

ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ ОДЕРЖАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ДОКАЗІВ ТА ЙОГО ЦІННІСТЬ ДЛЯ АУДИТОРІВ В УКРАЇНІ

Анотація. Розглянуто та проаналізовано основні відмінні особливості зарубіжного досвіду збору аудиторських доказів. Наведено принципи переконливості аудиторських доказів. Доведено раціональність упровадження зарубіжного досвіду збору аудиторських доказів у практику аудиту в Україні.

Аннотация. Рассмотрены и проанализированы основные отличительные особенности зарубежного опыта сбора аудиторских доказательств. Приведены принципы убедительности аудиторских доказательств. Доказана рациональность внедрения зарубежного опыта сбора аудиторских доказательств в практику аудита в Украине.

Annotation. The main distinctive features of international experience of gathering audit evidence have been reviewed and analyzed. The principles of persuasive audit evidence have been provided. The rationality of introducing foreign expertise of gathering audit evidence into the practice of audit in Ukraine has been proved.

Ключові слова: аудит, аудиторські докази, принципи переконливості аудиторських доказів.

Повна зміна побудови економіки супроводжується розвитком і становленням адекватних форм контролю фінансово-господарської діяльності підприємств, у структурі яких важлива роль належить аудиту. Одним із найважливіших питань сучасного аудиту в Україні постає проблема підвищення ефективності, доцільності та якості одержання аудиторських доказів. Тому актуальним є здійснення аналізу зарубіжного досвіду та визначення запозичених можливостей теоретичних та методичних положень для отримання аудиторських доказів.

Загальні теоретико-методологічні проблеми щодо категорії "аудиторські докази" досліджені основними сучасними економістами, такими, як: Барановський О. І., Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Варналій З. С., Василик О. Д., Геєць В. М., Дорош Н. І., Дрозд І. К., Єфименко Т. І., Кравченко В. І., Луніна І. О., Д. Діамонд, П. Додж, В. Еверт, А. Едвард, Р. Зоді, Е. Лехан, Дж. Робертсон.

Метою дослідження є аналіз зарубіжного досвіду одержання аудиторських доказів та визначення його цінності для аудиторів в Україні.

Завдання дослідження: узагальнити поняття "аудиторські докази"; проаналізувати зарубіжний досвід порівняно з вітчизняним; з'ясувати необхідність та цінність введення проаналізованого досвіду в українську практику.

Визначення поняття "аудиторські докази" наведено в МСА 500 "Аудиторські докази". Так, згідно з цим стандартом під аудиторськими доказами розкривається вся інформація, яку приміняє аудитор для формулювання висновків, на яких базується аудиторська думка [1].

Практичне отримання аудиторських доказів формується аудитором з дотриманням основних положень МСА 500 "Аудиторські докази", що є доцільним на міжнародному рівні.

Слід зробити аналіз особливостей закордонної практики отримання аудиторських доказів.

Якщо порівняти вітчизняну та закордонну (розвинені країни) системи аудиторської діяльності, то остання має більший досвід та є більш ефективною у практичній діяльності. Тому Україні необхідно поспішити на такий досвід та переймати ті аспекти щодо аудиторських доказів, які є дуже важливими та значущими у практичній діяльності та які в Україні не використовуються або використовуються не повною мірою. Зокрема, можна звернути увагу на окремі практичні положення зарубіжної аудиторської практики.

Протягом перевірки аудитор повинен зуміти інтегрувати отримані аудиторські докази. Під інтеграцією доказів розуміються визначені відношення, які формуються між отриманою інформацією. Тобто між доказами, які збирає аудитор, має бути певний зв'язок, або в іншому випадку відсутність інтеграції визначається як нездатність визначити такі відносини. Це дає змогу, наприклад, визначити, які необхідно провести процеси для схожих обставин, або, якщо докази, отримані з не співпадаючих документів і самі є непереконливими, то інші документи разом з цими теж необхідно переглянути [2]. В Україні така інтеграція аудиторських доказів використовується не повною мірою.

Важливою характеристикою доказів є їх переконливість, яка використовується на практиці та досягається зарубіжними аудитором завдяки деяким принципам. В українській практиці не всі принципи використовуються під час отримання доказів.

Принципи переконливості аудиторських доказів:

актуальність – докази мають бути необхідні та пов'язані з аудиторським висновком, у протилежному випадку вони не є переконливими. На практиці українські аудиторів використовують цей принцип, але приділяють увагу і непрямим доказам. Доцільно використовувати цей принцип у повному обсязі, бо він дозволяє визначити, які саме докази повинен отримати аудитор і які з них будуть більш необхідними;

об'єктивність – об'єктивне свідчення звичайно є більш важливішим, ніж суб'єктивні дані. В Україні такий принцип майже не використовується. Використання такого принципу дасть змогу отримання якісних доказів, оскільки перевірку

підтвердження – підтверджений доказ є більш достовірним, ніж непідтверджений. Підтвердження має бути отриманим від двох або більше джерел. В українській практиці майже не буває такого точного підтвердження доказу. Дуже доречним буде використання цього принципу, бо аудиторський доказ, отриманий з декількох джерел, буде якісним і переконливим;

адекватність контролю – докази, отримані з системи внутрішнього контролю, що працює адекватно та ефективно, є більш точними, ніж отримані з неефективної системи контролю. Такий принцип майже не використовується. Доцільно буде звернути увагу на внутрішню систему контролю та ефективність її функціонування [3].

Також є ще декілька принципів переконливості аудиторських доказів, але вони використовуються в аудиторській практиці України (документальне та зовнішнє підтвердження, своєчасність, авторитетність доказів та ін.).

Таким чином, наведені переваги використання принципів переконливості аудиторських доказів є суттєвими і придатними до використання вітчизняними аудиторами.

У багатьох зарубіжних країнах під час збору інформації дуже актуальним є використання не тільки підтверджень, отриманих від дебіторів та кредиторів (зустрічна перевірка), а й налагодження згоди з банківським сектором на отримання інформаційних підтверджень. Такий факт допомагає аудиторів отримати якісні докази, бо в банках зазвичай добре налагоджений внутрішній контроль [3]. В Україні немає налагодженої системи отримання інформації для аудиторських доказів від банківського сектору. Інколи в деяких рідкісних випадках отримуються докази від комерційних банків як від третіх осіб.

Дуже доречним буде запровадження такого досвіду в Україні. Тому варто уявити, як можливо здійснити налагодження взаємодій з банківськими установами та отримання від останніх необхідних аудиторських доказів, що буде дуже доречно для практичної діяльності вітчизняних аудиторів. Банки будуть виступати в ролі третіх осіб відносно отриманих аудитором доказів.

Зробивши порівняльний аналіз стану отримання аудиторських доказів у зарубіжних країнах та їх стану в Україні можна дійти до такої думки, що практичне отримання аудиторських доказів в Україні не є добре розвиненим порівняно з зарубіжними країнами, тому буде доречним спиратися на їх практичний досвід або проводити обмін отриманим досвідом. Необхідно також прийняти до уваги специфіку діяльності українських підприємств та організацій, а також національну законодавчу та нормативну бази, до яких можна пристосувати нові аспекти світової практики щодо аудиторських доказів, не порушуючи їх.

Практика реалізації аудиторських перевірок змінюється одночасно зі зміною умов функціонування підприємств у зв'язку з розвитком економіки в цілому. Це обумовлює необхідність майбутніх базисних досліджень аудиторської діяльності, зокрема у сфері запровадження новітніх інструментів отримання аудиторських доказів.

Наук. керівн. Кожушко О. В.

Література: 1. Міжнародний стандарт аудиту 500 "Аудиторські докази" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ua-referat.com>. – Назва з екрану. 2. Річард Л. Ратліф. Посібник по аудиторських доказах [Електронний ресурс] / Річард Л. Ратліф – Режим доступу : http://findarticles.com/p/articles/mi_m4153/is_n4_v55/ai_21119269. – Назва з екрану. 3. Коссер Грем. Підтвердження якості аудиторських доказів [Електронний ресурс] / Коссер Грем, Кетрін Багшо. – Режим доступу : <http://www.accaglobal.com/archive/2888864/1021751>. – Назва з екрану.