

Κεφάλαιο 10

Αναλυτικές διαδικασίες (analytical procedures)

Θεματολογία:

- ✦ Έννοια και περιεχόμενο αναλυτικών διαδικασιών
- ✦ Εφαρμογή αναλυτικών διαδικασιών
- ✦ Είδη αναλυτικών διαδικασιών και μετρήσεων

Πρόσθετη βιβλιογραφία

- ✦ ΔΕΠ 300, 315 και 330

Chapter 10: analytical procedures

σ. 1

1

Περίγραμμα ελεγκτικής διαδικασίας (audit process)

(I) Αναζήτηση και αναδοχή πελάτη

(II) Κατανόηση περιβάλλοντος και στρατηγικών κινδύνων πελάτη

(III) Μελέτη και αξιολόγηση των εσωτερικών δικλίδων διεύθυνσης (internal controls)

(IV) Σχεδιασμός και εκτέλεση δοκιμασιών του συστήματος εσωτερικών δικλίδων

(V) Σχεδιασμός και εκτέλεση δοκιμασιών για τον εντοπισμό σφαλμάτων σε συναλλαγές, υπόλοιπα λογαριασμών και προσάρτημα (γνωστοποιήσεις)

(VI) Ολοκλήρωση ελεγκτικών διαδικασιών

(VII) Τελική αξιολόγηση τεκμηρίων και έκδοση της έκθεσης ελέγχου (γνώμη ελεγκτή)

Chapter 10

σ. 2

2

I. Έννοια & περιεχόμενο αναλυτικών διαδικασιών – ΑΔ (10.1)

- ✦ ΑΔ είναι η αξιολόγηση επιχειρηματικών πληροφοριών και μετρήσεων χρηματικής ή άλλης φύσης **από πλευράς ευλογοφάνειας των μεταξύ τους σχέσεων**, με βάση επαγωγικούς συλλογισμούς, για να απαντηθεί το ερώτημα:
 - κατά πόσο τα διάφορα κονδύλια των ΧΚ είναι αναμενόμενα, στις δεδομένες συνθήκες λειτουργίας της επιχείρησης, τις εξελίξεις της αγοράς και του ευρύτερου περιβάλλοντος;

Chapter 10: analytical procedures

σ. 3

3

Προϋπόθεση εφαρμογής ΑΔ:

- ✦ Ύπαρξη αιτιώδους σχέσης, π.χ.:
 - κόστος πωληθέντων vs. πωλήσεις
 - έξοδα διαφήμισης vs. πωλήσεις

Προέλευση στοιχείων ΑΔ:

- ✦ από επιχείρηση
- ✦ από κλάδο
- ✦ από εθνική ή διεθνή οικονομία

Chapter 10: analytical procedures

σ. 4

4

ανάλυση αφορά:

- ✦ ολόκληρη επιχείρηση ή μέρος της
- ✦ επιμέρους επιχείρηση ή όμιλο
- ✦ ενδο- ή διε-πιχειρηματικές συγκρίσεις
- ✦ την ίδια ή διαφορετικές χρονικές περιόδου (διαστρωματική και διαχρονική ανάλυση)

5

Εύρος τεχνικών:

- ✦ Πρόχειρες επισκοπήσεις
- ✦ Απλές συγκρίσεις
- ✦ Στατιστικές εκτιμήσεις (π.χ. παλινδρόμηση)

Είδη τεχνικών:

- ✦ Συγκρίσεις απόλυτων αριθμών
- ✦ Κάθετη ανάλυση (καταστάσεις κοινού μεγέθους)
- ✦ Ανάλυση αριθμοδεικτών
- ✦ Ανάλυση τάσης

6

Αξιοπιστία ΑΔ

- ✦ Φύση στοιχείων (εκτίμηση ή επιβεβαιωμένα στοιχεία)
- ✦ Βαθμός ανάλυσης ή συγκέντρωσης
 - μεγαλύτερη αξιοπιστία παρέχουν τα αναλυτικά στοιχεία
- ✦ Σχετικότητα, αξιοπιστία, ανεξαρτησία και συγκρισιμότητα στοιχείων
- ✦ Επίπεδο αιτιώδους σχέσης (δυνατότητα πρόβλεψης «φυσιολογικών» τιμών)
- ✦ Φύση αναλυτικής διαδικασίας
- ✦ Ύπαρξη αποτ/σματικών εσωτ. δικλίδων

Chapter 10: analytical procedures

σ. 7

7

II. Εφαρμογή ΑΔ

Βήματα (5) στην εφαρμογή ΑΔ

1. Επιλογή είδους συγκρίσεων και συγκέντρωση κατάλληλων στοιχείων, π.χ.
 - απόλυτα μεγέθη ή αριθμοδείκτες?
 - διαχρονική ή διαστρωματική ανάλυση?
2. Προσδιορισμός φυσιολογικών σχέσεων
 - στοιχεία προηγούμενων χρήσεων
 - αναμενόμενα αποτελέσματα (BUDGET)
 - γνωστές σχέσεις χρημ/κών στοιχείων
 - στοιχεία κλάδου
 - τάσεις σε εθνικό ή διεθνές επίπεδο

Chapter 10: analytical procedures

σ. 8

8

3. Σύγκριση αναμενόμενων και καταχωρημένων μεγεθών
4. Διερεύνηση αποκλίσεων
 - αναζήτηση εξηγήσεων (από διοίκηση) με επαγγελματικό σκεπτικισμό
5. Αξιολόγηση αποκλίσεων
 - είναι η απόκλιση μη σημαντική;
 - αιτιολογείται επαρκώς η απόκλιση;
 - απαιτείται λεπτομερής εξέταση ή επέκταση του ελέγχου;

Παγίδες στη διενέργεια ΑΔ

- ◆ Εσφαλμένη αναμενόμενη / φυσιολογική τιμή
- ◆ Εισαγωγή σφάλματος μεροληψίας
- ◆ Υπερβολική εμπιστοσύνη στις εξηγήσεις της διοίκησης
- ◆ Αδυναμία ορθής αξιολόγησης αποκλίσεων

ΑΔ στο στάδιο του σχεδιασμού

- ✦ επιβάλλεται από ΔΕΠ 520.8
- ✦ στόχος η κατανόηση του πελάτη και των κινδύνων για ουσιώδη σφάλματα

ΑΔ στις δοκιμασίες για σφάλματα

- ✦ συνιστάται - δεν επιβάλλεται (ΔΕΠ 520)
- ✦ θέμα κρίσης και κόστους (χρόνος)-οφέλους (ελεγκτική διασφάλιση) και επιπέδου σημαντικότητας
- ✦ στόχος η επιβεβαίωση ή διάψευση ισχυρισμών διοίκησης για επιμέρους κονδύλια των ΧΚ

Chapter 10: analytical procedures

σ. 11

11

ΑΔ στο τελικό στάδιο (έκδοση γνώμης)

- ✦ Επιβάλλεται από ΔΕΠ 520.13
- ✦ Στόχος:
 - επιβεβαίωση ευλογοφάνειας ΧΚ ως ενιαίο σύνολο
 - έχουν νόημα τα λογιστικά μεγέθη? **Do the figures make sense?**
 - είναι η εικόνα από τις ΧΚ συνεπής με τη εικόνα που ο ελεγκτής έχει σχηματίσει από τον έλεγχό του?

Chapter 10: analytical procedures

σ. 12

12

Παρατηρήσεις για τις ΑΔ

- ✦ Αυξανόμενη χρήση από μέσα 1970ς
- ✦ **Βοηθά στη μείωση κόστους ελέγχου**
- ✦ Χρήση εξελιγμένων μεθόδων ποικίλει
- ✦ Βαθμός χρήσης ποικίλει με μέγεθος ελεγκτικής εταιρίας
- ✦ Χρησιμοποιούμενες τεχνικές διαφέρουν σε αποτελεσματικότητα

- ✦ μικρή χρήση δεδομένων κλάδου ή προϋπολογισμών
- ✦ άπειροι ελεγκτές προτιμούν ποσοτικές τεχνικές αντί κρίσης
- ✦ αξία ΑΔ κυρίως για σχεδιασμό – όχι πλήρες υποκατάστατο παραδοσιακών tests για ποσοτικά λάθη

III. Είδη ΑΔ και μετρήσεων (10.4)

1. Παράθεση συγκριτικών πληροφοριών
 - **να μελετηθούν οι πίνακες 10.1 - 10.3**
1. Καταστάσεις κοινών μεγεθών
 - Σύνθεση Κατάστασης Αποτελεσμάτων ή Ισολογισμού με βάση τα ποσοστά κάθε στοιχείου επί του αντίστοιχου συνόλου
2. Αριθμοδείκτες
 - Αποδοτικότητα, ρευστότητα, διαχείριση στοιχείων Ενεργητικού και υποχρεώσεων, κεφαλαιαγοράς, χρηματοροών
 - **να μελετηθούν οι πίνακες 10.4 και 10.5**

Chapter 10: analytical procedures

σ. 15

15

4. Μη χρηματοοικονομικοί δείκτες μέτρησης επίδοσης

- Σε αυξημένη χρήση τελευταία
- Συλλαμβάνουν μακροπρόθεσμες τάσεις
- Παρουσιάζουν προβλήματα (π.χ. κόστος, επιβεβαίωση σχέσης αιτίου - αιτιατού, ανάγκη ελέγχου, κλπ)
- Παραδείγματα μη χρημ/κών δεικτών:
 - ✦ % πληρότητας, % επιτυχίας νέων προϊόντων, ικανοποίηση πελατών κλπ
 - ✦ Leading vs. lagging indicators
 - ✦ Κάρτα ισόρροπης αξιολόγησης (BS)

Chapter 10: analytical procedures

σ. 16

16

Παραδείγματα εφαρμογής ΑΔ (10.5)

- ✦ Μελετήστε προσεκτικά το τμήμα 10.5:
 - Εισαγωγή νέων προϊόντων
 - Παραγωγή προϊόντων
 - Πωλήσεις, δίκτυο διανομής, εφοδιαστική αλυσίδα
 - Ανθρώπινο δυναμικό
 - Διαχείριση παγίων
 - Θέση στην αγορά
 - Χρηματοοικονομική ανάλυση

Chapter 10: analytical procedures

σ. 17

17

Η παλινδρόμηση ως ΑΔ (10.6)

Δεδομένα παραδείγματος

- ✦ Δίνονται ελεγμένες αναλωθείσες ποσότητες για έτη 20X0 και 20X1 (24 μήνες)
- ✦ Υπολογίζεται η συνάρτηση παλινδρόμησης κόστους παραγωγής ($Y_i = a + \beta X_i + \epsilon_i$):
 - Κόστος παραγωγής = $2.021 + 1,414 x$
ποσότητα α' υλών

Chapter 10: analytical procedures

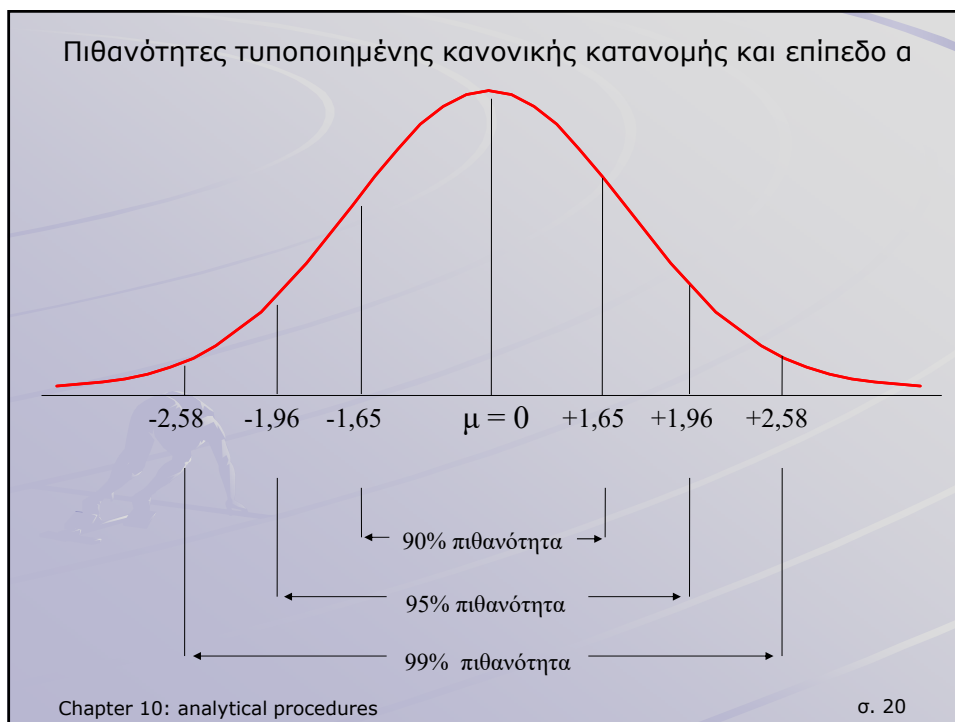
σ. 18

18

Δεδομένα μοντέλου παλινδρόμησης (πίνακας 10.15)				
	Πρόβλεψη κόστους	Κόστος βιβλίων	Απόκλιση εκτίμησης	Τυποπ/νη απόκλιση
Ιανουάριος	2.330,67	2.321,31	9,36	-0,73
Φεβρουάριος	2.333,49	2.317,28	16,21	-1,26
Μάρτιος	2.339,15	2.351,38	-12,23	0,95
Απρίλιος	2.336,32	2.350,09	-13,77	1,07
Μάιος	2.347,63	2.348,39	-0,76	0,06
Ιούνιος	2.350,46	2.359,94	-9,48	0,74
Ιούλιος	2.353,29	2.340,23	13,06	-1,02
Αύγουστος	2.357,53	2.347,09	10,44	-0,81
Σεπτέμβριος	2.363,19	2.345,68	14,68	-1,14
Οκτώβριος	2.364,60	2.364,61	-0,01	0,00
Νοέμβριος	2.360,36	2.404,39	-41,20	3,21
Δεκέμβριος	2.370,26	2.364,70	5,56	-0,43
Σύνολα	28.206,95	28.215,10	-8,14	

Chapter 10: analytical procedures σ. 19

19



20

- ✦ Αξιολογείστε τα δεδομένα της παλινδρόμησης (πίνακας 10.15), με δεδομένο ότι:
 - το επίπεδο σημαντικότητας (ανεκτό ποσό σφάλματος) του λογαριασμού έχει τεθεί στο ποσό 20
 - η αθροιστική απόκλιση μέχρι και τον Οκτώβριο ανερχόταν στο ποσό +27,5

Ερώτηση:

- ✦ Τι συνέβη τον Νοέμβριο?