

Організація процесу документування аудиторської перевірки

Костирко А.Г.

кандидат економічних наук, старший викладач
Миколаївського національного аграрного університету

Рожнова І.С.

магістр
Миколаївського національного аграрного університету

Михайленко Н.С.

магістр
Миколаївського національного аграрного університету

Встановлено, що інтеграційні процеси підвищують вимоги до дотримання суб'єктами аудиторської діяльності високих стандартів, тому очевидним є те, що документування стало базовим складником аудиту як найважливішого контрольного інституту сучасності. Визначено позитивні та проблемні аспекти після запровадження Міжнародних стандартів аудиту у вітчизняну практику, які стосуються документального оформлення аудиторської перевірки. Обґрунтовано вимоги до аудиторської документації, дотримання яких сприятиме ефективному плануванню і провадженню аудиту фінансової звітності та наданню інших аудиторських послуг.

Ключові слова: аудит, аудиторська документація, аудиторські процедури, контроль якості аудиту, аудиторський файл.

Костирко А.Г., Рожнова І.С., Михайленко Н.С. ОРГАНИЗАЦИЯ ПРОЦЕССА ДОКУМЕНТИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

Установлено, что интеграционные процессы повышают требования к соблюдению субъектами аудиторской деятельности высоких стандартов, поэтому очевидно, что документирование стало базовой составляющей аудита как важнейшего контрольного института современности. Определены положительные и проблемные аспекты, связанные с введением Международных стандартов аудита в отечественную практику, которые касаются документального оформления аудиторской проверки. Обоснованы требования к аудиторской документации, соблюдение которых будет способствовать эффективному планированию и проведению аудита финансовой отчетности и оказанию аудиторских услуг.

Ключевые слова: аудит, аудиторская документация, аудиторские процедуры, контроль качества аудита, аудиторский файл.

Kostyrko A.G., Rozhnova I.S., Mykhailenko N.S. ORGANIZATION OF THE DOCUMENTATION PROCESS AUDIT REVIEW

It has been established that integration processes increase the requirements for compliance with high standards of auditing by actors. Therefore, it is obvious that the documentation became the basic component of the audit as the most important control institute of our time. Positive and problematic aspects are identified after the introduction of International Standards on Auditing in Ukrainian practice concerning the documentary design of the audit. The requirements for the audit documentation are substantiated, observance of which will promote effective planning and conducting audit of financial reporting and provision of other audit services.

Keywords: audit, audit documentation, audit procedures, audit quality control, audit file.

Постановка проблеми у загальному вигляді. За умов інтеграції перед вітчизняними суб'єктами аудиторської діяльності постає питання щодо важливості дотримання високих економічних стандартів, зокрема стандартів у ході проведення аудиту і формулювання незалежної думки. Із цією метою важливим є процес організації порядку фор-

мування підстав для висловлення такої думки в аудиторському звіті, який забезпечується його документальним оформленням, тому очевидним є те, що документування стало базовим складником аудиту як найважливішого контрольного інституту сучасності. Сьогодні питання забезпечення якості документального оформлення аудиту і від-

повідності вимогам Міжнародних стандартів аудиту (МСА) набуває особливого значення і залишається актуальним. Процес документування пронизує всі стадії перевірки і дає змогу зібрати необхідну кількість аудиторських доказів належної якості для висловлювання обґрунтованої думки за підсумками проведеного аудиту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Практика роботи вітчизняних суб'єктів аудиторської діяльності свідчить про значні проблеми, пов'язані з документальним супроводом провадження аудиту фінансової звітності та надання інших аудиторських послуг.

Сьогодні пошук шляхів удосконалення процесу документування аудиторської перевірки реалізується у наукових працях С.М. Бичкової, Ю.В. Боднар, К.Н. Дерев'янка, М.В. Мельник, М.Ф. Сафонової, О.А. Соболевої, Т.Ю. Серебрякової, Л.А. Юдинцевої, які намагаються аудиторську перевірку зробити ефективнішою.

Організація процесу документування відповідно до Міжнародних стандартів аудиту є одним із проблемних аспектів проведення аудиторської перевірки та її трансформації до сучасних умов. Це пояснюється необхідністю врахування складної специфіки процесу документування відповідно до МСА, що зумовило вибір теми дослідження.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є обґрунтування напрямів удосконалення організації процесу документування аудиторської перевірки для забезпечення відповідної доказової бази аудиторського звіту й якості аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу дослідження. Впровадження МСА у вітчизняну практику стало поштовхом для глобального переосмислення та перспективного розвитку теоретичних основ аудиту. Важливість документального оформлення аудиторської перевірки зумовлена низкою чинників і необхідністю подання доказів, які підтверджують думку аудитора, а також розкривають етапи виконання аудиторських процедур. Аудиторська документація містить відомості про те, що перевірка проводилася відповідно до встановлених стандартів із позиції зовнішнього і внутрішнього контролю якості аудиторської діяльності.

У вітчизняній аудиторській практиці питання, які стосуються структури, кількості і форми робочих документів, були достатньо актуальними завжди. Це пов'язано з тим, що зовнішня перевірка якості послуг, що нада-

ються суб'єктами аудиторської діяльності, була спрямована в тому числі й на достатність і повноту розкриття інформації у зазначеній документації.

Обов'язкове застосування Міжнародних стандартів аудиту на території України загострило проблеми, які носять не лише організаційний, а й методичний характер. З позиції нормативно-правового регулювання та практичної реалізації застосування МСА спростило процес документування і зробило його більш прозорим як під час зовнішнього, так і під час внутрішнього контролю якості [1].

Міжнародні стандарти аудиту чітко і детально розкривають особливості збору, фіксації інформації в аудиторській документації в різних ситуаціях, із взаємоузгодженістю пунктів з інших стандартів, що є їх безумовною перевагою. При цьому в МСА є пряма вказівка аудиторам на те, щоб під час визначення обсягу і змісту робочої документації керуватися своїм професійним судженням [2].

У п.6 МСА 230 «Аудиторська документація» визначено, що аудиторська документація (робочі документи, робоча документація) – це записи виконаних аудиторських процедур, відповідних отриманих аудиторських доказів та висновків, яких дійшов аудитор.

Документування застосовується у ході планування і безпосередньо під час проведення аудиту, у процесі поточного контролю виконаної роботи і фіксації доказів, що підтверджують думку аудитора. Для систематизації робочі документи конкретного аудиторського завдання можуть бути об'єднані в аудиторський файл, що передбачено у п. 6 МСА 230 «Аудиторська документація».

За результатами дослідження було визначено низку недоліків в організації процесу документування аудиторських послуг, а саме: відсутність фактів документальних свідчень щодо фіксування інформації щодо пов'язаних сторін; відсутність документів, що обґрунтовують аудиторську вибірку; недотримання вимог МСА 570 «Безперервність діяльності»; невідповідна якість формування і зберігання аудиторських файлів тощо.

Зазначені недоліки свідчать про недостатнє розуміння аудиторською спільнотою ключових аспектів процесу документування та формування аудиторських файлів.

Для підвищення ефективності організації процесу документування аудиторських послуг систематизовано й обґрунтовано вимоги до формування аудиторської документації (рис. 1).

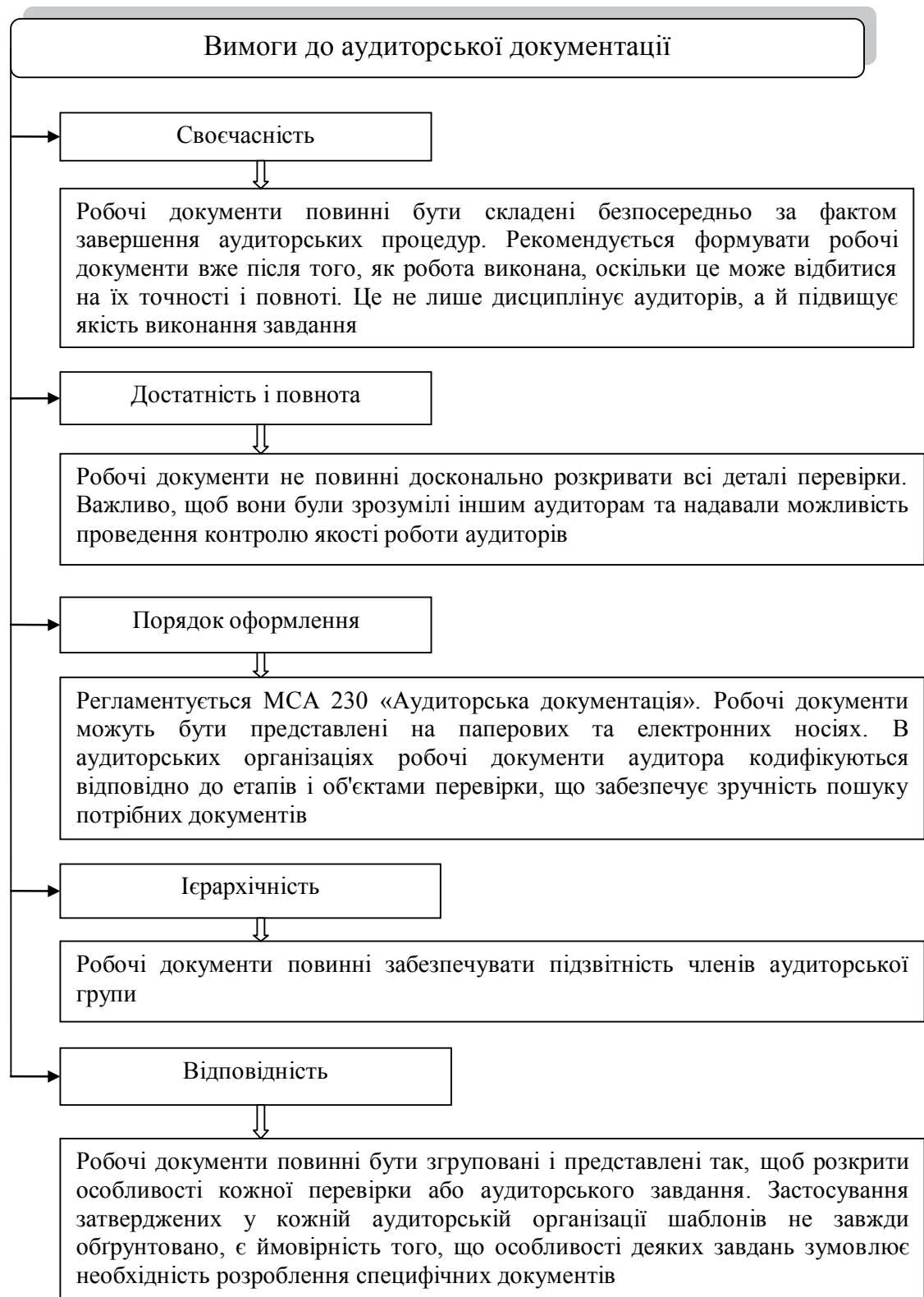


Рис. 1. Вимоги до аудиторської документації

Джерело: побудовано авторами за [4; 7]

У доповнення до зазначених вимог рекомендується розробити в аудиторській організації типові форми документації (наприклад, стандартну структуру аудиторського файлу

(папки) робочих документів, бланки, типові листи і звернення тощо).

Як показує практика, зарубіжні аудиторські фірми підходять індивідуально до форму-

вання робочої документації, а самі документи та методика їх складання становлять комерційну таємницю. Враховуючи цей факт, варто відзначити, що у цьому аспекті досвід аудиторських компаній важкодоступний. У зв'язку із цим слідування Міжнародним стандартам аудиту дає змогу уніфікувати підхід до аудиту і, відповідно, до структури і складу робочих документів [3].

Вітчизняний аудит, будучи досить новим інститутом, який перебуває на стадії розвитку, продовжує переймати міжнародний досвід не тільки по відношенню до організації аудиторської діяльності у цілому, а й щодо виконання аудиторських завдань та їх документування. Якість роботи аудитора безпосередньо взаємопов'язана з уніфікацією робочих документів і, як наслідок, впливає на ефективність роботи аудиторської компанії у цілому [5].

Міжнародний стандарт контролю якості 1 (МСКЯ 1) містить вимоги до встановлення політики та процедур щодо порядку зберігання документації за завданням. Відповідно до п. А61 даного стандарту, період зберігання аудиторської документації становить, як правило, не менше п'яти років починаючи з дати аудиторського звіту.

Відповідно до МСА 230 «Аудиторська документація», аудитор зобов'язаний щодо документування розглядати суттєві питання, до яких належать: питання, що призводять до значних ризиків, як визначено у МСА 315 (переглянутому) «Ідентифікація та оцінювання

ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»; результати аудиторських процедур, які вказують на те, що фінансова інформація може бути істотно викривлена, або на необхідність перегляду аудитором попередньої оцінки ризиків суттєвого викривлення і дій у відповідь аудитора на оцінені ризики; обставини, які доставляють аудитором значні труднощі в застосуванні необхідних аудиторських процедур; обставини, які можуть спричинити модифікацію аудиторської думки. Аудитор повинен своєчасно документувати обговорення з керівництвом та іншими відповідальними особами значущих питань, що виникли в ході аудиторської перевірки [7].

Висновки з цього дослідження. Уведення у вітчизняну практику Міжнародних стандартів аудиту значно збільшило теоретичне і практичне навантаження на суб'єктів аудиторської діяльності з погляду адаптації нових правил під особливості національного бізнесу і організацію бухгалтерського обліку. У зв'язку із цим зросла потреба методичної підтримки з боку професійних організацій аудиторів у розробленні єдиного підходу до формування робочої документації, що сприятиме підвищенню якості надання професійних послуг, раціоналізації взаємодії різних аудиторських організацій під час проведення об'єднаних проектів, зменшенню претензій із боку зовнішнього контролю якості до формальних ознак документування.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Мельник М.В. Сучасний етап розвитку обліково-контрольної та аналітичної діяльності. Облік. Аналіз. Аудит. 2017. № 1. С. 83–90.
2. Сафонова М.Ф. Концепція розвитку аудиту як самостійної форми наукового пізнання. Політематичний мережевий електронний науковий журнал Тернопільського державного аграрного університету. 2015. № 114. С. 592–609.
3. Сафонова М.Ф., Дерев'яно К.Н., Данилейко Н.Г. Теорія і методологія внутрішнього і зовнішнього аудиту. К.: Наукова бібліотека, 2015. С. 172.
4. Соболева О.А. Формування аудиторського файлу відповідно до міжнародних стандартів аудиту. Аудиторські відомості. 2017. № 5–6. С. 149–160.
5. Бичкова С.М. Докази достовірності даних обліку і звітності. Аудиторські відомості. 2007. № 8. С. 13–20.
6. Юдинцева Л.А. Аудиторські докази як об'єктивна основа думки аудитора. Міжнародний бухгалтерський облік. 2015. № 9(351). С. 40–48.
7. Серебрякова Т.Ю. Міжнародні стандарти аудиту як об'єкт дослідження. Міжнародний бухгалтерський облік. 2015. № 4(346). С. 37–50.
8. Боднар Ю.В. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та Програми. Аудиторська вибірка: посібник. К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2017. 396 с.

REFERENCES:

1. Mel'nyk M. V. (2017) Suchasny`j etap rozvy`tku oblikovo-kontrol`noyi ta anality`chnoyi diyal`nosti [Modern stage of development of registration-control and analytical activity]. *Oblik. Analiz. Audy`t*, no 1, pp. 83-90.
2. Safonova M. F. (2015) Koncepciya rozvy`tku audy`tu yak samostijnoyi formy` naukovogo piznannya [Conception of development of audit as an independent form of scientific cognition]. *Politematy`chny`j merezhevny`j elektronny`j naukovy`j zhurnal Ternopil`s`kogo derzhavnogo agrarnogo universy`tetu*, no. 114, pp. 592-609.
3. Safonova M. F., Derevyanko K. N., Dany`lejko N. G. (2015) Teoriya i metodologiya vnutrishn`ogo i zovnishn`ogo audy`tu [Theory and methodology of internal and external audit]. *Ky`yiv : Vy`davny`chy`j dim "Naukova biblioteka"*. (in Ukrainian).
4. Sobolyeva O. A. (2017) Formuvannya audy`tors`kogo fajlu vidpovidno do mizhnarodny`x standartiv audy`tu [Public accountant file composition is in accordance with the international standards of audit]. *Audy`tors`ki vidomosti*, no. 5-6, pp. 149-160.
5. By`chkova S. M. (2007) Dokazy` dostovirnosti dany`x obliku i zvitnosti [Proofs of authenticity of data of account and accounting]. *Audy`tors`ki vidomosti*, no. 8, pp. 13-20.
6. Yudy`nceva L. A. (2015) Audy`tors`ki dokazy` yak ob'yekty`vna osnova dumky` audy`tora [Public accountant proofs as objective basis of opinion of public accountant]. *Mizhnarodny`j buxgalters`ky`j oblik*, no. 9(351), pp. 40-48.
7. Serebryakova T. Yu. (2015) Mizhnarodni standarty` audy`tu yak ob'yekt doslidzhennya [International standards of audit as research object]. *Mizhnarodny`j buxgalters`ky`j oblik*, no. 4 (346), pp. 37-50.
8. Bodnar Yu.V. (2017) Robochi dokumenty` audy`tora. Lid Sked`yuly` ta Programy`. *Audy`tors`ka vy`birka* [Working documents of public accountant. Ice of Скедьюли and Programs. Public accountant selection]. *Ky`yiv : DP "Inform.-analit. Agenstvo"*. (in Ukrainian).

Organization of the process of documenting the audit

Kostyrko A.H.

Candidate of Economic Sciences, Senior Instructor
Mykolayiv National Agrarian University

Rozhnova I.S.

Master, Faculty of Accounting and Finance
Mykolayiv National Agrarian University

Mykhailenko N.S.

Master, Faculty of Accounting and Finance
Mykolayiv National Agrarian University

It is determined that integration processes increase the requirements for the observance of high economic standards by auditors, in particular, standards during the audit and the formulation of an independent opinion. Therefore, it is obvious that the documentation became the basic component of the audit as the most important control institute of our time.

It is determined that the importance of documentary registration of an audit is due to a number of factors and the need to provide evidence that will confirm the opinion of the auditor, as well as reveal the stages of the implementation of audit procedures.

According to the results of the study, positive and problematic aspects are identified after the introduction of the International Standards on Auditing in Ukraine concerning the document-

ing of the audit. The requirements for the audit documentation are substantiated, namely: timeliness; sufficiency and completeness; order of registration; hierarchy; conformity. Compliance with these requirements will contribute to effective planning and conducting an audit of financial statements and providing other audit services.

It is established that the introduction of the International Standards on Auditing in the domestic practice significantly increased the theoretical and practical load on auditors in terms of adaptation of new rules to the peculiarities of national business and the organization of accounting. In connection with this, the need for methodological support from professional auditor organizations has grown in developing a unified approach to the development of working documentation.