

## «Спілка Аудиторів України»

### Методичні вказівки з планування обов'язкового аудиту фінансової звітності

(розрахунок мінімального бюджету часу та вартості аудиту)

*Затверджені рішенням Ради САУ від 30.06.2011 року.*

#### Вступ

Плануючи аудит фінансової звітності аудитори повинні дотримуватися вимог міжнародного стандарту № 300 - «Планування аудиту фінансової звітності». Методичні вказівки (надалі по тексту Вказівки) встановлюють вимоги до окремих елементів планування, а саме до розрахунку витрат часу та винагороди за надання послуг з аудиту фінансової звітності.

Плануючи аудит згідно МСА 300 (загальна стратегія аудиту, §§ 7-8, п. Д8) необхідно визначити параметри ресурсів, необхідних для забезпечення конкретних сфер аудиту, насамперед таких, як : бюджет часу на виконання аудиторських процедур, кількість задіяних виконавців, залучених експертів , тощо.

Вказівки визначають один з таких параметрів - бюджет часу на аудит фінансової звітності. У відповідності з запланованим бюджетом у Вказівках також наводиться приклад порядку розрахунку мінімальної вартості аудиторських послуг для обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Розрахунок бюджету часу на виконання аудиту фінансової звітності та розрахунок вартості аудиторських послуг документуються в робочих документах по кожному з замовлень.

Ці Вказівки обов'язкові до використання аудиторами - членами САУ або аудиторськими фірмами, якими керують члени САУ. При плануванні обов'язкового аудиту фінансової звітності.

*Вказівки є внутрішнім документом Спілки Аудиторів України.* При бажанні інші аудитори ( аудиторські фірми) можуть застосовувати їх в своїй професійній діяльності. При цьому посилання на належність авторства Вказівок до САУ - обов'язкове.

## 1.РОЗРАХУНОК МІНІМАЛЬНОГО БЮДЖЕТУ ЧАСУ НА АУДИТ ЗВІТНОСТІ

### 1.1.Розрахунок бюджету часу повинен враховувати наступні чинники:

- Чи це перше замовлення чи об'єкт вже перевірявся раніше;
- Наявність (попередня оцінка можливості існування) ризиків суттєвого викривлення тверджень звітності;
- Характер бізнесу емітента звітності, бізнес-ризик емітента;
- Обставини замовлення (наявність конфлікту інтересів серед акціонерів, рейдерське захоплення, стислі терміни виконання замовлення, обмеження доступу до інформації з боку управлінського персоналу, необхідність організації проведення інвентаризації, тощо);
- Результати попередніх аудитів та фіскальних перевірок;
- *Наявні людські ресурси виконавців* : їхня кваліфікація, можливість участі у замовленні, необхідність залучення експертів або субпідрядників, тощо).

**Більш детально перелік чинників, які слід враховувати, викладено у додатках до МСА 300.**

**1.2. Бюджет часу повинен відображати наступні етапи аудиту звітності:**

1. Оцінка можливості виконання замовлення;
2. Отримання розуміння умов замовлення та бізнесу замовника;
3. Отримання розуміння системи управління, систем обліку та внутрішнього контролю замовника;
4. Безпосереднє виконання замовлення (перевірка);
5. Внутрішній контроль якості виконання замовлення;
6. Завершення замовлення та оформлення результатів;
7. Моніторинг системи контролю якості замовлення.

Планування задіяних у виконанні завдання ресурсів передбачає призначення відповідно компетентних виконавців, керівника групи, контролера якості послуг, формування даних про потенційних експертів.

В бюджеті часу на аудит фінансової звітності слід також врахувати необхідний резерв часу на дослідження сегментів звітності з високим ризиком викривлення, на додаткові процедури аудиту (запити, підтвердження, організацію інвентаризації) та на обговорення результатів аудиту (з вищим управлінським персоналом, з третіми особами, в групі з виконання замовлення).

Наведений нижче приклад витрат часу (табл.1) є мінімально необхідним для достатнього рівня якості виконання замовлення на аудит фінансової звітності при інших відповідних умовах якості послуг, що надаються.

Ці витрати часу повинні братися за базу та можуть бути збільшені в залежності від обставин замовлення, але не менше.

Таблиця 1. Загальний мінімальний бюджет часу на аудит фінансової звітності (при 8-годинному робочому дні)

Процедури аудиту	Мінімум часу (год.)	Робочі дні
1	2	3
1.Отримання замовлення та процедури оцінки можливості прийняття замовлення	4	
2. Отримання розуміння умов, обставин та суті замовлення	2	
3.Ознайомлення з бізнесом замовника	2	
4.Ознайомлення з«системою управління замовника	2	
5.Ознайомлення з системою бухобліку замовника та програмним продуктом з автоматизації обліку і звітності	2	
6.Ознайомлення з системою внутрішнього контролю (внутрішнього аудиту) замовника	2	
8. Обговорення у групі виконавців особливостей та обставин замовлення, потенційних аудиторських ризиків, актуалізація та персоніфікація нормативно-довідкової бази.	2	

9.Планування аудиторської перевірки згідно МСА ( стратегія та план аудиту, розрахунки суттєвості, ризиків викривлення, розподіл завдань серед виконавців, тощо)	<b>8</b>	
<b>Всього</b>	<b>24</b>	<b>(3 дні)</b>
10. Виконання аудиторських процедур перевірки:		
10.1.Установчих документів замовника	<b>2</b>	
10.2. Облікової політики	<b>4</b>	
10.3. Договірною забезпечення діяльності замовника	<b>6</b>	
10.4. Тверджень звітності	<b>20</b>	
10.5. Тверджень класу операцій	<b>16</b>	
1	<b>2</b>	<b>3</b>
10.6. Тверджень залишків на рахунках бухобліку	<b>20</b>	
10.7. Вибіркова перевірка первинних облікових документів	<b>36</b>	
11. Отримання пояснень персоналу замовника	<b>16</b>	
<b>Всього</b>	<b>120</b>	<b>(15 днів)</b>
12. Формування попередніх результатів	<b>4</b>	
13.Поточне обговорення в ході перевірки виявлених невідповідностей в середині групи виконавців та з персоналом замовника.	<b>4</b>	
И.Поточне консультування виконавців замовлення в ході перевірки з проблемних питань перевірки	<b>4</b>	
15.Обговорення результатів перевірки з управлінським персоналом замовника	<b>4</b>	
16. Аналіз подій після дати складання звітності та написання аудиторського висновку	<b>12</b>	
<b>Всього</b>	<b>24</b>	<b>(3 дні)</b>
18.Формування остаточних файлів робочих документів	<b>24</b>	<b>(3 дні)</b>
19.Витрати часу на внутрішній контроль якості аудиторських послуг	<b>16</b>	<b>(2 дні)</b>
<b>В цілому мінімально необхідні витрати часу</b>	<b>184 години</b>	<b>23 дні x 8 годин</b>

Бюджет часу у 184 години (23 робочі дні) може бути розподілено на кількість задіяних у виконання замовлення аудиторів, фахівців, експертів, тощо.

### 1.3.Корегуючі коефіцієнти.

При прийнятті замовлення на аудит фінансової звітності слід враховувати можливі додаткові витрати часу, які викликані певними обставинами замовлення. В цьому випадку аудитор застосовує підвищуючий коефіцієнт відносно загального обсягу бюджету часу (табл.2).

Встановлені коефіцієнтів відносяться або до конкретних етапів виконання замовлення (рядки «Всього») або до загального фонду робочого часу (рядок «В цілому») таблиці 1.

Таблиця 2

Корегуючі (підвищуючі та знижуючі) коефіцієнти		
Підстави застосування	Підвищуючий коефіцієнт	Знижуючий коефіцієнт
1.Стисли терміни виконання завдання (Ки1)	<b>2.5</b>	

2.Завдання виконується перед фіскальною перевіркою (Кп2)	<b>1.5</b>	
3.Результати аудиту розглядатимуться в умовах конфлікту інтересів (Кп3)	<b>2.0</b>	
4.Замовник вже попередньо перевірявся суб'єктом аудиту в попередньому періоді (Кз1)		<b>0.75</b>
5.Замовник має ефективну систему внутрішнього контролю (Кз2)		<b>0.95</b>
6.Аудит вимагає перевірки відокремлених підрозділів у інших регіонах (Кп4)	<b>1.5</b>	
7.Існують суттєві суперечності у державних регуляторних актах щодо діяльності та оподаткування замовника (Кп5)	<b>1.05</b>	
8. Специфіка бізнесу замовника вимагає залучення обов'язкового зовнішнього експерта (Кпб)	<b>1.8</b>	
1.Необхідність нагляду за проведенням інвентаризації активів (Кп7)	<b>1.2</b>	
2.Наявність диверсифікованої господарської діяльності замовника (різні за видами господарські операції) (Кп9)	<b>1.05</b>	
3.Наявність філій (підрозділів) територіально віддалених від центрального офісу.(Кп10)	<b>1.02</b>	
4.Ведення бухгалтерського обліку частково вручну, частково за допомогою ПЕОМ (Кп11)	<b>1.25</b>	
5.Суттєві зміни в законодавстві, що регулює бізнес та його оподаткування, перед датою складання фінансової звітності.(Кп12)	<b>1.5</b>	
6.Креативне ведення бухгалтерського обліку головним бухгалтером (Кп13)	<b>1.25</b>	
7. Наявність зведеної або консолідованої фінансової звітності (Кп14)	<b>1.25</b>	
8.Складання звітності за МСФЗ (Кп15)	<b>1.5</b>	

Застосування та вибір корегуючого коефіцієнта(його розмір та база корегування) здійснюється за професійним судженням аудитора, але цей вибір повинен бути обґрунтований та задокументований у робочих документах з планування аудиту.

Аудитор, в залежності від суб'єктивних умов замовлення, може розробити інші коефіцієнти, які відповідатимуть обставинами замовлення на аудит фінансової звітності. Такі коефіцієнти повинні бути затверджені та задокументовані в робочій документації з планування аудиту.

Специфіка аудиту в тому, що аудитор може працювати більше часу, ніж це встановлено чинним законодавством для робочого дня (напр.: в вечері, у вихідні дні) і працювати не тільки у офісі замовника а і у своєму офісі чи дома. Тому бюджет часу на аудит фінансової звітності повинен слугувати для офіційного розрахунку вартості (калькулюванні) професійних послуг для замовника та підставою для тілану-графіку роботи виконавців.

Аудиторська фірма ( аудитор - приватний підприємець) може самостійно корегувати розміри вказаних у **табл. 2** коефіцієнтів, виходячи з обставин замовлення та умов ведення аудиторської діяльності в регіоні дислокації або регіоні виконання замовлення.

Застосування понижуючого коефіцієнта не повинно зменшувати мінімальну собівартість аудиту звітності , нижче, ніж середня собівартість аналогічних послуг в регіоні діяльності суб'єкта аудиту.

## **2.РЕКОМЕНДОВАНИЙ РОЗРАХУНОК СОБІВАРТОСТІ ОБОВ'ЯЗКОВОГО АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Розрахунок мінімального розміру собівартості аудиту фінансової звітності може бути як результатом погодження сторін - замовником аудиту та його виконавцем ( суб'єктом аудиторської діяльності), так і офіційно прийнятим та публічним розрахунком, оприлюдненим у прас - листі (або інформація про цінову політику) аудиторської фірми (аудитора - приватного підприємця)

• Вартість послуг встановлюється по калькуляційній одиниці в залежності від виду послуг (за вибором ) : Людино /година або Людино /день

Прайс - листі повинен актуалізуватися (оновлюватися) щорічно до і вересня поточного року.

Загальна собівартість аудиту фінансової звітності розраховується за формулою:

$$BЧпл \times ВКо \times Кінф. \times K^1(абоK^2) + Нв$$

Де:

БЧпл - очікуваний (запланований) бюджет часу на перевірку звітності;

ВКо - вартість калькуляційної одиниці (людино-година, людино-день)

Кінф. - коефіцієнт інфляції попереднього періоду

K<sup>1</sup>- підвищуючий коефіцієнт

K<sup>2</sup> - знижуючий коефіцієнт

Нв - накладні витрати

Рекомендована САУ вартість 1 людино-години знаходиться у діапазоні від 5 до 10 євро по курсу НБУ на дату розрахунку бюджету часу та вартості аудиту.

Бюджет часу меншій, ніж 184 години, може свідчити про можливість не якісного надання професійних аудиторських послуг.