

УДК 330:657.622

DOI: 10.26140/knz4-2020-0903-0029

## АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕДУР В КАЧЕСТВЕ МЕТОДА ПОЛУЧЕНИЯ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

© 2020

SPIN:2677-2585

**Князева Светлана Николаевна**, кандидат экономических наук,  
доцент кафедры «Менеджмента и Экономики»

**Попова Марина Александровна**, студент

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса, филиал в г. Находке  
(692900, Россия, Находка, улица Озерная, 2, e-mail: knyazevasn@bk.ru)*

**Аннотация.** Аудиторскими доказательствами называют сведения, которые получает аудитор в ходе проверки. Аудитор формирует аудиторские доказательства, беря за основу использование аудиторских процедур, как определенных действий, которые применяются в процессе проверки. В современном мире аудиторы все чаще используют аналитические процедуры. В международных стандартах указано, что при проведении аудита аудитор обязан использовать аналитические процедуры. Аналитические процедуры – это оценка уже существующих взаимосвязей и тех, наличие которых выявляется в ходе проверки не только для финансовой информации, но и для не финансовой. Изучение найденных отклонений и соотношений, которые отклоняются от программных значений, также являются частью аналитических процедур. Главная цель подобных процедур – выявить необычные, неверно отраженные факторы или результаты хозяйственной деятельности, которые отражены в бухгалтерском учете. Также аналитические процедуры помогут выявить причины этих ошибок и искажений, и найти области, которые обладают потенциальным риском и требуют пристального внимания со стороны аудитора. Аналитические процедуры помогают аудиторам найти зоны в отчетности, которые требуют более детального рассмотрения, что в свою очередь снижает затраты на проведение аудита, так как нет необходимости в полной проверке всех данных. Именно поэтому выбранная тема является актуальной.

**Ключевые слова:** аудиторские доказательства, аудиторские процедуры, аналитические процедуры, понятие аналитических процедур, этапы аудиторской проверки, виды аналитических процедур, международные стандарты аудита.

## CURRENT ISSUES OF USING ANALYTICAL PROCEDURES AS A METHOD OF OBTAINING AUDIT EVIDENCE

© 2020

**Knyazeva Svetlana Nikolaevna**, Ph.D. in Economics, associate Professor  
of «Management and Economics»

**Popova Marina Aleksandrovna**, student

*Vladivostok state University of Economics and service, branch in the city of Nakhodka  
(692900, Russia, Nakhodka, Ozeraya street, 2, e-mail: knyazevasn@bk.ru)*

**Abstract.** Audit evidence is information that the auditor receives during the audit. The auditor generates audit evidence based on the use of audit procedures as defined actions that are applied in the audit process. In the modern world, auditors are increasingly using analytical procedures. International standards specify that the auditor is required to use analytical procedures when conducting an audit. Analytical procedures are an assessment of relationships that already exist and those that are identified during the audit, not only for financial information, but also for non-financial information. The study of found deviations and ratios that deviate from program values is also part of analytical procedures. The main purpose of such procedures is to identify unusual, incorrectly reflected factors or business results that are reflected in accounting. Analytical procedures will also help identify the causes of these errors and misstatements, and identify areas that have potential risks and require close attention from the auditor. Analytical procedures help auditors find areas in the reports that require more detailed consideration, which in turn reduces the cost of conducting an audit, since there is no need to fully verify all the data. That is why the chosen topic is relevant.

**Keywords:** audit evidence, audit procedures, analytical procedures, the concept of analytical procedures, stages of the audit, types of analytical procedures, international standards on auditing.

### ВВЕДЕНИЕ

Аналитические процедуры это один из способов аудитора получить аудиторские доказательства, которые в свою очередь используются, чтобы вынести вердикт в отношении финансовой отчетности организации, то есть соответствует ли она всем требованиям и отражает ли реальное положение дел в организации.

Однако именно аналитические процедуры помогают аудиторам найти зоны в отчетности, которые требуют более детального рассмотрения, что в свою очередь снижает затраты на проведение аудита, так как нет необходимости в полной проверке всех данных. Именно поэтому выбранная тема является актуальной.

Информационной базой исследования послужили научные исследования М.А. Штефана, А.Н. Жилкина, Н.А. Казаковой и др. [1-22].

### МЕТОДОЛОГИЯ

Цель написания данной статьи состоит в изучении актуальных вопросов, возникающих при использовании аналитических процедур в качестве метода получения аудиторских доказательств.

Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

- рассмотрение понятия аналитических процедур;
- исследование видов аналитических процедур;
- изучение особенностей применения аналитических процедур во время аудиторской проверки.

Методами исследования стали комплексный и системный подходы с применением выборочного исследования.

### РЕЗУЛЬТАТЫ

Аудиторскими доказательствами называют сведения, которые получает аудитор в ходе проверки. Они могут подтверждать или не подтверждать достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности, которую проверяет аудитор. Кроме того неполучение данных также может являться аудиторским доказательством.

Аудитор формирует аудиторские доказательства, беря за основу использование аудиторских процедур. То есть использование определенных действий, которые применяются в процессе проверки.

Порядок осуществления аудиторских процедур, а также порядок получения аудиторских доказательств регламентируется аудиторскими стандартами, основными из которых являются следующие: МСА 500 «Аудиторские доказательства», МСА 520 «Аналитические процеду-

ры», МСА 610 «Использование работы внутренних аудиторов

В международных стандартах аудита сказано, что существуют две главные группы аудиторских процедур.

В первую группу входят процедуры средств контроля. Они предназначены для того, чтобы аудитор мог получить доказательства, связанные с организованностью и эффективностью системами внутреннего контроля, которые присутствуют в организациях.

Во вторую группу входят процедуры проверки по существу. Они предназначены для того, чтобы аудитор мог получить другие доказательства. Аудиторы связывают подобные доказательства с присутствием искажений в проверяемой отчетности

У аудиторских процедур есть множество определений, но если говорить проще, то их можно назвать инструментами (методами), которыми пользуется аудитор во время поиска доказательств. Исходя из МСА 500 «Аудиторские доказательства» существуют такие методы как запрос и инспектирование, подтверждение и повторное проведение, наблюдение и пересчет, а также аналитические процедуры [1].

В современном мире аудиторы все чаще используют аналитические процедуры. В международных стандартах указано, что при проведении аудита аудитор обязан использовать аналитические процедуры.

В разных источниках дается разное определение аналитических процедур. Так, например, одно из определений гласит, что аналитическими процедурами называют оценку аудитором финансовых данных, которые в свою очередь получены на основании взаимосвязи финансовой и нефинансовой информации.

Другое же определение отражает аналитические процедуры как одну из разновидностей всего многообразия аудиторских процедур, которые предназначены для изучения как финансовых, так и экономических показателей организации, которая подверглась аудиту. В этом определении цель аналитических процедур – выявить странные или заведомо ложные факты в хозяйственной деятельности организации, которые отражены в учете.

Аналитические процедуры созданы для того, чтобы аудитор мог изучить и понять организацию, которая подверглась проверке, обнаружить и зафиксировать изменения в ее деятельности.

Как правило, проводя аналитические процедуры, аудиторы сравнивают финансовую информацию отчетного периода с предыдущими или же с прогнозными данными, а также иногда и с данными другого предприятия, которое ведет деятельность в той же отрасли.

Выявление областей, важных для дальнейшей проверки – это главная задача аналитических процедур. Сложность и объем экономических данных напрямую влияют на сложность, объем и сроки, которые необходимы на проведение процедур.

Аналитические процедуры помогают аудиторам найти зоны в отчетности, которые требуют более детального рассмотрения, что в свою очередь снижает затраты на проведение аудита, так как нет необходимости в полной проверке всех данных.

Аналитические процедуры это своего рода оценка связей, тех о которых уже известно аудитору и тех, которые аудитор найдет в процессе проверки. Причем оценка подобных связей связана не только с финансовой информацией, но также и с не финансовыми данными.

Благодаря аналитическим процедурам аудитор может отыскать отклонения в данных связях.

Проще говоря, целью аналитических процедур является помочь аудитору отыскать в бухгалтерском учете информацию, которая отражает неверные данные. Однако на этом помощь аналитических процедур не кончается. Они помогают аудитору найти причину подобных ошибок. И это одна из важнейших функций аналитических процедур, ведь такие искажения в учете могут стать огромным риском, влияющим на всю деятельность

организации.

Аудитор разбивает всю проверку на этапы, и на каждом этапе он может использовать аналитические процедуры. Естественно на разных этапах они будут обладать и разными функциями.

Первым этапом можно назвать этап планирования. На данном этапе аналитические процедуры направлены на выявление возможных рисков. Данные риски аудитор может оценить, проверяя с помощью аналитических процедур бухгалтерскую отчетность. К тому же на данном этапе аудитор должен оценить объем информации, который необходимо подвергнуть аналитическим процедурам.

На втором этапе проходит непосредственно сам процесс аудиторской проверки. На нем аудитор должен найти определенные предпосылки, которые подтвердят или же опровергнут его доказательства.

Конечным этапом проверки можно назвать этапом завершения. На нем аудитор уже может с помощью всех собранных доказательств оценить, действительно ли отчетность, которую предоставила организация, является достоверной.

Деятельность каждой организации уникальна, поэтому для каждой организации необходимо создавать свой план аудиторской проверки, а при его создании аудитору необходимо использовать аудиторские процедуры. Так он сможет лучше понять особенности деятельности организации и обнаружить в ней проблемные зоны.

Аудиторская проверка это долгий и трудоемкий процесс, на который влияют множество факторов.

Например, аудитор должен учитывать, что разные аналитические процедуры направлены на решение разных задач и ему необходимо определить цели, которые он хочет достичь при использовании процедур.

Также аудитор должен быть уверен в том, что информация, проверяемая им, является полностью достоверной. А также аудитору должны быть известны источники получаемой информации.

К тому же аудитор должен использовать информацию, полученную им в ходе прошлых проверок. Аудитор должен помнить о прошлых найденных ошибках в отчетности организации.

Чаще всего аудиторы используют аналитические процедуры или перед окончанием проверки или же непосредственно уже в самом конце проверки. В то время, когда аудитор составляет аудиторское заключение, в котором указывает мнение о достоверности отчетности организации.

Однако если аудитор использует аналитические процедуры не в конце, а во время проверки, то это позволяет избежать множества проблем. Например, аудитору будет легче изучить деятельность организации, которая подверглась аудиторской проверке. Ему сразу будет доступна и известна финансовая ситуация, в которой находится организация. Если аудитор применит аналитические процедуры непосредственно к отчетности организации, то он сразу сможет обнаружить не состыковки или ошибки, допущенные в ней, тем самым уменьшив свой объем работы в дальнейшем.

При применении аналитических процедур аудитор должен помнить, что существует несколько этапов, которые ему необходимо выполнить. Для начала аудитор должен определить цели применяемых процедур. Затем аудитор должен выбрать виды применяемых процедур. После этого аудитор должен непосредственно провести выбранные процедуры. А в конце аудитор обязан провести анализ полученных результатов, полученных в процессе использования процедур.

Аудитору известно, что вид, выбранных им процедур зависит от задач, которые они должны решить и от информации, которая используется для анализа.

Но стоит помнить, что пока аудитор не уверен в достоверности полученных результатов, он не может использовать их в качестве доказательств. Для того чтобы

убедится в этом, аудитор должен учесть несколько факторов.

Первым делом аудитор должен убедиться в том, насколько уместна информация, связанная со счетами бухгалтерского учета. Также аудитору следует проверить отдельные части отчетности и выявить их уместность.

Далее аудитор должен проверить, не влияют ли на результаты аналитических процедур, использованные им ранее процедуры другого характера [1].

Аудитор должен убедиться, насколько точны полученные им результаты.

И последнее на что аудитор должен обратить свое внимание на риск, который несет за собой использование аналитических процедур.

Если аудитор применяет аналитические процедуры во время проверки, то он должен помнить об анализе соотношений и закономерностей. Аудитору необходимо сопоставить информацию, полученную в ходе этого анализа с информацией, которой он уже владеет. И если он не найдет несоответствия в данных, то аудитор должен найти их причины.

В зависимости от профессионального суждения аудитора зависит выбор процедур, способы и уровни их применения.

Аудитор проверяет на наличие ошибок не только отчетность одной организации. То есть если у главной организации есть дочерние компании, она также должна быть проверена.

Как уже говорилось, существует много разных видов аналитических процедур. И если их объединить, то получится три основных группы.

К первой группе аудиторы относят не количественные аналитические процедуры.

Ко второй группе аудиторы относят простые количественные аналитические процедуры.

К третьей группе процедур аудиторы относят сложные количественные аналитические процедуры.

Если процедуры основываются на обобщенной информации бухгалтерского баланса. Или же они связаны с особенностями организации, то такие процедуры называются не количественными. Как правило, подобные процедуры аудиторы используют для того, чтобы сформировать полную картину о счетах бухгалтерского учета. Но, к сожалению, этот эти процедуры имеют свои недостатки, а именно они субъективны. Если аудитор будет использовать данные процедуры, то он сможет обнаружить только те статьи, которые изменились за рассматриваемый период.

Аудитор может использовать и количественные аналитические процедуры. Как правило, их используют для того, чтобы была возможность установить все существующие связи между различными счетами.

Экономические статистические модели являются основой сложных количественных процедур. Данная статистика, как правило, используются аудитором, чтобы изучить остатки по счетам. А также для изучения переменных, которые повлияли на изменение остатков.

Таким образом, аналитические процедуры помогают аудитору объединить экономические факторы и факторы внешней среды в одно целое. Поэтому аудитор может установить оперативные данные финансового характера. Так как различные методики составляют основу данных процедур, аудитор может получить очень точные результаты. Однако аудиторы довольно редко прибегают к использованию именно сложных количественных процедур, так как для их использования нужно огромное количество ресурсов, также эти процедуры рассчитаны на обработку большого количества данных.

## ВЫВОДЫ

В подведении итога, следует отметить, что аналитические процедуры все больше и больше применяются аудиторами в качестве метода получения аудиторских доказательств. С их помощью аудитору проще найти области в деятельности организации, которые требуют

более тщательной проверки. Что в свою очередь помогает уменьшить объем аудиторской проверки в целом, а также сократить количество ресурсов на ее проведение.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Штефан М.А. Основы аудита: учебник и практикум для вузов / М.А. Штефан, О.А. Замотаева, Н.В. Максимова; под общей редакцией М.А. Штефан. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2020. – 294 с.
2. Жилкина А.Н. Финансовый анализ: учебник и практикум для вузов / А.Н. Жилкина. – Москва: Издательство Юрайт, 2020. – 285 с.
3. Казакова Н.А. Аудит: учебник для бакалавриата и специалитета / Н.А. Казакова. – М.: Юрайт, 2019. – 409 с.
4. Варкулович Т.В., Бембеев М.Н., Куприянов Б.Е. Развитие аудита в России в контексте международной аудиторской практики // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2016. Т. 5. № 3 (16). С. 63-67.
5. Юшкова С.Д., Широкая А.Г. Особенности оказания сопутствующих и прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг // Балканское научное обозрение. 2019. Т. 3. № 3 (5). С. 96-98.
6. Штефан М.А. Аудит: учебник для бакалавриата и магистратуры / М.А. Штефан – М.: Юрайт, 2019. – 260 с.
7. Розуленко Т.М. Международные стандарты аудита: учебник и практикум для бакалавриата и специалитета / Т.М. Розуленко – М.: Юрайт, 2019. – 309 с.
8. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова – Москва: Издательство Юрайт, 2019. – 509 с.
9. Васильчук О.И., Михалёнок Н.О., Шнайдер В.В. К вопросу современных подходов формирования единого рынка аудиторских услуг // Revista științifică progresivă. 2018. № 1. С. 42-45.
10. Парамонова Л.А. Риск-ориентированный подход к организации внутреннего аудита экономического субъекта // Гуманитарные балканские исследования. 2017. № 1. С. 35-37.
11. Любушин Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / Н.П. Любушин, В.Б. Лецева, В.Г. Дьякова – Москва: ЮНИТА-ДАНА, 2016. – 441 с.
12. Кеворкова Ж.А. Международные стандарты аудита: учебник для бакалавриата, специалитета и магистратуры / Ж.А. Кеворкова [и др.]; под редакцией Ж.А. Кеворковой. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2019. – 375 с.
13. Насакина Л.А. Формирование управленческой отчетности о финансовых результатах и направления ее анализа // Научный вектор Балкан. 2018. № 1. С. 8-12.
14. Сукиасян Н.Г. Экономические законы как правовая основа форм и методов финансовой деятельности государства // Балтийский гуманитарный журнал. 2016. Т. 5. № 1 (14). С. 208-214.
15. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: учебник / П.С. Безруких – Москва: Инфра, 2017. – 496 с.
16. Воронченко Т.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / Т. В. Воронченко – Москва: Издательство Юрайт, 2018. – 353 с.
17. Бухарева Л.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для академического бакалавриата / Л.В. Бухарева – Москва: Юрайт, 2019. – 495 с.
18. Мусиенко С.О. Финансовый анализ и прогнозирование результатов деятельности малых предприятий на основе регрессионной модели // Актуальные проблемы экономики и права. 2017. Т. 11. № 1. С. 18-33.
19. Островская О.Л. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для вузов / О.Л. Островская, Л.Л. Покровская, М.А. Осипов; под редакцией Т.П. Карповой. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2020. – 438 с.
20. Пятов М.Л. Анализ финансовой отчетности / М.Л. Пятов – Москва: Бухгалтерский учет, 2015. – 352 с.
21. Румянцев Е.Е. Экономический анализ: учебник и практикум для вузов / Е.Е. Румянцева. – Москва: Издательство Юрайт, 2020. – 381 с.
22. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие / В.П. Астахов – Ростов н/Д: МарТ, 2016. – 608 с.

Статья поступила в редакцию 15.06.2020

Статья принята к публикации 27.08.2020