

ОЦІНКА СУТТЄВОСТІ У ВНУТРІШНЬОМУ АУДИТІ

Однією з обов'язкових стадій внутрішнього аудиту є планування. Належним чином здійснене планування внутрішнього аудиту дає змогу провести контрольний захід максимально ефективно та досягти поставленої мети. На сьогодні, важливим і недостатньо дослідженим питанням є оцінка рівня суттєвості при плануванні та проведенні внутрішнього аудиту.

Концептуальні засади застосування суттєвості у зовнішньому аудиті висвітлено у міжнародних стандартах аудиту (далі – МСА) [1]. Однак, у цьому документі не розглядаються особливості розрахунку суттєвості при проведенні внутрішнього аудиту. У міжнародних стандартах професійної практики внутрішнього аудиту дане питання також не висвітлено. Деякі аспекти оцінки суттєвості у внутрішньому аудиті стали предметом досліджень таких учених, як Каменська Т.О. [2], Назарова К.О. [3], Петрик О.А. [4].

Необхідність застосування концепції суттєвості при плануванні та проведенні внутрішнього аудиту обумовлена тим, що внутрішній аудитор не повинен перевіряти всю діяльність суб'єкта господарювання з точністю до одиниці та гарантувати абсолютну відсутність викривлень даних. Завдання внутрішнього аудитора – встановити, що інформація не містить суттєвих викривлень унаслідок помилок чи шахрайства.

Відповідно до положень МСА «викривлення, включаючи пропуски, вважаються суттєвими, якщо обґрунтовано очікується, що вони, окремо або у сукупності, можуть вплинути на економічні рішення користувачів, які приймаються на основі фінансової звітності» [1]. Отже, при встановленні рівня суттєвості аудитор повинен, передусім, орієнтуватися на потреби користувачів звітної інформації.

На стадії планування внутрішнього аудиту необхідно визначити припустиму величину суттєвості помилок, неточностей, перекручень. Зовнішній аудитор оцінює суттєвість щодо фінансової звітності, а внутрішній повинен оцінювати суттєвість щодо різноманітних аспектів контролю фінансово-господарської діяльності підприємства. Тому, щодо кожного об'єкту внутрішнього аудиту на підприємстві слід розробити свої критерії оцінки суттєвості [4, с. 369–370].

У МСА зазначено, що оцінка рівня суттєвості є предметом професійного судження незалежного аудитора [1, с. 338]. Це свідчить про високий рівень суб'єктивності рішень зовнішнього аудитора, адже потреби кожного потенційного користувача фінансової звітності, що підлягає оприлюдненню, достеменно встановити неможливо. Тому МСА рекомендують аудиторі робити судження щодо суттєвості викривлення на основі розуміння загальних потреб користувачів як групи.

При плануванні рівня суттєвості у внутрішньому аудиті складається інакша ситуація. Результати досліджень, які висвітлені у праці [5, с. 347–360], вказують на те, що організатором і користувачем результатів внутрішнього аудиту є власник (співвласники) суб'єкта господарювання. З огляду на зазначене, для встановлення прийнятного рівня суттєвості на етапі планування контрольного заходу внутрішньому аудиторі доцільно з'ясувати, який рівень суттєвості є прийнятним для власника (співвласників) підприємства. Встановлений таким шляхом рівень суттєвості визначає кількісний критерій для оцінки фактично ідентифікованих викривлень.

Розділяємо думку О.А. Петрик, яка зазначає про необхідність застосування комплексного підходу до оцінки суттєвості викривлення, враховуючи окрім кількісного також якісний аспект суттєвості [4, с. 369–370]. Варто звернути увагу на пояснення, надане в МСА, «обставини, пов'язані з деякими викривленнями, можуть змусити аудитора визнати їх суттєвими, навіть якщо вони нижчі від рівня суттєвості. Хоча розробка аудиторських процедур для виявлення викривлень, які вважатимуться суттєвими виключно внаслідок свого характеру, не є виправданою з практичного погляду, аудитор розглядає не тільки розмір, а й характер не виправлених викривлень, а також конкретні обставини їх виникнення при оцінці впливу на фінансову звітність» [1].

На етапі оцінки ідентифікованих викривлень усі факти перекручення інформації у вартісному виразі мають порівнюватися з встановленим прийнятним рівнем суттєвості. Якщо сума фактичного викривлення перевищує прийнятний рівень суттєвості, внутрішній аудитор оцінює викривлення як суттєве. У випадку, якщо сума викривлення не перевищує прийнятний рівень суттєвості, процес оцінки внутрішнім аудитором ідентифікованого викривлення чи упущення інформації за об'єктом контролю додатково має передбачати аналіз можливості кваліфікування його як порушення чи злочину, що може спричинити відповідальність згідно законодавства. Якщо реалізація відповідних санкцій може спричинити суттєвий негативний вплив на діяльність підприємства чи економічні рішення власника (співвласників), викривлення слід визнати суттєвим. Результатом процедури оцінки суттєвості є висновок внутрішнього аудитора про наявність або відсутність суттєвих викривлень інформації за об'єктом, який перевіряється.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Текст] : у 3 ч. – К. : ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2015.
2. Каменська Т.О. Внутрішній аудит: методологія та організація : дис. ... докт. екон. наук : 08.00.09 / Тетяна Олександрівна Каменська. – К., 2011. – 560 с.
3. Назарова К.О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність : монографія / К.О. Назарова. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. – 464 с.
4. Петрик О.А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти : дис. ... докт. екон. наук : 08.00.09 / Олена Анатоліївна Петрик. – К., 2004. – 436 с.
5. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні : системний підхід : монографія. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 656 с.