

Секція 4.
Л. Л. Гевлич,
к.е.н, доцент, доцент кафедри обліку аналізу та аудиту
І. Г. Гевлич,
к.т.н, доцент, доцент кафедри економічної та управлінської аналітики
Донецький національний університет імені Василя Стуса, м. Вінниця

ОЦІНКА РИЗИКУ В ПРОЦЕСІ АУДИТУ

Аудит фінансової звітності дає обґрунтовану основу для прийняття ефективних управлінських рішень широкому колу користувачів. Процес аудиторської перевірки є цікавим не тільки з точки зору розвитку незалежного аудиту у національних юрисдикціях та світовій економіці, а й щодо розуміння сутності перевірки з боку підприємств, чия звітність перевіряється, та користувачів, які засновують на звітності та аудиторській думці щодо її достовірності свої фінансові рішення.

Дослідження аудиту фінансової звітності здійснювалося такими вітчизняними науковцями, як І.А. Бержанір, Н.І. Гвоздей, О.А. Дем'янишина, Г.В. Власюк, С.В. Візіренко, С.С. Макаріхін [1-3]. Але процес аудиту з точки зору оцінки ризику не розглядався. У той же час оцінка ризиків є визначальною у формуванні аудиторської думки, що робить дослідження процесу перевірки у даному ракурсі цікавим практичним завданням.

Метою роботи є структурування процесу аудиту з точки зору оцінки ризику як напрям підвищення розуміння перевірки з боку зацікавлених осіб.

Міжнародні стандарти аудиту [4] трактують мету аудитора як виявлення та оцінку ризиків суттєвого викривлення показників фінансової звітності за допомогою розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, забезпечуючи основу для застосування дій у відповідь на такі ризики. Тому процес перевірки в аспекті аудиторського ризику можна представити як три послідовні фази: оцінка ризиків, відповідь на ризик, підготовка звіту.

Сутність фази оцінки ризиків представлена у табл. 1 з точки зору мети, заходів та документації, що супроводжує перевірку.

Таблиця 1 – Сутність фази оцінки ризиків

Мета	Заходи	Документація
1. Вирішити, чи приймати завдання	Попередні процедури	1. Перелік факторів ризику 2. Оцінка дотримання незалежності 3. Формування листа-угоди
2. Розробити загальну стратегію та план аудиту	Планування аудиту	1. Визначення суттєвості 2. Визначення загальної стратегії аудиту 3. Формування плану перевірки
3. Виявити та оцінити ризик суттєвого викривлення	Процедури оцінки ризиків	1. Визначення ризиків бізнесу та шахрайства 2. Визначення доречних процедур внутрішнього контролю 3. Оцінка ризику суттєвого викривлення на рівні тверджень та фінансової звітності

Ризик бізнесу при цьому розглядається як наслідок умов, обставин, дій або бездіяльності, які можуть негативно вплинути на здатність суб'єкта господарювання досягнути своїх цілей та реалізувати свої стратегії, а ризик шахрайства пов'язаний з подіями та умовами, які вказують на стимул чи тиск для скоєння шахрайства або надають можливість для його здійснення.

Відповідь на ризики в рамках другої фази аудиту залежить від оцінки аудитором системи внутрішнього контролю клієнта:

- якщо внутрішнє середовище ефективне, аудитор має більшу упевненість у достовірності аудиторських доказів, створених самим клієнтом, тому загальна відповідь включає певні аудиторські процедури, виконані на проміжну дату, а не на кінець періоду;

- якщо внутрішнє середовище неефективне, відповідь полягає у призначенні більш досвідченого аудиторського персоналу, виконанні більшої кількості аудиторських процедур на кінець періоду, а не на проміжну дату, отриманні більш широких аудиторських доказів від процедур по суті, внесенні змін до характеру, часу або обсягу аудиторських процедур, що підлягають виконанню.

Відповіддю на ризики є безумовне дотримання професійного скептицизму при виконанні аудиторських процедур в рамках:

- 1) процедур оцінки ризиків;
- 2) подальших аудиторських процедур:

- інспектування;

- процедур по суті: запиту, повторного виконання, зовнішнього підтвердження, повторного обчислення, аналітичних процедур, спостереження.

Складовими скептицизму виступають: визнання, що управлінський персонал може скоїти шахрайство, критичне ставлення, пильність та обережність, а при оцінці ризику розглядаються його джерела: цілі і стратегії бізнесу, зовнішні чинники, характер суб'єкта, показники діяльності, облікові політики, внутрішній контроль [5]. Кроки аудитора в ідентифікації ризиків викладені у табл. 2.

Таблиця 2 – Ідентифікація ризиків

Кроки	Сутність дій
1. Збір інформації	Отримати (оновити) основні відомості про суб'єкт господарювання
2. Виконання процедур оцінки ризиків	Процедури оцінки ризиків повинні бути виконані так, щоб: - визначити джерела ризиків суттєвого викривлення, - отримати відповідне розуміння суб'єкта господарювання, - отримати необхідні додаткові аудиторські докази.
3. Встановлення зв'язку ризиків з ділянками звітності	Для кожного встановленого чинника ризику: - визначити ефект, який міг би виникнути у звітності; - встановити суттєві залишки за рахунками, класами операцій та розкриттями у звітності; - зіставити ризики з конкретними ділянками звітності, розкриттями та твердженнями, на які здійснюється вплив.

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» визначає:

1) процедуру по суті як аудиторську процедуру, що призначена для виявлення суттєвих викривлень на рівні тверджень та містить тести деталей (класів операцій, залишків рахунків та розкриття інформації) або аналітичні процедури по суті;

2) тест заходів контролю як аудиторську процедуру, що розроблена для оцінки ефективності функціонування заходів контролю з метою запобігання або виявлення та виправлення суттєвих викривлень на рівні тверджень [4].

Кінцева фаза перевірки є формалізацією виявлених на основі оцінки ризиків викривлень з визначенням їх суттєвості та всеохоплюючого впливу на звітність.

Таким чином, розгляд процесу аудиту через оцінку ризиків суттєвого викривлення допомагає краще зрозуміти сутність перевірки і таким чином підвищує довіру до аудиторської думки та сприяє активізації бізнес-діяльності за рахунок прийняття ефективних управлінських рішень на основі фінансової звітності, верифікованої аудитором.

Дослідження процесу аудиту окремих облікових ділянок буде напрямом подальших досліджень.

Список використаних джерел:

1. Бержанір І.А., Гвоздей Н.І., Дем'янишина О.А. Теоретико-методичні аспекти аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання. *Економіка, фінанси, право*. 2017. №2. С. 7-9.

2. Власюк Г.В. Особливості аудиторської перевірки фінансової звітності, складеної за міжнародними стандартами фінансової звітності. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2014. № 3 (78). С. 48-52.

3. Візіренко С.В., Макаріхін С.С. Методичні аспекти аудиту фінансової звітності підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 4 (29). С. 170-176.

4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu>.

5. 2016-2017 Handbook Of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, And Related Services Pronouncements. URL: <https://www.iaasb.org/publications/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-54>.