

УДК 657.6



Окишева Наталья Константиновна
магистрант, кафедра бухгалтерского
учета и налогообложения,
Байкальский государственный университет,
г. Иркутск, Российская Федерация,
e-mail: 7753191@list.ru

ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

Аннотация. В статье рассмотрены этапы планирования аудиторской проверки, значимость планирования в аудите, освещена необходимость оценки системы внутреннего контроля при планировании аудиторской проверки. Рассмотрены особенности предварительного этапа планирования, составления общей стратегии и плана аудиторской проверки в соответствии с Международными стандартами аудита. Рассмотрены подходы к сегментированию информации в процессе планирования аудиторской проверки. Анализируется использование матрицы целей и задач при составлении плана аудиторской проверки.

Ключевые слова: планирование аудита, методика аудиторской проверки, эффективность планирования, матрица целей и задач.

Natalya K. Okisheva
Master`s Degree Student,
Department of Accounting and Taxation,
Baikal State University,
Irkutsk, Russian Federation,
e-mail: 7753191@list.ru

AUDIT PLANNING

Abstract. The article discusses the stages of planning an audit, the importance of planning in an audit, the need to assess the internal control system when planning an audit is highlighted. The features of the preliminary planning stage, drawing up a general strategy and an audit plan in accordance with International Standards on Auditing are considered. The approaches to information segmentation in the process of planning an audit are considered. The use of the goals and objectives matrix in the preparation of the audit plan is analyzed.

Keywords: audit planning, audit methodology, planning efficiency, goals and objectives matrix.

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой(бухгалтерской) отчетности.

Для достижения поставленной цели важно спланировать аудит эффективно, рационально, качественно, своевременно и с оптимальными затратами, уделяя внимание своевременной диагностике и решения возможных проблем.

Процесс планирования предполагает процесс проведения предварительных работ, разработку стратегии и плана аудита.

Планирование занимает значительное место в проверке, на данном этапе аудитор имеет возможность вывить наиболее слабые участки учета, что в свою очередь существенно повлияет на состав и содержание процедур.

Особенностью проведения планирования аудита является тесная связь МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» с рядом других стандартов. Невозможно обеспечить выполнение МСА 300 игнорируя требования таких стандартов как МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита», МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», МСА 220 «Контроль качества проведения проверок».

Аудит начинается с личной встречи с клиентом, по результатам которой, аудитор получает такую информацию как: особенности бизнеса, финансовое состояние, информацию о руководстве, о автоматизации учета клиента, об источниках финансирования, особенностях налогообложения и прочее. В ходе переговоров аудитор определяет потребности и запросы клиента, составляя протокол встречи.

На предварительном этапе планирования аудитор должен решить для себя, на сколько он может доверять системе внутреннего контроля клиента, т.е. определить допустимый процент риска необнаружения и искажения. Для изучения СВК аудитор обычно использует тестирование (анкетирование), что позволяет оперативно ознакомиться с уровнями контрольной среды, оценки рисков, информационной системы, контрольных действий и в целом эффективности системы внутреннего контроля.

Для того чтобы принять решение о начале работы с клиентом аудитор должен убедиться нет ли опасности конфликта интересов, оценить честность руководства и собственников клиента, оценить бизнес-риск, возможность соблюдения этики, компетентность аудиторской группы относительно данного клиента [3]. Также аудитор должен соблюдать правила независимости, между клиентом и аудитором должны отсутствовать личные и трудовые отношения, отсутствовать финансовая зависимость в больших масштабах [3].

Убедившись в отсутствии вышеперечисленных критериев между клиентом и аудиторской компанией заключается договор (соглашение об условиях задания) [3], в котором оговорены обязательные условия:

- цель и объем аудита;
- обязанности аудитора;

- обязанности руководства;
- указания на применяемую концепцию аудита;
- описания предполагаемой формы заключения и др.

Вместе с договором аудитор составляет заявление о том, что при возникших обстоятельствах заключение может отличаться от предполагаемого.

После подписания, формируется аудиторская группа, в которой исполнителями задания могут быть только те лица, которые имеют квалификационный статус «аудитор» и членство в СРО (саморегулируемой организации) аудиторов. Международные стандарты требуют, чтобы руководитель аудиторского задания принял на себя ответственность за его выполнение документально [4], а также определил и настроил взаимодействие с лицом ответственным за корпоративное управление (ЛОКУ) [5].

На этапе планирования аудитор разрабатывает мероприятия в зависимости от отраслевых особенностей клиента, рационально распределяет трудовые ресурсы, время, ищет возможность снижения, до предельно минимального уровня, риска не обнаружения и существенных искажений.

Основными требованиями к процессу планирования проверки являются:

- детальное ознакомление с финансовым учетом и состоянием внутреннего контроля клиента;
- выработка достаточного уровня доверия к системе внутреннего контроля клиента;
- прогнозирование содержания, времени проведения и объема аудиторских процедур;
- продуманная работа аудиторов и экспертов, привлеченных к проверке.

При планировании аудита должны быть соблюдены принципы, указанные на рисунке 1.

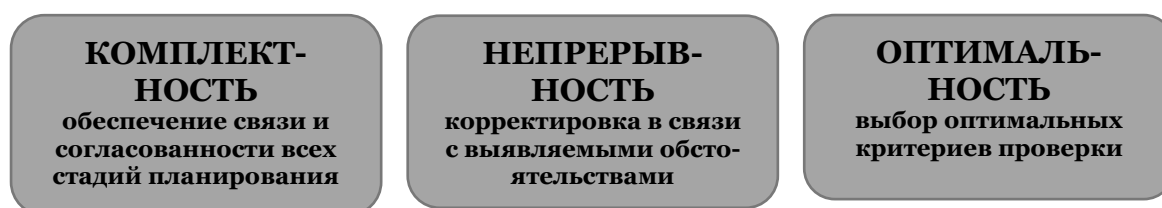


Рис. 1. Принципы планирования

В процессе планирования аудитор должен разработать общую стратегию и план аудита, оформив их документально [6].

Стратегия аудита представляет собой перечень ключевых решений, и первым шагом в ее разработке является сбор информации о клиенте. Общая стратегия включает в себя определение объема аудита, его сроков и направлений проверки. При составлении стратегии аудитор должен применить риск-ориентированный подход, понять организацию и ее окружение:

- отраслевые и регуляторные функции;
- характер организации;
- структуру организации и способы финансирования;

- выбор и применение учетной политики;
- цели и стратегию клиента.

Аудитор направляет запросы в адрес клиента, с целью уточнения информации относительно аффилированных лиц и операций с ними, судебных разбирательств и претензий, событий после отчетной даты, финансовых, производственных и других факторов, влияющих на допущение непрерывности деятельности клиента, но одни лишь запросы, как правило, не дают достаточных аудиторских доказательств ни отсутствия существенного искажения на уровне предпосылок, ни операционной эффективности средств контроля [7]. В настоящее время у аудитора есть возможность подтвердить представленную клиентом информацию, не только направляя запросы партнерам клиента, или коллегам-предшественникам, осведомленным лицам вне организации, но и по средствам интернет ресурсов проверки контрагентов.

При формировании стратегии аудитору необходимо оценить уровень существенности и ее взаимосвязь с аудиторским риском, т.к. он должен выразить мнение относительно того составлена ли отчетность, во всех существенных отношениях, в соответствии с установленными требованиями подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность является предметом профессионального суждения аудитора, и в настоящее время каждая аудиторская организация разрабатывает свою методику ее расчета.

Следующим этапом в планировании аудита является разработка плана, который детализирует стратегию. Руководитель аудиторской группы должен установить ответственность каждого его участника за проверку конкретных процессов, сегментов или действий. Такие назначения должны учитывать компетентность, различные роли и обязанности аудиторов, ассистентов.

Можно выделить следующие этапы разработки плана аудита:

1. сегментирование информации, т.е. разбиение информации на некоторые совокупности, каждую из которых будет проверять отдельный участник аудиторской группы;
2. определение задач, которые должны быть решены в ходе проверки каждого сегмента, а также перечня аудиторских доказательств, которые необходимо собрать и проверить для решения указанных задач;
3. принятие решений, относительно аудиторских процедур, которые будут использоваться при проверке отдельных сегментов.

Сегментирование информации может осуществляться по-разному.

Существуют два общепринятых подхода к сегментированию информации в процессе аудита: пообъектный и циклический.

При пообъектном подходе выделяемые сегменты совпадают с объектами бухгалтерского учета. Бухгалтерская документация распределяется между участниками проверки в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета.

Таблица 1

Структура сегментов аудита при пообъектном подходе

№ сегмента	Содержание сегмента
1	ОС, НМА (Дт и Кт обороты на счетах 01,02,04,05)
2	МПЗ (Дт и Кт обороты на счетах 10,41,43)
3	и т.д.

При циклическом подходе каждый сегмент состоит из совокупности оборотов по счетам, связанным с содержанием хозяйственных операций и документооборотом.

Таблица 2

Структура сегментов аудита при циклическом подходе

№ сегмента	Содержание сегмента
1	Приобретение
2	Производство
3	Реализация
4	Использование прибыли

Далее после сегментирования составляя план, формируется перечень целей и задач, подлежащих решению в ходе проверки.

Согласно мнению ученых И.В. Федоренко и Г.И. Золоторевой, формирование целей и задач должно осуществляться по конкретным условиям:

- основных целей аудита;
- вида аудита;
- типовых целей и задач, учитывая отраслевые особенности;

Точное определение объекта и предмета аудита позволяет конкретизировать его цели и задачи, формулируя план проверки, в котором отражены методика и техника аудита.

В области достижения соответствия отчетности, аудитор при планировании проверки выделяет:

Первостепенные цели и задачи, они связаны с развитием основной цели аудиторской проверки.

Второстепенные цели и задачи – не связанные на прямую с основными целями (ошибки, нарушения не оказывающие существенное влияние на достоверность отчетности).

Попутные (вспомогательные) – их особенность в том, что они не важны для осуществления взаимосвязей сторон финансово хозяйственной деятельности клиента.

Аудитор должен сформировать перечень целей и задач по указанным видам, автоматизировать данный процесс позволяет матрица целей и задач.

Таблица 3

Общий вид матрицы*

№п/п	Первостепенные	Второстепенные	Попутные
	1	2	3
1	Цель 1.1.	Цель 2.1.	Цель 3.1.
2	Цель 1.2.	Цель 2.2.	Цель 3.2.
3	Цель 1.3.	Цель 2.3.	Цель 3.3.
...

Источник: [9]

На основе матрицы целей формируется матрица задач. Задачи необходимо решить с учетом их важности для достижения поставленных целей. Путем «наложения» поставленного перечня задач на цели аудиторской проверки происходит отчуждение задач, по средствам сокращения их в виду дублирования.

На основе данного метода может строиться дальнейшее планирование и проведение аудиторской проверки.

Как правило, сначала составляется стратегия аудиторской проверки, затем ее план. Применение матрицы позволяет сначала обозначить перечень проводимых процедур, что является планом проверки, а только потом, составить общую стратегию проверки с эффективным распределением работы по исполнителям в соответствии с их квалификацией и использованием кооперации.

В результате использования матрицы целей и задач модифицируется этап планирования аудиторской проверки, исключает дублирование работы аудитора, распределить работы по исполнителям в соответствии с их квалификацией, используя кооперацию и специализацию труда.

Список использованной литературы

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» / [Электронный ресурс] — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

2. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н): URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317258/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

3. «Международный стандарт аудита 210 «Согласование условий аудиторских заданий» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317259/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

4. «Международный стандарт аудита 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).: URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317260/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

5. «Международный стандарт аудита 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н): URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317493/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

6. «Международный стандарт аудита 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н). : URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317263/http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317260/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

7. «Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н): URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317263/http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317260/ (дата обращения 30.09.2020 г.).

8. Подольский, В.И., Савин, А. А. -Аудит. Учебник (4-е изд.)/Издательство: Юрайт, 2018. – 592 с.

9. Развитие методологии аудита на основе использования матриц целей и задач / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева // Аудит и финансовый анализ. – 2010 – №2. – С.1–5.

10. Скобара В.В. Аудит: методология и организация./ В. В. Скобара. — М.: «Дело и сервис», 2018. — 576 с.

11. Федоренко И.В., Золотарева Г.И. Аудит: Уч. / – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 272 с.