

## АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ

*Х. Р. Підгородецька**ІФНТУНГ, вул. Карпатська, 15, м. Івано-Франківськ, Україна, 76019, e-mail: pidhorodetska@i.ua*

**Вступ.** Для нормального розвитку економіки держави важливе місце посідає підтвердження опублікованої фінансової інформації не тільки тих підприємств, які згідно із законодавством повинні проводити аудит фінансової звітності, але і тих суб'єктів, які бажають залучити інвестиції чи запобігти виникненню викривлень облікової інформації, і відповідно штрафних санкцій з боку контролюючих органів. Документом, який підтверджує достовірність фінансових показників діяльності підприємства, є аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора), складений на підставі зібраних аудиторських доказів з результатами проведеного аудиту [1].

Для того, щоб аудиторський висновок щодо фінансової звітності підприємства був прийнятий іноземним інвестором, потрібно, щоб аудит цієї звітності було проведено за міжнародними стандартами аудиту.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів щодо процедур збирання аудиторських доказів здійснили такі вчені: Н.М. Проскуріна, О.Ю. Редько, Л.К. Сук, М.Я. Дем'яненко, Г.Г. Кірейцев, М.Т. Білуха, С.І. Лебедевич, О.А. Петрик, В.П. Завгородній, В.В. Сопко та інші.

Згідно з МСА 500 «аудиторські докази – інформація, яку використовує аудитор під час формулювання висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка. До аудиторських доказів належить інформація, що міститься в облікових записах, які є основою для фінансової звітності, та інша інформація». Перевірці підлягає вся доречна інформація, пов'язана з об'єктом перевірки, яку отримав аудитор [2].

Аудиторські докази повинні відповідати вимогам, до яких відносять: достатність; прийнятність (доречність і достовірність) інформації. Згідно з МСА 500 «достатність – це міра кількості аудиторських доказів. Необхідна кількість аудиторських доказів залежить від результатів оцінки аудитором ризиків істотного викривлення, а також від якості таких аудиторських доказів. Прийнятність – це міра якості аудиторських доказів, тобто їх доречність і достовірність у підтриманні висновків, на яких ґрунтується аудиторська думка» [2].

Метою аудитора є здійснити планування та виконання аудиторських процедур у такий спосіб, який уможливить отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів, що дадуть йому змогу сформулювати висновки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора.

Аудиторські докази аудитор збирає від початку – моменту укладення договору з клієнтом до моменту закінчення проведення перевірки і написання висновку. А оскільки аудиторські докази за своєю суттю є інформацією, на підставі якої аудитор може висловити незалежну думку, то на всіх етапах він аналізує і оцінює аудиторські ризики, пов'язані з цією інформацією.

Завдання, здійснення яких дасть змогу аудитор отримати достатні та прийнятні аудиторські докази [3]:

- отримати розуміння об'єкта аудиту, чинників внутрішнього та

зовнішнього середовища, що на нього впливають;

- визначити чинники ризику викривлення інформації внаслідок появи помилок або шахрайства та виокремити ділянки дослідження, для яких цей ризик є найбільш характерним;

- провести аудиторські процедури, кількість і характер яких визначено відповідно до розрахованого аудиторського ризику;

- отримати достатні та прийнятні аудиторські докази, на основі яких можна зробити висновок – чи є фінансова звітність такою, що забезпечує достовірне надання інформації та не вводить в оману користувачів фінансової інформації;

- належним чином задокументувати судження та аудиторські докази.

Насамперед аудиторю необхідно отримати повне розуміння концептуальної основи, за якою складається фінансова звітність на підприємстві, тому що в кінцевому результаті він повинен висловити думку про те, чи складена фінансова звітність в усіх істотних аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Під час формування фінансових звітів управлінський персонал надає адекватний опис цієї концептуальної основи, вивчивши положення якої аудитор отримує розуміння тих облікових принципів, за якими відображаються дані у фінансовій звітності. Для визначення прийнятності застосовної концептуальної основи фінансової звітності на підприємстві керуються положеннями МСА 210 «Узгодження умов виконання завдань з аудиту».

Для того, щоб аудитор міг розпочати планування роботи, а саме складання програми аудиту, він повинен ознайомитися з умовами функціонування підприємства, а також із внутрішніми системами, які відповідають за складання фінансової звітності та контроль за її достовірністю. Це дасть йому змогу виокремити певні моменти і ділянки, зокрема в роботі внутрішнього контролю, на які варто особливо акцентувати увагу під час проведення аудиторських процедур для того, щоб зменшити ризик невиявлення помилок або умисних порушень.

Як пояснюють в МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків істотних викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» та МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінювані ризики» [2], аудиторські докази для формування обґрунтованих висновків, на яких базуватиметься аудиторська думка, отримують за рахунок виконання:

1. Процедур оцінки ризиків.

2. Подальших аудиторських процедур, що включають:

- тести заходів внутрішнього контролю;

- процедури по суті включно з детальними тестами та аналітичними процедурами.

Здійснені в процесі аудиту розрахунки аудиторського ризику, істотності, висновки за результатами проведення аудиторських процедур, обґрунтування професійних суджень тощо необхідно обов'язково документувати, тобто відображати в робочих документах аудитора. Чи отримані достатні та достовірні аудиторські докази для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня є питанням професійного судження. Відзначна ознака професійного судження аудитора полягає у тому, що його формулює виконавець аудиту, професійна підготовка, знання та досвід якого забезпечують досягнення компетентних суджень. Здійснення професійного судження у будь-якому конкретному випадку ґрунтується на фактах та обставинах, які відомі аудитору [4]. Отже, оцінюючи зібрану інформацію, аудитору дуже важливо

закцентувати свою увагу на достовірності отриманої інформації.

У цьому випадку варто скористатись такими правилами щодо достовірності аудиторських доказів згідно з МСА 500 [2] :

- достовірність аудиторських доказів підвищується, якщо їх отримано з незалежних джерел за межами суб'єкта господарювання;

- достовірність аудиторських доказів, отриманих усередині суб'єкта господарювання, підвищується, якщо запроваджені ним відповідні заходи внутрішнього контролю, включаючи контроль за підготовкою та зберіганням інформації, є ефективними;

- аудиторські докази, отримані безпосередньо аудитором (наприклад, внаслідок спостереження за застосуванням заходів внутрішнього контролю), є більш достовірними, ніж докази, отримані опосередковано або на основі припущень (наприклад, через запити про застосування заходів контролю);

- аудиторські докази в документарній формі (в паперовому, електронному або іншому виглядах) є більш достовірними, ніж докази, отримані в усній формі (наприклад, своєчасно складений письмовий протокол зборів більш достовірний, ніж усне викладення питань, що обговорювалися на зборах);

- аудиторські докази, підкріплені оригіналами документів, більш достовірні, ніж підкріплені ксерокопіями або факсимільними копіями чи документами, що були сфотографовані, оцифровані або іншим способом трансформовані в електронну форму. Достовірність таких доказів залежатиме від заходів внутрішнього контролю за їх підготовкою та зберіганням [2].

**Висновки.** Дослідження особливостей процесу отримання аудиторських доказів дало змогу сформуувати алгоритм їх отримання та оцінювання. На всіх етапах аудиту відіграють ключову роль вимоги до доказів і, у випадку їх невідповідності, пошук інформації продовжується.

На потрібну кількість аудиторських доказів впливає оцінка ризиків викривлення. На достовірність доказів впливають їх джерело та характер, вона також залежить від індивідуальних обставин, за яких їх отримано.

Під час оцінювання аудиторських доказів варто користуватися рекомендаціями згідно з МСА 500. Для того, щоб відповісти на запитання – чи отримані достатні та прийнятні аудиторські докази, – аудитор покладається на власне професійне судження, однак це судження повинне бути відповідним чином обґрунтованим і задокументованим у робочих документах аудитора.

#### **Список використаних джерел.**

1. Редько О.Ю. Аудиторські докази : практ. посібн. по застосуванню положень МСА № 500-580 / О.Ю. Редько. – К. : Вид-во НЦОА, 2012. – 32 с.

2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 року : пер. з англ. О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов, Т.Ц. Шарашидзе. – К. : Вид-во Міжнар. федерація бухгалтерів, 2013, Аудиторська палата України, 2014. – Ч. 1. – 976 с.

3. Немченко В.В. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту : підручник / за ред. В.В. Немченко, О.Ю. Редько. – К. : Вид-во "Центр навч. літ-ри", 2012. – 540 с.

4. Петренко С. Методологічні підходи до здійснення процесу внутрішнього аудиту / С. Петренко // Бухгалтерський облік і аудит : наук. журнал. – 2011. – № 7. – С. 37-41.