

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Організація і методика аудиту»
вибіркових компонент
освітньо-професійної програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

Облік і аудит

за темою № 2 - Організація надання аудиторських послуг

Харків 2021

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 23.09.21 № 8

СХВАЛЕНО

Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу Харківського
національного університету
внутрішніх справ
Протокол від 22.09.21 № 2

ПОГОДЖЕНО

Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 22.09.21 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління, протокол від 31.08.21 № 1

Розробники: викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст вищої категорії, викладач – методист Бондаренко Л.Ф.

Рецензенти:

1. Голова циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н., спеціаліст вищої категорії, викладач – методист, Цимбалістова О.А.
2. Професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського, д.е.н., професор Дружиніна В.В.

План лекцій:

1. Поняття і види аудиторських послуг
2. Клієнти аудиторських фірм (аудиторів), процедури їх вибору та погодження
3. Аудиторські докази. Робочі документи аудитора
4. Узагальнення результатів аудиту

Рекомендована література:

Основна література:

1. 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.
2. Аудит: навч. посіб. / С.І. Дерев'янка, Н.П. Кузик, С.О. Олійник та ін. — К.: ЦУЛ, 2016. — 380с.
3. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.
4. Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит: Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2014. — 500с.
5. Коваль М.І., Михайленко О.В. Аудит: організація і методика.— К.: ВД "Персонал", 2014. — 222с.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016–2017 років (частина I) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>
7. Никонович М.О. Аудит: Підручник. — К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. — 748с.
8. Пашкевич М.С. 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. – Дніпро : НГУ, 2017. – 182 с.
9. Пилипенко І.І., Каменська Т.О., Корінько М.Д., Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. Аудит: підручник / За ред. І.І. Пилипенка. – К.: ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2015. – 643 с.
10. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
11. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит: практикум. — К.: ЦУЛ, 2018.— 416с.

Допоміжна література:

12. Верига Ю. А. Іщенко В.Л., Гладких Т.В. та ін. Бухгалтерський облік і аудит. Термінологічний українсько-російсько-англійський словник: Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2012. — 292с.

13. Войнаренко М.П., Пономарьова Н.А., Замазій О.В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: Навчальний посібник для ВНЗ. — К.: ЦУЛ, 2010.— 488с.
14. Воронко Р.М., Редченко К.І., Благун І.Г. Міжнародні системи обліку і звітності та аудиту: Навчальний посібник для ВНЗ. — Львів: Магнолія 2006, 2011.— 522с.
15. Гаркуша Н.М., Цуканова О.В., Горошанська О.О. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: Навчальний посібник для ВНЗ. — К.: Знання, 2011.— 591с.
16. Дікань Л.В., Голуб Ю.О., Синюгіна Н.В. Державний аудит: Навчальний посібник для ВНЗ. / За ред. Дікань Л.В. — К.: Знання, 2011.— 503с.
17. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Підручник для ВНЗ. — К.: Каравела, 2012. — 544с.
18. Лозовицький С.П. Аудит: Навчальний посібник для ВНЗ. — Львів: Магнолія 2006, 2011.— 466с.
19. Любенець С.В. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: Навчальний посібник. — Львів: Магнолія 2006, 2010.— 261с.
20. Немченко В.В., Редько К.О. та ін. Аудит в Україні: основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту. — К.: ЦУЛ, 2012. — 540с.
21. Огійчук М.Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика: Навчальний посібник для ВНЗ. — 2-е вид. — К. Алерта, 2012.— 664с.
22. Петренко С.М., Пальцун І.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: Навчальний посібник для ВНЗ. — Львів: Магнолія 2006, 2013.— 520с.
23. Сметанко О.В., Шарапова І.С., Горбачьов В.О., Бурдюг Н.В. та ін. Моделі і методи прийняття рішень в аналізі та аудиті: Навчальний посібник. / За ред. Сметанко О.В.— К.: ЦУЛ, 2013.— 456с.
24. Стасишен М.С., Піча Ю.В. Основи аудиту в схемах, графіках і таблицях: Навчальний посібник для ВНЗ. — К.: Каравела, 2012.— 192с.
25. Суха О.Р. Аудит. Навчальний посібник.— Львів: Новий світ-2000, 2011.— 284с.
26. Труш В.Є., Калінська Т.А., Алексєєва Т.А., Дмитрієнко І.О. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності: Навчально-методичний посібник. / За ред. Труша В.Є.— Херсон: Олди-плюс, 2010.— 150с.
27. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник для ВНЗ. — К.: Алерта, 2011.— 408с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті:

28. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
29. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
30. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://vobu.ua>
31. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://dtki.com.ua>

1. Поняття та види аудиторських послуг

Аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудиторські послуги - аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Законом встановлюються обмеження на одночасне надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес (підприємства емітенти цінних паперів, які допущені до біржових торгів; банки, страхові компанії, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та великі підприємства), послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності та таких неаудиторських послуг:

- 1) складання податкової звітності, розрахунку обов'язкових зборів і платежів, представництва юридичних осіб у спорах із зазначених питань;
- 2) консультування з питань управління, розробки і супроводження управлінських рішень;
- 3) ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності;
- 4) розробка та впровадження процедур внутрішнього контролю, управління ризиками, а також інформаційних технологій у фінансовій сфері;
- 5) надання правової допомоги у формі: послуг юрисконсульта із забезпечення ведення господарської діяльності; ведення переговорів від імені юридичних осіб; представництва інтересів у суді;
- 6) кадрове забезпечення юридичних осіб у сфері бухгалтерського обліку, оподаткування та фінансів, у тому числі послуги з надання персоналу, що приймає управлінські рішення та відповідає за складання фінансової звітності;
- 7) послуги з оцінки;
- 8) послуги, пов'язані із залученням фінансування, розподілом прибутку, розробкою інвестиційної стратегії, окрім послуг з надання впевненості щодо фінансової інформації, зокрема проведення процедур, необхідних для підготовки, обговорення та випуску листів-підтверджень у зв'язку з емісією цінних паперів юридичних осіб.

Окремої уваги заслуговує консультування, як професійної служби або як методу, що забезпечує практичні поради і допомогу. При цьому аудитор, який проводить консультації, повинен володіти навичками, необхідними для:

- розв'язання проблем і обміну досвідом;
- виявлення проблем;

- знаходження потрібної інформації;
- аналізу і синтезу;
- розроблення пропозицій щодо вдосконалення фінансово-господарської роботи;
- спілкування з людьми;
- планування змін;
- допомоги клієнтам у накопиченні досвіду;
- передачі методів управління тощо.

Консультаційні послуги, як правило, мають прикладний характер, тому клієнт бере активну участь у роботі на всіх стадіях виконання завдання і виробляє під керівництвом аудиторів навички встановлення і розв'язання проблем.

2. Клієнти аудиторських фірм (аудиторів), процедури їх вибору та погодження

Аудиторські послуги надаються на підставі договору про надання аудиторських послуг, укладеного між суб'єктом аудиторської діяльності та замовником.

Неаудиторські послуги можуть надаватися на підставі договору, письмового або усного звернення замовника до суб'єкта аудиторської діяльності.

У договорі про надання аудиторських послуг передбачаються предмет, обсяг аудиторських послуг, розмір та умови оплати, права та обов'язки, відповідальність сторін та інші умови відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів аудиту.

Замовник має право вільного вибору суб'єкта аудиторської діяльності із дотриманням вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

Посадові особи юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, зобов'язані створити для суб'єкта аудиторської діяльності належні умови для якісного надання аудиторських послуг відповідно до вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

Посадові особи юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, несуть відповідальність за повноту і достовірність документів та іншої інформації, що надаються аудитору для надання аудиторських послуг.

Звіти за результатами надання аудиторських послуг оформляються відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону.

Категорія підприємств, зобов'язаних оприлюднити фінзвітність	Терміни оприлюднення річної звітності	Порядок оприлюднення
З 01.01.2018 р.		
Підприємства, що представляють громадський інтерес (окрім великих підприємств, які не є емітентами ЦП)	Оприлюднять фінзвітність за 2018 рік до 30.04.2019 р.	Разом з аудиторським звітом на власній веб-сторінці (у повному об'ємі) або іншим способом у випадках, визначених законодавством*
Публічні акціонерні товариства		
Суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку		
Суб'єкти господарювання, що здійснюють діяльність в добувних галузях		
З 01.01.2019 р.		
Великі підприємства — неемітенти ЦП**	Починаючи із звітності за 2019 рік. Оприлюднять до 01.06.2020 р. За 2018 рік — можуть не оприлюднити	Разом з аудиторським звітом на власній веб-сторінці (у повному об'ємі)*
Середні підприємства		
Інші фінустанови, які відносяться до мікро- і малих підприємств		
<p>* Порядок № 419 вимагає обнародування разом з фінзвітністю також Звіту про управління і Звіту про платежі на користь держави (згідно із Законом про бухгалтерлік ця норма торкається підприємств, що здійснюють заготівлю деревини і при цьому представляють громадський інтерес).</p> <p>** МСФЗ-новачкам з датою переходу 01.01.2018 р. Мінфін рекомендує (але не зобов'язує!) оприлюднити фінзвітність за 2018 рік разом з аудиторським звітом.</p>		

Усі інші підприємства, не приведені в таблиці, оприлюднити свою фінансову звітність не зобов'язані.

3. Аудиторські докази

Згідно з МСА 500 «Аудиторські докази» аудиторські докази — це інформація, отримана при формулюванні висновків, на яких ґрунтується думка аудитора. До них відносяться первинні документи, бухгалтерські записи, інша підтверджувальна інформація.

Аудиторські докази повинні бути достатніми для формулювання розумних висновків, на яких ґрунтується думка аудитора. Докази збираються за кожним твердженням, нерідко один доказ може підтвердити кілька тверджень.

У ході одержання аудиторських доказів може використовуватись тестування засобів контролю, а також проводитись аудиторські перевірки за істотністю.

Тестування засобів контролю — тестування, проведені з метою одержання аудиторських доказів, що характеризують ефективність функціонування систем бухгалтерського обліку й систем внутрішнього контролю.

Процедури перевірки по суті — це процедури, які виконуються з метою одержання достатніх аудиторських доказів для виявлення істотних фальсифікацій у фінансовій звітності. Ці процедури можуть здійснюватися у вигляді детальних тестів господарських операцій і аналітичних процедур (МСА 520).

Тестування засобів контролю проводиться для підтвердження оцінки ризику системи внутрішнього контролю, а процедури по суті - для перевірки передумов, на підставі яких підготовлена фінансова звітність.

Достатність — належних аудиторських доказів являє собою кількісну міру зібраних у ході аудиту доказів. Звичайно аудитор опирається на докази переконуючі, але не вичерпні по характеру.

Доречність — це якісна властивість аудиторських доказів, що використовується в ході перевірки.

На думку аудитора впливає:

- аудиторська оцінка характеру й величини невід'ємного ризику на рівні фінансової звітності й на рівні сальдо рахунків;
- характер систем бухгалтерського обліку, системи внутрішнього контролю й оцінка ризику коштів контролю;
- істотність перевіряємої статті або статей;
- попередній досвід;
- результати аудиторських процедур, у т.ч. по виявленню шахрайства;
- джерела й достатність наявної інформації.

Аудиторські докази збираються по кожній окремій категорії передумов, і наявність однієї з них не може компенсувати відсутність іншої.

За джерелами докази діляться на:

- отримані від підприємства, що перевіряється - внутрішні;
- отримані з інших джерел - зовнішні.

За характером розрізняють наступні аудиторські докази:

- візуальні - результати огляду, спостереження;
- документальні - інформація, отримана з паперових, електронних і інших носіїв;
- усні - отримані при опитуваннях персоналу або у формі заяв керівництва.

При оцінці надійності доказів варто враховувати чотири правила:

- 1) докази, отримані із зовнішніх джерел, надійніше отриманих із внутрішніх джерел;
- 2) докази, отримані із внутрішніх джерел, більш надійні, якщо системи бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю ефективні;
- 3) докази, зібрані аудитором, надійніше доказів, наданих суб'єктом;

4) докази у формі документів і письмових заяв надійніше заяв, представлених в усній формі.

Якщо докази, отримані з різних джерел, суперечать один одному, аудитор повинен провести додаткові процедури з метою з'ясування реального стану справ. Якщо є серйозні сумніви із приводу істотного твердження, аудитор повинен одержати достатні й доречні докази для усунення таких сумнівів. Якщо це не вдається, то він повинний виразити умовно-позитивну думку або відмовитися від вираження думки.

4. Робочі документи аудитора

Робочі документи аудитора - документи в електронній або паперовій формі та записи в електронній або паперовій формі, зроблені аудитором під час планування, підготовки і надання аудиторських послуг, в яких міститься вся інформація, яку аудитор вважає важливою для правильного виконання перевірки, а також розкриваються використані процедури, тести, отримана інформація і висновки, до яких дійшов аудитор у результаті проведення аудиту.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації - робочої та підсумкової.

Завдання аудитора - вести документацію зі справ, що стосуються прийнятих рішень за результатами здійсненої аудиторської перевірки, яка буде покладена в основу аудиторського звіту.

До робочої документації включається інформація, яка на погляд аудитора є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка має підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському звіті. Робоча аудиторська документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері або зафіксована на електронних носіях інформації або на відеоплівці. Під час планування та проведення аудиту робоча документація допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль за процесом її здійснення. У робочій документації реєструються результати аудиторських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих аудиторських рішень.

Підсумкова документація складається з аудиторського звіту та документації, яка передається замовникові перевірки. Аудиторський звіт є обов'язковим компонентом підсумкової документації.

Робочі документи виконують такі функції:

- обґрунтовують твердження в аудиторському звіті та свідчать про відповідність зроблених процедур аудиту затвердженим нормативам;
- полегшують процес управління та контролю за якістю проведення аудиту;
- сприяють виробленню методологічного підходу до процесу аудиторської перевірки;
- допомагають у роботі аудитора.

Робочі документи покликані відображати інформацію з питань, що підлягають перевірці:

- методики проведеного аудиту;

- проведених під час перевірки тестів;
- зроблених аудитором висновків та прийнятих рішень і рекомендацій.

Зміст робочих документів розкриває професійні міркування аудитора, оскільки немає можливості та необхідності документування кожного обстеження чи спостереження.

Визначаючи майбутній зміст документації, аудитору доцільно взяти за орієнтир ту обставину, що робочими документами користуватиметься, наприклад, інший аудитор із незначним досвідом аудиторської діяльності.

Оформлення документів слід здійснювати так, щоб забезпечити зрозумілість змісту, його доступність. Конкретні форми робочих документів аудитори (аудиторські фірми) визначають з урахуванням специфіки окремих питань аудиту. Оскільки використання стандартних форм робочих документів (наприклад, стандартних бланків) позитивно впливає на ефективність і якість аудиторської роботи, то необхідно впроваджувати в аудиторських фірмах єдину форму ведення робочої документації.

Робочі документи слід поділяють на:

- постійні (копії статутних та реєстраційних документів);
- поточні, які містять інформацію, що стосується, насамперед, аудиторської перевірки поточних періодів фінансово-господарської діяльності клієнта (каса, банк, реалізація та ін.).

Робочий документ повинен містити:

- назву аудиторської фірми;
- назву підприємства;
- період, що перевіряється та дату перевірки;
- назву робочого документу,
- код (шифр) робочого документу;
- прізвище аудитора, який фактично підготував документ та перевірів.

5. Узагальнення результатів аудиту

Аудиторський звіт - документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудиторський звіт підписує аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець, або провадить незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, або, щонайменше, як ключовий партнер у разі проведення аудиту аудиторською фірмою. У разі одночасного залучення декількох суб'єктів аудиторської

діяльності аудиторський звіт підписується всіма аудиторами, а від аудиторської фірми, щонайменше, ключовим партнером. Особа, яка підписала аудиторський звіт, зазначає дату підписання.

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту, щонайменше, має наводитися така інформація:

- 1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається - відповідно до яких стандартів складено фінансову звітність або консолідовану фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);
- 2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;
- 3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна або відмова від висловлення думки), про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства;
- 4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;
- 5) про узгодженість звіту про управління (консолідованого звіту про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період; про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління та їх характер;
- 6) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;
- 7) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів аудит (повне найменування, місцезнаходження, інформація про включення до Реєстру).

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту підприємства, що становить суспільний інтерес, додатково до інформації, зазначеної вище, має наводитися більш детальна інформація, визначена Законом.

Бажано дотримуватись одноманітності форми та змісту аудиторського звіту, що полегшує розуміння його користувачем і допомагає виявити незвичайні обставини (якщо вони є).