

ОСОБЕННОСТИ АВТОМАТИЗИРОВАННЫХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Клокова Н. В., студентка 5 курса экономического факультета,

Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва, г. Саранск

Макарова Л. М., канд. эконом. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва, г. Саранск

В статье рассмотрены особенности автоматизированного аудита консолидированной и сводной отчетности. Определены требования к информационным системам, применяемым для компьютерного аудита. Рассмотрены функции блоков, входящих в состав программ. Предложен метод оценки эффективности приобретения специализированного программного обеспечения.

Ключевые слова: автоматизированный аудит, автоматизированная информационная система, консолидация, отчетность, эффективность.

Для групп взаимосвязанных организаций, составляющих консолидированную отчетность, а так же для предприятий, составляющих сводную отчетность, характерна сложность деятельности. С определенными трудностями сталкивается и аудиторская фирма, проводящая аудит этой отчетности. В проверяемую группу предприятий может входить большое число компаний, относящихся к разным сферам экономической деятельности. По этой и по некоторым другим причинам для аудитора целесообразно проводить аудиторскую проверку с применением предназначенной для этой цели компьютерной программы.

Основным нормативным документом, которым должен руководствоваться аудитор при проверке консолидированной финансовой отчетности является Федеральный Закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», согласно которому консолидированная финансовая отчетность – это систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения группы организаций, определяемой в соответствии с МСФО.

Консолидированная финансовая отчетность составляется кредитными, страховыми организациями, а также иными организациями, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

Годовая консолидированная финансовая отчетность подлежит обязательному аудиту. Аудиторское заключение представляется и публикуется вместе с указанной консолидированной финансовой отчетностью.

Для проведения аудита консолидированной отчетности необходимо:

- выявить отличия одиночной финансовой отчетности от консолидированной отчетности;
- определить различия в планировании аудита одиночной финансовой отчетности и консолидированной отчетности;
- выделить основные этапы проведения аудита консолидированной отчетности.

Особенности проведения аудита консолидированной финансовой отчетности в сравнении с одиночной отчетностью представлены в таблице 1.

Т а б л и ц а 1

Особенности проведения аудита консолидированной финансовой отчетности

№ п/п	Признаки	Финансовая отчетность	Консолидированная финансовая отчетность
1	Проверка соответствия требованиям к раскрытию информации в отчетности	Существуют определенные обязательные требования законодательства РФ к раскрытию информации в финансовой отчетности (ПБУ 4/99)	Существуют требования по раскрытию той информации, которая может повлиять на решения заинтересованных пользователей
2	Проверка соблюдения законодательных и иных нормативных документов, регулирующих составления отчетности	Четырехуровневая система: -законы, -методические указания, -ПБУ, -учетная политика.	Трехуровневая система: -закон, -МСФО, -учетная политика.

Как уже отмечалось выше, чтобы снизить риски, повысить эффективность и конкурентоспособность, аудиторские организации осуществляют свою деятельность при помощи автоматизированных информационных систем.

К информационным системам, применяемым для аудита группы взаимосвязанных организаций, предъявляется ряд требований. Система должна:

1. осуществлять комплексную автоматизацию всех бизнес-процессов аудиторской деятельности;
2. максимально гибко настроить систему под принятую в группе методологию, стандарты документирования аудита и правила составления отчетности;
3. организовать работу с системой в удаленном режиме для выездных групп аудиторов, работающих на проверках;
4. получать точную и оперативную информацию о ходе проведения проверок посредством синхронизации данных удаленных пользователей с центральным офисом;
5. позволять строить прогнозы развития группы организаций в целом и каждого предприятия в отдельности;
6. четко разграничивать права доступа сотрудников к хранящимся в системе данным по проверкам, деловой и финансовой информации на основе ролей и подразделений;

7. защитить весь документооборот аудиторской компании от несанкционированного копирования и использования (любой документ защищается взломостойким паролем);

В то же время система должна быть открытой, т. е. необходима возможность доработки программного обеспечения.

Существует три типа программного обеспечения аудита, которые можно ранжировать следующим образом [3]:

1. Типовая программа. Достоинством данного типа программного обеспечения является то, что оно не требует доработки, и поэтому является экономичным вариантом для организации, проводящей аудит. Очевидный минус такого программного обеспечения заключается в том, что оно не учитывает особенностей проверяемой организации.

2. Типовая программа с дополнениями в виде отчетов, форм первичных документов, нормативно-правовой базы, характерных только для группы взаимосвязанных организаций. Проведение аудита на базе программного обеспечения данного типа требует меньше трудозатрат, чем в первом случае.

3. Индивидуальный программный продукт, разработанный для конкретной группы. Достоинством данной программы является то, что она учитывает особенности аудируемых предприятий. Недостаток заключается в высокой стоимости программного обеспечения.

Одним из направлений совершенствования проведения автоматизированного аудита является задача увязки систем учета и аудита. Она является сложной и на данный момент осуществлена лишь частично. Поэтому необходимо создание программного продукта, способного без ограничений интегрироваться с программой бухгалтерского учета. Это позволит ускорить процессы выборки, механической обработки бухгалтерской информации, а также снизить риск обнаружения ошибок.

К программам первого типа относятся **AuditXP «Комплекс Аудит»**, **Audit Expert**.

Второй и третий типы программ являются специализированными. К ним относятся зарубежные программы – **Case Ware Working Papers**, **IDEA 2001**, **ACL**, **Audit System-2**, **Team Mate**, **Audit Workstation**, и программы, разработанные отечественными специалистами, – «Помощник аудитора», «Экспресс-Аудит: ПРОФ», «Аудит Мастер», «IT Audit: Аудитор», «Аудит-Стандарт».

Стандартная аудиторская программа состоит из нескольких блоков:

- блок планирования аудиторской проверки;
- рабочий блок;
- блок финансового анализа;
- организационный блок;
- справочно-правовой блок.

Аудит консолидированной отчетности имеет определенную специфику на этапах планирования, проведения процедур и формирования мнения о достоверности консолидированной отчетности во всех существенных отношениях.

Блок "Планирование аудита" помогает сформировать графики проведения аудиторских проверок, планы аудита, задания на проведение аудита, программы аудита. Документальное закрепление состава аудиторской группы на соответствующем этапе аудита и периода участия в ней каждого специалиста также входит в функции этого модуля.

На этапе планирования аудита, как самостоятельной финансовой отчетности, так и консолидированной осуществляется разработка тех действий, которые будут выполняться во время проведения определенных процедур; изучается специфика деятельности аудируемой организации, существующие системы контроля и риски, присущие данному бизнесу и конкретному клиенту.

Планирование аудита производится по следующим основным направлениям:

- понимание деятельности организации;
- оценка системы внутреннего контроля;
- оценка составляющих аудиторского риска;
- определение уровня существенности;
- разработка программы аудита.

Для целей аудита консолидированной отчетности следует провести дополнительный анализ, в частности, уделить особое внимание следующим аспектам:

1) составлению списка тех компаний группы, аудит которых будет проводиться. Если группа представляет собой достаточно большое количество экономических субъектов, то следует определиться с наиболее значимыми для аудита компаниями, поскольку проведение проверки финансовых отчетностей всех компаний не представляется возможным из-за определенных временных и стоимостных ограничений;

2) накоплению знаний о бизнесе компаний группы, аудит которых не будет проводиться. Знания о бизнесе неаудируемых компаний необходимо также получать с целью изучения специфики деятельности группы компаний в целом;

3) получению информации у аудиторов дочерних компаний о неаудируемых компаниях группы. Обмен информацией между аудиторами консолидированной отчетности и аудиторами дочерних компаний позволит выявить ключевые проблемные области у неаудируемых компаний и установить аудиторские риски;

4) окончательному формированию знаний о бизнесе компаний группы.

При оценке системы внутреннего контроля описываются средства контроля, присущие аудируемой организации, при этом, как правило, заполняются опросные листы (анкеты) по оценке средств контроля. Оценка системы внутреннего контроля осуществляется в стандартной форме как для одиночных компаний, так и для группы консолидируемых компаний. Уделяется внимание описанию трех основных блоков: среде контроля, системе бухгалтерского учета и процедурам (средствам) контроля.

Составляющие аудиторского риска могут оцениваться для консолидированной отчетности в целом, для материнской компании и аудируемых дочерних компаний. Процесс оценки риска для целей аудита консолидированной отчетности представляет собой процесс, аналогичный процессу оценки аудиторского риска при аудите одиночной отчетности.

Определение уровня существенности основывается на данных консолидированного бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках. Для расчета уровня существенности выбираются наиболее характерные и значимые показатели деятельности аудируемой организации. При аудите консолидированной отчетности возникают понятия трех видов уровней существенности:

1) уровень существенности отчетности материнской компании. Используется для оценки существенности информации в отчетности материнской компании. Для анализа берутся только данные бухгалтерского учета и отчетности материнской компании;

2) уровень существенности отчетности дочерних компаний (если они подлежат обязательному аудиту). Используется для оценки существенности информации в отчетности аудируемых дочерних компаний. Для анализа берутся только данные бухгалтерского учета и отчетности дочерних компаний;

3) уровень существенности консолидированной отчетности. Используется для оценки существенности информации в консолидированной отчетности группы. Для анализа берутся консолидированные данные компаний группы, а также консолидационные корректировки.

Разработка программы аудита осуществляется на заключительной стадии планирования. Программа аудита определяет характер, временные рамки и объем аудиторских процедур. Она является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Рабочий блок позволяет осуществлять необходимые аудиторские процедуры.

Процесс проведения аудиторской проверки консолидированной отчетности следует разделить на следующие этапы:

1. Анализ финансовой отчетности и финансовой информации, полученной от дочерних компаний. Целью проведения анализа финансовой отчетности и финансовой информации, полученной от дочерних компаний, является получение уверенности в том, что корректировки балансов отдельных компаний перед консолидацией осуществлены правильно.

Масштабы анализа зависят главным образом от уровня существенности по каждой дочерней компании и удельного веса статей отчетности дочерней компании в консолидированной отчетности. Следует выяснить особенности, присущие дочерней компании, рассмотреть применяемую учетную политику,

неординарные операции, статьи отчетности и сальдо счетов, привлекшие внимание.

2. Анализ данных, предоставленных аудиторами дочерних компаний. Целью составления процедур по анализу данных, предоставленных аудиторами дочерних компаний, является формирование мнения о том, что на выводы аудиторов дочерних компаний можно или нельзя полагаться с определенной степенью доверия.

3. Проверка статей консолидированной отчетности. Общая цель аудиторских процедур – проверка операций консолидации отчетности, осуществляемой материнской компанией. Частными целями аудиторских процедур является проверка соответствия данных консолидированной отчетности следующим фактам:

- материнская компания владеет определенными дочерними компаниями по состоянию на отчетную дату;

- доля чистых активов дочерней компании принадлежит материнской компании по состоянию на отчетную дату;

- инвестиции в дочерние компании имели место в течение отчетного периода и принадлежат материнской компании;

- в консолидированной отчетности информация обо всех дочерних компаниях материнской компании раскрыта в полном объеме;

- инвестиции в дочерние компании, включенные в консолидированную финансовую отчетность, отражены по надлежащей балансовой стоимости;

- инвестиции в дочерние компании, включенные в консолидированную финансовую отчетность, учитываются по фактической либо по справедливой стоимости и относятся к правильному периоду;

- информация о дочерних компаниях раскрывается, классифицируется и описывается в соответствии с применимыми основными принципами финансовой отчетности.

Кроме этого можно выделить следующие специфические процедуры, характерные для аудита консолидированной отчетности:

- проверка полноты и правильности выбора объектов консолидации;

- проверка единства учетной политики различных организаций группы при составлении отчетности;

- проверка правильности расчета доли меньшинства;

- проверка полноты и правильности объектов элиминирования.

Блок "Финансовый анализ" используется как для проведения финансового анализа бухгалтерской отчетности клиента, так и для оценки финансово-хозяйственной деятельности самой аудиторской организации и разработки прогнозов. Аудитор может провести горизонтальный и вертикальный анализ, а также выполнить расчет финансовых коэффициентов. Данный блок содержится не во всех программных продуктах. Он есть в программах IDEA, Audit Expert.

Организационный блок отвечает за делопроизводство фирмы. Имея в своем банке шаблоны договоров, писем, заключений, данный модуль освобождает от механической работы аудитора, экономя время.

Аудит консолидированной и сводной отчетности требует знания соответствующих разделов законодательства. В справочно-правовой блок, кроме общих законодательных актов, должны входить специальные такие, как Федеральный закон от 27.07.2010 N 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», Федеральный закон от 30.11.1995 N 190-ФЗ «О финансово-промышленных группах», Приказ Минфина РФ от 30.12.1996 N 112 (ред. от 24.12.2010) «О Методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности». Справочно-правовым блоком снабжены следующие программы: Case Ware Working Papers, Audit System, Team Mate, «Помощник аудитора», «Экспресс-Аудит: ПРОФ».

Прежде чем совершать покупку компьютерной программы для проведения аудита, следует проанализировать экономическую эффективность этой покупки. Понятно, что ее применение позволит сэкономить время, трудовые ресурсы на проведение проверки, но стоит иметь в виду, что автоматизация аудита является дорогостоящим проектом.

Расценки на компьютерные программы аудита, разработанные отечественными специалистами и относящиеся ко второму типу.

Т а б л и ц а 2

Стоимость отечественных программных продуктов, применяемых для аудита консолидированной отчетности

Программа	Стоимость
Экспресс-Аудит: ПРОФ	Базовый комплект 6000 руб.; разовое обновление методического обеспечения 2000 руб.; дополнительное рабочее место 1000 руб.; дополнительный раздел 2000 руб.
IT Audit: Аудитор	Комплект от 3000 до 12000 руб.; установка 1000 руб.; обновление 500 руб.
Помощник аудитора	Установка на 1 компьютер 800 руб.
Аудит ХР «Комплекс аудит»	Комплект от 13300 до 17700 руб.; Обновление от 400 до 500 руб.

Зарубежные аналоги и программы третьего типа стоят значительно дороже. Поэтому прежде чем покупать программное обеспечение необходимо оценить эффективность данного приобретения. Для этого В. Л. Комиссаровым был разработан метод оценки[3]:

$$T = Z / (ПЭ + КЭ),$$

где Z – затраты на внедрение технологии;

ПЭ – прямой экономический эффект, полученный в результате внедрения (в виде снижения стоимости часа работы аудитора);

КЭ – косвенный экономический эффект (в виде роста престижа фирмы и повышения ее конкурентоспособности).

В настоящее время рынок не предлагает ни одной специализированной программы для аудита отчетности групп взаимосвязанных организаций. Создание новой программы целесообразно производить путем доработки уже имеющихся программ по бухгалтерскому учету и аудиту. Если аудит внутренний, то специализированная программа должна создаваться на базе автоматизированной бухгалтерской информационной системы, так как блоки такой программы в наибольшей степени удовлетворяют целям внутреннего аудита. Для получения специализированной программы внешнего аудита консолидированной отчетности необходима модификация стандартной аудиторской программы. Таким образом, выбор базовой программы для доработки осуществляется исходя из характера аудита

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Гарант: сайт информ.-правовой компании – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>
2. Кузнецова Л. Н. Актуальные проблемы аудита консолидированной отчетности / Л. Н. Кузнецова, Н. Ю. Королёва [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://science-bsea.narod.ru/2007/ekonom_2007_2/kuznecova_akt.htm
3. Часовская М. Н. Автоматизация аудита консолидированной и сегментной отчетности и основные направления ее совершенствования / М. Н. Часовская // Аудит и финансовый анализ». –№3. – 2008 г.
4. <http://shop.ixbt.com>
5. <http://www.audit-soft.ru>
6. <http://www.docaudit.ru>
7. <http://www.termika.ru>

FEATURES OF AUTOMATED INFORMATION SYSTEMS TO AUDIT CONSOLIDATED AND SUMMARY FINANCIAL STATEMENTS

Klokov N.V., the 5th year student, Department of Economics,
Ogarev Mordovia State University, Saransk

Makarova L. M., PhD, Associate professor of Accounting and Audit Chair
Ogarev Mordovia State University, Saransk

In the article the features of an automated audit of consolidated and summary reporting. The requirements for information systems used for audit with computer. Also are considered the functions of blocks included in the program. We propose a method of an estimation the effectiveness of the acquisition of specialized software.

Keyword: AUTOMATED AUDIT, AUTOMATED INFORMATION SYSTEM, CONSOLIDATION, STATEMENTS, EFFICIENCY