

професіонали, які беруть участь у розробці рішення проблеми, безперервності бізнесу та швидкого його відновлення.

Список використаних джерел

1. 20 key risks to consider by Internal Audit before 2020. [Electronic resource]. – Mode of access: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ch/pdf/key-risks-internal-audit-2018.pdf>.
2. Перегляд керівників бізнесу в Україні 2020 Спецвипуск: COVID-19. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://home.kpmg/content/dam/kpmg/ua/pdf/2020/10/CEO-Outlook_2020_Ukraine.pdf.

УДК 657

Мариніч Ілля Олександрович,
к.е.н., доцент кафедри аудиту,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ВИБОРУ ПРОЦЕДУР В АУДИТІ

Слово процедура (походить від лат. *procedo* – проходжу, відбуваюся) означає проведення тих або інших дій для виконання даної роботи або досягнення певної мети. У діючих нині міжнародних стандартах аудиту визначення поняття "аудиторські процедури" відсутнє [1, с.5]. У літературних джерелах також немає єдиного трактування терміну «аудиторські процедури», але більшість авторів розуміють під цим певні дії аудитора під час аудиторської перевірки.

На наш погляд, аудиторські процедури – це певний порядок і послідовність дій аудитора під час аудиторської перевірки з метою отримання необхідних аудиторських доказів.

МСА 500 «Аудиторські докази» визначає що аудиторські процедури можуть використовуватися як процедури оцінки ризиків, тести заходів контролю або процедури по суті залежно від контексту, в якому вони застосовуються аудитором, а також пропонує застосовувати наступні аудиторські процедури: інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури, запит [2].

В науковій літературі є різні підходи до переліку аудиторських процедур та їх класифікації. Безумовно, науковці мають право на власні підходи до визначення змісту процедур, методів, прийомів, проте все це призводить до виникнення проблемних питань. Ототожнення суті одних і тих самих дій аудитора під різними назвами ускладнює встановлення взаємозв'язку між завданнями, що висувуються перед аудитором за умовами договору, та процедурами, які необхідно здійснити для отримання аудиторських доказів [3, с. 62].

Вибір аудитором процедур перевірки є предметом його професійного судження, яке базується на вимогах міжнародних стандартів аудиту. Міжнародні стандарти аудиту надають рекомендації застосування тих чи інших аудиторських процедур на певних стадіях аудиторської перевірки.

На початку поточного завдання з аудиту аудитор повинен виконати наступні дії:

- виконати процедури щодо продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретного завдання з аудиту;
- оцінити відповідність вимогам етики, а також незалежності;
- отримати розуміння умов завдань з аудиту.

Вибір типу та кількості аудитором аудиторських процедур ґрунтується на оцінці ризику. Чим вища оцінка ризику аудитором, тим більшу кількість аудиторських процедур повинен виконати аудитор. Процедури оцінки ризиків мають включати: подання запитів до управлінського персоналу та інших працівників суб'єкта господарювання; аналітичні процедури; спостереження та інспектування.

У відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення аудитор залежно від обставин: виконує тести контролю; виконує процедури по суті; застосовує тести контролю одночасно з виконанням процедур по суті.

Тести контролю – застосування аудиторських процедур, які виконуються для одержання аудиторських доказів щодо ефективності заходів контролю стосовно запобігання або виявлення та виправлення суттєвих помилок на рівні тверджень (складових фінансових звітів).

Процедури по суті – аудиторські процедури, які виконуються для виявлення суттєвих викривлень на рівні тверджень і включають: докладні аудиторські процедури стосовно операцій, балансових рахунків, розкриття інформації; аналітичні процедури для виявлення суттєвих викривлень.

При проведенні аудиторської перевірки важлива роль належить аналітичним процедурам, які виконуються шляхом вивчення та порівняння взаємозалежностей, а їх застосування регламентується МСА 520 «Аналітичні процедури». Аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз взаємо подібного зв'язку між фінансовими і не фінансовими даними.

Аналітичні процедури використовуються:

- а) як процедури оцінки ризиків для отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища;
- б) як процедури по суті, коли їх застосування може бути більш результативним або ефективним, ніж детальні тести, для зменшення ризику суттєвого викривлення;
- в) для загального огляду фінансових звітів наприкінці аудиту.

Крім того, аудитор може використовуватися процедури перевірки на суттєвість для отримання аудиторських доказів із метою виявлення суттєвих перекручень у фінансовій звітності. Такі процедури бувають двох типів: у вигляді перевірок операцій та залишків за рахунками і проведених аналітичних процедур.

Якщо аудиторська перевірка здійснюється вперше, або якщо аудиторська перевірка фінансових звітів за попередній період здійснювалась іншим аудитором, аудитору необхідно впевнитись в достовірності залишків на рахунках, які існують на початок періоду. При виконанні перших завдань з аудиту аудитор повинен виконати одну або більше з таких процедур: якщо фінансова звітність за попередній рік підлягала аудиту, ознайомитися з робочими документами попереднього аудитора для отримання доказів щодо залишків на початок періоду;

- оцінити, чи надають аудиторські процедури, виконані в поточному періоді, докази щодо залишків на початок періоду;

- виконати спеціальні аудиторські процедури для отримання доказів щодо залишків на початок періоду.

Аудитору також варто виконати інші процедури для отримання аудиторських доказів щодо існуючих залишків на початок звітного періоду. Проте необхідність та специфіка проведення таких процедур зумовлюються особливостями об'єктів бухгалтерського обліку, залишки яких перевіряються (при цьому варто враховувати матеріальність форми таких об'єктів, монетарний характер, можливість отримання за конкретними об'єктами аудиторських доказів з незалежних джерел [4, с. 7].

При виборі аудиторських процедур та при їх виконанні аудитор повинен враховувати обмеженість деяких аудиторських процедур. Наприклад, процедура спостереження обмежена в часі лише тим періодом, коли вона виконується, а процедура запиту сама по собі не надає відповідних аудиторських доказів того, що суттєві викривлення відсутні. Також застосування одних і тих процедур надає доречні аудиторські докази стосовно одних тверджень керівництва, але буде недоречне стосовно інших тверджень.

Характер та обсяг аудиторських процедур залежить від предмету та обсягу перевірки. Теоретично можливі будь-які комбінації аудиторських процедур. Аудитору необхідно чітко та однозначно визначитись з переліком доречних аудиторських процедур.

Завданнями аудитора є розробка та реалізація аудиторських процедур у такий спосіб, який уможливить отримати прийнятні аудиторські докази, що в загальній сукупності дозволить сформулювати незалежну аудиторську думку, яка буде обґрунтована у звіті аудитора.

Список використаних джерел

1. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. АГРОСВІТ 2028. № 14. С. 3-8.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 р. / Пер. з англ. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018. частина 1.

3. Подолянчук О. А. Процедури одержання аудиторських доказів. Економічний часопис ХХІ 2014. № 1-2(2). С.60-63.

4. Бондар В.П. Теорія та практика застосування аудиторських процедур щодо вхідних залишків при виконанні перших завдань з аудиту. ВІСНИК ЖДТУ. 2016. № 2 (76) С.3-10.