#### 1. ОГЛАВЛЕНИЕ

#### ОГЛАВЛЕНИЕ …………………………………………………………………….2

#### 2. ВВЕДЕНИЕ ………………………………………………………………………...3

#### ОСНОВНЫЕ МЕТОДЫ И ПРИЕМЫ АУДИТА ………………………………...4

3.1 Проверка арифметических расчетов (пересчет) ……………………………...4

3.2. Инвентаризация ……………………………………………………………….5

3.3. Проверка соблюдения правил учета хозяйственных операций …………….5

3.4. Подтверждение ………………………………………………………………...6

3.5. Устный опрос …………………………………………………………………..7

3.6. Проверка документов ………………………………………………………….8

3.7. Прослеживание ………………………………………………………………...8

3.8. Аналитические процедуры ……………………………………………………8

3.9. Подготовка альтернативного баланса ………………………………………..10

#### ВЫБОРОЧНЫЕ МЕТОДЫ В АУДИТЕ ………………………………………….11

1. ЗАКЛЮЧЕНИЕ …………………………………………………………………….13
2. ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА …………………………………………....14

####

#### 2. ВВЕДЕНИЕ

Результат работы аудитора - это аудиторское заключение. Аудиторское заключение состоит согласно Временным прави­лам аудиторской деятельности из трех частей, самой объемной из которых является часть вторая - аналитическая.

Аналитическая часть аудиторского заключения представляет собой отчет аудиторской фирмы (аудитора) о результатах про­верки:

• внутреннего контроля у проверяемого экономического субъекта;

• соблюдения установленного порядка ведения бухгалтер­ского учета и подготовки бухгалтерской отчетности;

• соблюдения законодательства при совершении финансо­во-хозяйственных операций.

По результатам проверки внутреннего контроля аудитору следует сделать вывод, соответствует ли система внутреннего контроля масштабам и характеру деятельности экономического субъекта, а также дать описание выявленных в ходе аудита су­щественных несоответствий системы внутреннего контроля масштабам и характеру деятельности экономического субъекта.

По результатам проверки состояния бухгалтерского учета и от­четности аудитору следует дать описание выявленных в ходе ауди­та существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

По результатам проверки соблюдения экономическим субъек­том законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций аудитору следует сделать вывод, соответствуют ли совер­шенные экономическим субъектом финансово-хозяйственные операции применимому к ним законодательству, а также дать описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий в совершенных финансово-хозяйственных операциях применимо­му к ним законодательству.

Для того чтобы иметь основания для выводов по основным направлениям аудиторской проверки, аудитор должен собрать соответствующие доказательства. На этом этапе возникает необходимость использовать определенный набор методов для получения того или иного вида информации вне зависимости от количества хозяйственных операций, которые подвергаются проверке. В своей работе я рассматриваю самые основные из этих методов и приёмов, регламентированные законодательством.

3. ОСНОВНЫЕ МЕТОДЫ И ПРИЕМЫ АУДИТА

Информация, собранная и проанализированная аудитором в ходе проверки, служит обоснованием выводов аудитора и назы­вается аудиторскими доказательствами.

Для сбора доказательств аудитором могут быть применены различные процедуры. *Процедурой* называется определен­ный метод сбора доказательств как неотъемлемую часть соот­ветствующего технологического процесса. Для того чтобы отли­чить их от процедур, присущих иным профессиям, будем назы­вать применяемые аудиторами в своей практике процедуры ау­диторскими процедурами.

Собирая аудиторские доказательства, аудитор использует достаточно ограниченное число методов их получения.

Основные методы получения аудиторских доказательств следующие:

1. Проверка арифметических расчетов (пересчет);

2. Инвентаризация;

3. Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций;

4. Подтверждение;

5. Устный опрос;

6. Проверка документов;

7. Прослеживание;

8. Аналитические процедуры.

9. Подготовка альтернативного баланса.

Все вышеназванные методы известны и описаны в рабочем стандарте аудита Российской Федерации «Аудиторские доказательства».

Но метод как таковой не даст никакой информации для вы­водов, если не знать - какие именно арифметические расчеты необходимо проверять, а какие - нет; в инвентаризации каких активов и каких обязательств следует поучаствовать; лично от

каких третьих лиц следует получить письменные подтвержде­ния; какие именно документы следует подвергнуть анализу[[1]](#footnote-1). Искусство аудитора и состоит в том, чтобы четко знать:

а) как должен быть правильно поставлен бухгалтерский учет и налажена система внутреннего контроля;

б) какие отклонения (нарушения, ошибки, заблуждения) возможны в организации учета и контроля;

в) какой или какие из перечисленных методов следует при­менить для выявления каждого из возможных нарушений;

г) к каким именно объектам контроля (документам, акти­вам, обязательствам, субъектам, юридическим лицам и т.д.) следует применить тот или иной метод.

Поэтому особое значение приобретает применение выборочного метода в аудите, который я рассматриваю в главе 4.

Рассмотрим подробнее каждый из методов сбора аудитор­ских доказательств.

3.1 ПРОВЕРКА АРИФМЕТИЧЕСКИХ РАСЧЕТОВ (ПЕРЕСЧЕТ).

Пересчет — это проверка арифметической точности источников документов и бухгалтерских записей и выполнение независимых подсчетов[[2]](#footnote-2).

Подсчеты клиента могут быть правильными или ошибочными. Подсчеты, выполненные на компьютерах, могут быть вновь произве­дены с использованием компьютерного обеспечения с распечаткой данных отклонений от подсчетов клиента для дальнейшего исследова­ния их аудиторами. Но практика показывает, что пересчет в основном осуществляется выборочно.

Пересчет используется для проверки реальности и оценок тех показателей финансовой отчетности, которые являются главным образом результатом подсчетов, например амортизации, страховых резервов, пенсионных обязательств, резервов под сомнительные долги и др. В сочетании с другими процедурами пересчеты также необходимы для сбора информации об оценках всех финансовых показателей.

3.2. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ

Инвентаризация — это прием, который позволяет получить точную информацию о наличии имущества и обязательств экономи­ческого субъекта и ориентировочную информацию об их состоянии и стоимости.

Инвентаризации подлежат имущество клиента и его финансовые обязательства.

Аудиторская организация обязана:

выяснить, как часто проводилась инвентаризация имущества и финансовых обязательств;

проверить бухгалтерскую документацию по ранее проводившимся экономическим субъектом инвентаризациям;

ознакомиться с номенклатурой и объемами товарно-материальных ценностей (ТМЦ);

выявить дорогостоящие ТМЦ;

проанализировать систему учета ТМЦ и систему контроля экономи­ческого субъекта, выявить слабые и сильные стороны таких систем.

С точки зрения технологии аудиторского дела инвентаризацию можно рассматривать как метод получения наиболее ценных и достоверных доказательств о реальности и точности статей актива баланса, фактов совершения хозяйственных операций.

Участие в инвентаризации активов клиента или наблюдение за ее проведением позволяет сделать определенные выводы по всем трем основным направлениям аудиторской проверки.

Например, если на проверяемом предприятии в течение ря­да лет не проводились инвентаризации активов (при составле­нии годовой бухгалтерской отчетности, при смене материаль­но-ответственных лиц и т.д.), аудитор имеет основание для вы­вода об отсутствии у клиента внутреннего контроля за сохран­ностью активов, а также о нарушении установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской от­четности.

В том случае, когда при проведении инвентаризации основ­ных средств выясняется, что один из цехов проверяемого пред­приятия занят иным хозяйствующим субъектом (признаков этого может быть несколько — висит вывеска с наименованием другого предприятия, выпускается продукция, не соответствующая профилю проверяемого предприятия), а в составе доходов от внереализационных операций нет статьи "доходы от аренды", речь идет о "скрытой аренде" и уклонении от уплаты налогов. Аудитор может сделать вывод о нарушении клиентом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

3.3. ПРОВЕРКА СОБЛЮДЕНИЯ ПРАВИЛ УЧЕТА ОТДЕЛЬНЫХ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ.

Эта процедура несложна, но также важна для оценки сис­темы внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета на проверяемом предприятии. Кажущаяся простота операции не означает, что ее следует поручать наименее квалифициро­ванным членам бригады аудиторов. Наоборот, эту процедуру, как правило, ведущий аудитор берет на себя или поручает опытным сотрудникам.

Очень часто при заключении договора на проведение аудитор­ской проверки аудиторская фирма (аудитор) в качестве одного из дополнительных условии указывает предоставление бригаде ауди­торов отдельного помещения с телефоном. Такое условие вполне обосновано, так как на. момент аудиторской проверки в одном помещении на определенный срок располагаются два трудовых коллектива — проверяемый и проверяющий.

Разумеется, отдельное помещение для работы — это очень удобно как для сотрудников проверяемого предприятия, так и для бригады аудиторов; при этом не нарушается психологиче­ский климат в коллективе.

Но было бы ошибкой думать, что аудиторская проверка — это работа только с документами и отчетностью, это ёще и проведение опытов под видом обычной рутинной аудиторской работы. Например, такая проверка кассы включает:

* составление заявления на выдачу денег с указанием про­изводственной необходимости приобретения того, на что за­прашиваются деньги;
* согласование и удостоверение заявления у руководителя предприятия;
* оформление расходного кассового ордера на выдачу денег бухгалтером;
* передача бухгалтером (а не подотчетным лицом) расход­ного кассового ордера в кассу;
* проверка всех необходимых реквизитов расходного кассо­вого ордера кассиром;
* выдача денег из кассы.

Если все эти, казалось бы, формальные процедуры соблю­даются, то аудитор имеет основание для вывода о том, что по­рядок ведения кассовых операций на проверяемом предпри­ятии соблюдается. В противном случае аудитор выявляет ту формальную процедуру (процедуры), которая (которые) про­пускается сотрудниками предприятия и ведет к ослаблению внутреннего контроля.

Аналогичное наблюдение следует провести на всех участках, где первичный (оперативный) учет "соприкасается" с бухгалтер­ским, и оценить: порядок приемки материальных ценностей на склад; порядок отпуска материальных ценностей со склада в производство, на сторону; порядок учета наличия и движения материальных ценностей в производстве (цехах, участках, отде­лах и др.); порядок учета готовой продукции; порядок хранения материальных ценностей и готовой продукции; порядок отгруз­ки готовой продукции; порядок реализации продукции и др.

3.4 ПОДТВЕРЖДЕНИЕ.

Для получения информации о реальности остатков на счетах учета денежных средств, счетов расчетов, счетов дебиторской и кредиторской задолженности аудиторская

организация должна получить письменное подтверждение в письменной форме от независимой (третьей) стороны.

Запросы на подтверждение рекомендуется готовить в виде доку­мента от имени руководства экономического субъекта в адрес незави­симой (третьей) стороны. В них должно содержаться требование предоставить необходимую информацию непосредственно аудиторской организации.

При необходимости аудиторская организация может самостоя­тельно установить непосредственный контакт с независимой (третьей) стороной, которой был направлен запрос.

В случае получения по запросу информации, которая расходится с учетными данными экономического субъекта, аудиторская организа­ция должна применить дополнительные аудиторские процедуры для выяснения причин расхождения.

Нельзя недооценивать этот метод при работе с персоналом клиента. Если при устном оп­росе ответы опрашиваемых аудитор фиксирует на каком-либо носителе информации (бумаге, компьютере, диктофоне) само­стоятельно, то для получения письменных подтверждений пер­соналу проверяемого предприятия выдаются специальные оп­росные листы или "анкеты".

По наиболее распространенным вопросам в анкете могут быть предложены и возможные ответы. В этом случае опраши­ваемому лицу достаточно выбрать и отметить ответ, соответст­вующий практике проверяемого предприятия.

Опросный лист должен содержать такие обязательные рек­визиты, как фамилия, имя, отчество и должность опрашивае­мого, заполненный опросный лист также должен быть прове­рен главным бухгалтером предприятия и заверен его подписью.

3.5 УСТНЫЙ ОПРОС

Данный метод сбора аудиторских доказательств предостав­ляет аудитору обширную информацию для размышления.

Для раскрытия сущности данной аудиторской процедуры необходимо ответить на вопрос — *устный опрос* кого?

Опрос или беседа должны быть проведены практически со всеми сотрудниками предприятия, участвующими в ведении учета и составлении отчетности.

Ошибку совершает тот аудитор, который ограничивается беседой только с главным бухгалтером и его заместителями. Следует помнить, что отчетность, формируемая с помощью бухгалтерского учета, представляет собой вершину стройной пирамиды, основанием которой является огромное множество фактов хозяйственной деятельности, оформленных первичны­ми документами и бухгалтерскими проводками. Если у пирами­ды еще не достроена вершина, это не беда, а если при наличии вершины из основания пирамиды удалить несколько крупных камней, то пирамида может превратиться в карточный домик и рассыпаться.

Именно поэтому аудитор должен обязательно убедиться в том, что хозяйственные операции, лежащие в основании отчет­ности, соответствуют законодательству, правильно оформлены и корректно отражены в бухгалтерском учете. И начинать про­верку каждого раздела бухгалтерского учета следует с устного опроса или беседы с исполнителями — рядовыми сотрудника­ми бухгалтерии, ведущими первичный учет хозяйственных опе­раций.

Второй вопрос, на который следует ответить при раскрытии метода сбора информации, — *когда проводится устный опрос персонала?*

Как правило, эта процедура проводится на начальной ста­дии проверки, когда аудитор знакомится с проверяемым пред­приятием, оценивает объем и степень сложности работ для то­го, чтобы составить соответствующую программу проверки.

Для ведения беседы с персоналом аудитору следует быть в достаточной степени психологом, так как его цель — "разговорить" собеседника, выяснить порядок его действий, усердие и квалификацию, "узкие" места в работе и пр.

Для составления программы проверки аудитор должен иметь список сотрудников бухгалтерии, а также экономической и плановой служб. Список должен включать в себя фамилии, имена, отчества сотрудников, наименование их официальных должностей, а также перечень направлений (разделов, участ­ков, счетов бухгалтерского учета, журналов-ордеров и пр.), ко­торые ими курируются.

К сожалению, на многих предприятиях такие документы, как должностные инструкции сотрудников, графики документооборота, в настоящее время не составляются, поэтому ауди­тору либо следует эту работу проделать самому, либо начинать проверку тогда, когда указанная информация будет для него подготовлена.

План и соответственно состав вопросов, задаваемых со­трудникам, не могут быть одинаковы, а зависят прежде всего от раздела бухгалтерского или оперативного учета, которым занимается опрашиваемый.

Каждому направлению учета присущи совершенно особен­ные виды нарушений. Так, например, бессмысленно спраши­вать кладовщика о том, соблюдаются ли сроки, установленные для возврата денежных сумм, выданных в подотчёт. Или, на­оборот, спрашивать бухгалтера, ведущего учет кассовых опера­ций, возможен ли отпуск материальных ценностей со склада на сторону без оформления пропуска на вывоз материальных цен­ностей с территории предприятия.

Подробный план устного опроса персонала по каждому на­правлению учета зависит от специализации этого направления, но примерный план беседы может быть таким:

1. *Какие первичные документы вы оформляете?*

*2. Какие регистры аналитического учета вы ведете"!*

3. *В каком разрезе ведется аналитический учет по вашему участку учета ?*

*4. Для каких регистров синтетического учета необходима формируемая вами информация?*

5. *Как и кем производится выверка полученных вами резуль­татов?*

*6. Назовите типичные хозяйственные операции, которые вам приходится оформлять.*

*7. Каков порядок ваших действии при выполнении каждой из типичных хозяйственных операций?*

8. *Знаете ли вы, в формировании какой строки бухгалтерской отчетности вам приходится участвовать?*

9. *Каким образом происходит контроль за вашей работой^.*

10. *Как вы исправляете ошибки, когда они имеют место'?*

11. *Имеются ли какие-либо неудобства в ведении учета, сверке результатов?*

*12. Чувствуете ли вы наличие в вашей работе проблем? Каких?*

3.6. ПРОВЕРКА ДОКУМЕНТОВ.

Широко практикуется получение информации посредством проверки документов, подготовленных независимыми сторонами и клиентом.

*Проверка документов* заключается в том, что аудитор должен убедиться в реальности первичного документа. Для этого рекомен­дуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операции в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообраз­ность выполнения этой операции.

3.7 ПРОСЛЕЖИВАНИЕ

*Прослеживание (трассирование)* осуществляется в противополож­ном направлении. Аудитор отбирает первичный документ и проверяет системы учета и контроля, чтобы найти заключительную бухгал­терскую запись операции. С помощью прослеживания аудитор может определить, все ли операции учтены, и дополнить информацию, полученную в ходе аудита. Однако необходимо учитывать возмож­ность того, что некоторые события не отражены в первичной доку­ментации и системе учета.

С помощью сканирования аудиторы изучают нетипичные статьи и события, отраженные в документации клиента[[3]](#footnote-3). Цель сканирования — найти что-либо нетипичное.

Сканирование полезно применять при использовании выборки для принятия аудиторских решений, так как всегда существует вероят­ность того, что аудиторы не выявят ошибки клиента, выбрав пример, не отражающий всю совокупность статей. Это может привести к принятию аудиторами ошибочного решения. Аудиторы уменьшают аудиторский риск, сканируя статьи, не вошедшие в выборку.

3.8. АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ

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

Об аналитических процедурах уже было упомянуто при рассмотре­нии этапа планирования аудиторской проверки. Аналитические процедуры можно использовать и на этапе получения информации, чтобы собрать прямые доказательства ошибок, нарушений и ложных утверждений в финансовой отчетности.

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

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

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

Типичными видами аналитических процедур являются:

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

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

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

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

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

 3.9. ПОДГОТОВКА АЛЬТЕРНАТИВНОГО БАЛАНСА

Для получения доказательств о реальности и полноте отражения в учете готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) аудиторская организация может составить баланс из расходованного сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет аудиторской организации выявить отклонения от нормативного расхода сырья, материалов и выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг) и тем самым убедиться в достоверности исчисления финансового результата.

4. ВЫБОРОЧНЫЕ МЕТОДЫ В АУДИТЕ

На основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита в общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита — сплошной или выборочный[[4]](#footnote-4). В случае принятия решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Аудиторская выборка".

Аудиторская выборка представляет собой —

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

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

Выборочная проверка требует некоторого теоретического осмысле­ния.

Рассмотрим основные термины, связанные с осуществлением выбо­рочной проверки.

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

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

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

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

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

Различают статистический и нестатистический методы выборочной проверки.

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

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

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

Различают *два вида выборочных проверок* в аудите:

выборочные проверки для тестирования СВК — проверки по качественным признакам;

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

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

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

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

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

1. *При тестировании средств контроля.*

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

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

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

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

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

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

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

Размер выборки определяется величиной ошибки, которую аудитор считает допустимой.

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

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

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

При оценке результатов выборки аудиторская организация обязана:

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

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

##### 5. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Собирая аудиторские доказательства, аудитор ис­пользует достаточно ограниченное число методов их получения. Основные методы описаны в документе, называемом "Правило (стандарт) аудиторской деятельности "Аудиторские доказательства". Но метод как таковой не даст никакой информации для выводов, если не знать, какие именно ариф­метические расчеты необходимо проверить, а какие нет, в инвентаризации каких актов, ка­ких активов и каких обязательств следует поучаствовать. Существует проблема ограниченности числа новых методов, поскольку зачастую в литературе рассматри­ваются только способы и приемы, используемые при проведении аудиторских проверок, а эти приемы, в свою очередь, взяты из арсенала сложившихся процедур проведения ревизий[[5]](#footnote-5).

Таким образом, *метод аудита - это совокупность приемов, с помощью которых познается и оценивается состояние изучаемых объектов.* Их структурно можно объединить в три группы:

-определение (состояния) объектов в натуральном виде;

- выявление противоречий, причинно-следственных связей, то есть основных факто­ров, воздействующих на объекты;

-оценка.

*Приемы первой группы* позволяют определить количественное и качественное со­стояние объекта. *Вторая группа* позволяет определить динамику и возникшие отклонения действительного состояния объектов от норм и нормативов, прогнозных показателей, мно­гих других критериев, д соответствии с которьми они должны функционировать. *Приемы третьей группы* связаны.с оценкой прошлого, настоящего и будущего состояния. Метод аудита отличается от метода ревизии финансово-хозяйственной деятель­ности, хотя и использует отработанные процедуры и приемы ревизии. *Аудиторский метод* существенно шире контрольно-ревизионного, и его сущность состоит в том, что:

1) в аудите используется система постулатов, что позволяет доказать, что при опре­деленных условиях в качестве результата можно получить объективную картину;

2) допустимый уровень аудиторского риска определяет состав и количество ауди­торских процедур;

3) предполагает применение выборочных проверок, обеспечивающих допустимый уровень аудиторского, риска, построение выборки осуществляется с использованием мате­матических методов'статистики;

4) проводит исследование взаимосвязей и координации информационных единиц;

5) проводит обобщение и систематизацию доказательств, полученных на основе выполнения аналитических процедур;

6) на основе аудиторских доказательств формирует новую сущность - мнение аудитора;

7) использует планирование аудита осуществляющегося в непрерывном цикл-возобновления, что позволяет наиболее эффективно обеспечить выполнение цели аудита;

8) планирование аудита предполагает использование системно-ориентированного подхода, включающего анализ системы внутрихозяйственного контроля (СВК).

9) цель аудита является основополагающим фактором для определения состава и последовательности выполнения аудиторских процедур, но *эффективное выполнение работ аудитором возможно во-первых,* при выполнении рекомендаций аудиторских стандартов, *во-вторых,* при использовании современных методов информационных технологий, предпо­лагающих применение средств вычислительной техники, а также внутрифирменных мето­дик.

6. ИСПОЛЬЗОВАННАЯ ЛИТЕРАТУРА.

1. Смолянский А. Развитие новых методов аудита. //Аудит, 1998, №6.
2. Воронина В.М. Основы бухучета и аудита. Уч. пос. в 2-х частях, ч.2 , М.: 1997.
3. Аудит. Уч. для ВУЗов / под ред. Подольского М., Аудит, ЮНИТИ, М.:1997.
4. Богомолов А.М. Голощаков Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения: метод.пос. М.:Экзамен, 1999.
5. Шеремет А.Л. Суйц В.П. Аудит: уч.пос. М.:ИНФРА-М, 1995.
6. СПС КонсультантПлюс: ВерсияПроф.
1. 2., стр.88. [↑](#footnote-ref-1)
2. СПС КонсультантПлюс: ВерсияПроф. [↑](#footnote-ref-2)
3. 5., стр.96. [↑](#footnote-ref-3)
4. 3., стр.127. [↑](#footnote-ref-4)
5. 1., стр.16 [↑](#footnote-ref-5)