**ФПСАД №20**

**ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**(Утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696)**

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 20.**

**АНАЛИТИЧЕСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ**

**Введение**

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования в отношении применения аналитических процедур в ходе аудита.

2. Аудитор должен применять аналитические процедуры на стадии планирования и завершающей стадии аудита. Аналитические процедуры могут применяться также и на других стадиях аудита.

**Сущность и цели аналитических процедур**

3. При применении аналитических процедур в ходе аудита аудитор осуществляет анализ соотношений и закономерностей, основанных на сведениях о деятельности аудируемого лица, а также изучает связь этих соотношений и закономерностей с другой имеющейся в распоряжении аудитора информацией или причины возможных отклонений от нее.

4. Аналитические процедуры включают в себя:

а) рассмотрение финансовой и другой информации об аудируемом лице в сравнении:

* с сопоставимой информацией за предыдущие периоды;
* с ожидаемыми результатами деятельности аудируемого лица, например, сметами или прогнозами, а также предположениями аудитора;
* с информацией об организациях, ведущих аналогичную деятельность (например, сравнение отношения выручки от продаж аудируемого лица к сумме дебиторской задолженности со средними отраслевыми показателями или с показателями других организаций сопоставимого размера в той же отрасли экономики);

б) рассмотрение взаимосвязей:

* между элементами информации, которые предположительно должны соответствовать прогнозируемому образцу, исходя из опыта аудируемого лица;
* между финансовой информацией и другой информацией (например, между расходами на оплату труда и численностью работников).

5. Аналитические процедуры могут быть осуществлены разными способами (простое сравнение, комплексный анализ с применением сложных статистических методов и др.). Аналитические процедуры проводят в отношении консолидированной финансовой отчетности, финансовой отчетности дочерних организаций, подразделений или сегментов и отдельных элементов финансовой информации. Выбор аудитором процедур, способов и уровня их применения является предметом профессионального суждения.

6. Аналитические процедуры используются:

а) при планировании аудитором характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур;

б) в качестве аудиторских процедур проверки по существу, когда их применение может быть более эффективным, чем проведение детальных тестов операций и остатков по счетам бухгалтерского учета с целью снижения риска необнаружения в отношении конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;

в) в качестве общей обзорной проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности на завершающей стадии аудита.

**Аналитические процедуры при планировании аудита**

7. Аудитору рекомендуется применять аналитические процедуры при планировании аудита с целью понимания деятельности аудируемого лица и выявления областей возможного риска. Использование аналитических процедур может указать на особенности деятельности аудируемого лица, ранее неизвестные аудитору, и помочь ему при определении характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур.

8. В аналитических процедурах при планировании аудита рекомендуется использовать как финансовую, так и другую информацию (например, взаимосвязь между объемом продаж и общей площадью торговых помещений).

**Аналитические процедуры как разновидность аудиторских процедур проверки по существу**

9. Уверенность, с которой аудитор полагается на аудиторские процедуры проверки по существу в целях снижения риска необнаружения в отношении конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, может основываться на детальных тестах операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, на аналитических процедурах или на их сочетании. Решение о том, какие аудиторские процедуры использовать для достижения цели, поставленной аудитором, основывается на профессиональном суждении об ожидаемой эффективности имеющихся в его распоряжении аудиторских процедур для снижения риска необнаружения в отношении определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

10. Аудитору рекомендуется обратиться к компетентным работникам аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных.

11. Если аудитор намерен выполнить аналитические процедуры в качестве аудиторских процедур проверки по существу, ему необходимо учитывать:

а) цели выполнения аналитических процедур, и степень, в которой он считает возможным полагаться на их результаты;

б) особенности аудируемого лица и степень возможного разделения информации (например, аналитические процедуры могут дать лучшие результаты, если они применяются к финансовой информации по отдельным видам деятельности или к отдельным подразделениям, цехам, торговым помещениям аудируемого лица, чем к финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в целом);

в) наличие информации финансового (сметы, прогнозы) и нефинансового (количество произведенных или проданных единиц продукции) характера;

г) достоверность имеющейся информации (например, аудитору рекомендуется проверить, с достаточной ли тщательностью подготовлены работниками аудируемого лица сметные и прогнозные данные);

д) уместность имеющейся информации (например, аудитору целесообразно понять, были ли сметы составлены на основе ожидаемых результатов или же при их подготовке сотрудники аудируемого лица исходили из поставленных руководством аудируемого лица целей);

е) источник имеющейся информации (например, источники, не зависимые от аудируемого лица, обычно более надежны и дают более объективную информацию, чем внутренние источники);

ж) сопоставимость имеющейся информации (например, может оказаться необходимым дополнить и детализировать данные по отрасли в целом, чтобы их можно было сравнить с данными аудируемого лица, производящего либо продающего специализированную продукцию);

з) знания, полученные аудитором во время предыдущих аудитов, а также понимание аудитором типичных проблем аудируемого лица, которые служили причиной для замечаний и внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

**Аналитические процедуры как общая обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности**

12. Аудитору следует применять аналитические процедуры ближе к завершению или непосредственно на завершающей стадии аудита при формулировании общего вывода о том, соответствует ли финансовая (бухгалтерская) отчетность в целом мнению о деятельности аудируемого лица, которое сложилось у аудитора. Выводы, сделанные по результатам таких процедур, должны подтвердить выводы, сделанные во время проверки отдельных статей финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также помочь аудитору сделать общий вывод о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность аудируемого лица подготовлена надлежащим образом.

Аудитор должен быть готов к тому, что по результатам применения аналитических процедур на завершающей стадии аудита могут быть выявлены вопросы, требующие проведения дополнительных аудиторских процедур.

**Надежность аналитических процедур**

13. Применение аналитических процедур основывается на допущении о том, что взаимосвязь между числовыми показателями существует и продолжает существовать постольку, поскольку отсутствуют доказательства противоположного. Наличие подобной взаимосвязи обеспечивает аудиторские доказательства относительно полноты, точности и достоверности данных, полученных в бухгалтерском учете. Степень, в которой аудитор может полагаться на результаты аналитических процедур, зависит от оценки аудитором риска того, что аналитические процедуры, основанные на прогнозных данных, могут указывать на отсутствие ошибки, тогда как в действительности проверяемая величина существенно искажена.

14. Степень доверия аудитора к результатам аналитических процедур зависит от:

а) существенности рассматриваемых счетов бухгалтерского учета и частей финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, если остатки по счетам материально-производственных запасов являются существенными, аудитору не следует полагаться только на аналитические процедуры при формулировании своих выводов, однако аудитор может полагаться исключительно на аналитические процедуры в отношении отдельных статей доходов и расходов, если они являются несущественными по отдельности);

б) других аудиторских процедур, направленных на достижение тех же целей (например, выполняемые при анализе перспективы погашения дебиторской задолженности аудиторские процедуры, в частности проверка последующих поступлений денежных средств, могут подтвердить выводы, сделанные в результате применения аналитических процедур в отношении распределения дебиторов по срокам оплаты);

в) точности, с которой могут предполагаться результаты аналитических процедур (например, аудитор при сравнении прибыли за текущий период с прибылью за предыдущий период обычно ожидает большего соответствия, чем при сравнении доли в себестоимости отдельных видов расходов, в частности затрат на научные исследования или затрат на рекламу);

г) оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля (например, если внутренний контроль за процедурой обработки заявок на продажу товаров недостаточен и, следовательно, риск средств внутреннего контроля высок, то более надежными при формировании выводов аудитора о дебиторской задолженности будут детальные тесты отдельных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, а не аналитические процедуры).

15. Аудитор должен оценить и проверить надежность существующих средств внутреннего контроля (при их наличии) за подготовкой информации, используемой при аналитических процедурах. Если такие средства контроля можно считать действенными, аудитор будет больше уверен в надежности информации и в результатах аналитических процедур.

Средства внутреннего контроля за информацией нефинансового характера могут быть проверены вместе со средствами внутреннего контроля, связанными с ведением бухгалтерского учета. Например, средства контроля за обработкой счетов за отгруженную продукцию могут одновременно предусматривать средства контроля за отражением процесса отгрузки отдельных ее единиц или партий. В данном случае аудитор может проверить средства контроля за отражением процесса отгрузки продукции одновременно с проверкой средств контроля за обработкой счетов.

**Действия аудитора при отклонении от ожидаемых закономерностей**

16. Если аналитические процедуры выявили отклонение от ожидаемых закономерностей или взаимосвязи, противоречащее другой информации либо отличающееся от предполагаемых величин, аудитор должен исследовать такие расхождения и получить по ним объяснения руководства аудируемого лица и соответствующие аудиторские доказательства.

17. Изучение необычных отклонений и взаимосвязей, как правило, начинается с запросов, представленных руководству аудируемого лица.

После получения ответов на запросы аудитор:

а) предпринимает попытку подтвердить ответы руководства аудируемого лица, например, путем сравнения их с информацией, которой располагает аудитор, и прочими доказательствами, полученными в ходе аудита;

б) рассматривает вопрос о необходимости применения других аудиторских процедур, основанных на результатах запросов, в случае если руководство аудируемого лица оказалось не в состоянии дать разумные объяснения или если объяснения не будут признаны аудитором убедительными.