). При анализе оборотно-сальдовой ведомости аудитор получает информацию об объектах учета, их числе и стоимости. Можно получить информацию о наиболее значимых объектах, которые обязательно должны проверяться, а также о тех объектах, которые проверять не целесообразно. Изучая оборотно-сальдовую ведомость, опытный аудитор может увидеть все особенности финансовой деятельности предприятия:

- степень износа основных средств и частоту их обновления,
- величину запасов ТМЦ и сопоставить их с оборотом за период,
- размер дебиторской и кредиторской задолженностей, выделить наиболее крупных контрагентов,
- наличие экспортно-импортных операций и их объем,
- наличие займов их размер,
- величину собственных средств в пассивах,
- величину налоговой нагрузки,
- размер заработной платы,
- распределение чистой прибыли и т.д.

Введение в программу оборотно-сальдовой ведомости является обязательным. Без нее нельзя раскрыть свернутые в одну строку такие показатели, как кредиторская задолженность, и распределить ее компоненты по разделам аудита.

Отметим важность заведения в программу промежуточных форм баланса и отчета о финансовых результатах, даже при проведении аудита не поэтапно, а в целом за год. Эти данные позволяют проанализировать поквартально динамику изменения финансовых показателей предприятия при проведении финансового экспресс-анализа. Изучение результатов анализа является составной частью аналитических процедур.

При использовании агрегирования рекомендуется ввести в программу две оборотно-сальдовые ведомости: за текущий и за предыдущий период.

1.3. Агрегирование строк отчетности

В раздел Ввод форм бухгалтерской отчетности включен бланк Агрегирование строк отчетности, позволяющий существенно расширить возможности программы. Он представляет собой таблицу, в которой все строки отчетности сгруппированы (агрегированы) по разделам аудита.

Номер строки	Наименование	На 31.12.16	На 31.12.15	На 31.12.14
Основные средства				
1140	Материальные поисковые активы	-	-	-
1150	Основные средства	900	1'013	1'656
Вложения во внеоборотные активы				
1190	Прочие внеоборотные активы	-	-	-
1180	Отложенные налоговые активы	53	37	1
Материально-производственные запасы				
1211	Материально-производственные запасы	9	9	-
1213	Незавершенное производство	-	554	-
Товарно-материальные ценности				
1212	Товары	23'579	55'826	-
Дебиторская задолженность				
1220	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	4'519	4'165	5'248
1230	Дебиторская задолженность	34'927	34'920	23'114
1260	Прочие оборотные активы	2'469	9'214	7'388

Рис.1.2. Бланк агрегирование строк отчетности по разделам аудита.

Заполнение бланка производится автоматически в соответствии со справочником строк отчетности. Этот справочник можно открыть во вкладке Справочники на левой панели меню. В справочнике каждая строка имеет несколько групп реквизитов.

Первая группа состоит из реквизитов, соответствующих формам отчетности:

- номер строки;
- наименование строки.

Вторая группа – это описание счетов, участвующих в расчете суммы показателя представленного этой строкой:

- счета дебетовые;
- счета кредитовые;
- вид расчета (сальдо или оборот);
- признак строки, дополнительной для раскрытия.

Показатель отчетности может рассчитываться, как сальдо одного или нескольких дебетовых, или кредитовых счетов. В этом случае перечень счетов указывается через запятую.

Показатель отчетности может представлять собой разницу между дебетовым и кредитовым сальдо. Это, например, дебетовое сальдо по счету 01 и кредитовое сальдо по счету 02 для показателя Основные средства.

В более сложном случае, нужно взять счет, за исключением субсчета. Например, при расчете дебиторской задолженности, кроме дебетовых сальдо по 62 и 60 счетам берется дебетовое сальдо по счету 76 за минусом субсчета 76.АВ. В кредитовых счетах указываются субсчет 76.ВА и счет резервов 63.

При расчете показателей по отчету о финансовых результатах используется вид расчета – оборот. Например, при расчете показателя Выручка берется кредитовый оборот по счету 90.01 и дебетовый оборот по счету 90.03.

Признак дополнительной строки проставляется для строк, которых нет в отчетности, но которые необходимы для проведения аудита. Это, прежде всего, строки обычно не раскрытой кредиторской отчетности:

- поставщики и подрядчики;
- расчеты с персоналом;
- расчеты с бюджетом;
- расчеты с внебюджетными фондами и др.

Значения показателя для этих строк берутся из оборотно-сальдовой ведомости в соответствии со счетами строк.

Последним обязательным реквизитом строки является наименование раздела аудита.

В программе AuditXP справочник строк отчетности содержит все строки форм баланса и отчета о финансовых результатах в соответствии с Приказом Минфина России от 02.07.2010 N 66н. Заполнение таблицы бланка Агрегирование производится автоматически из ранее заполненных форм отчетности.

Дополнительные возможности, получаемые благодаря бланку агрегирования, заключаются в том, что он позволяет проводить аудит любых форм отчетности. Это относится к отчетности бюджетных предприятий, отчетности, сформированной по МСФО, а также отчетности наших коллег из Украины, Молдавии, Казахстана и т.д.

Все процедуры проведения аудита используют значения сумм строк отчетности именно из этого бланка. В связи с этим, для проведения аудита произвольной отчетности достаточно сформировать бланк Агрегирование, включающий строки этой отчетности.

Для аудита отчетности, отличающейся от отчетности по приказу № 66н Минфина РФ, предварительно нужно создать новую базу, используя Администрирование в меню Сервис. Затем, открыв Справочник строки отчетности, провести его редактирование. Для этого в картотеке справочника достаточно выбрать нужную строку и «кликнуть» на нее.

Строка отчетности в разделе аудита

Номер строки	Наименование
1110	Нематериальные активы

Свойства строки

Счета дебетовые	Счета кредитовые	Вид расчета	Дополнительная для раскрытия
04	05	Сальдо	<input type="checkbox"/> ...

Раздел аудита

Раздел
Нематериальные активы ...

Рис.1.3. Редактирование строк в Справочнике строк отчетности.

Для включения новой строки в картотеке выбирается кнопка «Добавить». Редактирование справочника производится в соответствии с назначением реквизитов, описанным выше. Особо отметим, что можно использовать только те разделы, которые есть в программе.

Сформировав справочник, заполнить бланк агрегирование можно автоматически из оборотно-сальдовой ведомости, указав флаг Заполнение из ОСВ. В крайнем случае, его можно заполнить вручную.

Программа AuditXP позволяет редактировать строки, удалять и добавлять в самом бланке Агрегирование, не меняя общий Справочник строк отчетности. Для этого в выбранном разделе используются клавиши Ins и Del. После сохранения номера новой строки и ее наименования, можно зайти в картотеку и вставить для нее дебетовые или кредитовые счета.

1.4. Первая проверка

В соответствии с МСА 510 (п.3) при проведении аудиторских заданий, выполняемых впервые, целью аудитора в части анализа остатков на начало периода является получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств наличия либо отсутствия искажений в остатках на начало периода, **существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период.**

В п. А4 указывается, *«...если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором, аудитор может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода путем изучения рабочей документации предшествующего аудитора».* Форма запроса предыдущему аудитору предлагается в РД Z126. Перед направлением запроса необходимо получить согласие клиента на обращение к предыдущему аудитору с просьбой предоставить информацию, необходимую для выполнения задания (РД Z125).

Как указывается в п. А6 *«...получение (оплата) остатков дебиторской (кредиторской) задолженности в текущем периоде дает определенные аудиторские доказательства ее существования, соответствующих прав и обязательств, полноты и стоимости задолженности на начало периода».* Это означает что, акты сверки, подтверждающие текущие задолженности, подтверждают задолженности на начало проверяемого периода с учетом их корректировки на изменения за отчетный период.

Для запасов достаточные надлежащие аудиторские доказательства могут быть получены за счет одной или нескольких из нижеприведенных процедур:

- наблюдение за текущей инвентаризацией запасов и сверка ее результатов с количеством запасов на начало периода;
- проведение аудиторских процедур по оценке стоимости остатков запасов на начало периода;

Для автоматизации процедур проверки начальных сальдо аудитор должен сделать следующее:

1. При конверсии базы данных из бухгалтерии клиента выгрузить сальдо по счетам не только на конец проверяемого периода, но и на его начало (конец предыдущего периода).

2. Выгрузить оборотно-сальдовые ведомости по количественному учету отдельно для каждого счета, используемого для учета запасов.

3. Получить акты сверки от контрагентов за текущий период или, если возможно, на дату окончания предыдущего отчетного периода.

Перед проверкой сальдо счетов необходимо составить их выборку. Для этого в бланке Выборка по начальному сальдо (РД Z121) последовательно составляются выборочные совокупности по каждому значимому счету, кроме счетов учета запасов, на дату окончания *предыдущего* периода и сохраняются в картотеке выборки нажатием кнопки «Записать» и указанием **Добавить**. Для счетов учета запасов составляются выборочные совокупности на дату окончания *текущего* периода.

Проверка начального сальдо дебиторов и кредиторов производится в бланках Начальное сальдо дебиторской (кредиторской) задолженности (РД Z123 и Z124).

Заполнение 1 и 2 колонок таблицы производится автоматически нажатием кнопки «Заполнить».

Наименование 1	Сальдо на начальную дату		Расхождение 4
	по данным бух. учета 2	данные аудита (акты сверки) 3	
СПСР	11'103	-	11'103
АвантаТех	13'663	13'663	-
ТД ФОКУС	14'650	14'650	-
Электротехническая компания ЭМТИКА	16'601	16'601	-
о/с 460	24'072	24'072	-
Аргуссофт	114'434	174'434	60'000
СТК	327'000	327'000	-
ЭЛТЕХ Компонент - Москва	436'031	436'031	-
ВНИИФТРИ	472'000	472'000	-
Аргуссофт	559'316	559'316	-
СТиКС-Москва	4'275'700	4'275'700	-
ДМТ Трейдинг	4'369'400	4'369'400	-
ДМТ Трейдинг	6'008'000	6'008'000	-
Мегастройсервис	6'522'479	6'522'479	-
		Итого	71'103

Вывод		
Начальное сальдо подтверждено запросами и актами сверки.		...

Рис. 1.4. Начальное сальдо кредиторской задолженности.

В 3 колонку аудитор проставляет данные из актов сверки, полученных от контрагентов клиента на начало периода или из актов сверки текущего периода, скорректированные на движение в течение отчетного периода. Расхождение автоматически отражается в колонке 4.

Проверка остатков запасов на начало отчетного периода предполагает участие в инвентаризации или проведение альтернативной процедуры инвентаризации запасов. Для этого в программе AuditXP используется бланк Инвентаризация запасов (РД Z122) и сверка ее результатов с количеством запасов на начало периода.

Процедура инвентаризации начинается с заполнения колонки 1 перечнем отобранных в результате выборки элементов по номенклатуре. Это осуществляется нажатием кнопки «Заполнить». После этого в таблицу должны быть занесены данные по количественному движению для каждого элемента за проверяемый период. Это колонки

2, 4 и 5. Автоматическое заполнение этих колонок таблицы возможно импортом оборотно-сальдовой ведомости по количеству для конкретного счета.

Остановимся более подробно на получении оборотно-сальдовой ведомости в программе 1С.

В зависимости от платформы и конфигурации программы 1С позволяет создать оборотно-сальдовые ведомости по счету с одним количественным показателем или с двумя – с суммовым и количественным. Важно отметить, что период оборотно-сальдовой ведомости следует указать от начала проверяемого периода до даты проведения инвентаризации.

В первом случае при открытии ведомости нужно зайти в настройку и указать в качестве показателя – Количество. С остальных показателей «галочка» должна быть снята. В разделе Группировка нужно указать только одно поле – Номенклатура.

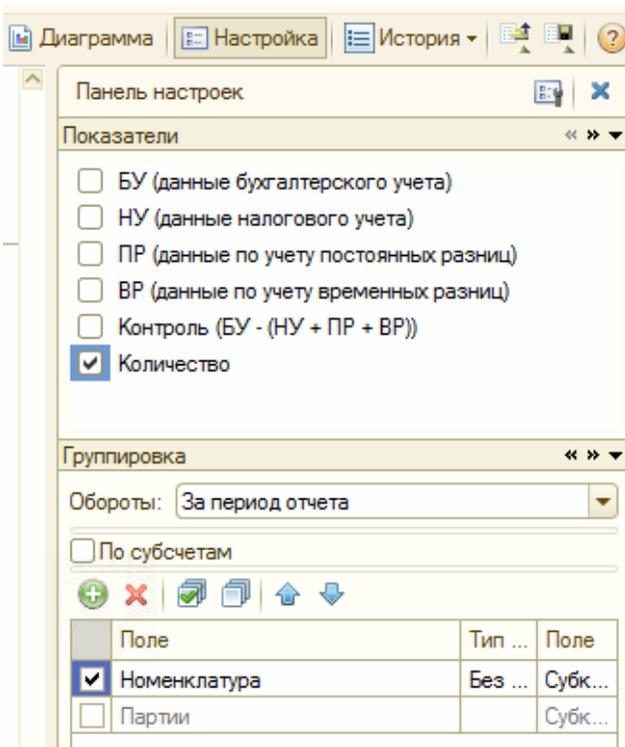


Рис. 1.5. Настройка оборотно-сальдовой ведомости по счету по количеству.

Ниже приведен фрагмент ОСВ по счету с количественным показателем.

2 Оборотно-сальдовая ведомость по счету 10 за 2015 г.						
4 Выводимые данные: Количество						
6 Счет	7 Сальдо на начало периода		8 Обороты за период		9 Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10 Номенклатура	352 999,630		662 589,548	897 236,298	118 352,880	
9 CE 102 S6 145	2 166,000			2 166,000		
10 CE 102M S7 145	787,000		25,000	812,000		
11 CE 301 R33 043	15,000		2,000	15,000	2,000	
12 CE 301 R33 145	21,000		3,000	24,000		
13 CE 301 R33 146	10,000			6,000	4,000	
14 DIN-рейка 10 см			200,000	200,000		

Рис. 1.6. ОСВ по счету с количественным показателем

Во втором случае в общих настройках указывается только Данные по количеству, а в Детализации – только Номенклатура.

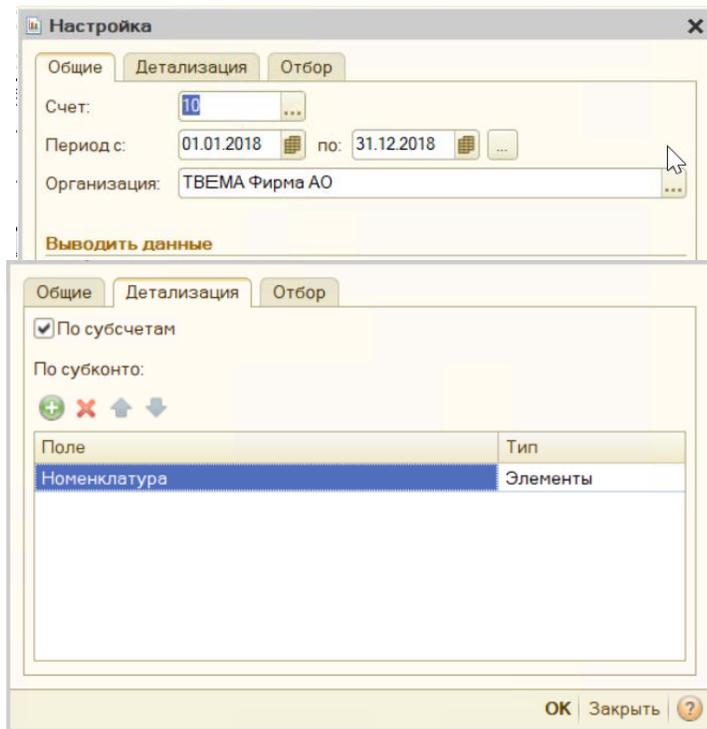


Рис. 1.7. Настройка оборотно-сальдовой ведомости по счету по суммам и количеству.

Полученную в результате оборотно-сальдовую ведомость нужно сохранить в формате **xlsx** или **xls** и загрузить в бланк программы используя кнопку **Импорт ОСВ по КОЛ-ВУ**.

Номенклатура , попавшая в выборку	Кол-во на начальную дату		Движение		Кол-во на дату инвентаризации	Расхождения
	по документам	данные пересчета	Приход	Расход		
1	2	3	4	5	6	7
CREE C513A-WSS-Y0-Wh-28, светодиод	3'000	2'956	-	-	2'956	44
Измеритель влажности газов ИВГ-1 К-П-1	2	-	-	-	-	2
Микросхема ADM3076EARZ	150	301	-	150	151	151
Трансформатор ИШГ Д 671 121 012	3	-	-	-	-	3
N2881A, Разделительные конденсаторы для блокировки постоянного тока (2 шт.)	1	2	-	-	2	1
NCSB119-V1, светодиод	1'000	1'002	3'500	4'500	2	2
Печатная плата ПП116_SA3.pcb (264302)	8	8	-	8	-	-
Впаиваемая головка пробника для измерения дифференциальных сигналов (12GHz InfiniiMax) E2677A	2	3	-	-	3	1
Широкополосная головка пробников для измерения дифференциальных сигналов (12GHz InfiniiMax) N5381A	2	2	-	-	2	-

Рис. 1.8. Результаты инвентаризации запасов и количественная оценка сальдо.

Фактическое наличие количества каждого элемента на отчетную дату отражается в результате инвентаризации в колонке 6.

Программа автоматически заполняет колонку 3 данных обратного пересчета на начало отчетного периода и сравнивает их с данными бухгалтерского учета. Результаты сравнения данных отражается в колонке 7 **Расхождение** таблицы.

Проведение инвентаризации запасов при первой проверке позволяет не проводить ее повторно при аудите запасов отчетного периода.

В соответствии с п.8 МСА 510 «аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что соответствующие принципы учетной политики, регулирующие остатки на начало периода, последовательно применяются в финансовой отчетности за текущий период, и изменения, внесенные в учетную политику, надлежащим образом учтены, представлены и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности».

Кроме того, (п.9) «если подготовленное предшествующим аудитором мнение было модифицированным, аудитор должен оценить влияние вопроса, явившегося основанием для подготовки такого мнения, при оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности за текущий период, согласно МСА 315 (пересмотренного)».

Анализ указанных выше вопросов отражается в бланке РД Z127 Анализ остатков на начало периода.

Номер	Вопрос	Краткий ответ	Комментарий
Учетная политика			
1	Соответствие законодательству РФ.	Соответствует ...	
2	Полнота освещения принципов и методов учета, принятых на предприятии.	Не достаточное освещение принципов и методов учета ...	
3	Соблюдение положений учетной политики при ведении учета в предыдущий период	Соблюдаются ...	
4	Последовательность применения принципов из года в год.	Применяются последовательно из года в год ...	
5	Изменения в учетной политике.	Не происходили ...	
6	Раскрытие положений учетной политики в отчетности.	Раскрыты ...	
Перенос остатков			
1	Были ли остатки на конец предыдущего периода корректно перенесены на текущий период или, при необходимости, пересчитаны.	Да ...	
2	Изменения сальдо на начало текущего отчетного периода по сравнению с сальдо на конец предыдущего отчетного периода и раскрытие информации об изменениях.	Изменений не было ...	
Рассмотрение результатов предыдущего аудитора			
1	Аудировалась ли отчетность клиента за предыдущий период и какая аудиторская организация проводила аудит.	Да ...	
2	Ознакомление с последней бухгалтерской (финансовой) отчетностью организации и с заключением предшествующего	Проведено ознакомление ...	

Рис. 1.9. Анализ остатков на начало периода.

Данный бланк отражает выполнение всех требований МСА 510. В Заключении аудитор должен дать оценку полученным результатам. Невозможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода (п.10) может привести к выражению модифицированного аудиторского мнения следующих видов:

- мнение с оговоркой или отказ от выражения мнения в зависимости от обстоятельств, если это не запрещено законодательством или нормативными актами;
- мнение с оговоркой или отказ от выражения мнения (в зависимости от обстоятельств) в отношении результатов операционной деятельности и денежных потоков (если применимо) и немодифицированное мнение в отношении финансового положения.

Глава 2. Планирование.

2.1. Процедуры при разработке общей стратегии аудита

Процесс планирования предполагает разработку общей стратегии аудита по заданию и составление плана аудита. При этом общая стратегия аудита и план обязательно должны быть включены в аудиторскую документацию.

В соответствии с п.7 МСА 300 аудитор *«должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки плана аудита»*.

Определим процедуры, которые в соответствии с МСА должны быть выполнены при разработке общей стратегии аудита.

*МСА 320 п.10. При формировании общей стратегии аудита аудитор должен определить **существенность для финансовой отчетности в целом**.*

*Далее, ...если в конкретных обстоятельствах организации имеется один или несколько определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, в отношении которых искажения на величины, меньшие, чем уровень существенности для финансовой отчетности в целом, могут как это можно обоснованно предположить, повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности, аудитор должен также определить уровень или **уровни существенности**, применяемые к этим определенным **видам операций, остаткам по счетам или раскрытию информации**.*

*В МСА 300 п.А8 указывается, что **процедуры оценки рисков** должны быть выполнены до определения и распределения ресурсов.*

При рассмотрении особенностей задания аудитор должен рассмотреть в том числе следующие вопросы (Приложение к МСА 300):

*- наличие в организации службы внутреннего аудита и, в случае ее наличия, учет того, в каких областях и до какой степени результаты работы этой службы могут быть использованы для целей проводимого аудита, когда характер и объем планируемого **использования работы внутренних аудиторов** допускает непосредственное участие;*

*- **использование организацией услуг обслуживающих организаций** и, в случае использования таких услуг, учет того, каким образом аудитор может получить доказательства в отношении организации или функционирования средств контроля, применяемых такими обслуживающими организациями;*

*- предварительное выявление **областей**, в которых возможен **повышенный риск** существенного искажения.*

При разработке общей стратегии аудита аудитор (п.8 МСА 300) должен:

*(а) выявить **особенности аудиторского задания**, имеющие определяющее значение для его объема;*

*(б) подтвердить **цели отчетности** по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия;*

(с) проанализировать факторы, которые в соответствии с суждением аудитора

являются значимыми для **определения направления** деятельности аудиторской группы;

(д) изучить результаты предварительной работы по аудиторскому заданию и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания;

(е) установить **характер, сроки использования и объем ресурсов**, необходимых для проведения данного аудита.

Указанные выше требования, и в первую очередь выделенные, определяют процедуры, необходимые для разработки общей стратегии аудита.

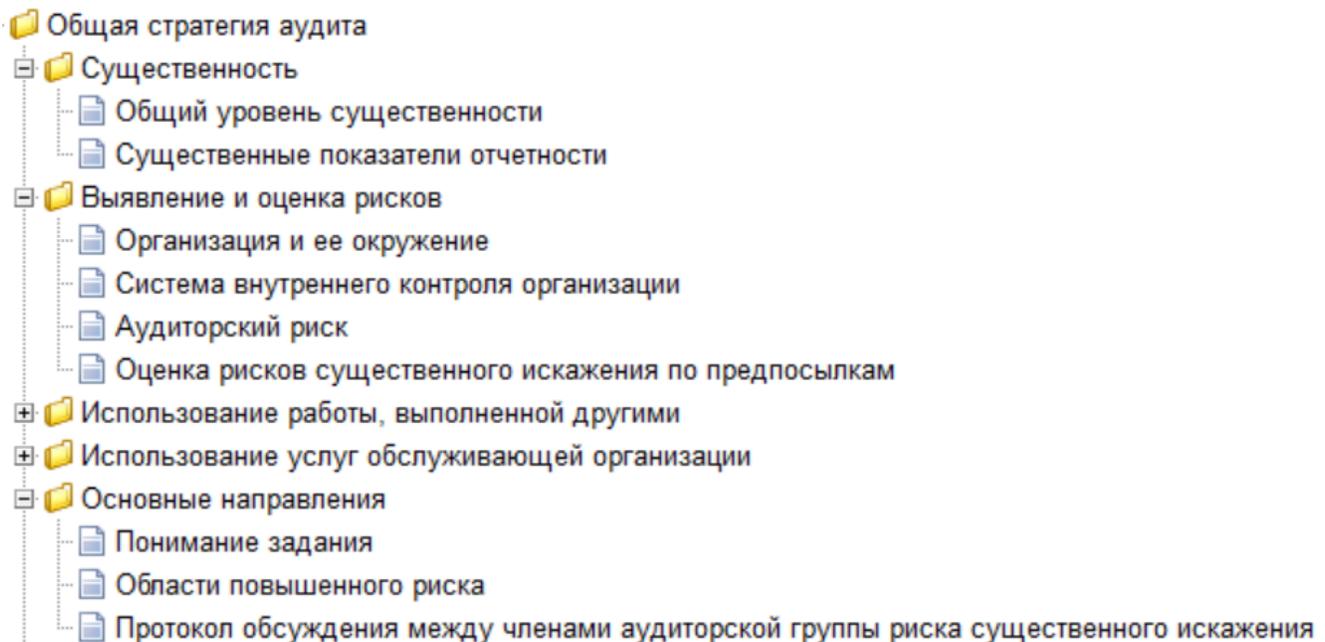


Рис. 2.1. Процедуры при разработке общей стратегии аудита.

Индекс	Наименование работ / документов	Исполнитель	Норма	План	Факт
Существенность					
Z206	Общий уровень существенности				
Z207	Существенные показатели отчетности				
Выявление и оценка рисков					
Z202	Организация и ее окружение	Голубев Е. И. ...	0.5	12.11.2018 ...	12.11.2018
Z203	Система внутреннего контроля организации	Голубев Е. И. ...	0.2	12.11.2018 ...	12.11.2018
Z204	Аудиторский риск	Голубев Е. И. ...	0.1	12.11.2018 ...	12.11.2018
Z205	Оценка рисков существенного искажения по предпосылкам	Голубев Е. И. ...	0.2	21.12.2018 ...	27.12.2018
Использование работы, выполненной другими					
Z210	Использование работы внутренних аудиторов	Голубев Е. И. ...	0.2	21.12.2018 ...	27.12.2018
Z211	Использование работы эксперта аудитора	Голубев Е. И. ...	0.2	21.12.2018 ...	27.12.2018

Рис.2.2. Разработка общей стратегии аудита.

После обсуждения аудиторами общей стратегии аудита, аудиторы должны составить перечень необходимых процедур, распределить задания аудиторам по этим процедурам и утвердить временные рамки.

В программе AuditXP бланк документирования процедур общей стратегии аудита формируется автоматически.

В бланке общей стратегии существует возможность его редактирования – исключения тех процедур, которые не будут проводиться. Например, процедуры первой проверки, если аудит проводится не первый год.

Исключение процедур производится нажатием на «X» (крестик), а восстановление нажатием кнопки «**Восстановить исключенные**». В появившемся списке можно выбрать восстанавливаемую процедуры.

2.2. Существенность

2.2.1. Существенность для финансовой отчетности в целом

В соответствии с МСА 320 п.10: *«При формировании общей стратегии аудита аудитор должен определить существенность для финансовой отчетности в целом»*. Таким уровнем существенности является **Общий уровень существенности**.

Для расчета уровня существенности используют данные баланса и отчета о финансовых результатах, а также данные расчета аудиторских рисков.

В качестве базовых контрольных показателей используются следующие показатели бухгалтерской отчетности:

- внеоборотные активы;
- собственный капитал;
- оборотные активы;
- дебиторская задолженность;
- долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы;
- кредиторская задолженность;
- выручка от продажи;
- прибыль до налогообложения;
- затраты;
- прочие доходы;
- прочие расходы;
- валюта баланса.

Для расчета уровня существенности могут использоваться как показатели текущего периода, так и усредненные показатели текущего и предшествующих периодов. Усредненные показатели текущего периода могут использоваться, например, когда в текущем периоде произошли существенные изменения в бизнесе организации, и показатели за текущий период и период, предшествующий отчетному, оказались несопоставимыми.

Пользуясь бланком-справочником – Настройка, аудитор может применять другие контрольные показатели.

Каждый показатель имеет в качестве параметра долю (процент) существенности.

По МСА 320 п.А8: *«Определение процента, который будет применяться к выбранному контрольному показателю, предполагает применение профессионального суждения. Такой процент и выбранный контрольный показатель взаимосвязаны: так, процент, применяемый к прибыли до налогообложения от продолжающейся деятельности, обычно выше, чем процент, применяемый к совокупной выручке.»*

Доли для существенности можно взять из справочника показателей существенности или установить самостоятельно, руководствуясь особенностями данного предприятия.

Рекомендуемый интервал процентных долей для существенности обычно следующий: нижняя граница – 2-3, верхняя граница -12-15.

В программе AuditXP расчет общего уровня существенности производится автоматически, нажатием кнопки **«Расчет»**.

Предполагая, что число показателей не должно быть более семи (обычно не более 5), из таблицы удаляют не используемые, обычно наименьшие, показатели. Это делается автоматически после выбора числа базовых показателей. Программа сама выберет заданное число показателей, предварительно отобразив самые значительные, т.е. имеющие самое большое значение. Удалить строки таблицы можно также функцией del, установив указатель мыши на поле, редактируемое вручную (Доля).

Общий уровень существенности рассчитывается как среднеарифметическая величина промежуточных уровней существенности выбранных показателей. Полученное значение для удобства работы округляется.

При расчете общего уровня существенности возможно использование величин базовых показателей не только на отчетную дату, но и их среднеарифметических величин за год. Это используется в тех случаях, когда выбранные показатели меняются в течение года скачкообразно.

В качестве базового может быть выбран и один показатель. Обычно это выручка или прибыль до налогообложения.

Если аудиторская проверка проводится в несколько проверочных этапов, то при проведении планирования на первом этапе аудита производится предварительный расчет уровня существенности.

Рассчитанный на первом этапе аудиторской проверки уровень существенности может уточняться при проведении последующих этапов аудиторской проверки.

На завершающем этапе аудиторской проверки должен быть произведен окончательный расчет общего уровня существенности.

Существенность для выполнения аудиторских процедур устанавливается с целью снижения до приемлемо низкого уровня вероятности того, что совокупность неисправленных и невыявленных искажений в финансовой отчетности превысит величину существенности для финансовой отчетности в целом (МСА 320 п.А12)). С этой целью в программе AuditXP устанавливается рабочая существенность для аудиторских процедур.

В МСА 320 п.11 указано, что аудитор должен определить существенность для выполнения аудиторских процедур в целях оценки рисков существенного искажения и определения характера, сроков и объема последующих аудиторских процедур.

Дата баланса		31.12.2018	...			
<input checked="" type="radio"/> Существенность на отчетную дату <input type="radio"/> Существенность по среднеарифметическим данным						
<input type="checkbox"/> Расчет по агрегированию						
Число базовых показателей:		6	База на начало периода, руб.	База на конец периода, руб.	Доля, %	Промежуточные уровни существенности, руб.
Базовые показатели						
1	Дебиторская задолженность	1'011'312'000	2'643'112'000	6	158'586'720	
2	Валюта баланса	2'649'548'000	5'174'487'000	2	103'489'740	
3	Выручка от продажи	1'999'954'000	2'910'479'000	2	58'209'580	
Общая существенность для отчетности в целом						58'209'580
Факторы, которые были проанализированы при определении уровня Общей существенности: (элементы финансовой отчетности, характер организации, структура собственности и способ финансирования, относительная изменчивость избранного контрольного показателя и др.).			Показатель «Выручка» представлен в основном выручкой от продажи готовой продукции и исторически имел очень небольшую волатильность, отражающую, по нашему мнению, состояние и финансовые результаты бизнеса аудируемого лица.			
Учет риска существенных искажений, % (от 50 до 90%)						75
Рабочая существенность для аудиторских процедур						43'657'185
Порог незначительности, % (от 3 до 10% от существенности отчетности в целом)						5
Явно незначительная величина						2'910'479

Рис.2.3. Рабочая существенность для аудиторских процедур.

Это означает, что именно рабочую существенность следует использовать для определения размера выборок при проведении детальных тестов по существу, и определении приемлемых разниц при выполнении аналитических процедур.

В соответствии с МСА 320 п. А13: «*Определение существенности для выполнения аудиторских процедур не является простым механическим подсчетом, а предполагает применение профессионального суждения. Оно зависит от полученного аудитором понимания организации, уточненного в ходе выполнения процедур оценки рисков, а также от характера и объема искажений, выявленных в ходе предшествующих аудиторских заданий, и, таким образом, от ожиданий аудитора в отношении искажений в текущем периоде*». Таким образом, для расчета рабочей существенности аудитору следует определить «ожидание искажений», и на основе этого ожидания определить коэффициент, на который будет умножен общий уровень существенности. В программе AuditXP для этого аудитор устанавливает флаг «Учет риска существенных искажений».

Ожидание искажений определяется на основе профессионального суждения аудитора и зависит от оценки риска по финансовой отчетности в целом и от объема

искажений, выявленных в прошлом периоде (если аудитор проводил аудит в прошлом периоде). В программе учет риска существенных искажений отчетности, производится умножением общей существенности на коэффициент, обычно в диапазоне от 50 до 90%.

МСА 450 п.5. «Искажения, выявленные в ходе аудита, за исключением тех, которые являются явно незначительными, должны быть накоплены аудитором (см. пункты А2 - А3). Аудитор может установить величину, ниже которой искажения считаются явно незначительными и не должны накапливаться, потому что аудитор полагает, что аккумуляция таких незначительных сумм явно не окажет существенного воздействия на финансовую отчетность. "Явно незначительные" суммы не означает "несущественные". Явно незначительные суммы имеют совершенно другой (меньший) порядок величины, чем существенность, определенная в соответствии с МСА 320, и однозначно не будут иметь последствий, независимо от того, взяты ли они в отдельности или в совокупности и с применением каких именно критериев размера, характера или обстоятельств они оценены. Когда возникает какая-либо неопределенность относительно того, является ли одна статья или несколько статей явно незначительными, такая статья расценивается как не являющаяся явно незначительной». Обычно явно незначительная величина составляет от 3 до 10% от существенности отчетности в целом.

2.2.2. Пересмотр существенности

На момент завершения аудиторских процедур аудитору необходимо сделать вывод о достаточности определенного уровня существенности:

МСА 320 п.12: «Аудитор должен пересматривать существенность для финансовой отчетности в целом, а также, если это применимо, для отдельных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации в случаях, когда ему в ходе выполнения аудиторского задания становится известно об информации, которая заставила бы его установить другую величину (или величины), если бы такая информация была известна изначально».

МСА 320 п.13: «Если аудитор приходит к выводу, что для финансовой отчетности в целом, а также, если это применимо, для определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации целесообразно применять более низкий уровень существенности, чем изначально установленный, аудитор должен определить, есть ли необходимость в пересмотре существенности для выполнения аудиторских процедур, а также сохраняют ли свою актуальность характер, сроки и объемы последующих аудиторских процедур.»

Пересмотр существенности		
	Показатель	Значение
1	Общая существенность, рассчитанная на основе финальной бухгалтерской (финансовой) отчетности (пересмотренная).	50'000'000
2	Неисправленные искажения, выявленные в результате выполненных аудиторских процедур (фактические)	3'500'000
3	Рабочая существенность (пересмотренная)	70'000'000
4	Рабочая существенность, использованная для проведения аудиторских процедур.	80'071'500
5	Достаточен ли был уровень рабочей существенности, использованной для проведения аудиторских процедур?	Да ▾
6	Если уровня рабочей существенности, использованной для проведения аудиторских процедур, недостаточно, задокументируйте процедуры, проведенные в ответ на пересмотр уровня существенности для проведения	Не применимо

Рис.2.4. Документирование пересмотра существенность для аудиторских процедур.

Пункт МСА 320 п.14(с) обязывает аудитора документировать данные о пересмотре уровней существенности. Выполнение этого требования обеспечивается заполнением таблицы Пересмотр существенности.

Вывод о достаточность делается на основе анализа и сравнения уровней существенности в п.3 и п.4. При ответе «Нет» в п. 5. , необходимо описать проведенные дополнительные процедуры.

2.2.3. Существенность для аудиторских процедур

Существенность для аудиторских процедур может устанавливаться путем распределения рабочей существенности пропорционально удельному весу в валюте баланса (суммарном обороте) или устанавливаться единой для всех показателей отчетности.

В бланке Существенные показатели отчетности аудитор может выбрать любой из этих двух вариантов.

Выбирая вариант распределения необходимо учитывать следующее.

Ряд счетов проверять по уровню существенности, установленному по базовым показателям, оказывается невозможным. Это касается следующих счетов:

- не имеющих остатка на дату отчета, но имеющих значительные обороты за проверяемый период;
- имеющих незначительное сальдо счета;
- имеющих обороты, превышающие остаток по счету в 10 раз и более.

Доля существенности для них, рассчитанная по сальдо счета либо очень мала, либо равна нулю при сальдо счета, равном нулю. При этом аудитор вынужден проводить проверку неоправданно большого объема документации или сплошную проверку, т.к. большинство проверяемых операций по данным счетам содержат суммы, превышающие расчетный уровень существенности.

По умолчанию в бланке указывается флаг **Не распределять**.

В соответствии с МСА 320 для всех аудиторских процедур используется одна величина существенности. Уменьшение этой величины производится в том случае, если выявлены факторы, которые могут указывать на существование одного или более определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, которые в случае искажения меньше величины существенности для финансовой отчетности в

целом, могут оказывать влияние на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности. Такими факторами могут быть:

- влияние законов, нормативных актов или применимой концепции подготовки финансовой отчетности на ожидания пользователей в отношении оценки или раскрытия информации по определенным статьям (например, операции между связанными сторонами, а также вознаграждения руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление);

Дата баланса	31.12.2016	...
--------------	------------	-----

Критерий значимости показателя, %	1
-----------------------------------	---

Показатели баланса				
Номер строки	Наименование	Сумма на конец периода	Удельный вес, %	Существенность
1212	Товары	23'578'831	22.72	970'000
1220	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	4'519'000	4.35	970'000
1230	Дебиторская задолженность	34'927'000	33.65	970'000
1250	Денежные средства и денежные эквиваленты	37'324'000	35.96	970'000
1260	Прочие оборотные активы	2'469'000	2.38	970'000
1370	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	40'154'000	38.69	970'000
1521	Поставщики, подрядчики и прочие кредиторы	56'129'674	54.09	970'000
1522	Расчеты с персоналом	3'700'000	3.57	970'000
1523	Расчеты с бюджетом	3'455'714	3.33	970'000

Показатели Отчета о финансовых результатах				
Номер строки	Наименование	Сумма на конец периода	Удельный вес, %	Существенность
2110	Выручка	242'313'000	49.85	970'000
2120	Себестоимость продаж	216'462'000	44.53	970'000
2220	Управленческие расходы	6'563'000	1.35	970'000

Рис.2.5. Существенность для аудиторских процедур.

- раскрытие ключевой информации в отношении отрасли, в которой ведет операционную деятельность организация (например, расходы на исследования и разработки в фармацевтической организации);

- уделяется особо пристальное внимание какому-либо конкретному аспекту деятельности организации, который отдельно раскрывается в финансовой отчетности (например, недавно приобретенному бизнесу).

Существенность для любого показателя может устанавливаться вручную.

В этом бланке есть возможность задания критерия значимости показателя и автоматическое исключение из плана проверки показателей, имеющих незначительную сумму. Например, установив критерий значимости на уровне 1% от валюты баланса и применив критерий к плану, мы исключим ряд таких незначительных показателей

баланса и отчета о финансовых результатах как из данного бланка, так и из плана проверки.

Отдельные показатели можно также исключить, удаляя выбранную строку таблицы показателей. Применяя критерий, к плану мы удалим и соответствующую программу. Если аудитор посчитает, что показатель и, соответственно, программа удалена ошибочно, то можно восстановить удаленные показатели и программы установив критерий равным 0 и применив его к плану.

2.3. Выявление и оценка рисков

Одним из основных принципов построения МСА является риск-ориентированный подход. Он представляет собой выявление и оценку рисков существенного искажения вследствие мошенничества или ошибок на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок, через понимание организации и ее окружения, включая внутренний контроль, обеспечивая основу для разработки и реализации процедур в отношении оцененных рисков существенного искажения.

Аудиторский риск – это риск выдачи ошибочного аудиторского заключения. Он основывается на оценке трех основных компонентов: неотъемлемого риска, риска средств контроля, риска необнаружения.

Неотъемлемый риск — это риск возникновения искажений из-за отсутствия надлежащего внутреннего контроля или из-за невозможности средств внутреннего контроля выявления и предотвращения влияния внешних факторов, таких как условия окружающей среды.

Риск средств контроля — это риск отсутствия должного своевременного устранения или обнаружения и исправления имеющихся искажений с помощью системы внутреннего контроля. Неотъемлемый риск и риск средств контроля вместе составляют риск существенного искажения.

Для оценки и расчета компонентов аудиторского риска не существует единых методик, что связано с большим разнообразием ситуаций, касающихся учета и раскрытия операций, неповторимостью каждого клиента, а также с присущей любой отрасли спецификой и особенностями профессионального суждения аудитора. Однако к наиболее применимым методам и приемам можно отнести специально разработанные аудитором тесты, перечни типовых вопросов (опросники).

В соответствии с МСА 315 аудитор должен получить необходимое понимание аудируемой организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации. Для этого в программе AuditXP разработан тесты «Организация и ее окружение» (РД Z202) и «Система внутреннего контроля организации» (РД Z203).

В этих тестах используется перечни типовых вопросов (опросники) с вариантами ответов. Каждому ответу соответствует одно из трех значений: низкий риск, средний риск и высокий риск.

Задавая границы значений, которые по суждению аудитора может иметь данный

риск, нетрудно сделать расчет и получить числовое значение риска.

Следует отметить, что в нашей методике при качественной оценке мы считаем, что низкий риск – это значения до 0.4, средний риск – значения от 0.4 до 0.6 и высокий риск – это значения более 0.6. Для расчета неотъемлемого риска используется тест «Организация и ее окружения», а для расчета значения риска средств контроля – тест «Система внутреннего контроля организации». Необходимо отметить особенность неотъемлемого риска. Принято считать, что он всегда высок и его значение не может быть меньше 0.8.

Цели и стратегии организации		
1	Создание нового вида продукции	Нет ...
2	Расширение производства какого-либо вида продукции	Нет ...
3	В полном ли объеме выполняются новые требования к бухгалтерскому учету?	Да ...
4	Существует ли вероятность утраты источников финансирования?	Да ...
5	Соответствуют ли информационные системы особенностям проводимых хозяйственных операций?	Да ...
Оценка и анализ финансовых результатов		
1	Рентабельность	Низкая рентабельность ...
2	Финансовые показатели по сравнению с конкурентами	Хуже ...
3	Финансовые результаты в сопоставлении с предыдущим периодом	Хуже ...

Нижняя граница (не менее 0.8)	0.8
Верхняя граница (не более 1.0)	1
Неотъемлемый риск	0.83

Рис. 2.6. Фрагмент бланка Организация и ее окружение.

Получив значения неотъемлемого риска и риска средств контроля мы можем перейти к аудиторскому риску. Для этого используется бланк «Аудиторский риск» (РД Z203).

Оценить аудиторский риск с помощью количественных характеристик можно на основании наиболее часто применяемой математической трехфакторной мультипликативной модели:

$$AP = NP \cdot PCK \cdot PH,$$

где AP — аудиторский риск;

NP — неотъемлемый риск; PCK — риск средств контроля; PH — риск необнаружения. Величины NP, PCK, PH принимают значения [0; 1], или [0; 100%].

В соответствии с определением, данным выше, риск существенного искажения отчетности равен произведению этих рисков. Аудитор должен установить приемлемое по его суждению значение аудиторского риска для конкретного задания.

Общепринятая величина аудиторского риска составляет 5-10%. Задавая величину аудиторского риска можно получить требуемое значение риска необнаружения. Следует отметить, что риск необнаружения нельзя снизить до 0. Даже сплошная проверка всех операций и значений сальдо имеет риск отличный от нуля. На практике риск необнаружения не принимает значений менее 0.1.

Неотъемлемый риск	0.83
Риск системы внутреннего контроля	0.54
Риск существенного искажения отчетности	0.45
Общий аудиторский риск, %	10
Риск необнаружения	0.22

Рис. 2.7. Аудиторские риски

МСА 315 требует от аудитора проведения оценки рисков существенного искажения по предпосылкам. Полученное в процедуре «Аудиторский риск» значение риска существенного искажения можно использовать в последующих процедурах, считая его предварительным и одинаковым для всех показателей и предпосылок.

Риск существенных искажений на уровне отчетности				0.4 (Низкий)
Номер	Предпосылка	Наименование риска	Сумма (тыс. руб)	Риск существенных искажений
Нематериальные активы			6115	0.4
1	Существование	Присутствие в учете не существующих активов.		Низкий ▼
2	Полнота	Не все активы, которые необходимо было учесть, были учтены.		Низкий ▼
3	Права и обязанности	Организация не владеет правами на активы или не контролирует их.		Низкий ▼
4	Оценка и распределение	Активы включены в финансовую отчетность в не соответствующих суммах и не правильно оценены.		Низкий ▼
Основные средства			98384	0.8
1	Существование	Присутствие в учете не существующих активов		Высокий ▼
2	Полнота	Не все активы, которые необходимо было учесть, были учтены.		Низкий ▼
3	Права и обязанности	Организация не владеет правами на активы или не контролирует их.		Низкий ▼
4	Оценка и распределение	Активы включены в финансовую отчетность в не соответствующих суммах и не правильно оценены.		Низкий ▼
Вложения во внеоборотные активы			43639	0.4
1	Существование	Присутствие в учете не существующих активов.		Низкий ▼

Рис. 2.8. Оценка рисков существенного искажения отчетности по предпосылкам.

Для оценки рисков существенного искажения в программе AuditXP используется процедура «Оценка рисков существенного искажения по предпосылкам» (РД Z205).

Аудитор, исходя из имеющейся информации, должен задать значения рисков для

всех существенных показателей отчетности по всем предпосылкам. Следует иметь в виду, что предпосылки по операциям и сальдо разные.

Если риск по какой-либо предпосылке показателя отчетности по мнению аудитора отличается от средней расчетной величины, то он должен оценить его, выбрав одно из трех значений: низкий, средний высокий. В данной методике предполагается, что низкий риск имеет значения от 0.2 до 0.4, средний риск от 0.4 до 0.6, а высокий риск от 0.6 и более.

Процедура оценки рисков существенного искажения по предпосылкам (РД Z205) можно проводить на промежуточном и основном этапах при двухэтапных проверках. При вводе даты отчетности для каждого раздела аудита можно увидеть его сумму и установить высокий риск для тех предпосылок и разделов, которые могут иметь повышенный риск существенного искажения отчетности.

Риск существенного искажения конкретного показателя определяется риском его предпосылок, однако в данном случае мы имеем дело с логическим сложением. Согласно теории вероятности, если вероятность какого-либо события зависит от наступления ряда других событий, то итоговая вероятность равна произведению этих вероятностей. Это относится, например, к аудиторскому риску. Его вероятность равна произведению вероятностей трех компонентов – неотъемлемого риска, риска средств контроля и риска необнаружения. Условно говоря, ошибочное заключение будет дано если существенное искажение будет иметь место, система внутреннего контроля его не увидит, а аудиторы это не обнаружат.

В случае риска по предпосылкам искажение будет иметь место при искажении любой из предпосылок. Это ситуация называется логическим сложением. Таким образом, если мы имеем высокий риск по одной из предпосылок, этот же риск будет относиться и ко всему показателю.

Область риска	Предпосылка. Риск	Факторы риска
Основные средства	Существование. Присутствие в учете не существующих активов	Высокая степень субъективности оценок, которые предполагают широкий диапазон и неопределенность. ...
Материально-производственные запасы	Полнота. Не все активы, которые необходимо было учесть, были учтены.	Высокая вероятность недобросовестных действий со стороны персонала или руководства. ...
Дебиторская задолженность	Существование. Присутствие в учете не существующих активов.	Существенное ручное вмешательство в сбор и обработку данных. ...
Кредиторская задолженность	Права и обязанности. Обязательства представляют собой обязанности не имеющие законной силы для организации	Значительные операции со связанными сторонами. ...

Рис.2.9. Области повышенного риска.

Показатели и предпосылки с высоким риском автоматически появляются в бланке РД Z209 процедуры Области повышенного риска. Следует отметить важность этой

процедуры, т.к. повышенные риски во многом определяют основные направления аудита.

В МСА 315 п.28 указывается, что *«при получении суждения о том, какие риски являются значительными, аудитор должен рассмотреть по крайней мере следующее:*

- (a) является ли данный риск риском недобросовестных действий;*
- (b) связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами и, следовательно, требует ли он особого внимания;*
- (c) насколько сложны операции;*
- (d) относится ли риск к значительным операциям со связанными сторонами;*
- (e) какова степень субъективности при оценках рисков, связанных с финансовой информацией, особенно тех оценок, которые предполагают широкий диапазон и неопределенность;*
- (f) связан ли данный риск со значительными операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям».*

В соответствии с МСА 315 (10) *«Руководитель задания и другие ключевые члены аудиторской группы должны обсудить степень подверженности финансовой отчетности организации существенному искажению и использование применимой концепции подготовки финансовой отчетности к фактам и обстоятельствам организации».*

Факт такого обсуждения и его результаты оформляются соответствующим Протоколом - РД Z224 Протокол обсуждения между членами аудиторской группы риска существенного искажения.

2.4. Понимание задания

МСА 300 (п.7) требует от аудитора разработки общей стратегии аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита.

« 8. При разработке общей стратегии аудита аудитор должен:

- (a) выявить особенности аудиторского задания, имеющие определяющее значение для его объема;*
- (b) подтвердить цели отчетности по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия;*
- (c) проанализировать факторы, которые в соответствии с суждением аудитора являются значимыми для определения направления деятельности аудиторской группы;*
- (d) изучить результаты предварительной работы по аудиторскому заданию и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания;*
- (e) установить характер, сроки использования и объем ресурсов, необходимых для проведения данного аудита».*

Примеры вопросов, которые может рассмотреть аудитор при разработке общей стратегии, приведены в Приложении МСА 300. Спектр вопросов очень широкий и ряд из них рассматривается в других МСА. В нашей методике – это целый ряд процедур, рассмотренных ранее.

Номер	Характеристика	Ответ	Примечание
Особенности задания			
1	Концепция подготовки бухгалтерской отчетности.	Концепция достоверного представления	РСБУ
2	Наличие характерные для данной отрасли требований.	нет	
3	Является ли отчетность консолидированной.	Нет	
4	Есть ли необходимость в специальных знаниях.	Нет	
5	Применяемая валюта отчетности.	Рубль	
6	Наличие в организации службы внутреннего аудита и если есть, возможность ее использования.	Нет	
7	Пользуется ли организация услугами обслуживающих организаций.	Нет	
8	Возможно ли использование результатов предыдущих заданий.	Предыдущих заданий не было	
9	Необходимость учета воздействия информационных технологий на аудиторские процедуры.	Необходимо учитывать	
10	Были ли проверки промежуточной финансовой информации.	Нет	
Использование ресурсов			
1	Планирование привлечения экспертов.	Не планируется	
2	Сроки использования ресурсов.	В течение проверки за один этап	
3	Способ использования.	Организация совещаний	
4	Объем ресурсов (бюджет проверки).	160 чел.час	

Рис.2.10. Особенности задания.

В бланке Z208 «Особенности задания» приведены основные вопросы, требующие рассмотрения. Как и в других тестах, бланк предоставляет вопросы и варианты ответов на них. Большинство из них - это вопросы, относящиеся к особенностям задания. Другая часть вопросов – это использование ресурсов.

Рассматривая риски по предпосылкам, мы отмечали, что все предпосылки, имеющие высокий риск указывают на области, которые должны рассматриваться с особым вниманием. Аудитор должен определить факторы, обуславливающие

повышенный риск существенных искажений, при этом он должен рассмотреть по крайней мере следующее:

- «(a) является ли данный риск риском недобросовестных действий;
- (b) связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами и, следовательно, требует ли он особого внимания;
- (c) насколько сложны операции;
- (d) относится ли риск к значительным операциям со связанными сторонами;
- (e) какова степень субъективности при оценках рисков, связанных с финансовой информацией...;
- (f) связан ли данный риск со значительными операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям».

При проведении аудита этих областей объем процедур должен быть больше.

Дата отчетности		31.12.2018	...
Область риска	Предпосылка. Риск	Факторы риска	
Товарно-материальные ценности	Существование. Присутствие в учете не существующих активов.	Существенное ручное вмешательство в сбор и обработку данных. ...	
Дебиторская задолженность	Существование. Присутствие в учете не существующих активов.	Сложность внедрения эффективных средств контроля за рисками из-за особенностей нестандартных операций. ...	
Себестоимость	Точность. Суммы и прочие данные, касающиеся учетных операций и событий, не отражены надлежащим образом	Неоправданно частое вмешательство руководства организации в определение порядка учета. ...	

Рис.2.11. Области повышенного риска.

При разработке общей стратегии аудита аудитор должен ... Подтвердить цели отчетности по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия (п.8). При этом он должен документировать:

- график подготовки и выпуска отчетности организацией.
- сроки проведения совещаний с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, для обсуждения:
 - характера, сроков и объема аудиторских процедур, включая сроки для проведения инвентаризации, получения внешних подтверждений, а также промежуточных и других необходимых процедур;
 - статуса аудиторской работы на протяжении выполнения задания; а также
 - аудиторского заключения и других сообщений, таких как письма руководству.
- сроки проведения встреч/обсуждений между членами группы, ответственной за выполнение аудиторского задания, для целей обсуждения:

- факторов риска организации (бизнес-риски и риски недобросовестных действий);
- характера, сроков и объема работ, которые необходимо выполнить;
- обзорных проверок выполненных работ.

В программе AuditXP выполнение этих требований отражается в бланке «Подтверждение целей отчетности. Ключевые даты» (РД Z222).

Номер	Области аудита	Сроки
1	Аудит промежуточной отчетности	30.11.18
2	Процедуры оценки риска	15.12.18
3	Совещание аудиторской группы для обсуждения факторов риска организации.	15.12.18
4	Совещание аудиторской группы по планированию	20.12.18
5	Совещание с руководством и ЛОКУ для обсуждения характера, сроков и объема аудиторских процедур	25.12.18
6	Инвентаризация	До конца года
7	Внешние подтверждения	не позднее 28.02.19
8	Подготовка и выпуск отчетности организацией	01.03.19
9	Аудит годовой отчетности	20.03.19
10	Обзорная проверка качества руководителем задания	20.03.19
11	Совещание с руководством и ЛОКУ для обсуждения результатов аудита	25.03.19
12	Аудиторские заключения	25.03.19

Рис.2.12. Подтверждение целей отчетности. Ключевые даты.

В МСА 300 п.А18. указывается, что «Документация по общей стратегии аудита представляет собой запись ключевых решений, которые считаются необходимыми для надлежащего планирования аудита и доведения значимых вопросов до членов аудиторской группы. Например, аудитор может обобщить общую стратегию аудита в форме меморандума, который содержит ключевые решения по общему объему, срокам и порядку проведения аудита».

В предлагаемой методике документирование представляет собой все процедуры, проведенные при разработке общей стратегии и их обобщение в бланках документов.

2.5. Использование работы выполненной внутренними аудиторами

В соответствии с МСА 610 п.13. «если в организации имеется служба внутреннего аудита и внешний аудитор планирует использовать ее работу для изменения характера или сроков либо уменьшения объема аудиторских процедур, выполняемых им непосредственно, или привлечь внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите, то он должен:

(а) определить, может ли работа службы внутреннего аудита быть использована или внутренние аудиторы привлечены к непосредственному участию, и если да, то в каких областях и в каком объеме.

Затем на основе этого:

(b) в случае использования работы службы внутреннего аудита определить, пригодна ли она для использования в целях аудита;

(с) в случае привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию установить надлежащий надзор и осуществлять руководство и проверку их работы».

Рассматривая вопросы, указанные в РД Z210 аудитор должен сделать вывод о возможности использования работы службы внутреннего аудита. В бланке даны два варианта вывода.

2	Рассмотрение объема профессиональных суждений, которые необходимо применить при планировании и выполнении аудиторских процедур и оценке аудиторских доказательств.	Нет ▾	
3	Возможно ли привлечь службы внутреннего аудита, основываясь на оцененном риске существенного искажения.	Нет ▾	
4	Является ли наше участие в аудите достаточным при условии использования работы службы внутреннего аудита в запланированном объеме.	Нет ▾	
5	Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление о том, каким образом планируется использовать работу службы внутреннего аудита.	Нет ▾	
Использование работы службы внутреннего аудита			
1	Обсуждение использования работы службы внутреннего аудита с данной службой с целью координации ее соответствующей деятельности.	Нет ▾	
2	Ознакомление с отчетами службы внутреннего аудита.	Нет ▾	
3	Проведение процедур для определения надлежащего характера работы службы внутреннего аудита.	Нет ▾	
4	Определение возможности непосредственного участия внутренних аудиторов в аудите, а также того, в каких областях и в каком объеме такое участие возможно.	Нет ▾	
Вывод			
По результатам проведенной оценки в отношении службы внутреннего аудита аудируемого лица мы пришли к выводу, что работа службы внутреннего аудита может быть использована нами в рамках проведения аудита. Работа ... службы внутреннего аудита будет использована в отношении следующих областей: [перечислите]			

Рис.2.13. Использование работы выполненной внутренними аудиторами.

2.6. Использование услуг обслуживающей организацией

В соответствии с МСА 402 п.7 *«когда организация-пользователь пользуется услугами обслуживающей организации, то задача аудитора состоит в следующем:*

(а) *получить понимание характера и значимости услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, и их воздействия на систему внутреннего контроля организации-пользователя, применимой для конкретного аудита и достаточной для выявления и оценки рисков существенного искажения;*

(б) *разработать и провести аудиторские процедуры в ответ на эти риски».*

В соответствии с этим в программе AuditXP есть две процедуры. Первая – это Получение понимания услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, включая систему внутреннего контроля (РД Z231) и вторая - Выбор процедур в ответ на оцененные риски (РД Z232).

При изучении работы обслуживающей организации необходимо обратить внимание на получение и изучение отчетов 1-го и 2-го типов.

В отчет 1-го типа входит:

- подготовленное руководством обслуживающей организации описание системы внутреннего контроля обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, которые были разработаны и внедрены на конкретную дату;

- подготовленный аудитором обслуживающей организации с целью обеспечения разумной уверенности отчет, который включает мнение аудитора обслуживающей организации об описании системы, целей и соответствующих средств контроля обслуживающей организации, а также о пригодности разработки средств контроля для достижения конкретных целей контроля.

Отчет 2-го типа содержит:

1. подготовленное руководством обслуживающей организации описание системы внутреннего контроля обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, их структуры и реализации на указанную дату и на протяжении указанного периода, а также в некоторых случаях их операционной эффективности на протяжении указанного периода;

2. отчет аудитора обслуживающей организации, подготовленный с целью выражения разумной уверенности, который включает (МСА 402 п.8):

«а. мнение аудитора обслуживающей организации относительно описания системы внутреннего контроля обслуживающей организации, целей внутреннего контроля и соответствующих средств контроля, а также пригодности структуры системы внутреннего контроля для достижения указанных целей системы внутреннего контроля, а также мнение относительно операционной эффективности средств контроля;

б. описание тестирования средств контроля, проведенного аудитором обслуживающей организации, и его результатов.»

При отсутствии указанных выше отчетов аудитор должен предложить обслуживающей организации их составить, а при отказе сделать соответствующий вывод об организации и работе системы внутреннего контроля.

После определения общей стратегии аудита аудитор должен перейти к формированию плана. В план проверки включаются все необходимые процедуры для выполнения аудиторского задания и подробные программы аудита по всем существенным показателям, выбранным по заданному критерию существенности.

2.7. Настройка методики аудита

План аудита включает в себя все процедуры этапа проведения аудита и заключительного этапа. В бланке плана, как и в бланке общей стратегии аудита существует возможность его редактирования – исключения из плана тех процедур, которые не нужны в данном задании. Это связано с тем, что программа AuditXP

предоставляет широкий набор аудиторских процедур, не всех из которых нужны для конкретного задания. Исключенные процедуры легко восстановить нажатием кнопки «**Восстановить исключенные**». Исключать и восстанавливать можно и целиком разделы аудита, если они были удалены из Плана. Если разделы были удалены в бланке Существенные показатели отчетности, для их восстановления нужно вернуться в этот бланк, установить критерий 0 и нажать кнопку «**Применить критерий к плану**».

Индекс	Наименование работ / документов	Исполнитель	Норма	План	Факт
Проведение аудита					
Аудит показателей отчетности					
Учетная политика					
Z301	Структура приказа об учетной политики	Курганская М. Е. ...	0.2	21.03.2016 ...	22.03.2016
Z302	Содержание учетной политики	Зайцева Н. Е. ...	0.3	12.02.2016 ...	12.02.2016
Программы по разделам					
D	Финансовые вложения	Зайцева Н. Е. ...	14.3	22.02.2016 ...	22.02.2016
F	Материально-производственные запасы	Зайцева Н. Е. ...	53.5	26.02.2016 ...	26.02.2016
FF	Товарно-материальные ценности	Курганская М. Е. ...	35.8	29.02.2016 ...	29.02.2016
G	Дебиторская задолженность	Зайцева Н. Е. ...	32.8	29.02.2016 ...	01.03.2016
H	Расчеты с бюджетом	Курганская М. Е. ...	45.8	02.03.2016 ...	03.03.2016
I	Денежные средства	Зайцева Н. Е. ...	11.6	04.03.2016 ...	04.03.2016
J	Капиталы	Курганская М. Е. ...	8.8	07.03.2016 ...	07.03.2016
L	Кредиторская задолженность	Курганская М. Е. ...	12.3	09.03.2016 ...	10.03.2016
S	Продажи	Курганская М. Е. ...	15.8	16.03.2016 ...	17.03.2016
T	Себестоимость	Зайцева Н. Е. ...	19.8	18.03.2016 ...	21.03.2016
V	Прочие доходы и расходы	Курганская М. Е. ...	12.8	21.03.2016 ...	21.03.2016

Рис.2.14. Фрагмент Плана аудита.

К настройке методики относится и выбор методики. Нажатием соответствующей кнопки можно выбрать вариант Производство, Торговля или и то и другое. Отличие в вариантах заключается в основном в содержании тестов средств контроля.

2.8. Трудоемкость процедур и разделов

Трудоемкость каждой процедуры видна в Плане и в каждой программе по разделу. Ее значение можно менять по усмотрению аудитора. В программах по разделу есть возможность подстроить трудоемкость процедур под ту величину, которую аудитор считает соответствующей данному заданию. Для этого достаточно изменить значение в поле бланка программы **Трудоемкость**. Во всех процедурах трудоемкость сразу изменится. Общее значение будет примерно соответствовать введенному числу, с учетом того, что для любой процедуры трудоемкость не может быть менее 0.1 чел/час.

Пример корректировки общей трудоемкости раздела приведен на рис. 2.13. Исходная трудоемкость изменилась со значения 18.7 до значения 10.1 после ввода аудитором числа 10.

Товарно-материальные ценности					
Количество чел/часов	18.7				
Индекс процедуры	Аудиторская процедура	Исполнитель	Норма	План	Факт
Учетная политика					
FA111	Анализ учетной политики	Голубев Е. И. ...	0.5	18.02.2019 ...	18.02.2019
Тестирование средств контроля					
FA121	Выявление контролей, значимых для аудита	Голубев Е. И. ...	0.2	18.02.2019 ...	18.02.2019
FA122	Отбор элементов для тестирования средств контроля	Голубев Е. И. ...	0.2	18.02.2019 ...	18.02.2019
FA124	Тест средств контроля	Голубев Е. И. ...	0.5	18.02.2019 ...	18.02.2019

а) до корректировки

Количество чел/часов	10.1
----------------------	------

Индекс процедуры	Аудиторская процедура	Исполнитель	Норма	План	Факт
Учетная политика					
FA111	Анализ учетной политики	Голубев Е. И. ...	0.3	18.02.2019 ...	18.02.2019
Тестирование средств контроля					
FA121	Выявление контролей, значимых для аудита	Голубев Е. И. ...	0.1	18.02.2019 ...	18.02.2019
FA122	Отбор элементов для тестирования средств контроля	Голубев Е. И. ...	0.1	18.02.2019 ...	18.02.2019
FA124	Тест средств контроля	Голубев Е. И. ...	0.3	18.02.2019 ...	18.02.2019

б) после корректировки.

Рис.2.15. Корректировка общей трудоемкости раздела.

Следует отметить, что значение трудоемкости для каждой процедуры изначально устанавливается в Структуре проверки (раздел Настройка в левом меню), а сама структура проверки копируется из Шаблона методики. Если аудитор хочет изменить трудоемкости процедур так, чтобы они применялись для всех новых заданий данной базы, то изменения нужно сделать в Шаблонах методики.

Составление плана, включающее распределение задания по сотрудникам в течение заданного срока проведения проверки, может облегчить использование Планировщика.

2.9. Планировщик

Вспомогательная процедура Планировщик предназначена для автоматического заполнения планируемых дат выполнения аудиторских процедур и распределения исполнителей по процедурам.

Руководитель аудиторской группы	Голубев Е. И. ...			
---------------------------------	-------------------	--	--	--

Номер	Исполнители			
1	Булатова Н. А. ...			
2	Голубев Е. И. ...			

Предварительная работа		
Плановая дата начала работ	Плановая дата окончания работ	Дата фактического окончания работ
15.10.18 ...	30.10.18 ...	01.11.18 ...

Стратегия		
Плановая дата начала работ	Плановая дата окончания работ	Дата фактического окончания работ
01.11.18 ...	21.12.18 ...	27.12.18 ...

План				
Плановая дата начала проверки	Плановая дата конца проверки	Дата фактического выполнения	Дата подписания отчетности	Дата выдачи заключения
30.01.19 ...	25.03.19 ...	29.03.19 ...	04.03.19 ...	29.03.19 ...

Рис.2.16. Планировщик.

В этой процедуре можно также заполнить даты фактического выполнения всех процедур, исходя из фактической даты выполнения задания.

При использовании Планировщика необходимо иметь в виду следующее.

1. В соответствии с МСА 220 Исполнителем, т.е. лицом, выполняющим аудиторскую работу может только аудитор, имеющий надлежащую квалификацию и полномочия.

В таблице Исполнители указываются все аудиторы и руководитель задания, если он участвует в проверке. Пустой эта таблица быть не должна.

2. В МСА 220 п.16. сказано, что руководитель задания принимает на себя ответственность за проведение обзорных проверок в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации по проведению обзорных проверок.

Руководителю задания нет необходимости проверять всю аудиторскую документацию, но он может это сделать. Однако в соответствии с требованиями стандарта МСА 230 руководитель документирует объем и сроки проведенных им обзорных проверок.

Далее в А16 МСА 220 говорится о том, что в соответствии с МСКК 1 политика и процедуры аудиторской организации в части ответственности за обзорные проверки

определяются с учетом того, что работа менее опытных членов аудиторской группы проверяется более опытными ее членами.

Эти положения стандартов указывают на то, в качестве основного проверяющего должен быть руководитель задания и могут подключаться опытные аудиторы к проверке менее опытных.

Рассмотрим работу Планировщика.

Общая стратегия аудита.

Плановые показатели:

Если Исполнитель – один, то он является Исполнителем для всех процедур общей стратегии. Если больше одного, то они чередуются в перечне процедур.

Фактические показатели:

Во всех процедурах общей стратегии ставится дата фактического выполнения. Если Исполнитель один, то Проверяющим автоматически является руководитель проверки. Если более одного, то для первого Исполнителя в списке выбирается руководитель проверки, а для второго - первый аудитор.

План проверки.

Плановые показатели:

Если Исполнитель – один, то он является Исполнителем для всех процедур Плана и Исполнителем в Шапке Программ аудита разделов. Если больше одного, то они чередуются в перечне процедур и разделов аудита.

Фактические показатели:

Во всех процедурах плана, кроме программ разделов ставится дата фактического выполнения. Если Исполнитель один, то Проверяющим автоматически является руководитель проверки. Если более одного, то для первого Исполнителя в списке выбирается руководитель проверки, а для второго - первый аудитор.

Программа по разделу.

Плановые показатели:

Если Исполнитель – один, то он является Исполнителем для всех процедур Плана и Исполнителем в Шапке и процедурах Программ аудита разделов. Если больше одного, то они чередуются в перечне процедур.

Фактические показатели программ должны устанавливаться после установки фактических показателей Плана.

Фактические показатели:

Во всех процедурах программ разделов ставится дата фактического выполнения.

Если Исполнитель один, то Проверяющим автоматически является руководитель проверки. Если более одного, то для первого Исполнителя в списке выбирается руководитель проверки, а для второго - первый аудитор.

В шапке программы по разделу можно указать проверяющего и дату проверки. Эти данные при нажатии на кнопку «**Заполнение фактические показатели**» применяются для всех процедур программы.

Глава 3. Аудит показателей отчетности.

Проведение аудита заключается в выполнении аудиторского задания и представляет собой в AuditXP реализацию составленного Плана проверки. Оно условно разделено на две части.

1. Аудит показателей отчетности.
2. Аудит представления и раскрытия отчетности.

Первая часть – изучение состава учетной политики и аудит показателей отчетности в соответствии с программами по разделам аудита.

3.1. Организация учетной политики.

В соответствии с МСА 315.п.11 (с) аудитор должен получить понимание *выбора и применение организацией учетной политики, включая обоснование вносимых в нее изменений. Аудитор должен оценить, соответствует ли учетная политика организации ее деятельности и применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а также учетной политике, используемой в соответствующей отрасли.*

Номер	Вопрос	Ответ	Примечание
1	Дата утверждения или изменения Приказа об Учетной политике до 1 января текущего года?	Да ▾	
2	Утвержден ли перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов?	Да ▾	
3	Выбран ли рабочий план счетов бухгалтерского учета?	Да ▾	
4	Утверждены ли формы первичных документов, по которым не предусмотрены унифицированные формы?	Да ▾	
5	Утвержден ли график документооборота?	Нет ▾	
6	Определены ли порядок и сроки проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств?	Да ▾	
7	Определен ли перечень лиц, ответственных за хранение документов?	Нет ▾	
8	Установлен ли срок, на который выдаются подотчетные суммы и после которого они включаются в доход.	Да ▾	

Вывод
Не все составляющие структуры учетной политики определены Приказом.

Рис. 3.1. Структура приказа об учетной политике.

Изучение учетной политики начинается с рассмотрения структуры и состава Приказа об учетной политике (РД Z301). Необходимо сделать вывод о полноте включенных в нее разделов.

После изучения Приказа аудитор переходит к изучению содержания учетной политики (РД Z302).

Элементы учета и выбранные для них варианты сгруппированы в таблице по разделам аудита. По умолчанию в таблице для каждого элемента учетной политики выбраны наиболее часто встречающиеся варианты. Аудитор может заполнить вариант учетной политики из предлагаемого выбора или вручную.

Если какие-то элементы учетной политики у клиента отсутствуют, то их нужно удалить, нажав на поле «х» в конце строки. Для восстановления удаленных строк следует нажать кнопку «Заполнить»

При изучении применения положений учетной политики, касающейся конкретного раздела, информация из данного бланка автоматически переносится в бланк Анализ учетной политики этого раздела (РД х111).

Структура программы аудита раздела содержит анализ учетной политики применительно к данному разделу, тестирование средств контроля, аналитические процедуры, процедуры выборки, детальные тесты по существу и выводы по разделу.

№№	Элемент учетной политики	Выбранный вариант учета	
Организационный раздел			
1	Формы бухгалтерской отчетности	По общим формам бухгалтерской отчетности, утвержденным п. 1-4 Приказа Минфина РФ от 02.07.2010 г. N 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".	... х
2	Состав бухгалтерской отчетности	Бухгалтерский баланс, Отчет о финансовых результатах, Отчет об изменениях капитала, Отчет о движении денежных средств, Отчет о целевом использовании средств, Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету	... х
3	Формы первичных учетных документов	Предусмотренные в альбомах унифицированных форм	... х
4	Формы бухгалтерских регистров	Учетные регистры бухгалтерского учета ведутся на электронных носителях с помощью специализированной программы	... х
5	Существенной признается ошибка, составляющая 5% от общей суммы	Соответствующей строки бухгалтерской отчетности	... х
6	Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах	Утвержден	... х
7	Форма учета	Автоматизированная.	... х
8	Порядок, периодичность и сроки проведения инвентаризации	Утвержден отдельным распорядительным документом	... х
Учетная политика в целях бухгалтерского учета			
Нематериальные активы			
1	Способ начисления амортизации	линейный	... х
2	Способ отражения амортизации НМА	с использованием счета 05 "Амортизация НМА"	... х

Рис.3.2. Содержание учетной политики

3.2. Анализ учетной политики.

Проводя аудит каждого раздела, аудитор должен получить понимание применяемых относящихся к нему положений учетной политики.

№№	Элемент учетной политики	Вариантные способы учета отраженные в Учетной политике	Соответствие фактически применяемому способу и законодательству
1	Признание расходов, связанных с приобретением ценных бумаг	Расходы включаются в первоначальную стоимость ценных бумаг. ...	Соответствует фактически применяемому способу и нормам законодательства. ...
2	Признание дохода по финансовым вложениям	Доходы признаются доходами от обычных видов деятельности. ...	Соответствует фактически применяемому способу и нормам законодательства. ...
3	Срок корректировки оценки финансовых вложений	ежемесячно ...	Соответствует фактически применяемому способу и нормам законодательства. ...

Рис.3.3. Анализ учетной политики.

По МСА 315.А36: *«Понимание выбора и применения организацией учетной политики может включать рассмотрение следующих вопросов:*

- *методы, используемые организацией для учета существенных и необычных операций;*
- *влияние существенных положений учетной политики в спорных или новых областях, в которых недостаточно официальных рекомендаций или отсутствует консенсус;*
- *изменения в учетной политике организации;*
- *стандарты финансовой отчетности и законы и нормативные акты, которые являются новыми для организации, а также то, когда и каким образом организация применит эти требования».*

В результате анализа учетной политики аудитор должен сделать вывод о соответствии фактически применяемых способов учета выбранной учетной политике и нормам законодательства.

3.3. Тестирование средств контроля.

В соответствии с МСА330 аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении оцененных рисков существенного искажения путем разработки и проведения соответствующих аудиторских процедур по этим рискам. К этим процедурам относится тестирование средств контроля.

В программе AuditXP каждый раздел содержит процедуру «Выявление контролей, значимых для аудита» (РД x121). Перед тем, как провести тестирование средств контроля, нужно составить перечень контролей, разработанных и внедренных в организации. Для этого в бланке процедуры используется таблица, которую часто называют матрицей средств контроля. Она содержит перечень контролей и предпосылки, риски которых они снижают. Отметим, что контроли могут действовать как предотвращающие или выявляющие и исправляющие.

Для каждого раздела разработаны примерные перечни контролей, которые могут быть у аудируемого лица. Их можно редактировать, удалять и добавлять новые.

Для составления перечня аудитор может направить соответствующий запрос руководству об организации или провести опрос персонала. Наибольшее внимание

нужно уделять ключевым средствам внутреннего контроля, т.е. таким, без которых невозможно своевременное предотвращение или выявление существенных искажений отчетности.

Перечень средств контроля, внедренных в организации						
Номер	Контроль	Предпосылки				Внедрен в СВК (да/нет)
		Существование	Полнота	Оценка и распределение	Права и обязанности	
1	До приобретения ОС составляется и утверждается технико-экономическое обоснование, учитывающее текущий и будущий спрос и текущие возможности предприятия.	▼	Пр ▼	▼	▼	нет ▼
2	Проводится периодическая инвентаризация основных средств.	ВИ ▼	ВИ ▼	▼	▼	да ▼
3	Создание условий, обеспечивающих максимальную сохранность принятых ОС.	Пр ▼	Пр ▼	▼	▼	да ▼
4	Обоснование отсутствия необходимости в дальнейшем использовании ОС.	▼	Пр ▼	▼	▼	нет ▼

Рис.3.4. Матрица средств контроля.

Выбранные контроли нужно протестировать, для того, чтобы убедиться в том, что они действительно применяются на практике.

Желательно сделать сквозное тестирование. Например, если менеджер сверяет заявку и накладную - можно выбрать одну накладную и проверить по ней заявку и убедиться, что в заявке та же информация, что и в накладной - это косвенно подтвердит, что сверка была сделана. А если при сверке менеджер ставил отметку на заявку или накладную - это еще лучше, нужно проверить наличие такой отметки - это доказательство совершения контрольного действия.

Проверка фактического применения выбранных контролей и принятие решения об их использовании для тестирования			
Номер	Описание теста контроля	Процедура	Использовать в процедурах тестирования
1	Проверка требований и расходных накладных	Выборочное тестирование ▼	да ▼
3	Проверка наличия компьютерной программы учета ТМЦ.	Наблюдение ▼	да ▼

Рис. 3.5. Проверка фактического применения контролей.

В качестве процедур тестов контролей может использоваться опрос, наблюдение, инспектирование документации. Если применение в организации выбранного контроля документируется, и число таких документов достаточно велико, то можно применить выборочное тестирование.

Проведенные тесты нужно описать и принять решение об их дальнейшем использовании при тестировании операционной эффективности.

Следует отметить, что описанное выше тестирование не является тестом средств контроля. Оно проводится только для одного элемента и имеет цель принять решение об

дальнейшем использовании при тестировании операционной эффективности. Это решение зависит от профессионального мнения аудитора и стратегии аудита.

Картотека проверяемых элементов	Сальдо
Заполнение таблицы выборочных элементов	Из бухгалтерской базы
Метод отбора элементов для тестирования средств контроля	Монетарная выборка
Наименование теста контроля	Проверка требований и расходных накладных

Дата	Счет	Число элементов	Тип сальдо
31.12.18 ...	10	10	Дебет

Элементы выборочной совокупности			
Дата	Счет	Сумма	Аналитический признак/Операция
31.12.18 ...	10.02	233'777	Блок БУ-05.1 (блок управления пульта)
31.12.18 ...	10.02	1'620'000	Система обеспечения микроклимата
31.12.18 ...	10.02	45'323'835	Электрогенераторные силовые установки (дизель 12V183 TD 13)
31.12.18 ...	10.02	137'752'090	Оборудование для салонов по НАШЕ
31.12.18 ...	10.02	67	Чип-резистор 2512 1Вт 240оМ 1%
31.12.18 ...	10.02	43'500'000	Комплекс совмещенного скоростного контроля рельсов (12 каналов)
31.12.18 ...	10.02	3'187'614	Щит Собственных нуАЗ "Север"
31.12.18 ...	10.02	35'721'380	Тележка модель 18-9958 9958.00.00.000-04
31.12.18 ...	10.02	3'600'000	Металлоконструкция автотрисы 008
31.12.18 ...	10.12	11'500	Емкость пластмассовая 1000 л.
Итого сумма выборки:		270'950'264	

Рис. 3.6. Отбор элементов для тестирования средств контроля.

При проведении этой процедуры в бланке можно отметить все выявленные недостатки системы внутреннего контроля аудируемого предприятия.

Документы или операции для теста выборочного тестирования можно отобразить автоматически, используя процедуру «Отбор элементов для тестирования средств контроля» (РД х122). Эта выборка не предполагает использование в дальнейшем результатов тестирования для экстраполяции. Для каждой серии выборочных элементов необходимо указывать наименование теста средств контроля, к которой она относится.

Объем выборки для тестирования определяется частотой применения контролей и той степенью надежности доказательств, которую аудитор рассчитывает получить.

В руководстве по применению МСА при аудите малых и средних организаций (том 2. Практическое руководство), приведена следующая таблица предлагаемого минимального числа элементов выборки в зависимости от времени функционирования контролей.

Функционирование средства контроля	Предлагаемый минимальный элемент выборки	Процент покрытия области тестирования %
Еженедельно	10	19
Ежемесячно	2-4	25
Ежеквартально	2	50
Ежегодно	1	100

Отбор элементов для тестирования может проводиться монетарным методом, случайным отбором и отбором объектов, имеющих максимальную стоимость. Счет выбирается из предлагаемого перечня, который, в свою очередь, строится на основе счетов показателей раздела в агрегировании. После заполнения необходимых полей и нажатия кнопки «**Авторасчет**» программа отберет из бухгалтерской базы требуемое число элементов (по сальдо или по операциям). Отобранные элементы должны быть записаны в картотеку. Только после этого они будут доступны для последующего тестирования средств контроля. Все сохраненные элементы, соответствующие определенному счету, автоматически появляются в таблице при его выборе в поле Счет.

Если аудитор определил контроли, которые он будет использовать для тестирования, то он должен провести процедуру тестирования. Для этого в программе AuditXP используется процедура «Тест средств контроля» (РД х124).

Процедура	Описание теста контроля	Результат	
Наблюдение	Проверка наличия компьютерной программы учета ТМЦ.	Подтверждена операционная эффективность тестируемого средства контроля.	...

Выборочное тестирование			
Дата	Документ (операция)	Сумма	Нарушение
Проверка требований и расходных накладных			
31.12.2018	Блок БУ-05.1 (блок управления пульта)	233'777	нет ▾
31.12.2018	Система обеспечения микроклимата	1'620'000	да ▾
31.12.2018	Электрогенераторные силовые установки (дизель 12V183 TD 13)	45'323'835	нет ▾
31.12.2018	Оборудование для салонов по НАШЕ	137'752'090	нет ▾
31.12.2018	Чип-резистор 2512 1Вт 240оМ 1%	67	нет ▾
31.12.2018	Комплекс совмещенного скоростного контроля рельсов (12 каналов)	43'500'000	нет ▾
31.12.2018	Щит Собственных нуАЗ "Север"	3'187'614	нет ▾
31.12.2018	Тележка модель 18-9958 9958.00.00.000-04	35'721'380	нет ▾
31.12.2018	Металлоконструкция автотрисы 008	3'600'000	нет ▾
31.12.2018	Емкость пластмассовая 1000 л.	11'500	да ▾
Результат выборочного тестирования			
Обнаружены некоторые отклонения в ходе применения организацией средства контроля, но их уровень не превышает ожидаемый и позволяет предполагать его операционную эффективность.			...

Рис. 3.7. Тест средств контроля.

В бланке процедуры содержатся две таблицы. Первая таблица представляет собой перечень тестов контролей, проведение которых не требовало построения выборочной совокупности. Каждому из этих тестов нужно дать оценку его операционной эффективности.

Вторая таблица содержит перечень элементов, отобранных для выборочного тестирования. Каждый из этих элементов должен быть протестирован на наличие или отсутствие искажений при применении к нему контрольных процедур. Итогом

выборочного тестирования должна служить оценка его операционной эффективности, указываемая, как результат выборочного тестирования.

При проведении тестирования средств контроля необходимо иметь в виду, что понятие операционной эффективности средств контроля учитывает возможность возникновения некоторых отклонений в ходе их применения организацией. Отклонения от предписанных средств контроля могут быть вызваны такими факторами, как изменения в составе ключевого персонала, значительные сезонные колебания в объеме операций и человеческий фактор. Выявленный уровень отклонения, особенно в сравнении с ожидаемым уровнем, может указывать на невозможность полагаться на данное средство контроля для снижения риска на уровне предпосылок до оцененного аудитором уровня.

Важно отметить, что существенное искажение, выявленное в ходе аудиторских процедур, однозначно свидетельствует о существовании значительных недостатков в системе внутреннего контроля.

3.4. Аналитические процедуры.

Аналитические процедуры предполагают оценку не только финансовой, но и нефинансовой информации. Обычно предполагается сравнение текущей информации с ожидаемой, рассчитанной на основании исходной информации (на начало проверяемого периода). МСА 520 указывает, что при разработке и проведении аналитических процедур проверки по существу аудитор обязан:

- определить пригодность тех или иных аналитических процедур проверки по существу для определенных предпосылок;
- оценить надежность данных, на которых основано ожидание аудитора по суммам, отраженным в учете, или коэффициентам;
- сформировать ожидание по суммам, отраженным в учете, или коэффициентам и оценить, достаточно ли точно и однозначно сформировано ожидание;
- определить расхождение между суммами, отраженным в учете, и ожидаемыми показателями, которое является приемлемым без проведения дальнейшего исследования.

Описание процедуры			
Сравнение финансовых текущего и предыдущего года			
Номер	Вопрос	Ответ	Обоснование ответа
Пригодность для тестирования определенных предпосылок (МСА 520.5(a), A6-A11)			
1	Существует ли устойчивая взаимосвязь между исходными и прогнозируемыми данными?	Да ▾	
2	Планируемые аналитические процедуры эффективны для выявления искажения, которое само по себе или в совокупности с другими искажениями может привести к существенному искажению финансовой отчетности?	Да ▾	
3	Способствуют ли проводимые аналитические процедуры снижению аудиторского риска на уровне предпосылок до приемлемо низкого уровня?	Да ▾	
Надежность исходных данных по суммам, отраженным в учете, или коэффициентам (МСА 520.5(b), A12-A14)			
1	Получена ли исходная информация из независимого источника?	Нет ▾	
2	Исходная информация сопоставима с сравниваемыми показателями финансовой отчетности?	Да ▾	
3	Исходная информация уместна для проводимых аналитических процедур?	Да ▾	
4	В организации существуют средства контроля за подготовкой исходной информации, которые предназначены для обеспечения ее полноты, точности и существования? Если «Да», то вставьте ссылку на рабочий документ.	Да ▾	Процедура D121

Рис. 3.8. Оценка применимости аналитической процедуры.

Выполнение этих условий в программе AuditXP обеспечивается проведением двух процедур: «Оценка применимости аналитической процедуры» (РД x202) и «Описание и результаты аналитической процедуры» (РД x203). Если в результате первой процедуры мы установили, что аналитическая процедура пригодна для использования и ее данные надежны, то можно переходить непосредственно к самой процедуре. Описание аналитической процедур и ее результат отражается в бланке РД x203.

Если результат процедуры положительный, то мы можем говорить о надежных и уместных доказательствах. Если получено существенное расхождение с ожидаемыми показателями, то аудитор может принять решение о направлении руководству запроса для обоснования выявленных расхождений.

Детальное описание проведенной процедуры
Финансовые вложения классифицированы по величине их доходности. Проведен анализ их эффективности.
Сравнение полученных ожидаемых показателей, с показателями и суммами в отчетности
Ожидаемые показатели соответствуют текущим значениям.

Оценка точности и однозначности ожидания по суммам, в учете, или коэффициентам (МСА 520.5(с), А15)

Номер	Вопрос	Ответ	Обоснование ответа
1	Соответствующим ли образом определена степень точности прогнозирования ожидаемых результатов у аналитической процедуры?	Да ▼	
2	Аналитическая процедура была в достаточной степени дезагрегирована? (применена к отдельным составляющим операций и компонентам отчетности)	Да ▼	
3	Вся необходимая информация, как финансовая, так и нефинансовая, необходимая для формирования достаточно точного ожидания, была доступна?	Да ▼	
4	Является ли уровень расхождения приемлемым и согласующимся с проведенной при планировании оценкой существенности?	Да ▼	

Вывод
Получены уместные и надежные аудиторские доказательства, которые мы ожидали от этой процедуры. ...

Рис. 3.9. Описание и результаты аналитической процедуры

3.5. Проверка деклараций по налогу на прибыль.

Одной из задач при проверке налога на прибыль является изучение налоговой декларации. В программе AuditXP есть возможность импортировать данные в формате XML, содержащиеся в налоговой декларации. Для этого используется рабочий документ РД НА141 Декларация по налогу на прибыль.

Расчет налога (лист 02)		
Наименование показателя	Код	Значение показателя
Доходы от реализации (стр. 040 Приложения N1 к Листу 02)	010	217'991'823
Внерезидентские доходы (стр. 100 Приложения N1 к Листу 02)	020	63'002
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации (стр. 130 Приложения N 2 к Листу 02)	030	194'165'258
Внерезидентские расходы (стр. 200 + стр. 300 Приложения N2 к Листу 02)	040	66'788
Итого прибыль (убыток) (стр. 010 + стр. 020 - стр. 030 - стр. 040 + стр. 050)	060	23'822'779
Налоговая база (стр. 060 - стр. 070 - стр. 080 - стр. 400 Приложения N 2 к Листу 02 + стр. 100 Листов 05 + стр. 530 Листа 06)	100	23'822'779
Налоговая база для исчисления налога (стр. 100 - стр. 110)	120	23'822'779
Ставка налога - всего, (%)	140	20
в федеральный бюджет	150	3
в бюджет субъекта Российской Федерации	160	17
Сумма исчисленного налога - всего	180	4'764'555
в федеральный бюджет (стр. 120 x стр. 150 : 100)	190	714'683
в бюджет субъекта Российской Федерации (стр. 120 - стр. 130) x стр. 160 : 100 + стр. 130 x стр.	200	4'049'872

Рис. 3.10. Декларация по налогу на прибыль.

Проверка показателей в налоговой декларации в программе AuditXP производится с использованием данных из бухгалтерского и налогового учета. Сведения о налоговых регистрах берутся из оборотно-сальдовой ведомости, сформированной по налоговому учету.

Бухгалтерский и налоговый учет				
Счет	Бухгалтерский учет		Налоговый учет	
	Обороты по дебету	Оборот по кредиту	Обороты по дебету	Оборот по кредиту
77	-	51'653'214	-	-
90.01	-	3'417'269'373	-	2'910'479'269
90.02	1'985'314'302	-	2'252'424'181	-
90.03	506'790'104	-	-	-
90.07	47'534'544	-	46'941'839	-
90.08	83'474'745	-	81'986'505	-
91.01	-	97'597'786	-	97'597'786
91.02	94'939'500	-	94'451'951	-
Итого:	2'718'053'195	3'566'520'374	2'475'804'476	3'008'077'055

Рис. 3.11. Оборотно-сальдовая ведомость бланка сверки расчетов по налогу на прибыль.

Бланк Сверка расчетов по налогу (РД НА143) включает в себя три таблицы. В первой таблице собираются данные бухгалтерских и аналогичных налоговых счетов, определяющих налоговую базу.

Во второй таблице производится сравнение показателей в листе 2 декларации со сводными данными по налоговому учету. Из этой таблицы видно, насколько корректно ведется налоговый учет, и как используются его результаты при построении Декларации.

Сверка показателей декларации и налогового учета			
Показатели	Код строки	Сумма по декларации	Сумма по налоговому учету
Доходы от реализации (стр. 040 Приложения N1 к Листу 02)	010	2'910'479'269	2'910'479'269
Внерезидентские доходы (стр. 100 Приложения N1 к Листу 02)	020	97'597'786	97'597'786
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации (стр. 130 Приложения N 2 к Листу 02)	030	2'373'479'227	2'381'352'525
Внерезидентские расходы (стр. 200 + стр. 300 Приложения N2 к Листу 02)	040	75'230'402	94'451'951
Итого прибыль (убыток) (стр. 010 + стр. 020 - стр. 030 - стр. 040 + стр. 050)	060	559'367'426	532'272'579
Налоговая база (стр. 060 - стр. 070 - стр. 080 - стр. 400 Приложения N 2 к Листу 02 + стр. 100 Листов 05 + стр. 530)	100	559'367'426	-

Рис. 3.12. Таблица сравнения показателей в листе 2 декларации со сводными данными по налоговому учету.

Третья таблица представляет собой проверку правильности применения ПБУ 18 и сравнение расчетной суммы текущего налога на прибыль, полученной из бухгалтерского учета, с суммой налога в декларации.

Применение ПБУ 18/02	
Бухгалтерская прибыль	797'609'000
Условный расход (доход) по налогу на прибыль	159'521'800
Постоянные налоговые обязательства (активы)	4'005'000
Изменение отложенных налоговых активов (оборот сч. 09)	
Изменение отложенных налоговых обязательств (оборот сч. 77)	(51'653'214)
Расчетная сумма текущего налога на прибыль	111'873'586
Результаты сверки (стр.180 Л2 Декларации - Расчетная сумма текущего налога на прибыль)	101

Рис. 3.13. Таблица проверки правильности применения ПБУ 18.

3.6. Отбор элементов для детальных тестов

Поскольку детальные тесты по существу проводятся на выборочной основе, мы должны определить риск выборки. Ранее мы получили требуемое значение риска необнаружения. Это значение риска может быть использовано для определения объема выборки и построения выборочной совокупности.

В соответствии с МСА 330 для получения аудиторских доказательств аудитор может использовать только тестирование средств контроля или только процедуры по существу, а также и то и другое. В качестве процедур по существу используются детальные тесты и аналитические процедуры. Для получения заданного аудиторского риска нужно обеспечить требуемое значение риска необнаружения, которое было получено ранее.

Риск необнаружения можно представить в виде произведения трех рисков: Риска выборки тестов средств контроля, риска выборки детальных тестов и аналитического риска (риска аналитических процедур). При использовании тестов средств контроля и

аналитических процедур аудитор может оценить эти риски и тем самым уменьшить риск выборки детальных тестов. При увеличении допустимого риска выборки объем выборки и, соответственно, число процедур уменьшается.

В программе AuditXP используется процедура определения риска выборки детальных тестов – «Риск процедур по предпосылкам» (РД x131).

Процедуры	Предпосылки			
	Существование	Полнота	Права и обязанности	Оценка и распределение
Риск существенных искажений	0.5	0.5	0.5	0.5
Тесты средств контроля				
Проверка наличия компьютерной программы учета ТМЦ.	0.8	0.8		
Проверка требований и расходных накладных.	0.8	0.8		
Риски тестов средств контроля	0.80	0.80	1.00	1.00
Аналитические процедуры				
Сравнение соотношения запасов (готовой продукции) и объема валовой прибыли текущего года с данными прошлых лет и выявление завышения (занижения) объемов запасов.	0.8	0.8	0.8	
Выявление рисков в связи с ростом стоимостной оценки запасов или в связи со снижением спроса на продукцию.	0.8	0.8	0.8	
Риски аналитических процедур	0.80	0.80	0.80	1.00
Детальные тесты				
Проверка договоров.			+	
Проверка правильности документального оформления поступления, учета и выбытия МПЗ.	+		+	+
Проверка списания с баланса предприятия запасов, утративших потребительские свойства в результате порчи.	+			+
Проверка отнесения совершенных операций к соответствующему периоду.				+
Проверка правильности квалификации МПЗ в отчетности, как сырье и материалы, готовая продукция, товары для перепродажи.			+	
Риски выборки детальных тестов	0.32	0.32	0.25	0.20
Риск выборки для детальных тестов (минимальный):	0.20			

Рис. 3.14. Риск процедур по предпосылкам.

Проводя тестирование средств контроля, мы оценивали их операционную эффективность. При положительной оценке риск тестов средств контроля может быть снижен. В данной методике предполагается, что его уменьшение может составлять до 0.7 для выборочных ключевых тестов и до 0.8 для остальных.

Получение уместных доказательств отсутствия существенных искажений при проведении аналитических процедур позволяет снизить аудиторский риск до 0.8.

Оценка рисков выборки тестов средств контроля и аналитических процедур в бланке производится автоматически при его открытии или при нажатии кнопки «**Заполнить**». Если тестирования средств контроля не производится или не используются аналитические процедуры, значения соответствующих рисков для них принимаются равными 1.0.

Сверка показателей с данными бухгалтерской базы и расчет объема выборки производится в бланке «Расшифровка и сверка показателей. Расчет объема выборки» (РД х132).

Дата отчетности	31.12.2018	...
-----------------	------------	-----

Выборка по оборотам с пересекающимся риском

Оборотно-сальдовая ведомость по счетам показателей							
Счет	Число проводок	Оборот		Сальдо		Число признаков	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	39'179	881'921'753	769'540'919	951'012'110	2'718	10'925	14
43	89	598'809'964	598'812'729	-	-	-	-
20	37'213	958'887'834	987'562'495	33'870'685	-	18	-
Итого:	76'481	2'439'619'550	2'355'916'144	984'882'795	2'718		10'957

Сверка данных бухгалтерской отчетности и регистров. Расчет объема выборки								
Счет	Дебет	Кредит	Сумма в регистрах	Результаты сверки	Число элементов	Объем выборки	Код строк	Сумма показателя
Материально-производственные запасы							1211	950'998'979
10	951'012'110	-	х	х	10'925	102	х	
Итого:	951'012'110	-	951'012'110	13'131	10'925	102		
Незавершенное производство							1213	17'515'797
20	33'870'685	-	х	х	18	4	х	
Итого:	33'870'685	-	33'870'685	16'354'888	18	4		

Выводы	
1211	Расхождение между показателем и данными в регистрах незначительное.
1213	Обнаружено существенное расхождение между показателем и данными в регистрах

Рис. 3.15. Расшифровка и сверка показателей. Расчет объема выборки.

Процедура бланка выполняется автоматически после нажатия кнопки «**Расшифровка**».

Первая таблица бланка представляет собой оборотно-сальдовую ведомость по всем счетам, сальдо или обороты которых формируют проверяемые показатели отчетности. В ней же указываются число элементов в проверяемых счетах – число аналитических признаков или число операций.

Во второй таблице производится сверка данных бухгалтерской отчетности и регистров. Анализ каждого показателя дается по всем счетам, составляющим этот показатель. Суммы регистров (дебет или кредит, сальдо или оборот) берутся из первой таблицы в строгом соответствии с данными агрегирования. Результаты сверки каждого показателя указываются в численном виде в колонке **Результаты сверки** и сопровождаются в текстовом виде в форме выводов.

Одновременно со сверкой для каждого счета производится расчет объема выборки.

Следует иметь в виду, что расчетный объем выборки зависит не только от суммы элементов генеральной совокупности счета, но и от уровня существенности данного показателя и величины риска аудиторской выборки. Если по мнению аудитора объем выборки должен отличаться от расчетного, то он может его установить вручную.

Обе таблицы можно корректировать: вставлять счета, изменять суммы.

3.6.1. Алгоритм расчета объема выборки.

Для определения необходимого объема выборки следует использовать формулу Пуассона:

$$R = (pn)^m \times e^{-pn} * \left(\frac{1}{m!}\right), \quad (1)$$

где R – риск того, что ошибка не будет обнаружена (риск не обнаружения);

n - объем выборки;

m - число ошибок в выборке;

p - вероятность ожидаемой ошибки.

Анализ формулы Пуассона показывает, что объем выборки n минимален в предположении, что выборка не будет содержать ошибок (предполагаем, что $m = 0$). Для $m = 0$ $(pn)^m = 1$ и $\frac{1}{m!} = 1$. Получаем

$$R = e^{-pn} \quad (2)$$

Логарифмируя это равенство и выражая из него n, находим

$$n = \frac{1}{p} \times (-\ln R)$$

Величину $(-\ln R)$ в литературе называют коэффициентом надежности.

Доверительная вероятность связана с риском выражением $1-R$.

Переходя от вероятности ожидаемой ошибки к ее величине, получим:

$$n = \frac{N}{M} \times r \quad (3)$$

где N - объем генеральной совокупности,

M - величина ожидаемой ошибки,

r - коэффициент надежности.

Величина ожидаемой ошибки M перед началом проверки нам неизвестна, но очевидно, что если в формулу (3) мы подставим значение M, меньшее, чем допустимая ошибка (уровень существенности) S, то объем выборки может оказаться чрезмерным. И наоборот, если мы в формулу (3) подставим значение M, большее, чем S, то объем выборки может оказаться недостаточным. Таким образом, оптимальный объем выборки следует определять из зависимости

$$n = \frac{N}{S} \times r, \quad (4)$$

Теперь нам остается определить величину коэффициента надежности – r.

Модель аудиторского риска при проверке бухгалтерской отчетности в общем случае имеет следующую формулу:

$$R = R_n \times R_{ск} \times R_{но}, \quad (5)$$

R - приемлемый аудиторский риск

R_n - неотъемлемый риск;

$R_{ск}$ – риск средств контроля;

$R_{но}$ – риск не обнаружения

Опасность наличия в бухгалтерской отчетности существенных искажений в данной модели представлена двумя сомножителями (неотъемлемый риск и риск средств контроля), а опасность того, что какие-либо из имеющихся существенных искажений не будут выявлены в ходе аудиторской проверки – только одним (риск не обнаружения).

Для заданного аудиторского риска и требуемого риска не обнаружения для выборочной процедуры (риска выборки) можно найти коэффициент надежности для формулы (4) выборки:

$$r = \ln R - \ln R_{ск} - \ln R_n. \quad (6)$$

3.6.2. Пересекающийся риск

Если объем выборки оказался более 50 элементов, программа выдаст сообщение о слишком большом объеме. Аудитор может уточнить существенность или риск выборки. Можно также задать объем выборки вручную или проигнорировать сообщение.

При расчете объема выборки по операциям (оборотам), кроме риска выборки в расчётах можно использовать показатель степени риска, связанного с наличием «пересекающихся процедур». Пересекающийся риск связан с тем, что ошибка, допущенная в бухгалтерских проводках или в расчётах сумм, может повлечь за собой целый ряд искажений по другим счетам бухгалтерского учёта.

«Пересекающиеся процедуры» позволяют совокупность первичных документов изучать не саму по себе, а во взаимосвязи с документами, относящимися к другому разделу бухгалтерского учёта. Таким образом, аудиторский риск может снижаться, если достоверность бухгалтерских данных из одной области учёта подтверждается проверенными данными из другой области учёта. И, наоборот, недостатки одной из подсистем бухгалтерского учёта могут оказать существенное и негативное влияние на его подсистемы, а также на достоверность финансовой отчётности в целом. Данное положение следует из принципа двойной записи, т.к. любая операция отражается в учёте как по дебету одного счёта, так и по кредиту другого. Поэтому ошибка, связанная с неправильным отражением какой-либо операции, всегда затронет, как минимум, сальдо по двум счётам. Значение пересекающегося риска целесообразно также использовать в том случае, если проверке подлежат счета бухгалтерского учёта, не имеющие сальдо на дату составления финансовой отчётности.

Учет пересекающегося риска производится установкой флага **Выборка по оборотам с пересекающимся риском**.

3.6.3. Анализ генеральной совокупности

Международные стандарты аудита предполагают количественную или качественную оценку компонентов аудиторского риска (неотъемлемый риск, риск средств контроля, риск необнаружения) путем анализа объективно действующих факторов, но на основе субъективного суждения аудитора. В силу того, что это субъективные вероятности, их можно использовать для нестатистических методов оценки рисков для следующих рисков:

- на уровне финансовой отчетности;
- на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации, чтобы сформировать основу для разработки и выполнения дальнейших аудиторских процедур.

Применение выборочных процедур в аудите предполагает использование вероятностно-статистических методов.

В соответствии с МСА 530 статистическая выборка – метод формирования выборки, имеющий следующие характеристики:

- случайный отбор элементов выборки;
- использование теории вероятности для оценки результатов выборки, включая количественное определение риска выборки.

Статистический метод зависит от свойств генеральной совокупности. Наиболее часто используются следующие методы:

- статистический метод, основанный на нормальном распределении вероятностей случайной величины – размера ошибок;
- статистический метод, основанный на биномиальном распределении вероятностей случайной величины – количества ошибок в объеме выборки.

В математической статистике для проверки гипотезы о законе распределения случайной величины в генеральной совокупности часто используют критерий Пирсона.

В программе AuditXP создана процедура «Анализ генеральной совокупности» (РДхх133), позволяющая определить какому закону распределения подчиняется проверяемая генеральная совокупность. Для этого используются расчеты таблицы частот по критерию Пирсона.

Для генеральной совокупности рассчитывают суммарные частоты распределения. Они не должны превышать определенные величины (критические точки) для каждого закона распределения. По этому критерию определяется закон распределения генеральной совокупности, задаваемый выбранным счетом, видом элементов (сальдо, операции) и их типом (дебет или кредит).

Определение закона распределения генеральной совокупности

Счет	20	Тип сальдо (оборот)	Дебет	Генеральная совокупность	Сальдо
------	----	---------------------	-------	--------------------------	--------

Таблица частот по критерию Пирсона

Номер интервала	Граница интервала	Число элементов	Частоты распределения		Сумма элементов в интервале
			нормальное	по закону Пуассона	
1	1'858'688	14.00	17.89	2.45	5'112'627
2	3'717'377	-	5.24	6.16	-
3	5'576'065	1.00	1.57	0.54	5'207'384
4	7'434'753	2.00	0.62	1.30	14'257'237
5	9'293'442	1.00	2.54	0.65	9'293'437
Итого:		18	27.86	11.09	33'870'685
		Критические точки	9.20	11.30	

Рис. 3.16. Определение закона распределения генеральной совокупности.

В этой таблице видно также распределение элементов по интервалам и сумму элементов в каждом интервале.

Полученные данные по каждому счету анализируются и выдаются в виде рекомендаций по методу отбора, объему выборки и числу элементов наибольшей стоимости.

Счет	Закон распределения	Число элементов		Рекомендации		
		всего	явно незначит.	Метод отбора	Объем выборки	Число наибольших элементов
10	Генеральная совокупность неоднородна, статистическая выборка для всей совокупности неприменима. 80% элементов имеют стоимость менее 3% от всей совокупности. Рекомендуется разная выборка для двух страт. Граница наибольшей страты 16285, число элементов в ней 2186.	10925	10816	Комбинированный	10	11
20	Генеральная совокупность соответствует закону распределения Пуассона. Число элементов недостаточно для статистической выборки, рекомендуется сплошная проверка или отбор элементов наибольшей стоимости.	18	13	Сплошной отбор		18

Рис. 3.17. Результаты анализа генеральной совокупности и рекомендации по отбору элементов для детальных тестов.

3.6.4 Методы отбора элементов тестирования

В соответствии с МСА 500 «Аудиторские доказательства» при разработке тестов средств контроля и детальных тестов аудитор должен определить такие способы отбора объектов тестирования, которые будут эффективными для достижения цели аудиторского задания.

При выборе объектов тестирования аудитор может использовать следующие методы:

- выбор всех объектов (сплошная проверка);
- выбор конкретных объектов;
- аудиторская выборка.

Применение любого из этих средств или их сочетания может оказаться целесообразным в зависимости от конкретных обстоятельств, например, от рисков

существенного искажения в отношении проверяемой предпосылки, а также от практической реализуемости и эффективности различных методов.

Выбор всех объектов

Сплошная проверка всей генеральной совокупности элементов, составляющих тот или иной вид операций или остатков по счетам, может оказаться целесообразной, когда, например,

- совокупность состоит из небольшого числа объектов с большой стоимостью;
- имеется значительный риск, и другие методы не обеспечивают достаточных надлежащих аудиторских доказательств;
- повторяющийся характер вычислений или иных процессов, выполняемым автоматически в информационной системе, делает сплошную проверку эффективной с точки зрения затрат.

Выбор конкретных объектов

Решение аудитора отобрать конкретные объекты из совокупности может быть связано с такими факторами, как понимание организации аудитором, оцененные риски существенного искажения, или особенности тестируемой совокупности. Отбираемыми специфическими элементами могут быть:

- *объекты с высокой стоимостью или ключевые объекты* – аудитор может решить выбрать конкретные объекты из совокупности, потому что они имеют высокую стоимость или обладают иными особенностями, например, объекты, которые подозрительны, необычны, особо подвержены риску или в отношении которых ранее выявлялись ошибки;
- *все объекты сверх определенной суммы* – аудитор может решить проверить объекты с учетной стоимостью выше определенной суммы, с целью проверить достоверность большей части общей совокупной суммы того или иного вида операций или остатка по счету;

Важно отметить, что проверка конкретных отобранных объектов из вида операций или остатка по счету во многих случаях является эффективным средством получения аудиторских доказательств, но она не составляет аудиторскую выборку. Результаты аудиторских процедур, примененных к объектам, отобранным таким способом, не могут быть распространены на всю генеральную совокупность; соответственно, выборочная проверка конкретных объектов не обеспечивает аудиторские доказательства в отношении оставшейся части совокупности.

Аудиторская выборка

Аудиторская выборка предназначена для того, чтобы на основании тестирования выборки из генеральной совокупности предоставить возможность сделать выводы в отношении всей генеральной совокупности.

3.7. Аудиторская выборка

Проверяемая совокупность – это перечень элементов, выбранных для проверки. В аудите в качестве элементов могут выступать бухгалтерские записи (проводки и сальдо), статьи, записи, из которых делается выборка. Для составления проверяемой

совокупности вся документация клиента разбивается на однородные массивы данных по различным признакам (характеру документов, материально ответственным лицам, временной последовательности и др.).

Аудиторская выборка должна быть репрезентативной. Это предполагает, что все элементы изучаемой совокупности имеют равную вероятность быть отобранными в выборку.

В программе AuditXP есть два варианта построения выборочной совокупности – по оборотам и сальдо счетов, при этом репрезентативность выборки обеспечивается одним из способов отбора:

- 1) случайный;
- 2) стратификация;
- 3) монетарный.

Для выбора элемента случайным образом в программе AuditXP используется алгоритм на основе генератора случайных чисел. Следует отметить особенность этого метода. При случайном методе отбора существует вероятность повторного выбора элемента, поэтому в программе реализован механизм, исключающий дублирование.

Важно отметить, что все указанные выше способы выборки можно использовать только для построения статистической выборки. Если общее число элементов мало или сравнимо с числом элементов во всей генеральной совокупности, указанные выше способы использовать нельзя. В этом случае методы статистики не работают, и аудитор должен использовать нестатистические методы отбора элементов.

3.8.1. Стратификационная выборка (выборка, взвешенная по стоимости)

Стратифицированный отбор является очень полезным при аудите почти всех участков учета, и его использование является предпочтительным. Данный метод предполагает деление генеральной совокупности на несколько взаимоисключающих категорий, или групп. И только после этого в каждой из групп проводят выборку, вероятностную или не вероятностную — в зависимости от методов оценки результатов, которые собираются применить.

Разбивка совокупности на группы преследует цель достижения большей эффективности. Если совокупность поддается разбивке на группы так, что внутри каждой из них оказываются относительно однородные элементы, то для достижения тех же целей аудита можно использовать меньший объем выборки. Чаще всего за основу стратификации берут стоимость элемента, хотя аудитор может ориентироваться и на местоположение, тип операции или дату счета. В большинстве случаев самые значительные по стоимости элементы подвергаются 100 процентной проверке.

Для построения стратификационной выборки необходимо:

1. Разбить проверяемую совокупность на интервалы.
2. Определить для каждого интервала число документов.

3. Определить общую сумму всех документов в каждом интервале.

Объем выборки должен быть определен для каждого интервала. Следует отметить, что за исключением тех случаев, когда совокупность может быть легко разделена на естественно существующие в ней группы, использование при отборе стратификации без помощи компьютера не оправдывает себя. Особенно это касается тех случаев, когда стратификация основывается на стоимости элемента и аудитор не располагает списком, где элементы совокупности были бы расположены по порядку в соответствии с возрастанием стоимости. Многие программы ведения бухгалтерского учета позволяют получить список операций по определенным критериям: в хронологическом порядке, по датам и т. п.

3.8.2. Монетарная выборка (вероятностно-пропорциональная размеру выборка)

Метод отбора с вероятностями, пропорциональными стоимостным размерам единиц наблюдения, называют монетарным. Этот метод базируется на принципе: чем больше стоимостный показатель, тем больше должна быть вероятность документу попасть в выборку.

Например, если речь идет об отборе счетов, то счет с остатком, скажем, в 20 тыс. руб. должен иметь в 10 раз большую вероятность оказаться в выборке, чем счет с остатком 2 тыс. В некотором смысле этот метод напоминает систематический отбор. Различие заключается в том, что при систематическом отборе документы отбираются по порядковым номерам, попавшим в выборку, а при монетарном тестируют тот документ, на который указывает порядковый номер рубля или доллара, выбранного систематическим отбором из накопленной или кумулятивной суммы.

Пусть проверяются счета, имеющие нумерацию, не связанную с их стоимостными параметрами. Количество счетов - 1000; общая сумма остатков на фиксированную дату - 2,5 млн. руб. Объем выборки - 10%. Соответственно стоимостный интервал равен 25 тыс. руб. Заметим, что стоимостные интервалы охватывают разное количество документов. Номер первого документа отбирается в выборку случайным порядком из первого стоимостного интервала. Пусть это будет десятитысячный кумулятивный рубль. Следующие кумулятивные рубли соответствуют 35, 60, 95 тыс. и т. д. В таблице показан порядок отбора первых двух документов. Так, десятитысячный рубль приходится на документ 3 с остатком 4 тыс. Этот интервал включает рубли с порядковыми номерами от 8 до 12 тыс.; второй документ приходится на 35 тыс. руб. с остатком 20 тыс. руб.

№ счета	Сумма документа,	Кумулятивная сумма,	Проверяемая сумма,	Суммы отбора
---------	------------------	---------------------	--------------------	--------------

	тыс. руб.	тыс. руб.	тыс. руб.	тыс. руб.
1	5	5		
2	3	8		
3	4	12	4	10
4	4	16		
5	20	20	20	35
...				
Итого	2500	2500*		

* Кумулятивная сумма последнего счета.

Таким образом, для построения монетарной выборки необходимо:

- Задать интервал выборки.
- Выбрать произвольное стартовое значение.
- Внести в таблицу суммы имеющихся документов, и отбирать для проверки те из них, которые окажутся в колонке проверяемых сумм.

Следует отметить, что для проверки необходимо выбрать несколько десятков элементов из нескольких сотен или тысяч существующих элементов, поэтому важную роль при способе отбора методом построения денежной выборки по интервалам играет возможность просуммировать стоимости всех изучаемых элементов, что возможно только при применении специальных компьютерных программ, в том числе и самим клиентом. В то же время, с точки зрения теории вероятностей и статистики, такой способ отбора дает самые надежные результаты, и аудиторы должны стараться применять именно его, если только это возможно с практической точки зрения.

Обычно представительная выборка проводится на базе перечня элементов, из которого убраны элементы наибольшей стоимости и ключевые элементы, а также элементы, которые были проверены при предыдущих проверках. Если аудитор по техническим причинам работает с общим перечнем и в ходе выбора элементов «попадает» на элемент из числа перечисленных выше, ему следует взять для проверки следующий элемент, не являющийся ключевым, имеющим большую стоимость и т.п.

3.8.3. Построение выборочной совокупности

В программе AuditXP выборочная совокупность создается автоматически из бухгалтерской базы, если, разумеется, эта база была ранее сконвертирована в программу. Если бухгалтерской базы нет, аудитор может занести проверяемые элементы вручную. Этот процесс трудоемкий и не всегда целесообразный. При таком варианте важно отметить, что даже если выборочная совокупность отсутствует, в обязательном порядке вручную должны быть заполнены следующие параметры:

1. Размер генеральной совокупности (число документов или операций).

2. Сумма генеральной совокупности.
3. Сумма ключевых и наибольших элементов.
4. Сумма выборочных элементов.

Перед автоматическим расчетом аудитор должен заполнить параметры выборки. Для выборки по сальдо счетов (бланк (РД хх136) необходимо указать дату сальдо и его тип.

Метод формирования выборки	Случайный отбор	<input type="checkbox"/>	Включать ранее отобранные
Построение выборочной совокупности	Из бухгалтерской базы	<input type="checkbox"/>	Отбор наибольших элементов по стоимости

Дата	Счет	Отбор элементов		Тип сальдо
		Аудиторская выборка	Наибольшая стоимость	
31.12.18	01	5	2	Дебет

Число элементов в генеральной совокупности	199	Сумма проверяемых элементов	13'587'984
Сумма генеральной совокупности	52'419'487	в т.ч. ключевых и наибольших	11'772'641
Число ключевых элементов	2	выборочных	1'815'344

Элементы выборочной совокупности			
Дата	Счет	Сальдо	Аналитический признак
31.12.18	01.01	1'597'902	Домкрат подкатной 60 т
31.12.18	01.01	75'070	Станок сверлильный магнитный ELMOS MBSR 100
31.12.18	01.01	54'800	Осциллограф SIGLENT SD1074CFL
31.12.18	01.01	45'972	Ноутбук Apple MacBook Pro 13MC700RCS/A
31.12.18	01.01	41'600	Станок сверлильный магнитный ELMOS MBSR 75
Итого сумма выборки:		1'815'344	

Ключевые элементы и элементы наибольшей стоимости			
Дата	Счет	Сальдо	Аналитический признак
31.12.18	01.01	6'129'550	Апрелевка (складское помещение)
31.12.18	01.15	5'643'090	Система отопления для жилых зданий по адресу 1-й Донской пр-д,24,26,28

Рис. 3.18. Выборочная совокупность (сальдо).

Счет для построения выборки выбирается из предлагаемого перечня в поле счет. Если для выбранного счета проведен анализ генеральной совокупности, то одновременно с выбором счета заполняется рекомендуемый метод формирования выборки, ее объем и число наибольших элементов, если нет – то они должны быть заполнены вручную. Когда все необходимые поля заполнены, нажимается кнопка «Авторасчет».

Следует отметить, что отбор наибольших элементов может производиться заданием их числа, или автоматически, по выбранной границе стоимости наибольших элементов. В автоматическом варианте ставится флаг «**Отбор наибольших элементов по стоимости**» и устанавливается минимальная граница, выше которой должны выбираться наибольшие элементы. Число наибольших элементов указывается равным 0. После этого происходит автоматический поиск и заполнение таблицы ключевых и наибольших элементов.

Построенная выборочная совокупность обязательна должна быть сохранена. Бланк имеет следующие особенности. Прежде всего, при построении выборки проводится поиск элементов, превышающих существенность, и если они не попадают в заданное число наибольших элементов, то предлагается их включить.

В перечень элементов не попадают те, которые уже имеются в картотеке выборки.

Перед записью производится проверка на наличие в выборке элементов, уже имеющихся в выборке тестов средств контроля или в других разделах. Сохраняться в картотеке только те, которых в других выборках нет. Это сделано для того, чтобы не делать лишнюю работу и проверять уже однажды проверенные документы или операции. Если аудитор считает необходимым включить такие элементы в картотеку для проверки, то он может это сделать, указав флаг «**Включать ранее отобранные**».

Посмотреть сохраненную выборку можно меняя счет в поле или войдя в картотеку выборку, нажав кнопку «**Просмотр**».

Важно отметить, что в данном бланке существует две картотеки. Первая – запись бланка, с которым работает аудитор. Ее можно посмотреть, нажав кнопку «**Картотека**».

Вторая картотека – это картотека выборки. В ней находятся все выборки счетов. Именно ее мы видим, нажав кнопку «**Просмотр**».

Для построения выборки по операциям (оборотам) используется бланк (РД хх135).

Он имеет много общего с бланком выборки по сальдо (РД хх136), но в то же время есть некоторые отличия.

При проверке показателей, образованных сальдо, основная выборочная совокупность – это сальдо счетов по аналитическим признакам. В тоже время, для проверки правильности формирования остатков по счетам можно создавать группы операций с выбранными аналитическими признаками, т.е. строить выборочные совокупности оборотов (операций) по аналитическим признакам этих счетов. Для этого в бланке выборки по оборотам устанавливается флаг **Аналитика из выборки сальдо**. После этого выборка автоматически формируется из тех аналитических признаков, которые составляют ранее образованную выборку по сальдо (РД хх136), В тоже время, в поле **Аналитический признак** есть возможность выбрать аналитический признак и тогда именно по нему будет построена выборка.

В бухгалтерской базе могут находиться сторнирующие проводки. Если аудитор принимает решение включить их в выборку, то тогда устанавливается флаг «Включать проводки сторно».

Включать проводки сторно Отбор наибольших элементов по стоимости Аналитика из выборки сальдо

Метод формирования выборки	Стратификация ▼
Построение выборочной совокупности	Из бухгалтерской базы ▼
Граница стоимости наибольших элементов	2'500'000

Включать ранее отобранные

Временной диапазон		Счет	Кор. счет	Аналитический признак	Отбор элементов	
Начало	Конец	дебет ▼			Выборка	Наибольшая стоимость

Рис. 3.19. Выборка по оборотам (операциям).

Обороты для выбранного счета могут проводиться по дебету, по кредиту или и те, и другие. Это можно установить выбором типа в соответствующем поле счета.

3.8. Инвентаризация

№№	Показатели	Сумма	Отношение показателя к существенности	Оценка
1	Существенность	555'211	1	
2	Сумма МПЗ, в том числе	23'578'831	42	выше существенности
3	материалы	-	0	ниже существенности
4	товары	23'578'831	42	выше существенности

Вывод				
Величина МПЗ выше Существенности и присутствие при проведении их инвентаризации практически осуществимо ...				

Рис. 3.20. Оценка существенности МПЗ.

Перед проведением проверки запасов аудитор должен провести оценку их существенности и принять решение о необходимости их инвентаризации. Для этого используется бланк Оценка существенности МПЗ (РД F201). Расчет доли запасов в валюте баланса и уровня существенности производится автоматически. На их основе аудитор формулирует вывод о дальнейших действиях.

Приняв решение о проведении инвентаризации, аудитор должен обеспечить свое присутствие в ней.

Инвентарные описи			
1	Инвентарные описи составлены в 2х экземплярах	Да ▾	
2	Инвентарные описи составлены по формам, утв. Постановлением Госкомстата России от 18.08.98 г. № 88	Да ▾	
3	Имеются ли незаполненные строки	Да ▾	
4	Описи подписаны всеми членами комиссии	Да ▾	
5	Описи подписаны всеми материально-ответственными лицами	Да ▾	
6	Наличие в конце описи расписки материально-ответственного лица, подтверждающую проверку имущества в его присутствии	Да ▾	
7	Наличие в описях исправлений	Нет ▾	
8	Исправления сделаны верно: путем зачеркивания, проставлением правильных записей и подписаны всеми членами инв. комиссии и материально-ответственными лицами	Нет ▾	
Оформление результатов инвентаризации			
1	Наличие сличительных ведомостей	Да ▾	
2	Наличие «Ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией»	Да ▾	
3	Отражение результатов в учете и отчетности в месяце окончания инвентаризации	Да ▾	
4	Отражение результатов в учете и отчетности в годовом отчете	Да ▾	
Вывод			
Проведение инвентаризации и отражение ее результатов полностью соответствуют законодательству.			...

Рис. 3.21. Наблюдение за инвентаризацией.

Присутствие при проведении инвентаризации запасов (МСА 501) включает:

- осмотр запасов с целью убедиться в их наличии и оценить их состояние, а также выполнение контрольных пересчетов;
- наблюдение за соблюдением указаний руководства и выполнения процедур учета и контроля результатов инвентаризации;
- получение аудиторских доказательств в отношении надежности установленных руководством процедур подсчета

Эти процедуры могут выполнять функции тестирования средств контроля или процедур проверки по существу – в зависимости от оценки рисков аудитором, запланированного подхода к аудиту и конкретных выполненных процедур. В программе AuditXP результаты проведения инвентаризации отражаются в бланке Наблюдение за инвентаризацией (РД F202).

При невозможности присутствия при инвентаризации, аудитор может провести альтернативную процедуру инвентаризации. Для этого используется бланк Альтернативная процедура инвентаризации МПЗ (РД F203).

Номенклатура , попавшая в выборку	Кол-во на дату отчетности	Движение		Кол-во на дату проведения процедуры		Расхождения
		Приход	Расход	по документам клиента	данные аудита	
0805 диод кр	755	395	394	756	750	6
HCPL2232-000E AVAGO (полупроводниковые приборы фоточувств.)	3'801	3'926	4'927	2'800	2'800	-
печатная плата коммутатор	3'797	3'926	4'931	2'792	2'792	-
36A CB436A	547	1'720	1'855	412	410	2
CF226X	3'129	-	1'250	1'879	1'879	-
МФУ Xerox	294	74	309	59	59	-
МФУ hp laserjetpro m426fdn	191'520	27'000	211'300	7'220	7'220	-
IP камера BD5260	2	1	-	3	1	2

Вывод						
Материально-производственные запасы точно отражены в отчетности.						...

Рис.3.22. Альтернативная процедура инвентаризации МПЗ.

Номенклатура запасов, попавших в выборку, заполняется в таблице автоматически, после нажатия кнопки «Заполнить». Заполнение остальных колонок производится либо вручную, либо с использованием оборотно-сальдовой ведомости, построенной по количественному показателю за период с отчетной даты до даты проведения процедуры. Более подробно это описано в разделе Первая проверка.

3.9. Детальные тесты

Процедуры проверки по существу включают в себя детальные тесты видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации и соответствуют предпосылкам, указанным в МСА 315. Предпосылки, используемые аудитором для анализа различных видов потенциальных искажений, которые могут произойти, подразделяются на следующие три категории и могут принимать следующие формы:

Предпосылки о видах операций и событиях за аудируемый период:

- наличие – операции и события, зарегистрированные в учете, имели место и имеют отношение к организации;
- полнота – все операции и события, которые должны быть учтены, были учтены;
- точность – суммы и прочие данные, касающиеся учтенных операций и событий, отражены надлежащим образом;
- своевременность признания – операции и события отражены в надлежащем отчетном периоде;
- классификация – операции и события отражены на надлежащих счетах;

Предпосылки об остатках по счетам на конец периода:

- существование – активы, обязательства и доли участия в капитале действительно существуют;
- права и обязанности – организация владеет правами на активы или контролирует их, и обязательства представляют собой законные обязанности организации;

- полнота – все активы, обязательства и доли участия в капитале, которые необходимо было учесть, были учтены;

- оценка и распределение – активы, обязательства и доли участия в капитале включены в финансовую отчетность в соответствующих суммах, и все соответствующие корректировки в связи с оценкой или распределением надлежащим образом отражены.

Наименование процедуры	Детальный тест остатков по счетам
------------------------	-----------------------------------

Дата	Счет
31.12.16	41

Перечень проведенных процедур			
Предпосылки		Наименование	
1	Права и обязанности	Проверка договоров.	... х
2	Оценка и распределение, Точность	Проверка правильности документального оформления поступления, учета и выбытия товаров.	... х
3	Оценка и распределение, Точность	Проверка правильности оценки в учете и отчетности стоимости товаров.	... х
4	Существование, Полнота	Инвентаризация	... х

Проверяемая совокупность					
Элемент выборки			Результаты проверки		
№ п/п	Наименование	Сумма	Сумма ошибки	Нарушение	Тип ошибки
1	DSO9120A Осциллограф серии Infiniium - 12ГГц, 40 Мвыборок/с, 4 канала	5'950'000	-	...	▼
2	Усилитель пробников (12GHz InfiniiMax) 1169A	2'102'000	2'102'000	В учете числятся товары, перешедшие в собственность залогодержателя, Гражданский кодекс РФ	типичная ▼
3	CREE C513A-WSS-Y0-Wh-28, светодиод	10'200	-	...	▼
4	Измеритель влажности газов ИВГ-1 К-П-1	13'800	-	...	▼

Рис. 3.23. Детальный тест остатков по счетам.

Предпосылки о представлении и раскрытии информации:

- наличие, права и обязанности – раскрываемые события, операции и прочие вопросы имели место и имеют отношение к организации;

- полнота – вся информация, которая должна была быть раскрыта в финансовой отчетности, в нее включена;

- классификация и понятность – финансовая информация представлена и описана надлежащим образом, раскрытие информации ясно изложено;

- точность и оценка – финансовая и прочая информация раскрыта достоверно и в надлежащих суммах.

В программе AuditXP в каждом разделе есть два теста – детальный тест остатков по счетам и детальный тест по видам операций. Тесты проводятся для каждого счета в отдельности по всем процедурам, каждая из которых соответствует определенной предпосылке. Эти процедуры применяются к каждому элементу выборки.

Для появления выборочной соответствующей другому счету, он выбирается в соответствующем поле. Перечень процедур теста можно изменять. При нажатии на «х» (крестик) процедура удаляется. Ее можно опять вызвать в соответствующем поле из справочника. Если аудитор считает необходимым добавить новую процедуру, то он может это сделать указав ее в справочнике.

При выявлении нарушений в проверяемом элементе, в поле нарушение выбирается процедура, при проведении которой оно обнаружено, а затем и описание нарушения. Это описание нарушения выбирается из справочника нарушений, предлагаемых программой, но может быть указано и вручную. Одновременно в поле нарушения добавляется и ссылка на нормативный акт. Сумма нарушения указывается в соответствующем поле.

По умолчанию тип ошибки ставится «типичная». Если это не так, то можно выбрать тип ошибки – «аномальная». Аномальные ошибки, как и ключевые и наибольшей стоимости не распространяются на всю совокупность.

№ п/п	Индекс процедуры	Дата	Документ	Объект проверки	Сумма ошибки	Нарушение (описание, нормативный акт)	Отметка об исправлении
1	F212	01.01.16	накладная	Швеллер перфорированный по трем сторонам ПШв3-45х30-1,5 L-300	10'259	Отражены ТМЦ, имеющие отсрочку платежа и перехода права собственности Гражданский кодекс РФ	<input type="checkbox"/>
2	F213	01.01.16	Накладная	Счетчик холодной воды Ителма Ду15 (с импульсным выходом)	1'407'549	Нет первичного документа Закон о бухгалтерском учете № 402-ФЗ	<input type="checkbox"/>
3	F213	01.01.16	Накладная	Регулятор давления воды РДВ-15-2а-ф	1'858'233	Не заполнены установленные реквизитов Положение по ведению бух. учета и бух. отчетности в РФ №34Н	<input type="checkbox"/>
4	F221	01.01.16	Накладная	Кабель ПуГВ (ПВ-3) 50 чер.	306'431	Не верная классификация материально-производственных запасов. ПБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов. №44Н	<input type="checkbox"/>
5	F222	01.01.16	Накладная	Балласт электронный диммируемый SD2-418	10'003	В стоимость ТМЦ включены расходы, которые не должны включаться по учетной политике. ПБУ 1/08 Учетная политика организации №106Н	<input type="checkbox"/>
6	F221	01.01.16	Накладная	Ртуть Меркурий 230 ART-01 CN	6'605'995	Не верная классификация материально-производственных запасов. ПБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов. №44Н	<input checked="" type="checkbox"/>
Итого по процедуре					3'592'475		

В отношении обнаруженных нарушений нами сделаны следующие замечания:
Первичные документы поступают в бухгалтерию с опозданием.

Рис. 3.24. Предварительный перечень нарушений.

После проведения детальных тестов по существу, в соответствии с программой по разделу, создается предварительный Перечень нарушений. Он формируется нажатием клавиши Перечень нарушений. В него входят все объекты проверки, в которых выявлены нарушения, а также сделанные замечания. Данный перечень может быть передан клиенту и после внесения в него исправления в нем делается соответствующая отметка. Эта отметка не удаляет выявленные нарушения из перечня, но меняет итоговую сумму выявленных нарушений.

Неисправленные нарушения попадают итоговый бланк выводов по разделу аудита.

3.10. Выводы по разделу аудита.

В бланке Выводы по разделу аудита (РД х318) производится процедура анализа результатов проведения процедур в ответ на оцененные риски в соответствии с МСА 330. Бланк состоит из двух частей. Первая часть содержит следующие результаты:

- операционную эффективность применения организацией проверенных средств контроля;
- сравнение данных, полученных при проведении аналитических процедур с ожидаемыми и оценка их пригодности для получения аудиторских доказательств;
- расхождение сумм показателей и данных в регистрах при их сверке;
- перечень искажений, обнаруженных при проведении детальных тестов.

Тесты средств контроля					
Обнаружены некоторые отклонения в ходе применения организацией средства контроля, но их уровень не превышает ожидаемый и позволяет предполагать его операционную эффективность.					
Аналитические процедуры					
Получены уместные и надежные аудиторские доказательства, которые мы ожидали от этой процедуры.					
Расхождение сумм показателей и данных в регистрах при сверке					
Код строки	Сумма расхождения	Вывод			
1211	13'131	Расхождение между показателем и данными в регистрах незначительное.			
1213	4'946	Обнаружено существенное расхождение между показателем и данными в регистрах.			
Детальные тесты					
Перечень неисправленных искажений:					
№ п/п	Дата	Счет (Д-К)	Объект проверки	Сумма ошибки	Нарушение, нормативный акт
1	31.12.18	10.02	салон комплект салона пассажирского, на базе салона модели 61-4440.02 №00234, 50В	22'580'921	Нет первичного документа, 'Закон о бухгалтерском учете 402-ФЗ'
2	31.12.18	10.02	Комплект дверей и панелей для шкафов электрических а/м "Север" №9	25'110	Не списаны с баланса МПЗ, непригодные к дальнейшей реализации., ТБУ 5/01 Учет материально-производственных запасов. №44Н'
Итого по процедуре				22'606'031	

Рис. 3.25. Результаты тестирования средств контроля и процедур по существу.

Во второй части производится оценка результатов выборочной проверки детальных тестов и их экстраполяция на всю генеральную совокупность.

Экстраполяция производится для каждого проверенного счета показателя.

Для экстраполяции необходимо задать величину допустимого искажения. Чаще всего ее приравнивают к уровню существенности или к близкому к нему значению. Необходимо иметь в виду, что искажения, меньшие установленной явно незначительной величины, не накапливаются и не включаются в сумму ошибки выборки для экстраполяции.

Возможное искажение, полученное в результате экстраполяции, сравнивается с величиной допустимого искажения и вычисляется его превышение.

По каждому проверенному показателю формируется вывод о возможном риске его существенного искажения.

Оценка результатов аудиторской выборки							
Допустимое искажение (обычно 50-100% от существенности)				14'925'000			
Счет	Генеральная совокупность		Искажения			Экстраполяция	
	Сумма	Существенность	явно незначительные	выборки	ключевые и аномальные	Итого искажений	Превышение допустимого искажения
1211	Материально-производственные запасы						
10	951'012'110	14'925'000	25'110	22'606'031	-	50'869'037	35'944'037
Итого:	951'012'110		25'110	22'606'031	-	50'869'037	35'944'037
1213	Незавершенное производство						
20	17'520'742	14'925'000	-	-	-	-	-
Итого:	17'520'742		-	-	-	-	-
Выводы							
1211	Выборка не дает достаточных оснований для подготовки выводов о протестированной генеральной совокупности. Существует неприемлемый риск того, что фактическое искажение в генеральной совокупности превышает допустимое. Необходимо рассмотреть необходимость пересмотра характера, сроков и объема дополнительных аудиторских процедур.						
1213	Искажений в генеральной совокупности проверяемого показателя не обнаружено.						

Рис. 3.26. Оценка результатов выборочной проверки и формирование выводов.

Экстраполяция

Для экстраполяции результатов выборки в зависимости от закона распределения генеральной совокупности используются разные формулы.

При распределении по нормальному закону наиболее вероятная ошибка генеральной совокупности K определяется формулой:

$$K = \bar{q} \cdot N, \text{ где}$$

$$\bar{q} = \frac{q}{n} = \frac{\sum_{i=1}^n q_i}{n} \text{ - средняя ошибка в выборке (выборочная средняя)}$$

q_i – размер ошибки в i -м элементе выборки (случайная величина), руб.

q - ошибка в выборке (суммарная);

N – объем генеральной совокупности, натуральные единицы;

n – объем выборки, натуральные единицы;

Для метода, основанного на биномиальном распределении случайной величины (количества ошибок в выборке) и описываемого формулой Пуассона, используют следующее выражение для ожидаемой ошибки генеральной совокупности:

$$M = m \cdot N/n, \text{ где}$$

m – количество ошибок в выборке (случайная величина), натуральные единицы;

M – ожидаемое количество ошибок в генеральной совокупности, натуральные единицы.

При проведении процедур «по существу» аудитора интересует не количество ошибочных документов в генеральной совокупности, а денежная сумма ошибок.

Если генеральная совокупность однородна (отсутствуют элементы, стоимость которых резко отличается от средней), то денежная оценка ожидаемой ошибки K генеральной совокупности может быть получена из средней стоимости документа: $\bar{J}_N = J / N$, где J – общая сумма, проведенная по документам, составляющим генеральную совокупность, руб.:

$$K = M \cdot \bar{J}_N = m \cdot (N/n) \cdot \bar{J}_N \text{ (руб.)}$$

Такой же результат дает и монетарный метод, основанный на биномиальном распределении количества ошибок в выборке.

Когда генеральная совокупность неоднородна по стоимости документов, составляющих ее: в совокупности есть документы, стоимость которых на порядок (порядки) превышает стоимость бóльшей части документов (часто на 20% документов приходится 80% стоимости всех документов совокупности) применение статистических методов в таком случае неоправданно. Сосредоточение значительных денежных сумм в небольшом количестве документов нарушает принцип равновозможности – единственная ошибка в документе, входящем в «основной массив», сразу превышает уровень существенности, в то время как в документах неосновного массива для превышения уровня существенности таких ошибок должно быть, например, несколько десятков.

В этом случае применяется комбинированный метод. Для основного по стоимости массива ожидаемая ошибка генеральной совокупности принимается равной суммарной ошибке в выборке, а для остального массива – используется статистическая выборка, например, стратификация.

Глава 4. Аудит представления и раскрытия отчетности

После завершения первой части этапа проведения аудита необходимо перейти ко второй его части – аудиту представления и раскрытия отчетности.

4.1. Полнота раскрытия информации в отчетности

Полнота раскрытия информации требует проведения ряда процедур по МСА:

1. Непрерывность деятельности (МСА 570).
2. Проверка соблюдения нормативных актов (МСА 250).
3. События после отчетного периода (МСА 560).
4. Оценочные значения (МСА 540).
5. Связанные стороны (МСА 550).

4.1.1. Непрерывность деятельности

В соответствии с МСА 570 п.6. *Аудитор обязан получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении правомерности использования руководством допущения о непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности и сделать вывод о наличии или отсутствии существенной неопределенности в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.*

Аудитор должен рассмотреть события или условия, которые могут вызвать сомнения в правомерности использования допущения о непрерывности деятельности (п.10). Кроме того, он должен рассмотреть оценку, выполненную руководством, в отношении способности продолжать свою деятельность непрерывно (п.12).

В программе AuditXP эти выполнение этих требований документируется в процедуре «Признаки неспособности продолжать деятельность (РД W301)».

Номер	Вопрос	Ответ	Примечание
События или условия финансового характера			
1	Отрицательная величина чистых активов или величина чистых активов меньше уставного капитала.	Нет ▾	
2	Наличие кредитов или займов с истекающим фиксированным сроком погашения в отсутствие каких-либо реалистичных перспектив продления их срока или их погашения, а также чрезмерное использование краткосрочных кредитов или займов для финансирования долгосрочных активов.	Нет ▾	
3	Переход с постоплатной системы расчетов с поставщиками на систему оплаты в момент доставки товара (оказания услуги) и наличие других признаков прекращения финансовой поддержки со стороны кредиторов.	Нет ▾	
4	Наличие неблагоприятных для организации основных финансовых показателей.	Нет ▾	
5	Отсутствие возможности для погашения кредиторской задолженности в установленные сроки.	Нет ▾	

Рис. 4.1. Признаки неспособности продолжать деятельность.

Результаты рассмотрения вопросов приводятся в виде ответов **Да** или **Нет**.

Как указывается в п.16. *В случае выявления условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, аудитор должен получить достаточные надлежащие*

доказательства, чтобы установить, имеется ли существенная неопределенность. С этой целью выполняются дополнительные аудиторские процедуры, в том числе рассмотрение факторов, снижающих уровень воздействия.

Перечень процедур, которые может выполнить аудитор, приведены в РД W302 «Проведение процедур».

Номер	Процедура	Необходимость выполнения	Описание процедуры
1	Направление руководству запроса о проведении им оценки способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, если такая оценка руководством еще не проведена.	Да ▼	
2	Анализ и обсуждение с руководством прогнозов движения денежных средств, прибыли и других соответствующих прогнозов.	Да ▼	
3	Анализ и обсуждение последней промежуточной финансовой отчетности организации.	Да ▼	
4	Ознакомление с условиями долговых обязательств и кредитных договоров и установление возможных фактов нарушения этих условий.	Да ▼	
5	Ознакомление с протоколами собраний акционеров, лиц, отвечающих за корпоративное управление, и заседаний соответствующих комитетов с целью выявления информации о финансовых затруднениях.	Да ▼	

Рис. 4.2. Аудиторские процедуры.

4.1.2. Проверка соблюдения нормативных актов

В соответствии с МСА 250 п.13. «...аудитор должен получить общее понимание:

- (а) законодательной базы, применимой к организации и к отрасли или сектору экономики, в которых организация ведет деятельность;
- (б) того, каким образом организация соблюдает требования этого законодательства».

Номер	Вопрос	Ответ	Примечание
Организация контроля за соблюдением нормативных актов			
1	Созданы условия, обеспечивающие ознакомление всех работников аудируемого лица и понимание ими внутренних правил?	Нет ▼	
2	Разработаны и утверждены правила внутреннего распорядка и обеспечено их соблюдение?	Нет ▼	
3	Разработана в организации система внутреннего контроля и обеспечено ее функционирование?	Нет ▼	
4	Привлекаются ли специалисты в области права для отслеживания изменений требований нормативных правовых актов?	Нет ▼	
5	Осуществляется ли в организации мониторинг изменений нормативных правовых актов в установленной сфере деятельности?	Нет ▼	
Перечень обстоятельств, указывающих на несоблюдение нормативных актов			
1	Сомнительные платежи наличными.	Нет ▼	

Рис. 4.3. Процедура «Соблюдение нормативных актов».

В программе AuditXP рассмотрение соблюдения законов и нормативных актов документируется в процедуре «Соблюдение нормативных актов» (РД W303).

Обязанность аудитора в проведении процедур при выявлении несоблюдения или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов указана в п.19. *«Если аудитор становится известны сведения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, аудитор должен получить:*

(а) понимание характера такого несоблюдения и обстоятельств, в которых оно имело место;

(б) дополнительную информацию для оценки возможного влияния такого несоблюдения на финансовую отчетность».

Выполнение этих процедур отражается в бланке «Проведение процедур» (РД W304).

Номер	Процедура	Выполнено	Примечание
Прочие аудиторские процедуры			
1	Ознакомление с протоколами заседаний.	Да ▼	
2	Направление запросов руководству и юрисконсульту организации или внешнему юрисконсульту относительно судебных разбирательств, исков и оценочных показателей.	Да ▼	
3	Детальное тестирование по существу в отношении подробностей видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации.	Да ▼	
Аудиторские процедуры при выявлении несоблюдения или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов			
1	Обсуждение выводов с лицами, отвечающими за корпоративное управление, если они могут обеспечить предоставление дополнительных аудиторских доказательств.	Да ▼	
2	Проведение консультаций с юрисконсультom организации или с внешним юрисконсультom относительно применения законов и нормативных актов к данным обстоятельствам.	Да ▼	
Выводы			
Случаи нарушения нормативных актов или признаки таких нарушений не обнаружены			...

Рис. 4.4. Бланк «Проведение процедур».

4.1.3. События после отчетной даты

В МСА 560 п.4 определяет цель аудитора:

«(а) получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении того, что события, имевшие место между отчетной датой и датой аудиторского заключения и требующие корректировки или раскрытия информации в финансовой отчетности, надлежащим образом отражены в данной финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;

(б) предпринять соответствующие действия в ответ на факты, о которых аудитор узнал после даты аудиторского заключения и из-за которых аудитор мог бы изменить аудиторское заключение, если бы они были известны аудитором на дату данного заключения».

1. На основании этого положения выполнение обязанностей аудитора в отношении событий после отчетной даты при проведении аудита финансовой отчетности заключается в следующем: Рассмотрение событий, которые имели место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения.
2. Проведение процедур в соответствии с выявленными фактами и оценка их влияния на аудиторское заключение.

В программе AuditXP используются бланки «События, которые имели место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения» (РД W305) и «Аудиторские процедуры» (РД W306).

4.1.4. Связанные стороны

Номер	Процедура	Выполнение	Выполненная работа
1	Изучение взаимоотношения и операции со связанными сторонами [МСА 550.11-12].	Да ▾	Изучены операции со связанными сторонами.
2	Направление запроса в адрес руководства относительно [МСА 550.13]: - идентификационных данных связанных сторон организации, включая изменения по сравнению с предыдущим периодом; - характера взаимоотношений между организацией и этими связанными сторонами; - того, проводила ли организация какие-либо операции с такими связанными сторонами в течение отчетного периода и, если проводила, каковы типы и цели операций.	Да ▾	Направлен запрос в адрес руководства по идентификации связанных сторон и проведения операций с ними.
3	Направление запроса в адрес руководства и иных лиц в рамках организации и проведение иные процедуры оценки рисков, которые будут сочтены целесообразными для получения представления относительно средств контроля, при их наличии, разработанных руководством [МСА 550.14] - для выявления, учета и раскрытия взаимоотношений и операций между связанными сторонами в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности; - получения согласия и одобрения значительных операций и договоренностей между связанными сторонами; - получения согласия и одобрения значительных операций и договоренностей, осуществляемых за рамками обычной деятельности.	Да ▾	Проведены процедуры оценки риска и функционирования средств контроля.

Рис. 4.5. Бланк «Выявление связанных сторон и операций с ними».

В МСА 550 п.9 определяет цель аудитора:

«... (а) независимо от того, предусмотрены ли применимой концепцией подготовки финансовой отчетности требования к связанным сторонам, получить представление о взаимоотношениях и операциях между связанными сторонами, достаточное:

(i) для признания факторов риска недобросовестных действий, при наличии таких, возникающих из взаимоотношений и операций между связанными сторонами и имеющих отношение к выявлению и оценке рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий;

(ii) формирования на основании полученных аудиторских доказательств вывода о том, действительно ли финансовая отчетность, если на ее содержании отражаются такие взаимоотношения и операции:

a. обеспечивает достоверное представление – для концепций достоверного представления;

b. не вводит в заблуждение – для концепций соответствия;

(b) кроме того, если применимой концепцией подготовки финансовой отчетности установлены требования к связанным сторонам, получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства надлежащего выявления, учета и раскрытия в финансовой отчетности взаимоотношений и операций между связанными сторонами в соответствии с такой концепцией».

В соответствии с этим в программе AuditXP выполнение указанных выше требований реализуется проведением процедур в бланке «Выявление связанных сторон и операций с ними» (РД W309). Для каждой проведенной процедуры отмечается факт ее выполнения и кратко описывается выполненная работа.

Выявленные операции со связанными сторонами фиксируются в соответствующем бланке (РД W310).

Номер	Наименование связанной стороны	Характер отношений	Операции в течение периода (включая тип и цель)
1	Дынин В.Ф.	Генеральный директор	Приобретение автомобиля у организации

Рис. 4.6. Бланк «Операции со связанными сторонами».

4.2. Правильность представления

Аудиторское мнение о финансовой отчетности касается того, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (МСА 200 п. А1).

Для проверки правильности подготовки финансовой отчетности в программе AuditXP используются следующие процедуры:

- взаимовязка форм бухгалтерской отчетности (РД W321);
- проверка соответствия показателей на начало отчетного и конец предыдущего периодов (РД W322);
- проверка правильности составления форм бухгалтерской отчетности (РД W323);
- соответствие бухгалтерской (финансовой) отчетности применимой концепции подготовки финансовой отчетности (РД W324).

4.2.1. Взаимовязка

Бланк взаимовязки форм бухгалтерской отчетности аналогичен используемому бухгалтерами при подготовке отчетности. При его использовании следует учитывать следующее. При автоматическом расчете он может показывать некорректные значения при наличии убытка (наличие отрицательных сумм) и при использовании прибыли при выплате дивидендов. В этом случае может потребоваться ручная корректировка сумм.

Проверяемая величина	Сумма	Расхождение	Сумма	Проверяемая величина
Бухгалтерский баланс			Отчет о финансовых результатах	
Строка 1370 (Разница между показателями граф 3 и 4)	579'081	-55'001	634'082	Строка 2400 (графа 3)
Строка 1370 (Разница между показателями граф 4 и 5)	191'492	-46'376	237'868	Строка 2400 (графа 4)
Строка 1180 (Разница между показателями граф 3 и 4)	-	-	-	Строка 2450 (графа 3)
Строка 1180 (Разница между показателями граф 4 и 5)	-	-	-	Строка 2450 (графа 4)
Строка 1420 (Разница между показателями граф 3 и 4)	51'653	-	51'653	Строка 2430 (графа 3)

Рис. 4.7. Бланк «Взаимоувязка».

4.2.2. Проверка соответствия показателей на начало отчетного и конец предыдущего периодов.

Проверка соответствия показателей на начало отчетного и конец предыдущего периодов заключается в сравнении сумм показателей в проверяемой отчетности с аналогичным показателем в отчетности, утвержденной в предыдущем году и представленной пользователям, включая ФНС. Поле бланка на «Сумма начало проверяемого периода» заполняются автоматически при выборе соответствующего показателя, а сумма на конец предыдущего периода заполняется вручную.

№ п/п	Отчетная форма	Показатель	Код строки отчета	Сумма на начало провер. периода (тыс. руб.)	Сумма на конец предыд. периода (тыс. руб.)	Сумма ошибки (тыс. руб.)
1	Баланс	Запасы	1210	1'009'100	1'008'200	900

Рис. 4.8. Пример заполнения бланка «Проверка соответствия показателей на начало отчетного и конец предыдущего периодов».

4.2.3. Проверка правильности составления форм бухгалтерской отчетности.

Проверка правильности составления форм бухгалтерской отчетности аналогична предыдущему бланку. Отличие состоит в том, что мы производим сверку сумм отчетности с регистрами бухгалтерского учета.

№ п/п	Отчетная форма	Показатель	Код строки отчета	Сумма в отчетности (руб.)	Сумма в регистрах (руб.)	Сумма ошибки
1	Отчет о финансовых результатах	Выручка	2110	2'910'479	2'890'470	20'009
Итог по процедуре						20'009

Рис. 4.9. Пример заполнения бланка «Проверка правильности составления форм бухгалтерской отчетности».

Чаще всего расхождения появляются тогда, когда бухгалтерия проверяемого предприятия вносит изменения в бухгалтерскую базу предыдущего периода.

4.2.4. Соответствие бухгалтерской (финансовой) отчетности применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Проверка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности применимой концепции подготовки финансовой отчетности в бланке РД W324 включает в себя проверку применения аудируемым лицом Положений по бухгалтерскому учету и иных нормативных актов и требуемого в них раскрытия информации.

Аудитор должен сделать вывод о том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность составлена в соответствии или не в соответствии с применимыми правилами отчетности.

В бланке необходимо также указать наличие в бухгалтерской (финансовой) отчетности надлежащего указания на применимые правила отчетности.

Номер	Содержание и объем аудиторских процедур	Обязательно для применения	Соблюдение норм	Раскрытие информации
Проверка применения аудируемым лицом при составлении БФО следующих положений				
1	Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н).	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
2	Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
3	Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утв. приказом Минфина РФ от 24 октября 2008 г. № 116н.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
21	Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03), утв. приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. № 105н.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
22	Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утв. приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
Иные применимые нормативные документы				
1	Содержит ли бухгалтерская (финансовая) отчетность правильную ссылку на примененные при составлении этой отчетности требования правил отчетности или их описание.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
2	Включена ли в пояснения к бухгалтерской (финансовой) отчетности ссылка на примененные при составлении этой отчетности требования правил отчетности или их описание.	Да ▼	Да ▼	Раскрыта ▼
Вывод				
Бухгалтерская (финансовая) отчетность составлена в соответствии с применимыми правилами отчетности				...
Наличие в бухгалтерской (финансовой) отчетности надлежащего указания на применимые правила отчетности.				Есть ▼

Рис. 4.10. Проверка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Необходимо отметить важность этой процедуры, т.к. не соответствие применимым правилам или отсутствие указания на них должно быть отражено в аудиторском заключении.

Глава 5. Заключительный этап

На заключительном этапе проводятся завершающие процедуры, дается оценка выявленным искажениям с точки зрения недобросовестных действий и составляется аудиторское заключение.

5.1. Финальные аналитические процедуры

В соответствии с МСА 520 п.3(b), аудитор обязан разработать и провести аналитические процедуры ближе к окончанию аудита, которые будут способствовать формированию у аудитора общего вывода относительно соответствия финансовой отчетности организации пониманию аудитора. К этим процедурам относятся:

1. Сравнение данных финансовой отчетности с предыдущими и прогнозными значениями (РД Z512).
2. Сравнение текущих и среднеотраслевых показателей (РД Z510).

Программа AuditXP автоматически рассчитывает и заносит в таблицу показатели текущего и прошлого года в соответствии с разделами аудита. Прогнозные показатели, если они известны аудитору, заносятся вручную.

Показатель	Прогноз	Текущий период	Прошлый период	Сравнение с прогнозом	Сравнение с прошлым годом	Комментарий
Основные средства	-	900	1'013	-	-113	
Вложения во внеоборотные активы	-	53	37	-	16	
Материально-производственные запасы	-	9	563	-	-555	
Товарно-материальные ценности	-	23'579	55'826	-	-32'247	
Дебиторская задолженность	40'000	41'915	48'299	1'915	-6'384	
Расчеты с бюджетом	-	3'456	4'708	-	-1'252	
Налог на прибыль	-	2'571	4'370	-	-1'799	
Денежные средства	-	37'324	35'972	-	1'352	
Капиталы	60'000	40'186	56'310	-19'814	-16'124	
Кредиторская задолженность	-	56'130	80'183	-	-24'054	
Расчеты с персоналом	-	3'700	210	-	3'490	
Прочие обязательства	-	309	181	-	128	
Продажи	-	242'313	170'679	-	71'634	
Себестоимость	-	223'025	154'635	-	68'390	
Прочие доходы и расходы	-	18'192	7'395	-	10'797	

Рис. 5.1. Сравнение данных финансовой отчетности с предыдущими и прогнозными значениями.

Для сравнения текущих и среднеотраслевых показателей предварительно нужно произвести их расчет. Для этого в программе есть блок расчета финансовых показателей, представляющий из себя краткий финансовый анализ отчетности. Следует отметить достаточно условные значения границ нормативного диапазона. Аудитор может изменить эти границы, исходя из своего профессионального суждения и особенностей проверяемого предприятия.

Показатель	Значение показателя	Нормативный диапазон значений показателей		Отклонение, %	Комментарий
		нижнее	верхнее		
Коэффициент восстановления платежеспособности	1.21	1.00	1.50	-	
Коэффициент утраты платежеспособности	1.01	1.00	1.50	-	
Коэффициент обеспеченности	0.38	0.80	0.90	-53	
Коэффициент автономии	0.39	0.50	0.70	-22	
Коэффициент маневренности	0.98	0.20	0.50	156	
Рентабельность продаж	7.96	1.00	20.00	-	
Рентабельность активов	11.95	1.00	20.00	-	
Рентабельность чистых активов	30.86	1.00	20.00	149	
Оборачиваемость	2.36	1.00	5.00	-	
Двухфакторная модель банкротства	-0.37	-1.00	-	-	
Пятифакторная модель банкротства	4.05	2.70	3.00	45	
Текущая ликвидность	0.01	1.50	2.00	-99	
Срочная ликвидность	1.14	0.10	0.70	149	
Абсолютная ликвидность	0.59	0.20	0.50	78	

Рис. 5.2. Сравнение текущих и среднеотраслевых показателей.

После проведения этих процедур аудитор должен их проанализировать и, в случае существенных отклонений, провести необходимые процедуры, позволяющие оценить риски существенного искажения финансовой отчетности.

Номер	Процедуры	Выполнено	Комментарий
Сравнительные аналитические процедуры			
1	Сравнение данных финансовой отчетности с данными проаудированной финансовой отчетности за предыдущий период. ...	Да ▼	
2	Сравнение данных финансовой отчетности с ожидаемыми результатами, такими как бюджетные или прогнозные значения. ...	Да ▼	
3	Сравнение показателей и коэффициентов, рассчитанных на основании данных финансовой отчетности, с соответствующими показателями и коэффициентами организаций той же отрасли. ...	Да ▼	
Процедуры при выявлении существенных расхождений с ожидаемыми показателями			
1	Направление руководству запросов с просьбой обосновать выявленные отклонения/соотношения. ...	Да ▼	
2	Анализ ответов руководства и оценка их соответствия на основании своего понимания деятельности организации и ее окружения и других аудиторских доказательств, полученных в ходе аудита. ...	Да ▼	
3	Обоснованы ли надлежащим образом все выявленные отклонения. ...	Да ▼	
4	Был ли выявлен в результате аналитических процедур ранее не выявленный риск существенного искажения и следует ли пересмотреть оценку рисков. ...	Нет ▼	

Рис. 5.3. Соответствие отчетности пониманию аудитором деятельности организации.

Итогом, должен быть вывод аудитора о соответствии финансовой отчетности пониманию аудитором деятельности организации.

5.2. Оценка искажений, выявленных в ходе аудита

В соответствии с МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» искажения, выявленные в ходе аудита, за исключением тех, которые являются явно незначительными, должны быть накоплены аудитором (см. пункты А2 - А3).

В каждом разделе аудита есть предварительный перечень выявленных искажений. На заключительном этапе составляется сводный перечень неисправленных искажений (РД Z421 Перечень неисправленных искажений).

Аудитор должен провести анализ выявленных искажений и определить, есть ли необходимость пересмотреть общую стратегию аудита и план аудита. Это необходимо если (МСА 459 п.6):

а) характер выявленных искажений и обстоятельства их возникновения указывают на то, что могут существовать и другие искажения, которые в совокупности с искажениями, накопленными в ходе проводимого аудита, могут оказаться существенными;

б) совокупность искажений, накопленных в ходе проводимого аудита, приближается к существенности, определенной в соответствии с МСА 320.

Перед принятием решения аудитор должен попросить руководство организации исправить эти искажения. Для этого руководству направляется письмо с предложением исправить эти искажения (РД Z402 Письмо об исправлении выявленных нарушений). В этом же письме указывается, что, если не все искажения будут исправлены, необходимо сообщить о том, считает ли руководство их воздействие несущественным для финансовой отчетности в целом.

Если руководство отказывается исправить все или некоторые искажения, о которых его проинформировал аудитор, то он должен понять причины, по которым руководство организации не исправляет искажения, и учесть это при оценке того, действительно ли финансовая отчетность в целом не содержит существенного искажения.

В соответствии с МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» *п10 Прежде чем приступить к оценке воздействия неисправленных искажений, аудитор должен сделать переоценку существенности, установленной в соответствии с МСА 320, чтобы подтвердить, сохраняет ли она свою актуальность в контексте фактических финансовых результатов организации (см. пункты А11–А12).*

Аудитор должен определить, являются ли неисправленные искажения существенными как сами по себе, так и в совокупности с другими искажениями. При вынесении этого суждения аудитор должен рассмотреть следующие вопросы (МСА 450 п.11):

« а) размер и характер искажений как в отношении отдельных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, так и в отношении финансовой отчетности в целом, а также специфические обстоятельства возникновения таких искажений».

1521	Поставщики, подрядчики и прочие кредиторы	56'129'674	970'000	705'925	-
1522	Расчеты с персоналом	3'700'000	970'000	-	-
1523	Расчеты с бюджетом	3'455'714	970'000	-	-
1550	Прочие обязательства	7'480'000	970'000	-	-
2110	Выручка	242'312'574	970'000	-	-
2120	Себестоимость продаж	202'330'268	970'000	8'001'690	7'031'690
2220	Управленческие расходы	6'562'883	970'000	-	-
2340	Прочие доходы	5'651'951	970'000	-	-
2350	Прочие расходы	12'540'475	970'000	-	-
2410	Текущий налог на прибыль	5'563'437	970'000	-	-
				27'828'975	24'086'690

Существенность отчетности в целом	1'293'000
Превышение существенности отчетности	26'535'975
Итоговая оценка	Отчетность имеет существенные искажения.

Существенные искажения

Строка	Объект проверки	Сумма ошибки	Нарушение, нормативный акт
1212	Поступление ТоваровУслуг, 0000-000546	550'874	Ошибка в стоимости товаров, выраженной в иностранной валюте., ПБУ 3/2006 Учет активов и обяз., стоимость которых выражена в иностранной валюте №154Н'
1212	DSO9120A Осциллограф серии Infiniium - 12ГГц, 40 Мвыборок/с, 4 канала	5'950'000	Товаров нет в наличии, 'Приказ об утверждении мет. указаний по инвентаризации имущества и фин.обяз. №49 (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н)'
1212	Права на программы для ЭВМ Video DSP Combo (Delphi/C++Builder Edition) Single License	40'150	Ошибка в стоимости товаров, выраженной в иностранной валюте., ПБУ 3/2006 Учет активов и обяз., стоимость которых выражена в иностранной валюте №154Н'

Рис. 5.4. Фрагмент бланка Анализ результатов аудита.

Анализ размера и характера искажений в программе AuditXP проводится с помощью аналитического бланка «Анализ результатов аудита» (РД Z423).

В этом бланке отражены существенные искажения как по строкам отчетности, так и в таблице конкретных искажений.

Здесь можно увидеть всю картину аудита, по всем статьям отчетности и проанализировать найденные искажения, соотнося их с общим уровнем существенности.

Перечень нарушений из таблицы будет впоследствии перенесен в бланк «Информация о результатах аудита» (РД Z409).

Итоговым документом оценки искажений является бланк «Оценка выявленных искажений» (РД Z424).

Номер	Вопрос	Ответ	Примечание
1	Указывают ли характер выявленных искажений и обстоятельства их возникновения указывают на то, что могут существовать и другие искажения, которые в совокупности с искажениями, накопленными в ходе проводимого аудита, могут оказаться существенными.	Да ▼	
2	Есть ли необходимость пересмотреть общую стратегию аудита и план аудита вследствие приближения к существенности совокупности искажений, накопленных в ходе проводимого аудита.	Нет ▼	
3	Исправило ли руководство организации обнаруженные искажения.	Нет ▼	
4	Выполнены ли дополнительные аудиторские процедуры с целью определить, не сохранились ли какие-либо искажения, если по запросу аудитора руководство организации исправило обнаруженные искажения.	Нет ▼	
5	Требуется ли переоценка существенность, чтобы подтвердить ее актуальность в контексте фактических финансовых результатов организации.	Нет ▼	
6	Являются ли неисправленные искажения существенными с точки зрения их размера, характера и специфических обстоятельств в отношении как отдельных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, так и в отношении финансовой отчетности в целом.	Нет ▼	

Рис. 5.5. Фрагмент бланка Оценка выявленных искажений

5.3 Информирование о недостатках в системе внутреннего контроля

В соответствии с МСА 265 аудитор должен проинформировать надлежащим образом лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководство о недостатках в системе внутреннего контроля, которые были выявлены в ходе аудита, и которые, в соответствии с суждением аудитора, являются достаточно важными, чтобы привлечь их внимание.

В программе AuditXP разработан бланк «Выявление недостатков в системе внутреннего контроля» (РД Z407). Он имеет две таблицы.

Первая таблица содержит перечень выявленных недостатков. Она автоматически заполняется теми контролями, которые при тестировании в разделах показали свою операционную неэффективность и непригодность для снижения рисков существенных искажений. Аудитор может редактировать содержание этой таблицы, исходя из своего профессионального суждения.

В соответствии с МСА 265 если аудитор выявил один недостаток или более в системе внутреннего контроля, он должен, основываясь на выполненной аудиторской работе, определить, являются ли они в отдельности или в совокупности значительными (МСА 265 п.8).

В отношении каждого выявленного недостатка, указанного в таблице, аудитор должен дать оценку того, является ли этот недостаток значительным. Результат оценки отражается в колонке «**Значительность недостатка**».

Необходимо также принимать во внимание, что значительность недостатка или сочетания недостатков в системе внутреннего контроля зависит не только от того, имело ли место искажение, но и от вероятности того, что искажение может иметь место, а

также от возможного размера этого искажения. Значительные недостатки, таким образом, могут существовать, даже если не были выявлены случаи искажения в ходе аудита (МСА 265.А5).

Вторая таблица содержит перечень признаков, которые могут свидетельствовать о наличии значительных недостатков во всей системе внутреннего контроля. Если какой-либо признак или несколько имеют место, это отражается в таблице, в соответствующей колонке.

Перечень выявленных недостатков			
Номер	Область системы внутреннего контроля	Краткое описание	Значительность недостатка
1	Финансовые вложения	Средство контроля 'Проверка расчетов доходности финансовых вложений' непригодно для предотвращения или своевременного обнаружения и устранения искажений в финансовой отчетности	Нет ▼
2	Кредиторская задолженность	Средство контроля 'Проверка счетов и заявок' разработано, внедрено, но функционирует таким образом, что оно не в состоянии предотвратить или своевременно обнаружить и устранить искажения в финансовой отчетности	Да ▼

Признаки наличия значительных недостатков в системе внутреннего контроля (МСА 265.А7)		
Номер	Признак	Имеет место
1	Свидетельства наличия неэффективных аспектов контрольной среды	Нет ▼
2	Свидетельства неэффективности ответных мер в отношении выявленных значительных рисков.	Нет ▼
3	Искажения, обнаруженные в ходе аудиторских процедур, которые не были предотвращены или обнаружены и исправлены средствами внутреннего контроля организации.	Да ▼
4	Исправление ранее выпущенной финансовой отчетности, отражающее исправление существенного искажения по причине ошибки или недобросовестных действий.	Нет ▼
5	Свидетельства неспособности руководства осуществлять надзор за подготовкой финансовой отчетности.	Нет ▼

Вывод о наличии недостатков внутреннего контроля, которые в отдельности или в совокупности являются значительными.	
Внутренний контроль имеет значительные недостатки.	...

Рис. 5.6. Выявление недостатков в системе внутреннего контроля

Аудитор должен проанализировать выявленные недостатки и сделать вывод о наличии недостатков внутреннего контроля, которые в отдельности или в совокупности являются значительными.

Если недостатки значительные, он обязан проинформировать руководство и (или) лиц, ответственных за корпоративное управление

Согласно МСА 230 п.10 и МСА 260 п.23 информация обо всех случаях информирования (проведенных как в письменной, так и в устной форме) должна быть включена в аудиторскую документацию. При этом, такая информация должна обязательно содержать указание на то, когда и кто был проинформирован, а в случае если информирование проводилось в письменной форме, к аудиторской документации также должна быть приобщена копия письма. В программе AuditXP информация о

наличии недостатков в системе внутреннего контроля включена в письмо о результатах аудита (РД Z409).

5.4. Информация о результатах аудита

После завершения аудита в соответствии с МСА 260 «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление» аудитор должен довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, следующее (МСА 260 п.16):

а) мнение аудитора о значительных качественных аспектах учетной практики организации, включая ее учетную политику, оценочные значения и раскрытие информации в финансовой отчетности. В случае необходимости аудитор должен объяснить лицам, отвечающим за корпоративное управление, почему он не считает какой-либо значимый метод бухгалтерского учета, который является приемлемым согласно применимой концепции подготовки финансовой отчетности, наиболее подходящим для конкретных условий организации;

Информация о результатах аудита

В соответствии с международными стандартами нами был проведен аудит с целью формирования и выражения мнения о том, отражает ли финансовая отчетность, подготовленная руководством компании под Вашим контролем, достоверно во всех существенных аспектах информацию о финансовом состоянии ООО "Тополь" за 2016 год.

1. Наша стратегия аудита была изложена Вам в нашем письме от 12.02.2017.

С момента предоставления Вам нашей стратегии аудита мы внесли изменения в наш подход к выполнению аудита для уменьшения дополнительных рисков:

Показатель	Изменение
Существенность для отчетности в целом	увеличена
Существенность для аудиторских процедур	не пересматривалась
Явно незначительная величина	не пересматривалась
Выборка	уменьшена

2. Значимые вопросы, выявленные в ходе аудита:

Мы хотели бы прокомментировать следующие значимые вопросы, выявленные в ходе аудита и результаты их рассмотрения:

Описание	Проведенная работа
Отложенные налоговые активы	Рассмотрено влияние отложенных налоговых активов на риски и выявлено, что оно не существенно

3. Существенные недостатки в системе внутреннего контроля (МСА 265):

Наиболее существенные недостатки в системе внутреннего контроля:

Описание	Степень влияния на финансовую отчетность
Отпуск ТМЦ со склада осуществляется без предъявления требования и оформления расходной накладной.	
Не производится сверка калькуляции с фактическими затратами	

Рис. 5.7. Фрагмент письменной информации руководству о результатах аудита

б) информацию о значительных трудностях, если такие существуют, с которыми аудитор столкнулся в ходе аудита;

с) кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией:

(i) значимые вопросы, которые возникли в ходе аудита и которые обсуждались или были предметом переписки с руководством;

(ii) письменные заявления, запрашиваемые аудитором;

д) обстоятельства, влияющие на форму и содержание аудиторского заключения, если такие имеются;

(е) прочие значимые вопросы, возникшие в ходе аудита, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, имеют значение для надзора за процессом подготовки финансовой отчетности.

Каждый из указанных выше аспектов должен быть отражен в бланке Письма о результатах аудита (РД Z409). В этом бланке все строки редактируемые, а для некоторых пунктов предлагаются варианты их заполнения. Возможность выбора отмечена знаком «...».

Заполнение бланка, включая таблицы, производится автоматически. Для восстановления содержания бланка к исходному виду используется кнопка «Сформировать».

Данные для заполнения таблиц берутся из ранее выполненных процедур и могут редактироваться.

5.5. Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности (МСА 240).

Выявляя искажения в финансовой отчетности, аудитор должен иметь в виду, что эти искажения могут возникать либо вследствие недобросовестных действий, либо вследствие ошибки. Решающим фактором, позволяющим отличить недобросовестные действия от ошибки, является умышленность или неумышленность тех действий, которые в итоге привели к искажению финансовой отчетности.

Делая вывод о том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки необходимо придерживаться профессионального скептицизма, принимая в расчет возможности руководства по обходу средств контроля. Также, учитывая тот факт, что аудиторские процедуры, которые результативны для обнаружения ошибки, могут не дать результата при обнаружении недобросовестных действий.

Завершается аудит составлением аудиторского заключения и встречей с представителем руководства аудируемого лица, с оформлением протокола этой встречи. Заключительная встреча является важным элементом аудиторской проверки, т.к. подводит ее итоги, доводит до руководства важную информацию, полученную в ходе аудита и предполагает планы на будущее сотрудничество.

5.6. Ключевые вопросы аудита

В соответствии с МСА 701 п.9 «аудитор должен определить из числа вопросов, которые были доверены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, те вопросы, которые требовали особого внимания аудитора при проведении аудита. Определяя такие вопросы, аудитор должен учитывать следующее:

а) области повышенного оцененного риска существенного искажения отчетности или значительных рисков, выявленных согласно МСА 315 (см. пункты A19–A22);

б) значимые суждения аудитора в отношении областей финансовой отчетности, требующих применения значимых суждений руководства, включая оценочные значения, которые были определены как имеющие высокий уровень неопределенности оценки (см. пункты A23–A24);

с) влияние на аудит значительных событий или операций, имевших место в течение периода».

Номер	Вопрос	Ответные действия
1	Признание выручки.	1. Оценка последовательности применения учетной политики в области отражения выручки к разным источникам поступления выручки. 2. Тестирование средств контроля в области отражения выручки. 3. Тестирование средств контроля ценообразования, сверки данных между операционной и бухгалтерской системами как в количественном, так и в стоимостном выражении. 4. Аналитические процедуры детального тестирования движения запасов от производства до продажи. 5. Проверка своевременности отражения выручки путем тестирования выборки операций и сравнения дат передачи прав собственности с соответствующими датами отражения выручки. 6. Проверка наличия у Общества прав на получение выручки и надлежащий порядок отражения выручки в соответствии с договорными обязательствами и учетной политикой в области отражения выручки.
2	Финансовый результат.	1. Анализ движения денежных средств, включая предпосылки руководства о времени поступления денежных средств. Сравнение запланированных денежных поступлений с условиями оплаты по заключенным договорам.

Рис.5.8. Пример ключевых вопросов аудита.

п.10.» Аудитор решает, какие из вопросов, определенных согласно пункту 9, являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, представляют собой ключевые вопросы аудита».

Исходя из этого, в связи с большим разнообразием ключевых вопросов, которые могут быть у проверяемого предприятия, предоставить пользователю программы AuditXP их полный перечень не представляется возможным.

Аудитор должен самостоятельно определить, какие из вопросов, определенных в соответствии с МСА 701 п. 9, имеют наибольшее значение при проверке финансовой отчетности текущего периода и, следовательно, являются Ключевыми вопросами аудита (МСА 701 п.10).

В программе AuditXP в качестве примера приведены возможные ключевые

вопросы и ответные действия на них. Следует отметить, эти примеры не следует воспринимать, как обязательные и даны в помощь аудитору только для ориентира.

Глава 6. Проведение аудита в два этапа

Проведение аудита в два этапа достаточно часто используется аудиторскими организациями. Это как правило промежуточный этап (проверка промежуточной отчетности) и основной этап. Такое разделение позволяет проводить более качественный аудит и не ограничиваться жесткими сроками первого квартала.

Какие же процедуры могут проводиться на первом этапе?

Прежде всего, это процедуры этапа предварительной работы и этапа планирования. Некоторые аудиторы предлагают создавать два плана аудита. Однако это неправильно. План аудита должен быть один и его составлению должна предшествовать выработка Общей стратегии аудита.

6.1. Предварительная работа.

В соответствии с МСА 300 Планирование, составлению Общей стратегии аудита предшествует этап предварительной работы. Практически все процедуры этого этапа мы можем выполнить. Из процедур принятия аудиторского задания в зависимости от решения аудитора может быть составлен или договор, или письмо-соглашение. При подготовке распорядительных документов назначение лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, производится при принятии решения о ее проведении. Это назначение, как и проведение совещания с участием ключевых членов аудиторской группы в планировании, может проводиться после получения годовой отчетности от аудируемого лица.

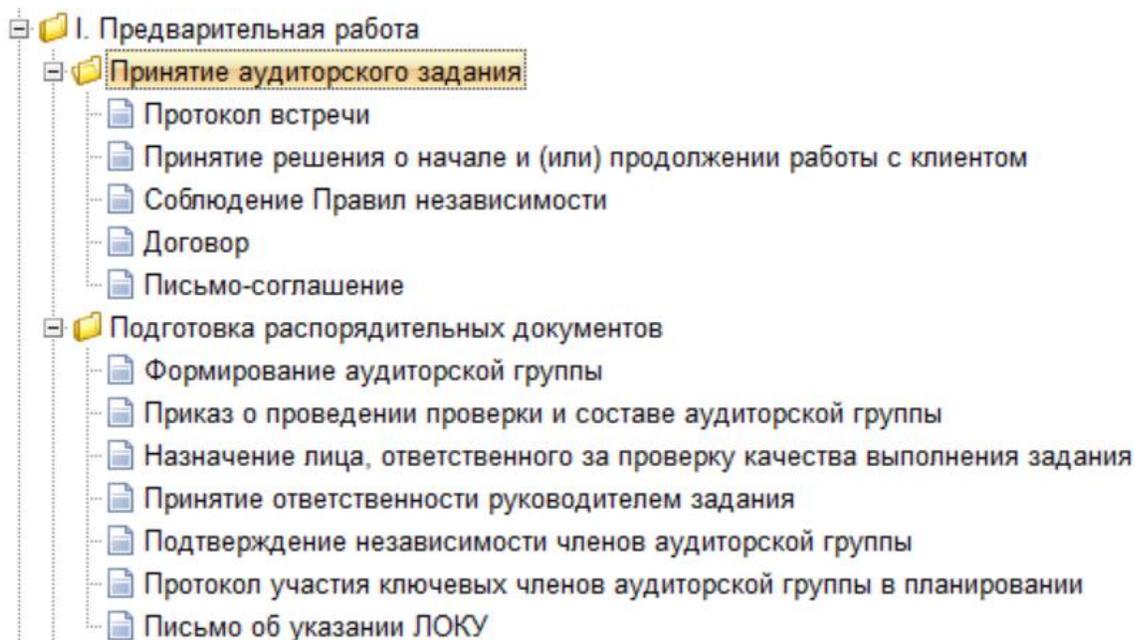


Рис.6.1. Процедуры предварительного этапа.

На первом этапе производится ввод следующих форм промежуточной бухгалтерской отчетности:

- баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- оборотно-сальдовая ведомость за период промежуточной отчетности.

Кроме этого, аудитор может произвести конверсию бухгалтерской базы за период промежуточной отчетности.

В этом же подразделе проводится процедура агрегирование строк отчетности по разделам аудита.

Если аудиторское задание выполняется впервые, то аудитор может провести все процедуры подраздела Первая проверка.

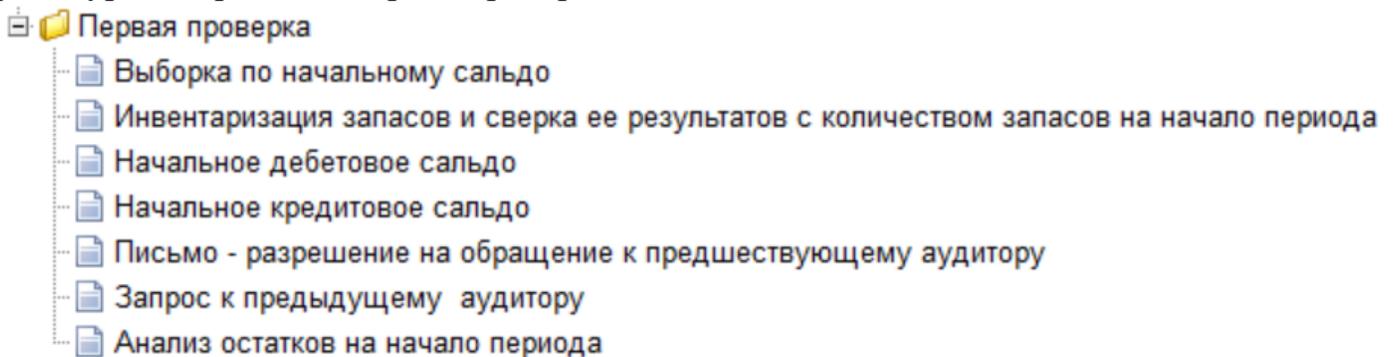


Рис. 6.2. Процедуры при первой проверке.

В этом случае текущим периодом будет период промежуточной отчетности, а процедуру инвентаризации придется делать дважды.

6.2. Общая стратегия аудита.

Рассмотрим процедуры, необходимые для выработки общей стратегии аудита.

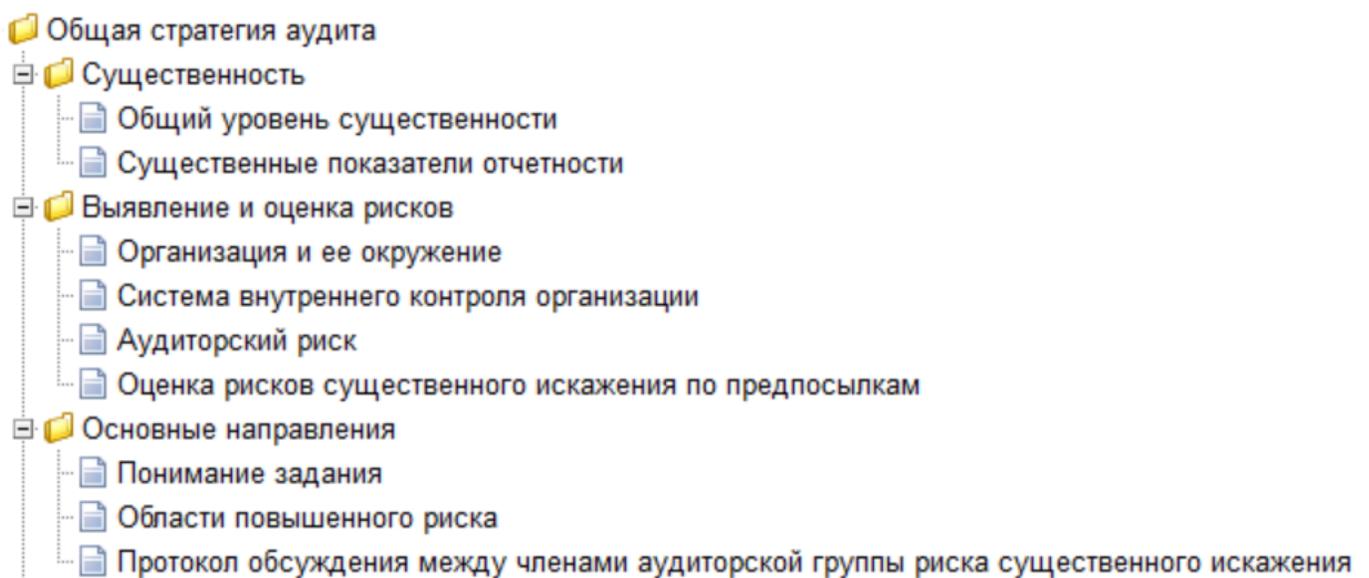


Рис. 6.3. Процедуры общей стратегии аудита.

Начнем с общего уровня существенности (РД Z206). Он рассчитывается на дату промежуточной отчетности и представляет собой предварительную оценку существенности для отчетности в целом, существенности для аудиторских процедур и явно незначительную величину. Этот расчет необходим для определения наиболее существенных показателей. Процедура «Существенные показатели отчетности» (РД Z207) позволяет понять основные направления экономической деятельности аудируемого лица и оценить какие именно разделы могут быть подвержены риску существенного искажения. МСА 300 указывает на необходимость предварительного выявления значительных компонентов и существенных видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации.

В этой процедуре можно увидеть также те показатели отчетности, которые в силу своей незначительности не представляют интереса для аудитора. Следует отметить, что в основном этапе, при проверке годовой отчетности, эти процедуры должны быть проведены еще раз.

Выявление и оценка риска являются неотъемлемой частью разработки общей стратегии аудита, поэтому получить понимание организации и ее окружения (РД Z202), включая систему внутреннего контроля (РД Z203) можно и нужно на промежуточном этапе. Эти процедуры позволяют оценить неотъемлемый риск и риск системы внутреннего контроля и рассчитать риск не обнаружения (РД Z204).

Процедура оценки рисков существенного искажения по предпосылкам (РД Z205) на первом является предварительной. При вводе даты отчетности для каждого раздела аудита можно увидеть его сумму и установить высокий риск для тех предпосылок и разделов, которые могут иметь повышенный риск существенного искажения отчетности. Эти риски автоматически появятся в бланке РД Z209 процедуры Области повышенного риска.

Общая стратегия аудита требует понимания аудиторского задания, которое включает в себя:

- особенности аудиторского задания;
- цели отчетности, сроки аудита и характер информационного взаимодействия;
- характер, сроки использования и объем ресурсов.

Результаты рассмотрения этих вопросов отражаются в РД Z208.

МСА 300 при разработке стратегии аудита предполагает предварительное выявление областей, в которых возможен повышенный риск существенного искажения отчетности. На этапе аудита промежуточной отчетности эти области указываются в процедуре «Области повышенного риска» (РД Z209). В программе приведены примеры факторов, обуславливающих повышенный риск существенного искажения финансовой отчетности.

Для каждой предпосылки может быть много разных рисков и задача аудитора выделить и описать риск, относящийся к данному конкретному предприятию.

В данном бланке есть возможность выбрать дату промежуточной отчетности и сохранить ее в картотеке. Если на основном этапе аудита области повышенного риска не изменились, то достаточно будет изменить только дату отчетности. При существенном изменении в картотеке можно создать новую запись с датой годовой отчетности.

При разработке стратегии аудита аудитор должен учитывать наличие в организации службы внутреннего аудита и, в случае ее наличия, учет того, в каких областях и до какой степени результаты работы этой службы могут быть использованы для целей проводимого аудита, когда характер и объем планируемого использования работы внутренних аудиторов допускает непосредственное участие. Это предполагает проведение процедуры РД Z210 Использование работы внутренних аудиторов.

В случае использования организацией услуг обслуживающих организаций МСА 300 предполагает учет того, каким образом аудитор может получить доказательства в отношении организации или функционирования средств контроля, применяемых такими обслуживающими организациями. Для этого проводятся следующие процедуры подраздела Использование услуг обслуживающих организаций:

- получение понимания услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, включая систему внутреннего контроля (РД Z231);
- выбор процедур в ответ на оцененные риски (РД Z2321).

Разработка общей стратегии аудита завершается обсуждением между членами аудиторской группы риска существенного искажения и составлением Протокола (РД Z224).

6.3. Проведение аудита.

На этапе III. Проведение аудита можно ознакомиться с учетной политикой предприятия: изучить структуру приказа (РД Z301) и ознакомиться с ее содержанием (РД Z302).

На этом работы на промежуточном этапе можно завершить. На наш взгляд формировать план до получения годовой отчетности и уточнения общей стратегии аудита нецелесообразно, т.к. в годовой отчетности могут исчезнуть показатели, которые были в промежуточной отчетности и появиться новые, которых не было.

Следует отметить еще один момент. В соответствии п.29 МСА 315 «...если аудитор установил, что значительный риск существует, он должен получить понимание средств контроля организации, включая контрольные действия, имеющие отношение к этому риску».

Для выявленных значительных рисков аудитор может провести процедуры тестирования средств контроля в соответствующих разделах аудита (РД xx121, xx122, xx124).

Глава 7. Дополнительные возможности программы

7.1. Организация работы на нескольких компьютерах (ноутбуках) в составе аудиторской группы.

Для проведения проверки в составе аудиторской группы одновременно на нескольких компьютерах необходимо выполнить следующие действия.

1. На одном компьютере (базовом) создать проект (проверку) аудируемого предприятия.
2. Выполнить процедуры подготовительного этапа и этапа планирования.
3. Экспортировать созданный проект в какую-либо папку или на переносной носитель.
4. Импортировать выгруженный файл проекта на другие компьютеры.
5. Провести проверку на разных компьютерах в соответствии планом проверки.
6. Выгрузить (экспортировать) данные с каждого компьютера и загрузить (импортировать) их на базовый компьютер.

Рассмотрим" эти операции подробнее.

После выполнения п.2 и перехода к п. 3 для экспорта проекта нужно выбрать в верхнем меню Сервис вкладку Импорт/экспорт данных. Откроется вкладка Импорт/экспорт документов проекта. Выбираем экспортируемый проект и видим всю его структуру.

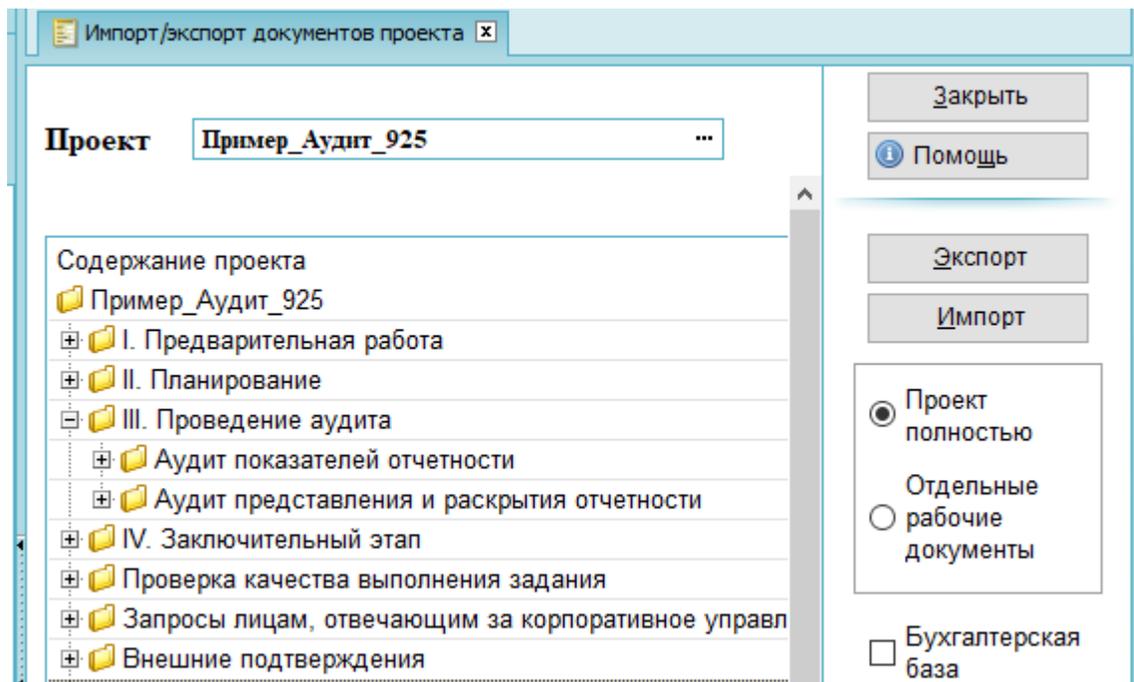
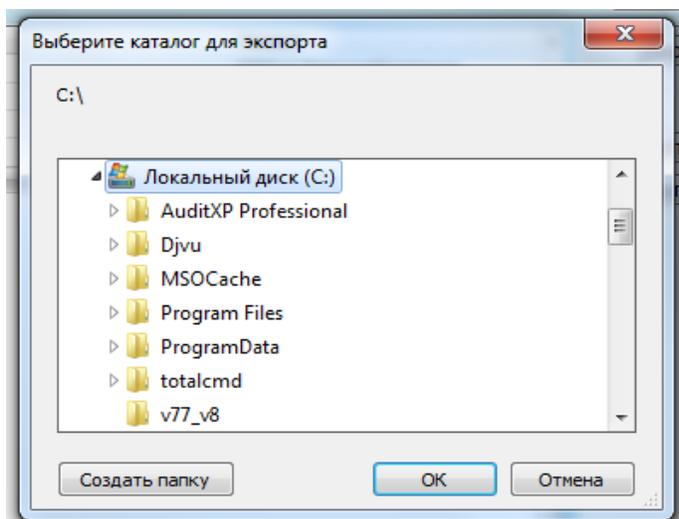


Рис. 7.1. Импорт-экспорт документов

По умолчанию установлен флаг **Проект полностью**. Если в базовом проекте есть сконвертированная бухгалтерская база, то ее можно экспортировать в составе проекта, установив флаг **Бухгалтерская база**. После этого нажимаем кнопку «**Экспорт**» и сохраняем файл проекта в выбранном каталоге.



На каждом компьютере члена аудиторской группы создается бухгалтерская база, в которую должен быть импортирован проект, выгруженный с базового компьютера. Для этого также используется вкладка Импорт/экспорт данных. После нажатия кнопки «**Импорт**» файл проекта будет загружен. По окончании импорта появится сообщение об удачном завершении импорта.

Итак, мы создали несколько идентичных проектов на разных компьютерах. Каждый участник аудиторской группы работает на своем ноутбуке и выполняет процедуры, в соответствии планом и программами аудита, сформированными на этапе планирования.

После завершения работы всех членов аудиторской группы, их результаты можно объединить. Для этого каждый сотрудник должен выгрузить свои результаты в виде файла со своими рабочими документами. Для этого после открытия вкладки Импорт/экспорт данных выбирается флаг **Отдельные рабочие документы**. Документы, созданные сотрудником, отмечаются соответствующей «галочкой».

Здесь следует отметить важную деталь. Если на каких-либо компьютерах будут созданы одинаковые процедуры в одних и тех же разделах, то они будут восприниматься как разные и дублироваться на выбранном для объединения компьютере. В связи с этим не рекомендуется выгружать пустые процедуры, или не относящиеся к программе проверки сотрудника, а также на базовом компьютере открывать и сохранять пустые процедуры.

Выгружаемые файлы будут иметь название Проект(наименование) РабДокументы. Они последовательно загружаются в базовый проект.

7.2. Групповая печать.

Аудиторский проект содержит большое число рабочих документов и при необходимости их распечатать в бумажном виде возникает проблема значительных затрат времени. Для ее решения в программе AuditXP в разделе Вспомогательные бланки и процедуры есть процедура Групповая печать.

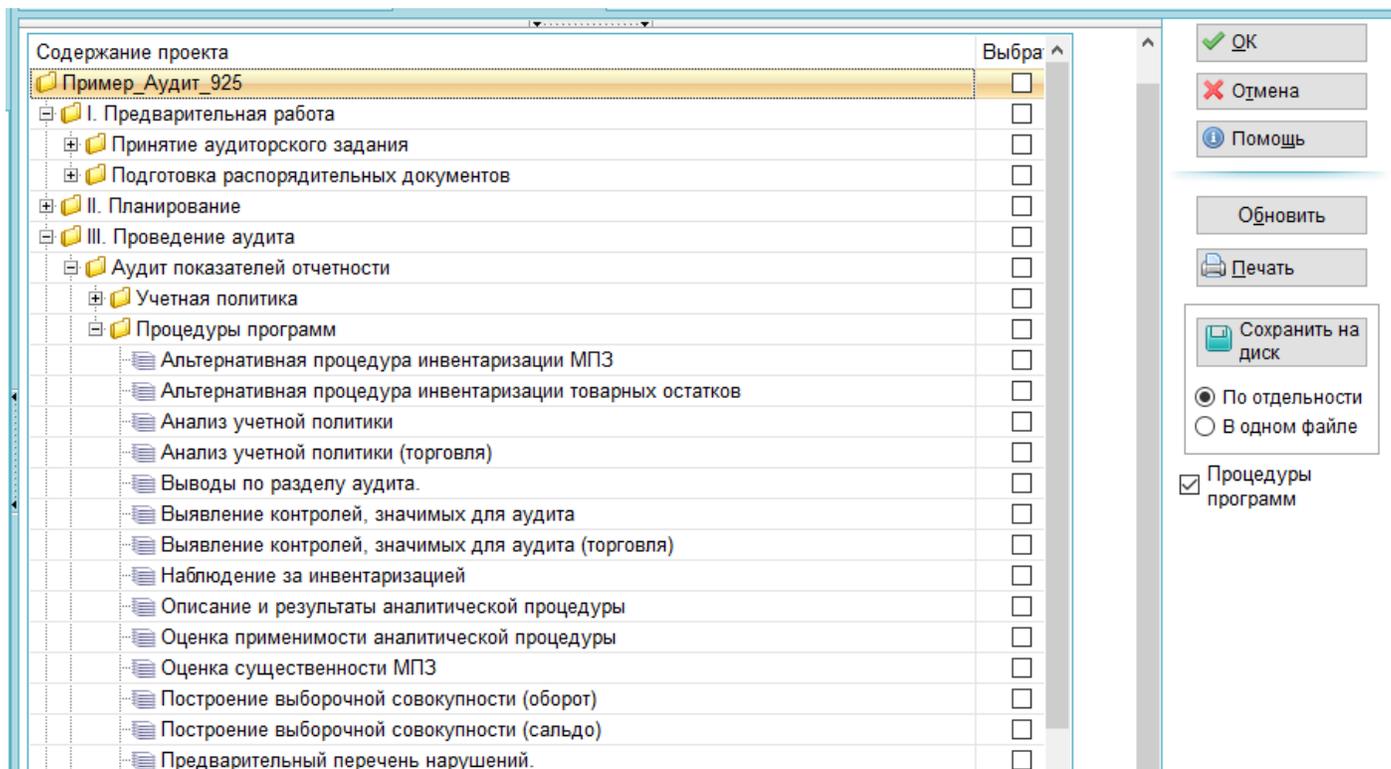


Рис. 7.2. Групповая печать.

При открытии бланка появляется дерево меню, аналогичное меню импорта – экспорта документов. Данная процедура позволяет выбрать пользователю распечатать выбранные документы непосредственно из программы или предварительно сохранить их на диске в выбранный каталог. Сохранение документов может быть произведено как в виде отдельных файлов, так и в одном файле.

Для выбора документов для печати необходимо отметить их флагом (“галочкой”). При отметке напротив папки будут распечатаны все документы, входящие в нее. Если какой-либо документ распечатывать не нужно, «галочка» снимается.

Наибольшее число документов содержится в программах по разделу. Для сокращения их числа можно выбрать только часть из них. Отбор документов можно сделать, установив флаг **Процедуры программ** на левой панели меню. Следует иметь в виду, что процедуры детальных тестов по существу распечатываются в самих процедурах.

7.3. Клонирование проектов.

При создании новой проверки в программе AuditXP есть возможность клонирования проектов в одной базе. Это позволяет сократить время оформления для таких заданий,

которые проводятся не один год, а существенных изменений в финансовой деятельности клиента не происходит.

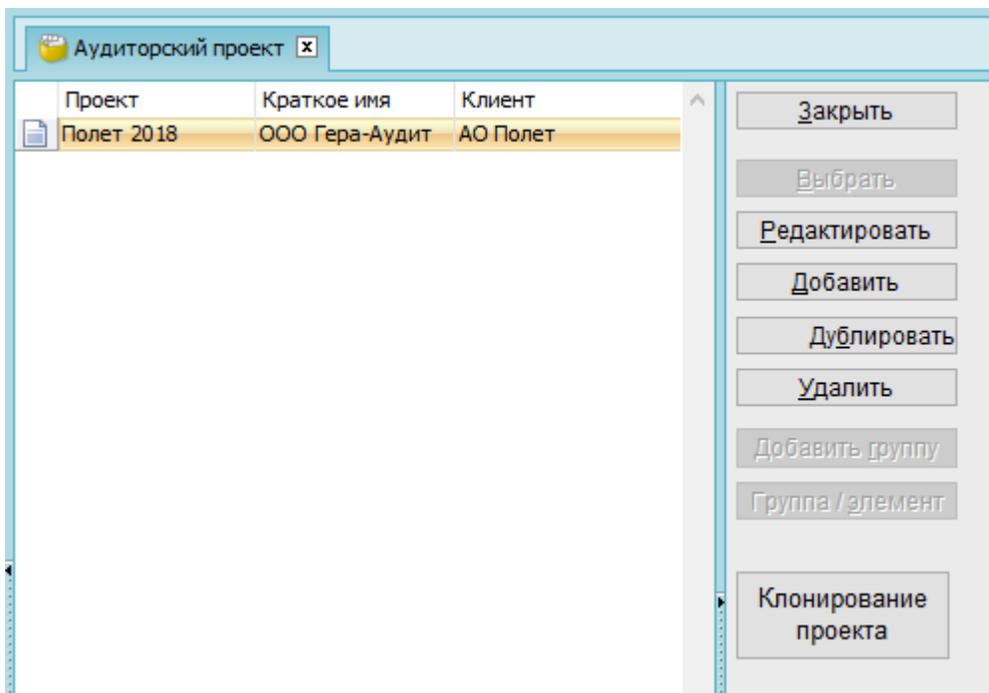


Рис.7.3. Клонирование.

Операция клонирования производится в картотеке справочника Проекты и запускается после выбора проекта.

Оглавление

Введение. Начало работы.	1
Глава 1. Предварительная работа.	5
1.1. Основные процедуры	5
1.2. Ввод форм бухгалтерской отчетности	6
Конвертер бухгалтерских баз 1С 7.7.	7
Конвертер бухгалтерских баз 1С 8.x.	8
Конвертер бухгалтерских баз с использованием файлов Excel.	9
1.3. Агрегирование строк отчетности	12
1.4. Первая проверка.....	15
Глава 2. Планирование.	21
2.1. Процедуры при разработке общей стратегии аудита	21
2.2. Существенность	23
2.2.1. Существенность для финансовой отчетности в целом	23
2.2.2. Пересмотр существенности	26
2.2.3. Существенность для аудиторских процедур.....	27
2.3. Выявление и оценка рисков	29
2.4. Понимание задания	33
2.5. Использование работы выполненной внутренними аудиторам	36
2.6. Использование услуг обслуживающей организацией	37
2.7. Настройка методики аудита	38
2.8. Трудоемкость процедур и разделов	39
2.9. Планировщик	41
Глава 3. Аудит показателей отчетности.	44
3.1. Организация учетной политики.	44
3.2. Анализ учетной политики.	45
3.3. Тестирование средств контроля	46
3.4. Аналитические процедуры	50
3.5. Проверка деклараций по налогу на прибыль.	52
3.6. Отбор элементов для детальных тестов	54
3.6.1. Алгоритм расчета объема выборки.	57
3.6.2. Пересекающийся риск	58
3.6.3. Анализ генеральной совокупности	58
3.6.4 Методы отбора элементов тестирования	60
3.7. Аудиторская выборка	61

3.8.1. Стратификационная выборка (выборка, взвешенная по стоимости).....	62
3.8.2. Монетарная выборка (вероятностно-пропорциональная размеру выборка).....	63
3.8.3. Построение выборочной совокупности	64
3.8. Инвентаризация	67
3.9. Детальные тесты	69
3.10. Выводы по разделу аудита.	71
Глава 4. Аудит представления и раскрытия отчетности	75
4.1. Полнота раскрытия информации в отчетности	75
4.1.1. Непрерывность деятельности	75
4.1.2. Проверка соблюдения нормативных актов.....	76
4.1.3. События после отчетной даты	77
4.1.4. Связанные стороны	78
4.2. Правильность представления	79
4.2.1. Взаимувязка	79
4.2.2. Проверка соответствия показателей на начало отчетного и конец предыдущего периодов.....	80
4.2.3. Проверка правильности составления форм бухгалтерской отчетности.	80
4.2.4. Соответствие бухгалтерской (финансовой) отчетности применимой концепции подготовки финансовой отчетности.	81
Глава 5. Заключительный этап	83
5.1. Финальные аналитические процедуры	83
5.2. Оценка искажений, выявленных в ходе аудита	85
5.3 Информирование о недостатках в системе внутреннего контроля	87
5.4. Информация о результатах аудита.....	89
5.5. Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности (МСА 240).....	90
5.6. Ключевые вопросы аудита.....	91
Глава 6. Проведение аудита в два этапа	93
6.1. Предварительная работа.....	93
6.2. Общая стратегия аудита.....	94
6.3. Проведение аудита.....	96
Глава 7. Дополнительные возможности программы	97
7.1. Организация работы на нескольких компьютерах (ноутбуках) в составе аудиторской группы.....	97
7.2. Групповая печать.....	99
7.3. Клонирование проектов.	99

