

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Кафедра економічної експертизи та аудиту бізнесу

Коновалова Анастасія Юріївна

СУТНІСТЬ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Аудит і аналіз бізнесу»

Випускна кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «Бакалавр»

Тернопіль - 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР	6
1.1. Поняття аудиторських процедур, їх види і класифікація	6
1.2. Етапи здійснення аудиторської перевірки та застосування аудиторських процедур.....	14
1.3. Методологічні підходи формування аудиторських процедур	16
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР	25
2.1. Методичні прийоми аудиторських процедур документальної та фактичної перевірок об'єктів аудиту.....	25
2.2. Аналітичні процедури в аудиті.....	27
2.3. Вибіркові дослідження в аудиті	29
2.4. Фінансова звітність підприємств як об'єкт аудиту та методичні підходи до та методичні підходи до його проведення	32
2.5. Аудиторські процедури зі складання аудиторського висновку.....	38
2.6. Повідомлення інформації найвищому управлінському персоналу	44
Висновки до розділу 2	49
ВИСНОВКИ.....	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ.....	52

ВСТУП

Актуальність теми. Сучасний етап розвитку економіки відбувається в умовах глобалізації та інтеграції до світового економічного простору, що не може не впливати на необхідність відповідного реформування контрольного середовища в країні, одним із суттєвих елементів якого є професійний незалежний аудит. Захист економічних інтересів та задоволення інформаційних потреб суспільства в цілому – головна місія аудиту в демократичній країні з ринковою економікою, а виконання цієї місії з погляду на результати діяльності незалежних аудиторів – запорука громадської довіри до бізнесу та затребуваності професії аудитора в суспільстві.

Зазначимо, що розкриття питань теорії та практики підходів до аудиту простежується у фундаментальних працях зарубіжних авторів Р. Адамса, Ф.Л. Дефліза, С. Дипіази, Р. Доджа, Р. Монтгомері, В.М. О'Рейлі, Дж. Робертсона, М.Б. Хірша. Історичні аспекти аудиторської професії, етапи та перспективи її розвитку досліджували і українські вчені: В.П. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Г.М. Давидов, Н.І. Дорош, О.А. Петрик, О.Ю. Редько, В.С. Рудницький.

Однак, віддаючи належне наявним досить глибоким та обґрунтованим дослідженням, слід зазначити, що стосовно розгляду власне еволюції аудиту вони вирішували скоріше інформативно-пізнавальні завдання, а тому за мету в них не ставилося визначити методологічні складові та закономірності, притаманні саме окремим етапам еволюції аудиту, а тим паче – знайти найбільш ефективний та мобільний шлях застосування передового світового досвіду, щоб вивести аудит в Україні на якісно новий щабель еволюційного розвитку та забезпечити усталену довіру до нього суспільства, бо саме до цього зобов'язують сучасні реалії економічного та соціокультурного простору вітчизняного бізнес-середовища в контексті інтеграційних процесів.

Мета дослідження. Метою бакалаврської роботи є дослідження теоретичних положень і практичного досвіду застосування аудиторських процедур.

Завдання дослідження. Відповідно до мети в роботі необхідно вирішити такі завдання:

- 1) охарактеризувати поняття аудиторських процедур, їх види і класифікацію;
- 2) дослідити етапи здійснення аудиторської перевірки та застосування аудиторських процедур;
- 3) проаналізувати методологічні підходи формування аудиторських процедур;
- 4) охарактеризувати методичні прийоми аудиторських процедур;
- 5) проаналізувати підходи до аудиту фінансової звітності підприємств;
- 6) проаналізувати аудиторські процедури зі складання аудиторського висновку.

Предметом дослідження є теоретичні і методичні аспекти здійснення аудиту.

Об'єктом дослідження є система прийомів, технік і засобів для здійснення аудиторської перевірки.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативно-правові акти щодо здійснення процедур внутрішнього аудиту, що діють в Україні, наукові праці та методичні розробки вітчизняних, зарубіжних вчених-економістів, статистичні дані Держкомстату України, Державного комітету регулювання фінансових послуг України.

Методи дослідження. У бакалаврській роботі використовувалися такі методи дослідження: аналіз – для деталізації і розчленування етапів розвитку аудиту в зарубіжних країнах; синтез – для узагальнення розрізнених аспектів організації аудиторської діяльності в окремих зарубіжних країнах; табличний (графічний) матеріал – для наочного зображення результатів дослідження.

Новизна отриманих результатів полягає в наступному:

- 1) окреслено теоретичні і організаційні засади вибору і застосування аудиторських процедур, їх нормативно-правового регулювання;

- 2) визначено послідовність дій та окреслено сукупність факторів при виборі аудиторських процедур такі як ризик-орієнтований підхід, достатність аудиторських доказів, трудоемкість;
- 3) окреслено методичні прийоми формування аудиторського висновку.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення мають відображені автором особливості організації та практичний досвід аудиторської діяльності в, які можуть бути використані у вітчизняній аудиторській практиці.

Публікації. Основні ідеї здійсненого дослідження опубліковано у статті:

Коновалова А. Ю. Аналітичні процедури в аудиті// Збірник наукових праць студентів кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу. – 2019. – Випуск 1/2019. – С. 54-62.

Обсяг і структура роботи. Бакалаврська робота складається із вступу, двох розділів, висновків і пропозицій, списку використаної літератури та додатків. Вона викладена на 89 сторінках основного тексту, ілюстрована 12 таблицями, 11 рисунками. Список використаної літератури включає 60 найменувань.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР

1.1. Поняття аудиторських процедур, їх види і класифікація

Основна проблема застосування термінології на методичному рівні аудиту полягає у тому, що переважна більшість авторів не враховує специфіки лінгвістичного перекладу багатьох понять з іноземної мови. Так, поняття аудиторських процедур, подане у Міжнародних стандартах аудиту (далі - МСА) є неточним по відношенню до змісту цього поняття, який розкривається у працях вітчизняних авторів, і тлумачиться кожним автором по-різному. МСА визначає аналітичні процедури як процедури, що складаються з аналізу важливих коефіцієнтів і тенденцій та подальшого вивчення результатів відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій відповідній інформації або відхиляються від передбачуваних (прогнозованих) сум [1, с. 97].

Якщо розглядати переклад терміну “аудиторська процедура” з англійської мови, можна побачити двоякий підхід до вживання цього поняття у зарубіжній практиці аудиту (табл. 1.1).

Виходячи з перекладу наведених понять, можна зробити висновок про те, що термін “процедура” (англ. - procedure) в англійській мові використовується для позначення таких понять як процедура, образ дії, процес, судочинство, операція, технологічний процес, методика, метод. Також для терміну “процедура” в англійській мові застосовуються синоніми “order” та “technique”, які позначають такі поняття як порядок, послідовність, розташування, розміщення, спосіб, техніка, методика, метод, технологія.

Таке широке тлумачення поняття створює проблеми у його застосуванні у вітчизняній теорії та практиці аудиту. Не зовсім коректний переклад англійських термінів та їх застосування породжує хибне уявлення щодо суті різних за призначенням та функцій, які виконує аудитор в ході перевірки достовірності фінансової звітності. Вітчизняні автори, на жаль не враховують широкого

англомовного тлумачення поняття аудиторських процедур.

Таблиця 1.1

Переклад терміну “процедура” (англ. - procedure, order, technique) у довідковій літературі

№ з/п	Джерело	“Процедура” англ. мовою	Переклад
1.	Англо-русский, русско-английский словарь - М.: “Тест-Сэмпл”, 1999	procedure	процедура, образ дії, процес [9, с. 467]
2.	Англо-український словник: У 2 т. - Близько 120 000 слів / Склав М.І. Балла. - К.: Освіта, 1996. - Т. 2. - 712 с.	procedure	1) процедура; 2) судочинство; 3) операція; 4) технологічний процес, методика (прийоми) проведення [10, с. 166]
3.	Борисова Н.Ю., Старчева М.А. Новый англо-русский толковый словарь: Бухгалтерский учет и Аудит. - Санкт-Петербург, 2004	procedure	процедура (встановлений порядок і послідовність дій, спрямованих на вирішення конкретного завдання) [47, с. 298]
4.	Пивовар А.Г. Большой англо-русский финансово-экономический словарь. - 2-е изд., испр. Под ред. В.И. Осипова. - М.: Издательство “Экзамен”, 2003. - 960 с.	procedure	1) процедура, метод; 2) методика проведення; 3) технологічний процес; 4) судовиробництво, процесуальні норми, ведення справ [12, с. 663]
5.	Уалдемер Шапиро. Русско-английский, англо-русский словарь: более 32 000 слов / Под общей редакцией У.Т. Маклеонда. - Издательство Наука-Уайли, 1992	procedure	образ дій, процедура [111, с. 646]
6.	Англо-український словник: У 2 т. - Близько 120 000 слів / Склав М.І. Балла. - К.: Освіта, 1996. - Т.2. - 712 с.	order	порядок, послідовність, розташування, розміщення, спосіб, справність, правила, процедури [43, с. 54]
7.	Пивовар А.Г. Большой англо-русский финансово-экономический словарь. - 2-е изд., испр. Под ред. В.И. Осипова. - М.: Издательство “Экзамен”, 2003. - 960 с.	technique	1) техніка, методика, метод, спосіб, процедура, 2) технологія [12, с. 845]

Багатство слов'янських мов дозволяє виокремити велику кількість самостійних понять для позначення досить вузьких за змістом термінів і категорій. У вітчизняній теорії господарського контролю поняття “метод”, “спосіб”, “прийом”, “методика”, “контрольна дія”, “технологія”, “операція”, “процес” мають самостійне тлумачення і використовуються для позначення

різних за змістом явищ і складових теорії та методології контролю.

.....

На другу групу припадає близько 34 % праць (3 з 9 праць), у яких автори визначають процедуру як послідовність, програму та перелік, що показує можливість застосування поняття процедура по відношенню до методичного документу, який визначає порядок дій певної особи [М.І. Молдованова, Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О.].

Таблиця 1.2

Визначення поняття “процедура” у довідковій літературі

№ з/п	Джерело	Ключові поняття							
		Порядок	Звичай	Справа	Процес	Послідовність	Програма	Захід	Перелік
1.	Енциклопедичний словник бізнесмена: Менеджмент, маркетинг, інформатика / Під заг. ред. М.І. Молдованова. - К.: Техніка, 1993. - 856 с. [66, с. 583]	-	-	-	-	-	+	-	-
2.	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: Термінологічний словник. - Львів: “Центр Європи”, 2002. - 671 с.[72, с. 488]	-	-	-	-	-	-	-	+
3.	Комп’ютерний словник \ Пер. з англ. В.О. Соловійова. - К.: Україна, 1997. - 470 с. [74, с. 308]	-	-	-	-	+	-	-	-
4.	Ожегов С.И. Словарь русского языка. - М. Сов. Энциклопедия, 1968. - 900 с. [85, с. 619]	+	-	-	-	-	-	-	-
5.	Популярна юридична енциклопедія / Кол. авт.: В.К. Гіжевська, В.В. Головченко, В.С. Ковальський (кер.) та ін.. - К.: Юрінком Інтер, 2002. - 528 с. [68, с. 413]	+	-	-	-	-	-	-	-
6.	Словарь русского языка: ок. 57 000 слов / под ред. Чл.-корр. АН СССР Н.Ю. Шведовой. - 20-е изд., стереотип. - М.: Рус. яз., 1989. - 750 с. [58, с. 511]	+	-	-	+	-	-	-	-
7.	Толковый словарь живого великорусского языка: в 4 тт. Т.3.: П. - Оформл. “Диамант”. - Спб. ТОО	+	+	+	-	-	-	-	-

	“Диамант”, 1996. - 560 с. [15, с. 526]								
8.	Український Радянський Енциклопедичний Словник: В 3-х т. Том III / Редкол.: А.В. Кудрицький (відп. ред.) та ін. - 2-ге вид. - К.: Голов. ред. УРЕ, 1987. - 736 с. [46, с. 41]	+	-	-	-	-	-	+	-
9.	Юридичний словник. За ред. Б.М. Бабія, В.М. Корецького, В.В. Цветкова. - К., 1974. - 843 с. [30, с. 137]	+	-	-	-	-	-	-	-

До третьої групи можна віднести праці В. Даля, Н.Ю. Шведова, А.В. Кудрицького, складає 33 % джерел (3 з 9 праць), які не мають єдиної позиції щодо визначення терміну процедура. ...

У спеціалізованих літературних джерелах поняття аудиторських процедур визначається, виходячи зі специфіки дій аудитора, які розкриваються автором (табл. 1.3).

Таблица 1.3

Визначення поняття “аудиторські процедури ” у спеціальній літературі

№ з/п	Джерело	Визначення
1.	Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: Пер с англ.; Гл. редактор серії проф. Я.В. Соколов. - М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 с.	Під аудиторськими процедурами розуміють групи конкретних детальних інструкцій про особливості збору свідчень того або іншого типу на кожному етапі аудиту [5, с. 169]
2.	Голощапов Н.А. Словарь-справочник аудитора. Под ред. В.И. Осипова - М.: “Экзамен”, 1999. - 384 с.	Аудиторська процедура - це певний порядок і послідовність дій аудитора для отримання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту [7, с. 263]
3.	Гончарук А.Я., Рудницький В.С. Аудит: Навч. Посібник. Львів: Світ, 2002. - 296 с.	Аудиторські процедури - це система методичних дій аудитора, спрямованих на отримання достатніх і надійних доказів щодо об'єктів аудиту [8, с. 148]
4.	Давидов Г.М. аудит: Навч. Посіб. - 2-ге вид. перероб. і доп. - К.: Знання, КОО, 2001. - 363 с.	Аудит представляє собою сукупність дій аудитора. Такі дії аудитора називаються аудиторськими процедурами [9, с. 33]
5.	Основы аудита: Учебник / С.М. Бычкова, А.В. Газарян, Г.И. Козлова и др.; Под ред. Проф. Я.В. Соколова. - М.: Изд-во “Бухгалтерский учет”, 2000. - 456 с.	Аудиторська процедура - це певний порядок і послідовність дій аудитора для отримання доказів на конкретній ділянці аудиту [17, с. 308]
6.	Петрик О.А. Аудит:	Аудиторські процедури - це дії аудитора, які він

	методологія та організація: Монографія. - К.: КНЕУ, 2003. - 260 с.	виконує з метою отримання аудиторських доказів у процесі перевірки фінансової звітності підприємства-клієнта. Аудиторські процедури є елементами методики аудиту [19, с. 141]
7.	Толковый словарь аудиторских, налоговых и бюджетных терминов / Под ред. Н.Г. Сычева, В. Ильина. - М.: Финансы и статистика, 2001. - 272 с.	Процедура аудиторська - певний порядок і послідовність дій аудитора для отримання необхідних доказів на конкретній ділянці аудиту [26, с. 162]

...

Таблица 1.4

Вживання поняття аудиторських процедур та їх розкриття у МСА

МСА	Параграф	Зміст
1	2	3
МСА 240 "Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства під час аудиторської перевірки фінансових звітів"	п. 33-56	Вказано процедури, які необхідно виконати для проведення оцінки ризиків та наведена їх характеристика
	п. 61-82	Проведено огляд процедур, які необхідно провести для виявлення викривлень, що виникли внаслідок шахрайства
	Додаток 2	Наведено приклади процедур, які необхідно провести для визначення відхилень внаслідок недостовірної фінансової звітності та незаконного привласнення активів
МСА 250 "Врахування законів та нормативних актів при аудиторській перевірці фінансових звітів"	п. 17-18	Надано перелік процедур, які необхідно виконати для одержання загального розуміння законів і нормативних актів, що регулюють діяльність суб'єкта господарювання та визначення відповідності складеної фінансової звітності даним нормативним актам чи законам
МСА 300 "Планування аудиту фінансових звітів"	п. 6, 28	Вказано процедури, які необхідно виконати аудитором перед плануванням аудиту
МСА 315 "Розуміння суб'єкту господарювання та його середовища та оцінка ризиків суттєвих викривлень"	п. 7-13	Охарактеризовано основні процедури ознайомлення з системою внутрішнього контролю суб'єкта господарювання
	п. 90-95	Охарактеризовано аудиторські процедури контролю, що допомагають забезпечити виконання вказівок управлінського персоналу
	Додаток 2 п. 14-17	Надано характеристику процедур, що забезпечують здійснення контролю на підприємстві

Продовження таблиці 1.4

МСА 330 “Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків”	п. 7-21 п. 48-65 п. 22-47	Охарактеризовано вибір аудитором процедур, їх обсяг та час проведення. Надано характеристику процесу тестування та його взаємозв'язок з іншими процедурами в аудиті
МСА 500 “Аудиторські докази”	п. 19-38	Надано перелік основних аудиторських процедур, які виконує аудитор для отримання доказів
МСА 501 “Аудиторські докази: додаткові міркування щодо окремих статей”	Частина Б	Наведений порядок виконання процедур стосовно судових справ та претензій
МСА 510 “Перші завдання: залишки на початок періоду”	п. 4-10	Надано рекомендації щодо виконання певних процедур при визначенні залишків активів і зобов'язань підприємства на початок звітного періоду
МСА 520 “Аналітичні процедури”		Надано визначення поняття “аналітичні процедури”, їх характер, цілі та виконання у процесі проведення аудиту фінансової звітності
МСА 530 “Аудиторська вибірка та інші процедури тестування”	п. 3-12	Надано визначення та види вибірок в аудиті
	п. 13-17	Вказано випадки застосування вибірки для отримання аудиторських доказів при застосуванні певних процедур
МСА 540 “Аудиторська перевірка облікових оцінок”	п. 8-27	Проведено огляд основних процедур, які необхідно виконати при перевірці облікових оцінок
МСА 545 “Аудит оцінок за справедливою вартістю та розкриття інформації”	п. 34-55	Наведено рекомендації щодо процедур по суті, які можуть бути використані при оцінюванні за справедливою вартістю
МСА 550 “Зв'язані сторони”	п. 13-14	Наведено перелік процедур, які виконуються при перевірці операцій з пов'язаними сторонами
МСА 570 “Безперервність”	п. 26-29	Проаналізовано аудиторські процедури при виявленні невпевненості щодо безперервного функціонування суб'єкта господарювання
МСА 600 “Використання роботи іншого аудитора”	п. 7-14	Надано характеристику процедур, які виконує головний аудитор при оцінці роботи іншого аудитора

Вивчення змісту МСА показує, що в основних положеннях визначається досить широкий спектр аудиторських процедур, які аудитор повинен виконувати не лише в ході перевірки достовірності фінансової звітності, але й при наданні аудиторських послуг. Слід вказати, що стандарти носять рекомендаційний характер, і тому аудитор має право на свій розсуд обирати, які

процедури необхідно виконувати у кожній ситуації.

У МСА та зарубіжних джерелах робіт, які виконує аудитор, включаючи методи, способи, прийоми контролю, окремі контрольні дії.

Серед аудиторських процедур зустрічається поняття “аналітичних процедур”. Проте автори по-різному підходять до вживання цього поняття - розглядають його як самостійний вид аудиторських процедур або як синонім цього поняття (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Визначення поняття “аналітичні процедури”у спеціальній літературі

№ з/п	Ключові терміни	Аренс А., Лоб бек Дюс. [5, с. 205]	Єлисеєва І.І., Терехов А.А. [10, с.69]	Мазуріна Г. [14, с. 6]	Никонович М. [15, с. 60]	Панкова С.В. [18, с. 52]	Скобара В.В. [23, 201]	Ситнов А.А. [22, с. 149]	Старченко Н.П. [25, с. 83]	Міжнародні стандарти аудиту [1, с. 97]	Всього
1.	Процедури	-	-	-	-	-	-	-	+	+	2
2.	Дії аудитора	-	-	-	-	+	-	-	-	-	1
3.	Аналіз показників і тенденцій	-	-	+	-	+	-	-	+	-	3
4.	Оцінка фінансової інформації	+	-	-	-	-	-	-	-	-	1
5.	Засіб накопичення, трансформації та інтерпретації інформації	-	-	-	+	-	-	-	-	-	1
6.	Дослідження та оцінка важливих показників	-	-	+	-	-	-	-	-	-	1
7.	Виявлення, аналіз та оцінка	-	+	-	-	-	-	-	+	-	2
8.	Спосіб отримання аудиторських доказів	-	-	-	-	-	-	-	+	-	1

Група авторів, які визначають аудиторські та аналітичні процедури як заходи, дії, процедури, дослідження, способи отримання доказів, ототожнює поняття аудиторських та аналітичних процедур. Це такі автори як Давидов Г.М., Кудрицький А.В., Панкова С.В., Петрик О.А., Старченко Н.П.. Прийоми виявлення, порівняння, аналізу та оцінки використовуються як в ході підтвердження достовірності звітних показників, так і в межах економічних розрахунків. Проте це не може бути підставою для ототожнення вказаних понять.

...

Вивчення наведених підходів до розкриття суті поняття “аналітичні процедури” виявляє основну проблему: вважати аналітичні процедури ще одним варіантом поняття процедури аудиту, або називати цим поняттям дії аудитора з розрахунку економічних показників та оцінки ефективності діяльності господарюючого суб’єкта.

Якщо провести критичний аналіз та порівняння основних категорій, за допомогою яких розкриваються поняття “аудиторські” та “аналітичні процедури”, можна побудувати таку їх відповідність (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Таблиця відповідності понять ‘ категоріям теорії господарського контролю «аудиторські» та «аналітичні процедури»

Ключові поняття	Категорії і поняття теорії господарського контролю
<i>1</i>	<i>2</i>
Аудиторські процедури	
Методика	Методика контролю (група прийомів і способів)
Процес	
Технологія	
Техніка	
Порядок	
Послідовність дій	
Розташування	
Розміщення	
Програма	
Спосіб	
Образ дії	
Методи	
Прийоми	
Заходи	
Процедури	
Дії аудитора	
Контрольні дії	
Операції	
Аналітичні процедури	
Програма дій	Методика контролю (група прийомів і способів)
Дослідження	
Послідовність	
Спосіб отримання доказів	Спосіб контролю
Процедури	Прийоми контролю
Виявлення	

Заходи	(аудиторські процедури)
Дослідження та оцінка показників	
Дії аудитора	Контрольні дії аудитора
Засіб накопичення інформації	Облікові процедури
Аналіз	
Аналіз і оцінка показників і тенденцій	Прийоми економічного аналізу
Оцінка фінансової звітності	
Аналіз фінансової інформації	

Підсумкова табл. 1.6 показує наслідки некоректного ототожнення авторами різних за ієрархічним значенням та роллю категорій господарського контролю. Внаслідок змішування наведених понять аудиторські процедури вживають при розкритті методик аудиту, способів та прийомів контролю, контрольних дій аудиторів. Практично у тих же випадках вживається і поняття “аналітичних процедур” - при тлумаченні методик аудиту, способів і прийомів контролю, контрольних дій аудитора, а також при розкритті прийомів економічного аналізу.

1.2. Етапи здійснення аудиторської перевірки та застосування аудиторських процедур

Організація здійснення аудиту – це встановлений аудиторською фірмою порядок і технологія виконання аудиторської перевірки з метою забезпечення максимальної ефективності аудиторської праці, зниження витрат діяльності та отримання прибутку.

Процес організації і здійснення аудиторської перевірки можна умовно можна поділити на такі три етапи:

Перший - підготовчий етап. Діяльність у межах цього етапу також можна розподілити на три складові:

1. Пошукова складова (аудитор шукає клієнта, а клієнт – аудитора).

...

2. Організаційна складова включає:

• ...

3. Методична складова включає розробку методики щодо:

...

Другий – основний етап, полягає у виконанні планів аудиторської перевірки, зборі необхідної кількості аудиторських доказів щодо відсутності суттєвих викривлень оборотів і залишків по рахунках.

Третій етап - підсумковий (узагальнюючий, результативний) передбачає:

...

Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе зобов'язань, умов їх виконання та прийнятого ступеня відповідальності, необхідно максимально чітко обумовити в цих документах всі суттєві аспекти взаємодії, які виникають у зв'язку з їх укладанням. Ними є загальноприйняті аспекти:

1. Предмет договору;
2. Умови (опис) завдання;
3. Обов'язки і права сторін;
4. Ціна договору (розмір і умови оплати);
5. Порядок виконання завдання з аудиту та передача результатів;
6. Відповідальність сторін;
7. Забезпечення конфіденційності;
8. Строк дії договору; термін (строк) перевірки;
9. Місце знаходження та реквізити сторін.

В договірних документах необхідно обумовити:

...

Прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом. Міжнародний стандарт контролю якості 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості та супутні послуги» вимагає, що аудиторська фірма має розробити і застосовувати в своїй практиці відповідні процедури стосовно визнання можливості співпраці

з клієнтом. При виборі та налагодженні співпраці із клієнтом аудиторів слід керуватися також нормами Положення з національної практики аудиту 1 «Особливості узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту та укладання договору про проведення обов'язкового аудиту з урахуванням вимог національного законодавства», затверджене рішенням Аудиторської палати України від 20.12.2013 р. №286/12.

Прийняти завдання чи продовжити взаємовідносини з клієнтом аудитор може лише після оцінювання своєї компетентності для виконання завдання, можливості, наявності часу і ресурсів для цього. Для цього аудитору необхідно:

1. ...

Попереднє дослідження суб'єкта господарювання аудитор виконує, керуючись вимогами МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання та його середовища», який надає рекомендації з досягнення розуміння суб'єкта господарювання та оцінки аудиторського ризику, дозволяють виявити можливі помилки в обліку і звітності.

При попередньому обстеженні клієнта аудитор зосереджує свою увагу на отриманні знань про:

-

1.3. Методологічні підходи формування аудиторських процедур

Методологічно обґрунтовані підходи до змісту та ролі аудиторських процедур є основою для визначення їх складу, повноти, а також для ефективного рішення завдань, що поставлено перед аудитором. Особливо це важливо зараз, коли в усьому світі перед аудиторами стоять проблеми вдосконалення організації й посилення контролю над якістю аудиторських послуг.

Фінансова звітність, підготовлена суб'єктом господарювання для можливих користувачів, являє собою сукупність тверджень щодо стану активів, власного капіталу та зобов'язань, структури та обсягу доходів і витрат суб'єкта

господарювання, викладену у вигляді відповідних звітних форм. За своїм змістом твердження управлінського персоналу мають на меті сформулювати у можливих користувачів фінансової звітності певне враження про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання та переконати їх у тому, що викладена у звітах фінансова інформація є якісною і дає змогу прийняти обґрунтовані економічні рішення.

На думку А. Аренса та Дж. Лоббека, "... один із найперших обов'язків аудитора - визначити, чи правильні твердження адміністрації компанії стосовно фінансової звітності" [1, с. 161].

Таким чином,

...

Взаємозв'язок між якісними вимогами, що висуваються до фінансової інформації, та аудиторськими процедурами полягає у певній залежності (рис. 1.1):

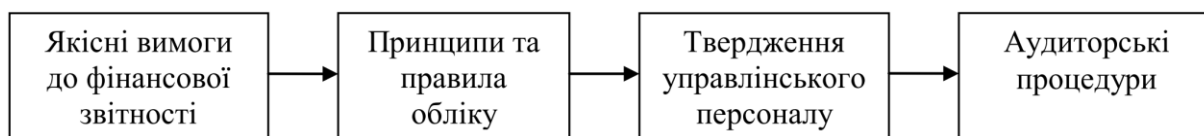


Рис. 1.1. Послідовність, що визначає аудиторські процедури

Це відповідає вимогам МСА 500 "Аудиторські докази", відповідно до якого аудитор має використовувати твердження управлінського персоналу як основу для оцінювання ризиків суттєвого викривлення, планування та виконання аудиторських процедур [2, с. 400].

Для підготовки та проведення якісної аудиторської перевірки необхідно ретельно дослідити перелік та зміст тверджень управлінського персоналу, оскільки якість аудиторської перевірки визначається саме повнотою та всеохопністю тверджень, які використовує аудитор, установлюючи конкретні завдання перевірки.

Твердження, які аудитор використовує для розгляду різних типів потенційних викривлень, що можуть мати місце, поділяють на три категорії (рис. 1.2).

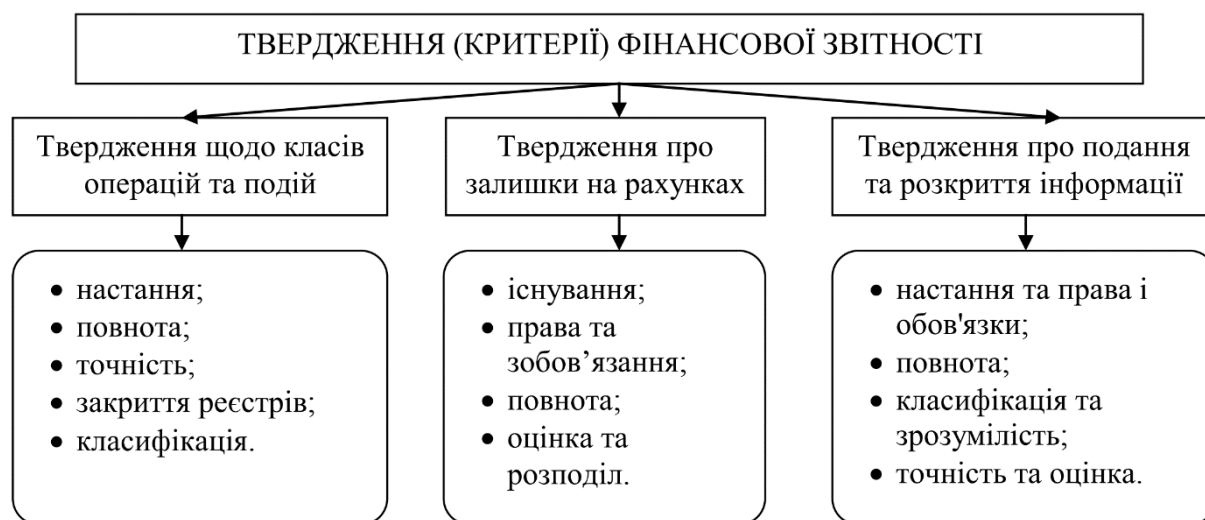


Рис. 1.2. Класифікація тверджень керівництва

Відповідно до професійних стандартів, твердження мають такий зміст:

- ...

В) Твердження щодо подання та розкриття:

- ...

Запевняючи, що фінансова звітність відповідає застосованій концептуальній основі її складання, управлінський персонал прямо або опосередковано здійснює твердження щодо визнання, оцінки, подання і розкриття різних елементів фінансової звітності та матеріалів відповідного розкриття інформації. Аудитор може використовувати твердження, як описано вище, або може виражати їх у інший спосіб за умови врахування всіх описаних вище аспектів. Наприклад, аудитор може вирішити поєднати:

- ...

Все це впливає з аналізу застосування тверджень на різних рівнях класифікації (табл. 1.7).

Використання тверджень у процесі аудиту процедур

Твердження управлінського персоналу	Твердження, щодо класів операцій та подій за період, що перевіряється	Твердження про залишки на рахунках на кінець періоду	Твердження про подання та розкриття інформації
Наявність	+	-	+
Повнота	+	+	
Точність	+	-	+
Закриття реєстрів	+	-	-
Класифікація	+	-	+
Існування	-	+	
Права та обов'язки	-	+	+
Оцінка	-	+	+
Розподіл	-	+	-
Зрозумілість	-	-	+

Об'єктом аудиту є фінансова звітність, тому ще на етапі планування необхідне розуміння вимог, які ставляться до ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності. Таким чином, при плануванні аудиту, як зазначають Е. А. Аренс, Філіп Л. Дефліз, Н. І. Дорош, А. Г. Загородній, М. В. Корягін, Дж. К. Лоббек, О. А. Петрик, О. Ю. Редько, І. І. Сахарцева, А. Д. Шеремет необхідно дотримуватися принципів і тверджень (якісних аспектів) подання фінансової звітності, а саме: існування, права й зобов'язання, наявність, повнота, оцінка вартості, вимірювання, подання й розкриття інформації, тобто саме ті, які і передбаченні Міжнародними стандартами аудиту.

Проте інша група вчених дотримується точки зору про необхідність врахування твердження подання фінансової звітності в аудиті, однак у завданнях та методології вони відсутні (табл. 1.8)

Таблиця 1.8

Врахування тверджень (якісних аспектів) у проведенні та методології
аудиту у вітчизняних та зарубіжних літературних джерелах

Ім'я автора	Існування	Права і зобов'язання	Наявність	Повнота	Оцінка	Вимірювання	Подання і розкриття
Подольський В. І. [3]	+	+	+	+	+	+ -	-
Кулаковська Ю. В., Піча Л. П. [4]	+	+	+	+	+	+ -	-
Кадуріна Л. О. [5]	+	+	+	+	+	+	-
Суйц В. П., Ахметбеков А. Н. [6]	+	+	+	+	+	+	+ -
Сопко В. В. та ін. [7]	+	+	+	+	+	+	+
Давидов Г. М. [8]	+	+	+	+	+	+	-
Чернелевський Л. М. [9]	+	+	+	+	+	+	+ -
Білуха М. Т. [10], Бутинець Ф. Ф. [11]	+	+	+	+	+	+	-
Савченко В. Я. [12], Усач Б. Ф. [13]	+	+	+	+	+	+ -	-
Бодюк А. В. [14]	+	+ -	-	+	+	+	-
(+ -) означає, що теоретично вказується необхідність врахування твердження, однак у завданнях та методології відсутнє							

Перевірка, проведена на основі тверджень, викладених у Міжнародних стандартах аудиту, дає змогу дійти обґрунтованого висновку про відповідність фінансової інформації, наведеної у звітах клієнта, визначеним обліковим принципам та якісним вимогам, що до неї висуваються. Відповідність тверджень якісним вимогам фінансової звітності та принципам обліку забезпечує логічний зв'язок облікової та контрольної функцій (табл. 1.9).

Таблиця 1.9

Аналіз відповідності тверджень якісним вимогам та принципам обліку

Якісні вимоги, що висуваються до фінансової інформації щодо змісту за МСФЗ [15]		Принципи підготовки та формування фінансової звітності відповідно до П(С)БО[16]	Твердження управлінського персоналу визначені МСА [2]
Доречність	Своєчасність	Періодичності	Закриття реєстрів
	Зіставність	Послідовності	-

	Суттєвість	Безперервності	Класифікація та зрозумілість
Надій ність	Правдивість	Нарахування та відповідності доходів і витрат	Точність Класифікація Існування Настання
	Повнота	Повне висвітлення	Повнота
	Нейтральність	Автономності	Права та обов'язки
	Обачність	Обачності	Оцінка
		Історичної собівартості	-
Превалювання сутності над формою	Превалювання змісту над формою	Класифікація	
-		Єдиного грошового виміру	-

Показники, що містяться у різних формах фінансової звітності, відображають всю сукупність тверджень керівництва підприємства. Окремі твердження належать до інформації різних форм звітності (табл. 1.10). Це цілком природно, адже форми звітності взаємопов'язані.

Взаємозв'язок між видами тверджень керівництва у фінансовій звітності та формами фінансової звітності

Твердження	Складники фінансової звітності			Зміст твердження
	Ф. №1	Ф. № 2-4	Ф. №5	
1	2	3	4	5
Існування	X			Активи, зобов'язання та частки участі у капіталі існують
Права та обов'язки	X		X	Підприємство утримує чи контролює права на активи. Зобов'язання є зобов'язаннями підприємства. Події та операції, інформація про які розкрита, відбулися та стосуються підприємства
Повнота	X	X	X	Відображені всі активи, зобов'язання та частки участі у капіталі, всі операції та події, які мають бути відображені у звітності, фінансова та інша інформація розкрита достовірно і у відповідних сумах
Оцінка та розподіл	X		X	Активи, зобов'язання та частки участі у капіталі включені у фінансові звіти у відповідних сумах та відображені у звітності належним чином
Настання		X	X	Операції та події, які відображені у звітності, відбулися та стосуються підприємства
Точність		X	X	Суми, які стосуються відображених у звітності операцій та подій, відображені належним чином, фінансова інформація розкрита у відповідних сумах
Закриття реєстрів		X		Операції та події відображені у відповідному звітному періоді
Класифікація		X		Рахунки бухгалтерського обліку для систематизації інформації про господарські операції застосовані відповідно до чинних вимог
Зрозумілість			X	Фінансова інформація подана та визначена відповідним чином, розкриття інформації чітко сформульоване

Для того, щоб створити основу для розробки й виконання подальших аудиторських процедур, недостатньо ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення лише на рівні тверджень для класів операцій, залишків

на рахунках і розкриття інформації. Не менш важливими є ризики на рівні фінансової звітності.

...

Ризики на рівні фінансової звітності можуть виникати, зокрема, внаслідок недоліків середовища контролю. З іншого боку, ці ризики можуть бути також пов'язані з іншими чинниками, такими як погіршення економічних умов. Наприклад, такі недоліки, як недостатня компетентність управлінського персоналу, можуть мати більш всеохоплюючий вплив на фінансову звітність і вимагати загальних дій у відповідь з боку аудитора. З цією метою аудитор повинен:

- ...

Таким чином, аудиторська перевірка має проводитися з виконанням аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики в певній послідовності, яка забезпечувала б якість аудиту фінансової звітності (рис. 1.3).

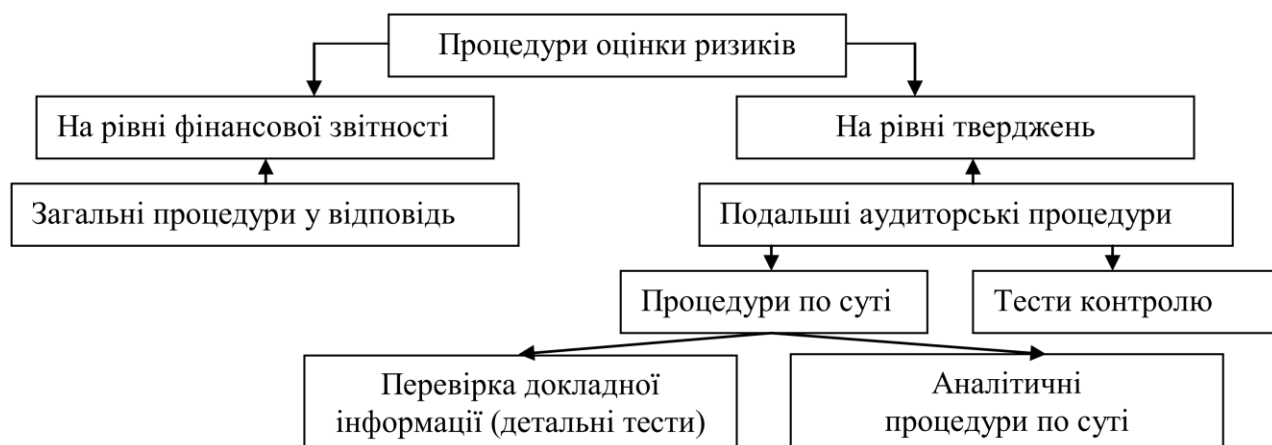


Рис. 1.3. Послідовність аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики

Висновки. Проведені дослідження дозволили дійти висновку, що формування аудиторських процедур необхідно здійснювати на підставі ідентифікації ризиків на рівні тверджень, а послідовність їх виконання знаходиться залежно від оцінених ризиків.

Висновки до розділу 1

Існує велика кількість підходів до визначення поняття процедур, аудиторських та аналітичних процедур. Основною причиною ототожнення аудиторських та аналітичних процедур є неадекватний переклад та широке розуміння поняття процедури в англійській мові, а також вільне тлумачення положень Міжнародних стандартів аудиту.

Основною проблемою у вживанні понять “аудиторські” та “аналітичні процедури” є ...

Для того, щоб вирішити вказану термінологічну проблему, слід ...

Наведений підхід до розмежування понять “аудиторські” та “аналітичні процедури” дозволить вирішити ряд термінологічних проблем:

- 1) ...
- 2)

Формування аудиторських процедур необхідно здійснювати на підставі ідентифікації ризиків на рівні тверджень, а послідовність їх виконання знаходиться залежно від оцінених ризиків. Для підготовки та проведення якісної аудиторської перевірки необхідно ретельно дослідити перелік та зміст тверджень управлінського персоналу, оскільки якість аудиторської перевірки визначається саме повнотою та всеохопністю тверджень, які використовує аудитор, установлюючи конкретні завдання перевірки. Взаємозв'язок між якісними вимогами, що висуваються до фінансової інформації, та аудиторськими процедурами полягає у певній залежності.

Аудиторська перевірка має проводитися з виконанням аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики в певній послідовності, яка забезпечувала б якість аудиту фінансової звітності.

РОЗДІЛ 2.

МЕТОДИЧНІ ПРИЙОМИ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР

2.1. Методичні прийоми аудиторських процедур документальної та фактичної перевірок об'єктів аудиту

Документальна перевірка – це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та по суті. Формальна перевірка полягає у візуальній перевірці облікових з документів з метою виявлення фальсифікованих.

Відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року N 88 зі змінами і доповненнями підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій і повинні бути складені під час здійснення господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Формальна перевірка документа (за формою) означає вивчення та аналіз первинного документа з точки зору його можливості мати юридичну чинність для здійснення записів у бухгалтерському обліку. Вимоги щодо оформлення первинної документації відображені у Положенні «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

Фальсифіковані документи можуть містити матеріальні та інтелектуальні підробки.

Матеріальні підробки – це зміна оригіналу документа шляхом підчисток, виправлень, дописок і т.п.

Інтелектуальна підробка - це складання документа правильно оформленого з формальної сторони, але такого, що заздалегідь містить неправдиві дані щодо характеру і обсягу операції (наприклад, платіжна відомість із заздалегідь завищеними сумами).

Основними ознаками, які можуть свідчити про фальсифікацію можуть бути:

- ...
-

Особлива увага також приділяється підписам посадових і матеріально відповідальних осіб, які приймали і відпускали товарно-матеріальні цінності або грошові кошти. При виявленні документів, підписи на яких викликають підозру, аудитор повинен порівняти підписи на сумнівних документах з підписами тих же осіб на інших документах, а також отримати підтвердження від певних осіб..

...

Перевірка документів по суті дозволяє встановити законність і доцільність господарських операцій, достовірність відображення операцій на рахунках та включення до статей звітності. Вона здійснюється на рівні класів операцій, залишків на рахунках.

- ...

Встановлюється достовірність такими методичними способами: нормативною перевіркою; зустрічною перевіркою; взаємним контролем документів; хронологічним аналізом; перевіркою наявності підтверджувальних документів; повторенням облікової процедури; перевіркою складеної кореспонденції рахунків.

Всі правопорушення в облікових записах можна поділити на дві групи: помилки і шахрайство.

Характеристику цих понять, а також рекомендації щодо відповідальності аудитора за розгляд шахрайство і помилок відображено в МСА 240 «Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства під час аудиторської перевірки фінансових звітів».

Під інвентаризацією розуміють перевірку наявності та стану об'єкта обліку, яка здійснюється шляхом обстеження, вимірювання, перерахунку та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку. Інвентаризація дозволяє:

- ...

Треба зазначити, що аудитор не завжди проводить інвентаризацію, а вивчає матеріали інвентаризації, яка проведена у рамках внутрішньогосподарського контролю і робить висновок про її відповідність Положенню про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджену наказом Мінфіну від 02.09.14 р. № 879. При цьому аудитор звертає увагу на своєчасність проведення інвентаризації, наявність інвентаризаційних матеріалів (розпорядчих документів на її проведення, інвентаризаційних описів, звіряльних відомостей, протоколів інвентаризаційних комісій, наказу керівництва про відображення результатів інвентаризації в обліку). Відсутність розбіжностей у звіряльних відомостях може свідчити або про високий рівень організації обліку, або про формальний підхід до процедури інвентаризації.

При поведенні інвентаризації активів і зобов'язань аудитор також керується вище зазначеним Положенням. В цілому методику проведення інвентаризації можна відобразити у таких етапах:

• ...

Типових форм для відображення результатів інвентаризації Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань не визначено. Можна скористатися формами інвентаризаційних документів, що розроблені підприємством, їх можна розробити самотійно або «запозити» із наказу Міністерства фінансів від 17.06.2015 № 572 « Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації». Докладні вимоги до заповнення інвентаризаційних описів містять п.п. 16-19 р, II Положення № 879; звіряльних відомостей п. 20 р. Положення № 879.

2.2. Аналітичні процедури в аудиті

Розуміння сутності аналітичних процедур та рекомендації щодо їх використання надає МСА 520 «Аналітичні процедури».

Сутність аналітичних процедур полягає в оцінюванні фінансової інформації на основі аналізу взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними, виявлення відхилень або співвідношень, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин.

МСА 520 рекомендує використовувати аналітичні процедури на різних етапах аудиторської перевірки, а саме:

...

Деталізуємо напрямки використання аналітичних процедур. Ними є:

1. Одержання інформації про «незвичайні відхилення» різних показників, виявлення несподіваних співвідношень між елементами фінансової інформації, між статтями звітності за поточний період, неочікуваної їх динаміки та виявлення зон можливих навмисних і ненавмисних помилок в обліку і звітності.

2. ...

Відхилення або взаємозв'язки, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин, аудитор має дослідити такі розбіжності через:

...

Фінансова звітність складається згідно певних принципів, серед них принцип неперервності. Аудитор повинен зробити висновок, чи є підприємство «діючим», тобто чи можна оцінювати його активи із припущення, що його діяльність триватиме і далі.

Концепцію постійної діяльності підприємства закладено в ст. 4 Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та у Н(П)СБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», МСБО 1 «Подання фінансової звітності» в яких зазначено один із основних принципів ведення бухгалтерського обліку і підготовки фінансової звітності – принцип безперервності діяльності. Він означає, що фінансову звітність складають виходячи з припущення, що підприємство, підприємство не має наміру, ні потреби ліквідувати або сутєво скорочувати свою діяльність, тобто діяльність суб'єкта господарювання розглядається як така, що триватиме далі.

МСБО 1 «Подання фінансової звітності» вимагає, щоб управлінський персонал здійснював оцінку здатності підприємства безперервно продовжувати діяльність.

Згідно МСА 570 «Безперервність» аудитор у процесі перевірки повинен отримати аудиторські докази щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність під час складання фінансової звітності або висновку щодо існування суттєвої невизначеності стосовно здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність. Цей аспект має безпосередній вплив на зміст та вид аудиторського висновку. До аудиторського звіту повинен включатися пояснювальний параграф, який має висвітлювати події або умови, що можуть поставити під сумнів здатність суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність. Такий параграф привертає увагу користувачів до питання, поданого чи розкритого у фінансовій звітності, яке є фундаментальним для її розуміння

У процесі перевірки аудитор повинен отримати прийнятні докази щодо існування умови, які окремо або в сукупності ставлять під сумнів припущення про безперервність діяльності клієнта. Такі умови відображено в МСА 570 «Безперервність».

До умов, які можуть поставити під сумнів можливість підприємства залишатися «діючим» можуть бути:

- ...

2.3. Вибіркові дослідження в аудиті

Організація процесу вибіркового дослідження в аудиті. Аудитор може отримувати необхідну йому інформацію шляхом виконання суцільного або несуцільного тестування.

Суцільне тестування застосовують при виконанні процедур по суті у тому випадку, коли сукупність складається з невеликої кількості об'єктів; кожен з яких має велику вартість і їх неналежне відображення в обліку може суттєво

впливати на спотворення фінансової звітності; високим є властивий ризик і ризик контролю, що робить суцільне дослідження елементів економічно виправданим.

Зарубіжний і вітчизняний досвід проведення аудиторських перевірок вказує на доцільність застосування вибіркового підходу у всіх випадках проведення аудиту.

Широке застосування вибірових перевірок в аудиторській практиці зумовлене кількома причинами.

- ...

Загальні рекомендації щодо застосування вибіркової перевірки регламентує МСА 530 «Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки». Вибіркове дослідження застосовується для оцінювання системи внутрішнього контролю і для перевірки правильності відображення в бухгалтерському обліку оборотів і сальдо по рахунках.

До початку проведення вибірки аудитору слід з'ясувати можливість застосування вибіркового дослідження.

Аудитору слід відмовитися від проведення вибірки, якщо:

- ...

Здійснюючи процедури перевірки по суті, необхідно брати до уваги наступні обставини:

- ...

Процес організації і вибіркової перевірки можна представити у таких етапах:

1. ...

Обсяг вибірки, тобто кількість елементів генеральної сукупності, відібраних для перевірки, слід визначати дуже уважно, і це є непростим завданням. Однією з головних вимог до проведення вибіркового дослідження є те, що вибірка має бути репрезентативною, тобто представницькою. Це повинно дозволити аудитору розповсюдити результати вибіркового дослідження на всю сукупність.

2. Визначення методу відбору елементів до вибірки.

Існує два методи до відбору елементів з генеральної сукупності до вибірки: імовірнісний (або формалізований метод) – відповідає статистичному підходу до формування вибірки; неімовірнісний (неформалізований метод) – відповідає нестатистичному підходу до формування вибірки.

Реалізується імовірнісний метод з використанням методичних прийомів випадкового і систематичного відбору.

Неімовірнісний (неформалізований, нестатистичний) метод реалізується застосуванням таких його основних методичних прийомів як:

...

Визначення обсягу вибірки на основі статистичного підходу. Розрахунок обсягу вибірки на основі статистичного підходу розраховується за такою статистичною формулою:

$$O_v = K_n \cdot T \quad (1)$$

O_v – обсяг вибірки;

K_n – коефіцієнт надійності результатів перевірки.

T – точність, яка характеризує допустиму помилку, визначену у відсотках або у грошовій оцінці.

Для визначення коефіцієнта надійності існують спеціальні таблиці, в яких змінними є рівень довіри (рівень впевненості у результатах перевірки) та кількість очікуваних помилок у вибірці

При формуванні вибірки допустима помилка (відхилення від певних норм) задається у відсотках і висновки роблять не на основі абсолютного розміру помилок, а на основі частоти їх виникнення. Таку вибірку називають атрибутивною.

Таким чином, атрибутивна вибірка – це вибірка у якій кожна помилка або відхилення від певних норм чи процедур трактується однаково, незважаючи на те, що абсолютні розміри помилок можуть значно відрізнятись один від одного. Тобто проводиться оцінка частки одиниць

Якщо точність представлена абсолютною величиною (тис.грн.), то формула (1) для розрахунку обсягу вибірки (монетарної вибірки) набуває дещо іншого вигляду:

...

Таким чином, атрибутивне вибіркове дослідження призначене для того, щоб з'ясувати, якій частині генеральної сукупності притаманні або не притаманні ті чи інші характеристики, які називаються атрибутивними. Таким чином, атрибутивне вибіркове дослідження прийнятне для перевірки на відповідність. Монетарне вибіркове дослідження призначене для визначення абсолютного розміру помилки, що більш підходить для перевірок за сутністю.

2.4. Фінансова звітність підприємств як об'єкт аудиту та методичні підходи до та методичні підходи до його проведення

Склад і призначення фінансової звітності та основні принципи її підготовки. Річна фінансова звітність складається на завершальній стадії фінансового обліку. Її склад залежить від статусу підприємства. Виділяють такі її різновиди: загальна; спрощена; консолідована.

Загальну фінзвітність складають підприємства незалежно від форм власності та організаційно-правових форм господарювання (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва) у національній валюті без десяткових знаків.

Консолідовану звітність відповідно до НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» подають лише материнські компанії, тобто ті, які контролюють дочірні підприємства. Її складають і подають за тими самими формами, що і загальну, упорядковано додаючи показники фінансової звітності дочірнього підприємства до аналогічних показників фінансової звітності материнського. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при консолідації, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

Спрощений фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва складають суб'єктами малого підприємництва .

Фінансова звітність формується на основі таких принципів :

- ...

Застосування єдиних принципів складання фінансової звітності має на меті забезпечити чотири основні її якісні характеристики: дохідливість (зрозумілість); доречність; достовірність; зіставність

Зміст і види тверджень керівництва у фінансових звітах щодо яких виконуються аудиторські процедури. Відповідальність за достовірне подання та розкриття інформації, яка міститься у фінансових звітах, несе керівництво підприємства. З позицій аудитора фінансову звітність та її показники в сукупності слід розглядати як твердження чи запевнення керівництва суб'єкта господарювання, які несуть відповідальність щодо правильності визнання, оцінювання, подання і розкриття різних елементів фінансової звітності. Поки аудитор не отримає доказів, що спростовують (не підтверджують) дані твердження, наведені у звітності, вона буде вважатися достовірною. Різні статті фінансової звітності містять різні твердження.

МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» поділяє твердження, щодо яких збирають аудиторські докази, на три категорії.

Перша категорія тверджень. Твердження, що містять показники балансу, або твердження про залишки на рахунках на кінець періоду, тобто активи і пасиви повинні реально існувати, належати підприємству, бути відображеними в повному обсязі, бути оціненими у відповідності до стандартів обліку та прийнятої на підприємстві облікової політики.

Це такі твердження, згідно МСА 315, звучать так:

- ...

Друга категорія тверджень. Твердження, що містять показники Звіту про фінансові результати, або твердження щодо класів операцій та подій за період, що перевіряється. Це такі твердження:

- ...

Третя категорія тверджень. Твердження, що містяться в інформації приміток, або твердження про розкриття і подання інформації. Це такі твердження:

- ...

Отже, показники, або інформація, різних складових фінансової звітності передбачають різну сукупність тверджень керівництва підприємства. Тому, щоб визначитися з переліком, обсягом аудиторських доказів та процедурами їх отримання, аудитор спочатку визначає для кожної статті фінансової звітності твердження, які містить відповідна стаття, а потім для встановленого твердження визначає доказ, джерело та процедуру його отримання.

Загальна методика перевірки достовірності фінансової звітності. Аудиторська перевірка починається з формально-логічної перевірки фінансової звітності у ході якої перевіряють правильність заповнення фінансової звітності по формі, передбаченій обліковими стандартами. При цьому, передусім, звертається увага на заповнення адресної частини форм. Вид діяльності підприємства (реквізит «Галузь») повинен відповідати його Статуту, а у випадку ліцензування даного виду діяльності необхідно перевірити наявність у підприємства ліцензії та строку її дії. Слід мати на увазі, що запис в засновницьких документах про те, що підприємство може займатися «...ї іншими видами діяльності, не забороненими законодавством...» не дає підстав акціонерному товариству, створеному, наприклад, для виробництва холодильників, займатися операціями з цінними паперами.

Визначення виду діяльності підприємства необхідно для правильного розмежування доходів і витрат підприємства по основній та іншій діяльності.

Аналіз та зіставлення інформації, що міститься в різних формах фінансової звітності, є дуже важливою процедурою, а за змістом її називають аналітичною процедурою. На практиці така процедура має спеціальну назву – процедура перевірки взаємоузгодженості показників. Результати такої процедури дозволяють визначити ділянки звітності з найбільшим інформаційним ризиком,

тобто встановити де найвірогідніша можливість прояву помилок. Крім того, аудитор повинен провести експрес-аналіз фінансового стану підприємства.

Фінансова звітність є кінцевим результатом облікового процесу господарських операцій підприємства і є системою взаємопов'язаних агрегованих показників. Аудитор, на відміну від бухгалтера, має дослідити у зворотному порядку всі етапи формування кожного елементу фінансового звіту, і лише після цього він зможе отримати переконливі аудиторські докази і сформулювати висновок про достовірність фінансової звітності в цілому. З цією метою фінансову звітність аудитор ділить на елементи, потім кожен елемент – на статті; статті, своєю чергою – на рахунки бухгалтерського обліку; обороти і залишки за рахунками, які є наслідком здійснених господарських операцій, повинні підтверджуватися первинними документами. Таким, описаний вище, процес дістав назву дезагрегації фінансової звітності.

Під час дезагрегації фінансової звітності аудитор повинен перевірити дотримання обліковим персоналом принцип несуперечності інформації а саме: дані фінансові звітності повинні відповідати залишкам та оборотам рахунків оборотно-сальдової відомості чи іншого аналогічного реєстру бухгалтерського обліку на кінець звітного року (Головної книги); обороти і залишки оборотно-сальдової відомості повинні відповідати даним реєстрів синтетичного обліку; дані синтетичного обліку повинні відповідати аналітичному; записи в облікових реєстрах повинні бути підтверджені первинними документами.

Дослідження змісту кожної статті та встановлення взаємозв'язку між відповідною статтею фінансової звітності та рахунками бухгалтерського обліку дозволяє аудитору впевнитися у правильності застосування рахунків бухгалтерського обліку та повноті перенесення сальдо та оборотів по рахунках у статті фінансової звітності.

Оскільки кожна стаття фінансової звітності містить комплекс тверджень, стосовно яких аудитор має отримати докази в процесі здійснення аудиторських процедур. Тому, на під час дезагрегації фінансового звіту аудитору необхідно:

✓ для кожної статті визначити змістовне наповнення твердження відповідно до особливостей діяльності підприємства;

✓ для кожного твердження визначити перелік процедур отримання доказів з урахуванням змісту твердження.

Під час дезагрегації фінансової звітності аудитор проводить поділ облікової інформації, що систематизована на рахунках бухгалтерського обліку на об'єкти. Ними якими є господарські операції та відповідні документи, що зафіксували факт здійснення господарських операцій. Досліджуючи господарські операції на рівні первинних документів на відповідність їх твердженням, які містять фінансові звіти, аудитор отримує докази, що підтверджують дані твердження. У такий спосіб здійснюється оцінка показників фінансового звіту.

Виокремлені об'єкти, щодо яких проводитимуть процедури отримання доказів, дістали назву сегментів аудиту.

У практиці аудиту існують два підходи до формування сегментів аудиту:

...

пооб'єктного підходу визначені сегменти аудиту фактично збігаються з рахунками бухгалтерського обліку. При цьому кожен рахунок вивчається так, ніби він існує сам по собі, без встановлення взаємозв'язку між іншими рахунками. Для спрощення роботи аудиторів, часто, групують пов'язані між собою рахунки в цикли, які є сегментами аудиту. Аудитори вважають, що простіше перевіряти такі взаємопов'язані рахунки, координуючи процедури, ніж перевіряти кожен рахунок так, ніби він існує сам по собі. Кожному виділеному циклу господарських операцій притаманні певні процедури аудиту.

Визначення господарських циклів дає змогу застосовувати в процесі аудиту метод спрямованого тестування. Цей метод базується на принципі подвійного запису, котрий, як відомо, є основою бухгалтерського обліку: помилка в дебеті або кредиті одного рахунку автоматично зумовлює помилку за відповідним кредитом або дебетом іншого кореспондуючого рахунку. Отже,

метод спрямованого тестування дає можливість отримання доказів одночасно на двох взаємопов'язаних рахунках за результатами тестування лише одного із них.

Одним зі складних питань практики застосування методу спрямованого тестування є визначення вихідної точки, тобто операції, за яким саме рахунком будуть перевірятися, відповідно, за якими пов'язаними кореспондуючих рахунках буде проводитися підтвердження.

Різні дослідження з теорії та практики аудиту дещо по-різному здійснюють сегментацію аудиту за господарськими циклами. Як правило виділяють сукупність господарських операцій групують у такі взаємопов'язані цикли:

- ...

Взаємозв'язок основних циклів господарських операцій формує зміст фінансово-господарської діяльності підприємства.

Фактично групування господарських операцій за циклами є достатньо умовним процесом, адже ці цикли не мають ані початку, ані кінця, а процеси перетворення активів із грошової на матеріальну форму переплітаються з процесами виникнення й погашення зобов'язань, формуванням та використанням власного та позикового капіталів.

У процесі аудиту кожен цикл господарських операцій досліджується окремо, що дає змогу проводити досить складну перевірку. При цьому перевірку треба організувати таким чином, щоб своєчасно виявляти й аналізувати взаємозв'язки між циклами.

Зрештою треба зазначити, практика проведення аудиторських перевірок засвідчує доцільність застосування комбінованого підходу до організації процесу отримання аудиторських доказів. Якщо за результатами виконання процедур, пов'язаних з отриманням розуміння бізнесу замовника, його організаційно-виробничої структури, системи внутрішнього контролю, характеру та змісту господарських операцій, буде встановлено наявність так званих типових операцій (часто повторюваних), тоді найраціональнішим буде застосування сегментації за господарськими циклами. Поряд із цим вивчення нетипових операцій, які були разовими, чи операцій, які мають суттєве

(вирішальне) значення впродовж звітнього періоду, найдоречніше перевіряти пооб'єктно.

Під час перевірки залишків та оборотів рахунків у процесі спрямованого тестування застосовують майже весь спектр аудиторських процедур отримання доказів. Для цього попередньо необхідно:

✓ ...

2.5. Аудиторські процедури зі складання аудиторського висновку

Формування остаточного аудиторського файлу та зміни в аудиторській документації. Уся сукупність документів, складених чи зібраних аудитором (у фізичній чи електронній формах) у процесі перевірки фінансової звітності підприємства-клієнта, називається аудиторським файлом, або аудиторським досьє. Тому аудиторський файл – це носій фізичної чи електронної інформації, що містить записи, які становлять аудиторську документацію для конкретного завдання.

Робочі документи в аудиторському файлі (досьє) розміщують у певній послідовності. Найбільш загальна структура робочої папки (досьє) документів аудитора:

• ...

МСКЯ 1 вимагає, щоб фірми встановлювали політику та процедури щодо своєчасного завершення формування аудиторських файлів. Прийнятний період, у межах якого слід завершити формування остаточного аудиторського файлу, становить зазвичай не більш як 60 днів після дати аудиторського звіту. Згідно з параграфами Д21 та Д22 МСА 230 завершення формування остаточного аудиторського файлу після дати аудиторського звіту — це адміністративний процес, не пов'язаний із виконанням нових аудиторських процедур або формуванням нових висновків. Проте можна вносити зміни до аудиторської документації під час процесу формування остаточного файлу, якщо вони адміністративні за характером. Приклади таких змін охоплюють: сортування,

впорядкування робочих документів; документування аудиторських доказів, які аудитор отримав, обговорив та узгодив з відповідними членами аудиторської групи із завдання до дати аудиторського звіту.

Після завершення формування остаточного аудиторського файлу аудитор не повинен вилучати чи знищувати аудиторську документацію будь-якого характеру до завершення періоду її зберігання. Період зберігання документації із завдання з аудиту зазвичай становить не менш як п'ять років від дати аудиторського звіту.

Якщо аудитор вважає за потрібне модифікувати наявну або додати нову аудиторську документацію після завершення формування остаточного аудиторського файлу, він незалежно від характеру модифікацій або доповнень повинен задокументувати таке: а) конкретні причини таких дій; б) коли та ким вони були виконані та оглянуті. Прикладом обставини, за яких аудитор може вважати потрібним модифікувати наявну або додати нову аудиторську документацію після завершення формування файлу, — це необхідність уточнити наявну аудиторську документацію внаслідок подальших подій, які стають відомі аудитору.

Аудитор має відобразити в робочих документах основні аспекти аудиторської перевірки. Якщо в процесі аудиту будуть виявлені суттєві помилки у фінансовій звітності, аудитор у письмовому вигляді може запропонувати керівництву здійснити її коригування. Однак, відповідальність за звітність несе керівництво, тому коригування можуть бути зроблені лише за його повної згоди.

Аудитору необхідно встановити відповідні процедури для забезпечення конфіденційності, збереження робочих документів, а також зберігання їх упродовж необхідного періоду, достатнього з точки зору практики та відповідності правовим і професійним вимогам, які висуваються до зберігання документів.

Робочі документи аудитора є власністю аудитора (аудиторської фірми). Вони не можуть слугувати заміною бухгалтерських записів підприємства-клієнта. На власний розсуд аудитора окремі документи з підсумкового

аудиторського файла (досьє) або витяги з них можуть бути надані для ознайомлення керівництву клієнта.

Аудиторська фірма повинна мати архів, у якому для зручності виокремлюються:

- ..

Згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів аудитор зобов'язаний дотримуватися принципу конфіденційності, тобто збереження комерційної таємниці щодо інформації про діяльність клієнта, отриманої в процесі перевірки.

Аудитор може передавати робочі документи третій стороні лише у таких виняткових випадках: за згоди клієнта; за рішенням суду; на письмову вимогу правоохоронних (слідчих) органів за порушеною кримінальною справою; при контролі якості роботи аудитора керівництвом аудиторської фірми; у відповідь на запит або розслідування АПУ чи професійної організації; при захисті інтересів аудитора в суді, якщо клієнт пред'явив йому позов за неякісну роботу.

Разом із тим слід наголосити, що необхідність дотримання принципу конфіденційності щодо аудиторської документації зберігається навіть після припинення відносин між аудитором (аудиторською фірмою) та підприємством-клієнтом, тобто після завершення терміну договору.

У разі зникнення або знищення робочих документів керівник аудиторської фірми повинен призначити службове розслідування, результати якого треба оформити відповідним актом.

Отже, належна організація ведення і зберігання робочих аудиторських документів дає змогу підвищити ефективність та якість перевірки, зробити більш дієвим її контроль, а також забезпечує дотримання принципу конфіденційності.

Складання Звіту за результатами аудиту. Аудиторський звіт — це документ, оприлюднений на паперових та електронних носіях, що містить думку аудитора, яка відображає впевненість щодо інформації з предмета перевірки.

Предметом перевірки у завданні з надання впевненості можуть бути:

- ...

Аудиторський звіт – це офіційний документ, оприлюднений на паперових та електронних носіях, який складається у встановленому порядку за наслідками проведеного аудиту і містить в собі думку аудитора щодо предмету перевірки.

Аудиторська думка може бути не модифікованою (безумовно-позитивною) і модифікованою (умовно-позитивною; негативною; аудитор може відмовитися від висловлення думки).

Безумовно-позитивний висновок – надається тоді, коли у аудитора відсутні будь-які суттєві зауваження з приводу та порядку ведення обліку, під час аудиторської перевірки не виявлено жодних суттєвих порушень.

В ході перевірки

- ..

Будь-яка непевність чи незгода є підставою для відмови від безумовно-позитивної думки. Висновок аудитора залежить від рівня непевності чи незгоди.

Основними причинами непевності можуть бути:

- ...

У всіх суттєвих випадках, коли аудитор складає висновок, який відрізняється від позитивного, він повинен описати всі суттєві причини непевності і незгоди.

При не суттєвій непевності чи несуттєвій незгоді аудитор формує умовно-позитивний висновок .

Вони означають

- ..

При суттєвому непогодженні (фундаментальна незгода) – аудитор надає висновок негативного характеру

Вона означає:

- ...

Аудиторський звіт може налічувати від 9 до 13 окремих елементів і від 4 до 8 параграфів залежно від аудиторського завдання й типу аудиторської думки. Узагальнену структуру аудиторського звіту наведено у табл. 2.1.

Узагальнена структура аудиторського звіту

№ з/п	Елементи аудиторського звіту	Зміст
1	Заголовок	«Звіт незалежного аудитора»
2	Адресат	Акціонери, Спостережна рада, Рада директорів, Правління (керівництво), генеральний директор (директор)
3	Вступний параграф	а) назва суб'єкта господарювання; б) твердження про перевірку фінансової звітності аудитором; в) повний перелік фінансових звітів; г) посилання на важливі аспекти облікової політики та інші примітки; д) період, охоплений фінансовою звітністю; е) посилання на порівняльну інформацію в складі перевіреної фінансової звітності
4	Відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність	Управлінський персонал несе відповідальність за складання та подання фінансової звітності, а саме: а) обрану концептуальну основу; б) за організацію внутрішнього контролю
5	Відповідальність аудитора	Аудитор несе відповідальність за висловлення думки щодо фінансової звітності за результатами перевірки, що проводилася: а) у відповідності до МСА та етичних вимог; б) на підставі плану; в) шляхом виконання аудиторських процедур за власним судженням аудитора; г) з оцінкою облікової політики, дослідженням облікових оцінок та загального подання фінансової звітності
6	Підстава для модифікації думки	Стисле викладення причини, що призвели до модифікації думки аудитора: а) викривлення сум та розкриттів кількісної інформації; б) обмеження обсягу аудиту
7	Висловлення думки	Безумовно-позитивна або модифікована
8	Пояснювальний параграф	Привертає увагу користувачів до питання, поданого чи розкритого у фінансовій звітності, яке є фундаментальним для її розуміння
9	Параграф з інших питань	Включається при поясненні певних етичних аспектів виконання аудиторського завдання та при посиланні на порівняльну інформацію
10	Звіт щодо вимог інших законодавчих і нормативних актів	Включається на вимогу регуляторного органу країни для розкриття додаткових питань
11	Підпис аудитора	Назва аудиторської фірми (та її реєстраційний номер) та/або прізвище аудитора (та номер його сертифіката)
12	Дата аудиторського звіту	Дата закінчення аудиторської перевірки, але не раніше від дати фінансової звітності
13	Адреса аудитора	Країна, в якій практикує аудитор (місто чи повна адреса)

Інша інформація фінансової звітності та її вплив на зміст аудиторського звіту. Річний звіт сучасного підприємства, крім фінансової звітності та

аудиторського звіту щодо неї, зазвичай може містити іншу фінансову та нефінансову інформацію. Такою інформацією може бути:

...

Досить часто управлінський персонал готує таку інформацію без застосування принципів обачності на оптимістичній основі, що може дезінформувати користувача.

Міжнародний стандарт аудиту 720 «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність», вказує на те, що аудитор повинен встановити чи існує:

а) невідповідність між іншою інформацією, що подає управлінський персонал та інформацією, яка міститься у перевірній аудитором фінансовій звітності.

б) викривлення факту, тобто спотворення фактів у іншій інформації, що подає управлінський персонал, і ці факти не містяться у перевірній аудитором фінансовій звітності.

Проблема полягає в тому, що невідповідність може бути ідентифікована аудитором як до, так і після дати аудиторського звіту. В останньому випадку аудитор має дотримуватися вимог МСА 560 «Подальші події». Але за будь-яких обставин, виявивши чи то невідповідність, чи то викривлення факту, аудитор має:

- ...

Варто відмітити, що, ідентифікувавши суттєву невідповідність або викривлення факту, аудитор завжди розглядає два можливі способи розв'язання проблеми:

а) перегляд і коригування фінансової звітності суб'єкта господарювання;

б) перегляд і коригування іншої інформації в документах, що містять перевірену аудитором фінансову звітність.

Досить часто аудиторів доводиться звертатися з питань ідентифікації невідповідності або викривлення факту до юридичних консультантів як клієнта, так і до власних з метою їх юридичного обґрунтування.

2.6. Повідомлення інформації найвищому управлінському персоналу

Процес інформування аудитором управлінського персоналу забезпечує інформаційну функцію аудиту, яка полягає в тому, що аудитор повинен не лише видати підсумковий офіційний документ — звіт незалежного аудитора (аудиторський звіт), який буде використовуватися різними користувачами, а й повідомити управлінському персоналу певну інформацію, виявлену під час проведення аудиту, яка є значущою та важливою при здійсненні ним контролю за фінансовою звітністю і розкриттям інформації, зменшуючи тим самим ризики її суттєвого викривлення.

Міжнародними стандартами аудиту визнається важливість інформаційного обміну між аудитором та управлінським персоналом і висувуються обов'язкові вимоги до організації та змісту ефективного двостороннього повідомлення інформації, дотримання яких є ознакою того, що проведений аудит фінансової звітності або може бути визнаний як такий, що виконувався відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Основні питання повідомлення інформації управлінському персоналу в процесі проведення аудиту фінансової звітності регламентуються МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями». Додаткові вимоги стосовно повідомлення інформації про значні недоліки внутрішнього контролю, ідентифіковані аудитором під час аудиту фінансової звітності, управлінському персоналу та тим, кого наділено найвищими повноваженнями, встановлено в МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу». Додаткові питання, інформацію про які слід повідомляти та які доповнюють вимоги цих МСА, визначено в інших міжнародних стандартах аудиту.

Якщо в процесі проведення аудиту фінансової звітності виявиться, що двостороннє повідомлення інформації між аудитором та тими, кого наділено

найвищими повноваженнями, є недостатнім і цю ситуацію не можна усунути, аудитор має модифікувати аудиторську думку на основі обмеження обсягу або взагалі відмовитися від завдання (Д44 МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»).

Сукупність інформація, яка повідомляється може бути розширена відповідно до угоди з конкретним суб'єктом господарювання, адже в міжнародних стандартах аудиту відсутня заборона повідомляти аудитором інформацію про будь-які інші питання, не передбачені стандартами (п. 3 МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»). Водночас зазначено, що законодавчі або нормативні акти країни можуть прямо забороняти повідомлення управлінському персоналу певної інформації, яка може перешкоджати розслідуванню відповідним державним органом фактичної або підозрюваної протизаконної дії (п. 7 МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями»).

Процес інформаційного обміну треба довести до відома управлінського персоналу суб'єкта господарювання. При розробленні стратегії надання інформації управлінському персоналу аудитор повинен визначити:

- ...

Аудитор має чітко класифікувати управлінський персонал суб'єкта господарювання та відокремити осіб, що належать до найвищого управлінського персоналу, яким слід повідомляти інформацію з питань аудиту, що має значення для управління, та осіб, які є іншим управлінським персоналом. МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями» оперує двома категоріями осіб, яким повинна повідомлятися інформація (п. 10).

До першої групи віднесено суб'єктів, яких наділено найвищими повноваженнями, під якими розуміються особа (особи), яка відповідає за стратегією розвитку суб'єкта господарювання, у тому числі за обліковим процесом та формуванням фінансової звітності, і зобов'язаннями, пов'язаними з

підзвітністю суб'єкта господарювання. До другої групи включено інший управлінський персонал, під яким розуміють осіб, які несуть адміністративну відповідальність за ведення діяльності суб'єкта господарювання.

....

Зміст та перелік інформації, яка повинна в обов'язковому порядку повідомлятися управлінському персоналу в процесі проведення аудиту та на його завершальній стадії, міститься в МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями», МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу», в інших стандартах. Питання, інформацію про які слід повідомляти в обов'язковому порядку, можна узагальнити в так:

- ...

Інформацію про відповідальність аудиту та запланований обсяг та час аудиту доцільно повідомляти перед початком виконання завдання з аудиту та включати до змісту листа-зобов'язання, як того вимагає МСА 210 «Узгодження умов завдання з аудиту». Інформацію про незалежність можна включити до листа-зобов'язання або повідомляти окремо.

До питань, обов'язковість розкриття яких слід передбачити, доцільно включити:

- ...

Порядок повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю. Прийняття рішення про повідомлення аудитором інформації про недоліки внутрішнього контролю згідно пп. 7-11 МСА 265 «Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу») виконується в такій послідовності:

...

Ця інформація може бути повідомлена й особам, кого наділено найвищими повноваженнями, по-перше, за їх бажанням, якщо вони прагнуть розуміти деталі

інших недоліків внутрішнього контролю та бути поінформованими про їх характер; по-друге, якщо аудитор вважатиме прийнятним надати їм таку інформацію.

При виявленні таких недоліків внутрішнього контролю, які не є значними, аудитору не потрібно повторювати інформацію в поточному періоді, якщо у попередньому він повідомляв цю інформацію управлінському персоналу, а управлінський персонал вирішив не виправляти їх через витрати або з інших причин. Проте аудитор може повторно повідомити про такі інші недоліки, якщо відбулася зміна управлінського персоналу.

Форми та порядок подання інформації управлінському персоналу. Чітких вимог до оформлення повідомлень міжнародні стандарти аудиту не містять. Форма повідомлення інформації може бути усною чи письмовою, деталізованою чи узагальненою, структурованою чи неструктурованою.

Обов'язковість письмового повідомлення передбачена для подання інформації щодо незалежності, а також про значні результати (пп. 19, 20 МСА 260), недоліки внутрішнього контролю (п. 9 МСА 265) отримані і виявлені під час аудиту.

Письмова форма повідомлення має включати:

- ...

У цьому випадку наголошено можливість надання інформації спочатку в усній, а потім і в письмовій формі, щоб допомогти управлінському персоналу своєчасно вжити виправних заходів із метою мінімізації ризиків суттєвого викривлення (Д14 МСА 265»).

Якщо інформація повідомляється письмово, то в аудиторській фірмі повинні бути розроблені шаблони письмових звітів або листів-повідомлень управлінському персоналу.

Усі листи-повідомлення з конкретного завдання повинні мати наскрізну нумерацію, яка, наприклад, може включати номер листа-повідомлення та номер договору

Якщо обрано усний варіант, аудитор мусить задокументувати в робочих документах повідомлену інформацію й отримані відповіді, а за певних обставин — залежно від характеру, чутливості та важливості інформації — одержувати від найвищого управлінського персоналу письмові підтвердження щодо будь-якої повідомленої в усній формі інформації з питань аудиту, яка має значення для управління. Тому в аудиторській фірмі повинні бути розроблені зразки документування факту усного повідомлення інформації та отримання відповідей, а також шаблони письмових підтверджень від управлінського персоналу щодо повідомлення їм в усній формі певної інформації..

Розроблення такої документації і методики процесу інформаційного спілкування між аудитором та управлінським персоналом — важливий елемент забезпечення належної якості аудиту та вагома складова системи контролю якості кожної аудиторської фірми.

Формуючи файл аудиторської документації із завдання, аудитор повинен враховувати, що до нього обов'язково слід включити дані про повідомлену інформацію. Якщо повідомлення здійснювалося усно, то аудитор має зазначити зміст цієї інформації, а також коли й кому про неї було повідомлено. Якщо інформація повідомлялася в письмовій формі, до аудиторської документації слід включити копії таких документів (п. 23 МСА 260).

Визначення прийняттого часу повідомлення інформації варіюватиме залежно від обставин завдання. Можливі два варіанти подання такої інформації: одразу при виявленні конкретних питань або на завершальній стадії аудиту.

..

Для забезпечення ефективності процесу аудиту в договорі на проведення аудиту та/або в листі-зобов'язанні, складання якого вимагають міжнародні стандарти аудиту, після обговорення з управлінським персоналом доцільно навести таку інформацію:

-

Механізму інформаційного спілкування між управлінським персоналом та аудитором у процесі проведення аудиту, який регламентований МСА 260 та МСА 265 властиві кілька обмежень:

...

Тому доцільним є подання узагальненого листа-повідомлення для суб'єктів, яких наділено найвищими повноваженнями, хоча б для завдань з обов'язкового аудиту, в якому має бути розкрита інформація стосовно процесу та результатів аудиту, навіть якщо аудитор вважає, що в конкретному випадку політика та процедури суб'єкта господарювання повністю відповідають встановленим вимогам. При виборі назви такого документа не слід застосовувати термін «звіт», щоб у свідомості користувачів він не плутався з офіційним аудиторським звітом (звітом незалежного аудитора). Можна скористатися назвою, яку запропоновано в МСА 230 «Робоча документація – резюме або меморандум про завершення аудиту».

Звіт про результати проведення аудиту, на відміну від публічного Аудиторського звіту, є суворо конфіденційним документом. Передавати його замовникові не рекомендується електронною поштою (хоча електронна версія зазвичай клієнту надається), бандероллю або кур'єром, а лише особисто в руки особи, наділеної найвищими повноваженнями.

Підсумкові документи разом з поточними документами після завершення аудиторської перевірки формують остаточний аудиторський файл. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Аудиторська документація» радить зберігати цей файл упродовж п'яти років. Проте більшість аудиторських фірм подовжують термін зберігання підсумкових документів до десяти і більше років, забезпечивши відповідні умови їх зберігання.

Висновки до розділу 2

У процесі вибору аудиторських процедур, які мають бути виконані для вирішення завдань аудиту фінансової інформації, мають бути враховані якісний (прийнятність) та кількісний (достатність) критерії. При цьому пропонується ...

Визначення кількісної характеристики (достатності) процедур, які мають бути застосовані для вирішення завдання аудиту, треба брати до уваги такі аспекти, як тривалість одиниці процедури, загальну тривалість процесу, в якому зазначена процедура використовується, а також можливість сполучення двох чи більше процедур, за допомогою яких може бути вирішене відповідне завдання аудиту фінансової інформації. При цьому пропонується ...

Запропоновані критерії відбору аудиторських процедур, які можуть бути застосовані, ...

Фінальним етапом здійснення перевірки є інформаційне спілкування між управлінським персоналом та аудитором у процесі проведення аудиту. Його механізм регламентований МСА 260 та МСА 265, і йому властиві кілька обмежень:

- ...

Тому доцільним є подання узагальненого листа-повідомлення для суб'єктів, яких наділено найвищими повноваженнями.

ВИСНОВКИ

У бакалаврській роботі здійснено комплексне вивчення процесу добору та методики застосування аудиторських процедур, що базувалося на вивченні нормативно-правової, методичної та наукової літератури галузі дослідження, а також розроблено пропозиції вдосконалення. Результати дослідження дають підстави для наступних висновків і пропозицій:

- ...

Тому доцільним є подання узагальненого листа-повідомлення для суб'єктів, яких наділено найвищими повноваженнями.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. 2001 МФБ. Стандарти аудиту та етики. - К.: ТОВ “Парітет-інформ”, 2003. - 712 с.
2. Адамик Б. Вибір цільової спрямованості монетарної політики в Україні // Світ фінансів. — 2004. — Вип. 1. — С. 72-81.
3. Адамик О.В., Саченко С.І. Аудит функціональної частини програмного забезпечення КСБО // Бізнес Інформ. – 2017. – №11. – С. 293–299. Електронний ресурс. - Режим доступу: http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2017-11_0-pages-293_299.pdf Бізнес Інформ. – 2017. – №11. – С. 293-299 http://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2017-11_0-pages-293_299.pdf
4. Адамик О.В. Використання інструментів технологій OLTP та OLAP для обліку й аналізу виконання кошторису бюджетних установ // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – № 23. – С. 120-129
5. Адамик О.В. Внутрішньогосподарський контроль податкових розрахунків: організація та методика здійснення // Наука молода: зб. наук. праць. молод. вчених Терноп. нац. екон. ун-ту. – 2005. – №3. – С.116-121,
6. Адамик О.В. Інструменти „хмарних обчислень” як фактор удосконалення обліку в бюджетних установах // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – 2015. – 19 (№2). – С. 179-184, 2015
7. Адамик, О. В. Бази і сховища даних – інформаційний фундамент бухгалтерського обліку та аналізу // Економічні, управлінські, правові та інформаційно-технічні проблеми діяльності підприємств: колективна монографія/ за заг. ред. Л. М. Савчук, М. Фіц.–Дніпро: Герда, 2016.–528 с. ISBN 978-617-7097-58-6. – С. 330-341
8. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс; под ред. Я. Соколова; пер. с англ. – М.: Аудит; ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
9. Англо-русский, русско-английский словарь - М.: “Тест-Сэмпл”, 1999.

10. Англо-український словник: У 2 т. - Близько 120 000 слів / Склав М.І. Балла. - К.: Освіта, 1996. - Т. 2. - 712 с.

11. Аренс А. Аудит / А. Аренс, Дж. Лоббек; под ред. Я. Соколова; пер с англ. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 560 с.

12. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: пер с англ. / Гл. ред. сериї професор Я. В. Соколов. - М. : Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

13. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : підручник / за ред. д.е.н. проф. Немченко В.В. та Редько О.Ю. – К. : ЦУЛ, 2012. – 536 с.

14. Аудит : навч. посіб. / С. І. Дерев'янку, Н.П. Кузик, С.О. Олійник та ін. - Київ : ЦУЛ, 2016. - 380 с.

15. Аудит : навч. посіб. / М. Ф. Огійчук. - К. : Алерта, 2016. - 752 с.

16. Аудит і ревізія підприємницької діяльності [навч. посіб.] / За ред. професор Ф. Ф. Бутинця. - Житомир: ПП "Рута", 2001. - 416с.

17. Аудит МОНТГОМЕРИ Р. / Фл. Дефиз, Г.Р. Дженик, М.В. О'Рейлли, М.Б. Хирш; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.

18. Аудит. (Основи державного незалежного професійного та внутрішнього аудиту): підручник / За ред. проф. Немчиненко В.В., Редько О.Ю. та ін. - К.: Центр учбової літератури, 2012. - 540с.

19. Аудит. Практикум для поточного контролю знань для студентів ступеня підготовки бакалавр, галузі знань 07 «Управління та адміністрування» спеціальності 071«Облік і оподаткування» / Н.С. Акімова, А.О. Баранова, Т.А. Наумова, А.І. Кашперська. – Х. : ХДУХТ, 2016. – 157с.

20. Аудит: методика документування: начальний посібник / за ред. проф. Пилипенка І.І. – К.: Інформаційно-видавничий центр Держкомстату України, 2003. – 457 с.

21. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова,

2017. – 319 с.

22. Аудит: навч. посіб. / [С.І. Дерев'янка, Н.П. Кузик, С.О. Олійник та ін.] – К.: «Центр учбової літератури», 2016. – 380 с.

23. Аудит: навч. посіб. / Сіменко І.В., Сухарева Л.О., Закалінська К.О., Глущенко Я.І., Борисенко М.В., Садекова А.М., Іваніна О.О., Шухман М.Є. – Донецьк: Дон НУЕТ, 2012. - 436с.

24. Аудит: навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Л.А. Суліменко та ін.; [під заг. ред. Цал-Цалка Ю.С.] – Житомир: ПП «Рута», 2012. – 392 с.

25. Аудит: навч. посібник /за ред. д.е.н., проф. Пушкаря М.С.-Тернопіль: Карт-бланш, 2014.-275 с.

26. Аудит: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дис. /Л.В. Дікань, Н.Ф. Чечетова, Ю.О. Голуб, О.О. Вороніна; [За заг. ред. к.е.н., проф. Л.В. Дікань].-Х.: ВД «ІНЖЕК», 2009. – 276 с.

27. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.

28. Аудит: Опыт США// [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://window.edu.ru/resource/853/69853/files/217.pdf>.

29. Аудит: організація і методика: навчальний посібник / М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І.І. Рагуліна. – К.: Алерта, 2010.- 584 с.

30. Аудит: підручник / [Г.М.Давидов, І.Г.Давидов, Ю.Г.Давидов та ін.]; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-е вид., перероб. і допов. –К.: Знання, 2009.– 495 с.

31. Аудит: підручник / [О.А. Петрик, В.О. Зотов, Б.В. Кудрицький та ін.]; за заг. ред. О.А.Петрик. – К.: КНЕУ, 2015. – 498 с.

32. Аудит: підручник /наук. ред. І.І. Пилипенко.-К.: ДП «Інформ.- аналіт.-агенство», 2015. – 643 с.

33. Аудит: учеб. пособ. / В.А.Урофеева, В.А.Пискунов, Т.А.Битюкова.– 2-е изд. перереаб. и допол. – М.: Изд-во Юрайт; Высшее образование, 2010.–638с.

34. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А.

Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.

35. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту [підручник] / М. Т. Білуха - К. : Вища школа, 1994. - 364 с.

36. Бодюк А. В. Методологічні та нормативно-правові аспекти аудиту підприємницької діяльності: [монографія] / - А. В. Бодюк - К. : Кондор, 2009. - 356 с.

37. Бондар В. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: [монографія] / В. Бондар. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 456 с.

38. Бондар В.П. Аудиторські процедури та проблеми їх розробки // ВІСНИК ЖДТУ № 1 (43)

39. Борисова Н.Ю., Старчева М.А. Новый англо-русский толковый словарь: Бухгалтерский учет и Аудит. - Санкт- Петербург, 2004.

40. Бутинець Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: [монографія] / Ф. Бутинець, Н. Малюга, Н. Петренко; за ред. Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – с.

41. Бутинець Ф. Ф. Аудит: підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута». - 2006. – 511 с.

42. Виноградова М. О. Аудит [текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 654 с.

43. Голощанов Н.А. ^оварь-справочник аудитора Z Под ред. В.И. Осипова - М.: “Экзамен”, 1999. - 384 с.

44. Гончарук А.Я., Рудницький В.С. Аудит: Навч. Посібник. - Львів: Світ, 2002. - 296 с.

45. Гончарук Я.А. Аудит / Я.А. Гончарук, В.С. Рудницький [вид.3-е перероб. та допов.]. – К.: Знання, 2007. – 444 с.

46. Давидов Г М. Аудит [навч. посіб.] / Г М. Давидов - 2-е вид., перероб. і доп. - К. : Т-во “Знання”, КОО, 2001. - 363 с.

47. Давидов Г.М. Аудит: Навч. Посіб. - 2-ге вид. перероб. і доп. - К.: Знання, КОО, 2001. - 363 с.

48. Дмитренко І. Концепція розвитку аудиту корпоративних систем:

[монографія] / І. Дмитренко. – К.: Кондор-Видавництво, 2013. – 364 с.

49. Дмитренко І.М. Аудит (за міжнародними стандартами): навч. посіб. / І.М.Дмитренко. – К.: Кондор-Видавництво, 2013. – 398 с.

50. Електронний ресурс Аудиторської Палати України <http://www.aui.com.ua>

51. Електронний ресурс: «Бібліотека бухгалтерського обліку» // pro_u4ot.info

52. Елисеєва І.І., Терехов А.А. Статистические методы в аудите. - М.: Финансы и статистика, 1998. - 176 с.: ил.

53. Енциклопедичний словник бізнесмена: Менеджмент, маркетинг, інформатика Z Під заг. ред. М.І. Молдованова. - К.: Техніка, 1993. - 856 с.

54. Загородній АТ., Вознюк Г.Л., Партин Г.О. Облік і аудит: Термінологічний словник. - Львів: “Центр Європи”, 2002. - 671 с

55. Загородній А. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання: [монографія] / А. Загородній, Л. Пилипенко. – Львів: Вид-во ЗУКЦ, 2010. – 232 с

56. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017

57. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993р. № 3125-X-II (з наступними змінами та доповненнями // Відомості Верховної ради України.-1993.-№23.

58. Кадуріна Л. О. Основи аудиту [навч. посіб.] / Л. О. Кадуріна - К. : Видавничий Дім “Слово”, 2003. - 184 с.

59. Кодекс етики професійних бухгалтерів. Редакція 2012 р. / переклад з англ. за ред. С.Я. Зубілевич. - К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2014.-172 с.

60. Комп'ютерний словник Z Пер. з англ.. О. Соловйова. - К.: Україна, 1997. - 470 с.

61. Контроль: незалежний, внутрішній, державний: навч. посіб. : у 2 ч. Ч. 1. Незалежний аудиторський та внутрішньогосподарський контроль

[Електронний ресурс] / М.С. Пашкевич, Н.Л. Шишкова ; М-во освіти і науки України, Нац. гірн. ун-т. – Електрон. текст. дані. – Дніпро : НГУ, 2017. – 182 с. – Режим доступу: <http://nmu.org.ua>

62. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту [навч. посіб.] / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча - К. : Каравела, 2004. - 568 с.

63. Ларікова Л. Характеристика аудиторських процедур на різних етапах проведення аудиту / Л. Ларікова // Вісник Східноукраїнського національного університету імені В. Даля. – 2014. – № 1 (208). – С. 78–81.

64. Лозовицький С.П. Аудит: навчальний посібник. - Львів: «Магнолія 2006», 2011. - 466 с.

65. Лучко М.Р., Адамик О.В. Облік комерційної діяльності: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2005. – 240 с.

66. Мазурина Г. Аудит кассовых операций. Z Аудитор. - 1998. - № 10. - С. 4-16.

67. Маліков В. Особливості аудиторських перевірок на підприємствах транспорту / В. Маліков // Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2013. – № 3 (72). – С. 117–120.

68. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ. Ольховікова О. Л., Селезньов О. В., Зеніна О. О., Гик О. В, Біндер С. Г. - К. : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2010. - 846 с.

69. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://apu.com.ua/891-mizhнародni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditouglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-poslug-vidannya-2014-roku>.

70. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 року. Видання 2016–2017 років; пер. з англ. - К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2018.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/1151-mizhнародni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017>

71. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗтм), включаючи Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБОтм) та Тлумачення за станом на 31 березня 2004 року, частина 1 / Пер. з англ. Гік О. В, Бірюшова Т М., Горська А. В., Леніна Н. І., Ольховікова О. Л., Шарашидзе Т Ц. - К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2004. - 1272 с.

72. Никонович М. Аналітичні процедури та їх застосування в аудиті ZZ Вісник ЖІТІ. - 1999. - № 10. - С. 59-62.

73. Никонович М.О. Аудит: підручник / М.О. Никонович, К.О. Редько; [за ред. д.е.н.,проф. Є.В. Мниха].- К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014.-747 с.

74. Ожегов С.И. Словарь русского языка. - М.: ^в. Энциклопедия, 1968. - 900 с.

75. Організація і методика аудиту: підручник/ Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. -К.: Каравела, 2012. – 544 с.

76. Основы аудита: Учебник Z М. Бычкова, А.Е. Газарян, Г.И. Козлова и др.; Под ред. проф. Я.В. Уколова. - М.: Изд-во “Бухгалтерский учет”, 2000. - 456 с.

77. Панасюк В., Саченко С. Оцінка діяльності підприємств готельного бізнесу // Маркетингові технології підприємств в сучасному науково-технічному середовищі. – Матеріали VII Регіональної науково-практичної Інтернет-конференції молодих вчених та студентів. – Тернопіль, ТНТУ. – С. 88-91

78. Панасюк В.М., Бакум І.М. Ефективність розвитку соціальної інфраструктури регіону з орієнтацією на її пріоритетність // Бізнес Інформ. – 2017. – № 12, С. 144-147

79. Панасюк В.М., Ковальчук Є.К. Реформування системи бухгалтерського обліку, як умова ефективного управління // Стан і перспективи розвитку обліково- інформаційної системи в Україні. – 2012. – С. 31-33

80. Панасюк В.М., Черешнюк О.М., Лендюк Т.В. Аналіз ефективності інноваційної діяльності промислових підприємств із використанням економіко-математичного моделювання // Сучасні проблеми інформатики в управлінні, економіці, освіті та подоланні наслідків Чорнобильської катастрофи: [матеріали

XV Міжнародного наукового семінару, Київ – оз. Світязь, 4–8 липня 2016 року] / за наук. ред. д.е.н., проф. М. М. Єрмошенка; Національна академія управління ; Міжнародна академія інформатики. – К.: Національна академія управління, 2016. – 324 с.

81. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учеб. Пособие. - М.: Юрист, 2003. - 158 с.

82. Пантелеєв В.П. Аудит: навч. посіб. – К.: Професіонал, 2008. – 400 с.

83. Перелік послуг, які можуть надавати аудиторі (аудиторські фірми). Рішення Аудиторської палати України від 19.12.2013 р. № 286/9 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/apu.com.ua/>

84. Петренко С.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: навч. посіб. / С.М. Петренко, І.М. Пальцун; [2-ге видання]. - Львів: «Магнолія 2006», 2013. – 520 с.

85. Петрик О.А. Аудит: методологія та організація: Монографія. – К.: КНЕУ, 2003. - 260 с.

86. Петрик О. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти: автореф. дис. ... докт. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / О. Петрик; Київський національний економічний університет. – К., 2004. – 34 с.

87. Петрик О.А. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / О.А.Петрик. В.Я.Савченко, Д.Є.Свідерський; за заг ред. О.А.Петрик. – К.:КНЕУ, 2008.– 472 с.

88. Пивовар А.С. Большой англо-русский финансово-экономический словарь. - 2-е изд., испр. Z Под ред. В.И. Осипова. - М.: Издательство “Экзамен”, 2003. - 960 с.

89. Подольский В. И. Аудит [учебник] / под ред. профессор В. И. Подольского. - 2-е изд. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 655 с.

90. Подолянчук О. Процедури одержання аудиторських доказів / О. Подолянчук // Економічний часопис ХХІ. – 2014. – № 1–2 (2). – С. 60–63.

91. Подолянчук О.А. Внутрішній аудит: сучасна інтерпретація його змісту

// Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск 12.

92. Положення з національної практики аудиту 1 «Особливості узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту та укладання договору про проведення обов'язкового аудиту з урахуванням вимог національного законодавства», затверджене рішенням Аудиторської палати України від 27.03.2014р. № 291/1.

93. Положення про забезпечення незалежності аудитора. Рішення АПУ України від 24.12.2009 № 209/5 зі змінами згідно рішення Аудиторської палати України від 30.06.2011 № 232/9.

94. Популярна юридична енциклопедія Z Кол. авт.: В.К. Гіжевська, В.В. Головченко, В.С Ковальський (кер.) та ін.. - К.: Юрінком Інтер, 2002. - 528 с.

95. Про застосування стандартів аудиту. Рішення Аудиторської палати України № 361 08-06-2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/361_Рішення_Застосування%20МСА%20\(1\).doc](http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/361_Рішення_Застосування%20МСА%20(1).doc)

96. Проскуріна Н. М. Методологічні підходи формування аудиторських процедур // Наукові записки. Серія “Економіка”. Випуск 17

97. ПСБО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0391-99>.

98. Редько О. Аудит в Україні. Морфологія: [монографія] / О. Редько. – К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2008. – 493 с.

99. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон; пер. с англ. – М.: КРМГ; Контакт, 1993. – 456 с.

100. Рядська В. Аудит в економічній системі України: сучасний стан та концепція розвитку: [монографія] / В. Рядська. – Чернігів: Видавець Лозовий В.М., 2014. – 472 с.

101. Савченко В. Я. Аудит [навч. посіб.] / В. Я. Савченко // Київський національний економічний ун-т. - К. : КНЕУ, 2002. - 322 с.

102. Саченко С. І. Економічна експертиза розрахунків з покупцями / С. І.

Саченко, О. М. Черешнюк // Сучасні наукові погляди на вдосконалення економіки: перспективи та розвиток: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. - К.: Аналіт. центр «Нова економіка», 2016. - С. 69-72.

103. Саченко С.; Черешнюк О. Концепція обліку інноваційної діяльності // «Східна Європа: економіка, бізнес та управління», 2018. – Випуск 6(17). – С. 740-745

104. Саченко С.І., Адамик О.В. Інформаційні технології та їх роль в управлінні діяльністю страхових компаній // Аналітичний інструментарій в маркетинговій діяльності/РВ Федорович [та ін.]; за ред. проф. РВ Федоровича.– Тернопіль: ФО-П Шпак ВБ, 2018.–308 с.

105. Сопко В. В. Організація і методика проведення аудиту [навч. посіб.] /В. Сопко, Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна, О. М. Брадул - К. : ВД “Професіонал”, 2004. - 624 с

106. Суйц В. П. Аудит обший, банковский, страховой [учебник] / В. П. Суйц,

107. Терещенко Л.О. Комп'ютерний аудит: навч.-метод.посіб.для самоствивч.дис. / Л.О.Терещенко, Б.В. Кудрицький. – К.: КНЕУ. 2011.– 223 с.

108. Усач Б. Ф. Аудит [навч. посіб.] / Б. Ф. Усач. - 2-ге вид., стер. - К. : Знання-Прес, 2003. - 223 с.

109. Утенкова К. Аудит с нуля / К. Утенкова. –Харьков : Фактор, 2009. – 304 с.

110. Утенкова К.О. Аудит: навчальний посібник. - К.: Алерта, 2011. – 408с.

111. Чернелевський Л. М. Аудит [навч. посіб.] / Л. М. Чернелевський, Н. А. Беренда - К. : Міленіум, 2002. - 466 с.

112. Чернелевський Л.М. Аудит: теорія і практика: навч. посібн. – К.: Хай-Тек Прес, 2008,– 560 с.

113. Шерстюк О.Л. Критерії вибору аудиторських процедур // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. Випуск 2 (02) 2016

114. Шестерняк М. М. До питання сутності спільної діяльності/ М. М.

Шестерняк // Економічний простір. – 2009. – № 23/2. – С. 125-130

115. Шестерняк М. М. Синергетичний ефект у спільному будівництві як фактор економічного зростання / М. М. Шестерняк // Вісник ЖДТУ. – 2013. – № 3 (65). – С. 68–74

116. Adamyk B., Skirka A., Snihur K. and Adamyk O., "Analysis of Trust in Ukrainian banks based on Machine Learning Algorithms," 2019 9th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT), Ceske Budejovice, Czech Republic, 2019, pp. 234-239.

117. Adamyk O. Audit of Accounting Staff in Computer-Based Environment // Economic and social development of Ukraine in XXI century: national vision and globalization challenges: Collection of scientific articles/ – Draft2Digital Publishing House, 2017. – 185 p. ISBN 978-0-692-87589-6. – P. 152-153.

118. Adamyk O.; Adamyk B. Accounting methods for public sector entities // CZECH JOURNAL OF SOCIAL SCIENCES, BUSINESS AND ECONOMICS. – 2017

119. Golyash I., S. Sachenko, S. Rippa. (2011), "Improving the information security audit of enterprise using XML technologies", Proceedings of the 6th IEEE International Conference on Intelligent Data Acquisition and Advanced Computing Systems: Technology and Applications, Prague, Czech Republic, 15-17 September 2011, pp. 795-798.

120. Sachenko S., Rippa S., Lendyuk T. Simulation of computer adaptive learning and improved algorithm of pyramidal testing // Intelligent Data Acquisition and Advanced Computing Systems (IDAACS), 2013 IEEE 7th International Conference

121. Semenysheva N.; Khorunzhak N., Adamyk O., Sadovska I., Nahirska K., Zhuk V. (2019) The methodology for calculating baseline indicators for budgeting expenditures of budgetary institutions: the case of Ukraine. INTELLECTUAL ECONOMICS. Vol. 13(2). <https://www3.mruni.eu/ojs/intellectual-economics/article/view/5044/4548>

