

Новіченко Л. С.,
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

ВИМОГИ ТА ПРАКТИКА ЗАСТОСУВАННЯ МСА 505 «ЗОВНІШНІ ПІДТВЕРДЖЕННЯ» В АУДИТІ

Отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів є передумовою для висловлення правильної думки незалежним аудитором. Важливим міжнародним стандартом аудиту, який визначає основні засади, вимоги та рекомендації в частині прикладного використання зовнішніх підтверджень як засобу отримання аудиторських доказів. Отримання належним чином оформлених зовнішніх підтверджень відповідно за запитів аудитора виступають більш надійними аудиторськими доказами, оскільки їх отримано з незалежних джерел поза межами підприємства.

У п. 6 МСА 505 «Зовнішні підтвердження» представлено наступне трактування поняття «зовнішнє підтвердження»: «це аудиторські докази, отримані як пряма письмова відповідь аудитору від третьої сторони (сторони, що надає підтвердження) у паперовому вигляді або у електронній чи іншій формі» [2, с. 465-466]. В процесі проведення аудиту отримання зовнішніх підтверджень аудитором може здійснюватися щодо: підтвердження сальдо по рахунках; підтвердження обсягу господарських операцій з іншими контрагентами та третіми сторонами; підтвердження відсутності тих чи інших операцій та певних умов. Отримання зовнішніх підтверджень здійснюються на основі складених аудитором запитів, які надсилаються зовнішнім контрагентам та установам. Зазначені запити можуть складатися для отримання позитивних або негативних зовнішніх підтверджень. В практичній діяльності аудиторами використовується синтез надання позитивних та негативних запитів на отримання зовнішніх підтверджень.

При отриманні зовнішніх підтверджень для підтвердження обсягу господарських операцій, залишків дебіторської та кредиторської заборгованості аудитором надсилаються відповідні запити до контрагентів. У випадку не отримання відповідей на надіслані запити на зовнішні підтвердження аудитор може виконати альтернативні процедури (отримання актів звірок з контрагентами, що отримані підприємством в процесі інвентаризації, перевірка обсягу здійснених господарських операцій на основі аналізу та перевірки первинних документів та договорів з по-

купцями та замовниками). За результатами оцінки отриманих зовнішніх підтверджень та виконаних альтернативних процедур, аудитор повинен оцінити, чи отримані достатні аудиторські докази на основі проведених процедур зовнішнього підтвердження й чи потрібно додатково виконувати альтернативні процедури.

Використання аудитором запитів на негативне підтвердження в процесі аудиту використовуються рідше, порівняно з запитом на позитивне підтвердження. Дана ситуація пов'язана з тим, що негативні підтвердження за рівнем повноти та переконливості аудиторських доказів є меншими у порівнянні з позитивними підтвердженнями.

«Запити про негативне підтвердження можна застосовувати для зменшення ризику суттєвого викривлення до прийняттого рівня у випадках, коли: а) оцінений ризик суттєвого викривлення є низьким; б) мова йде про значну кількість невеликих за обсягом залишків; в) не очікується значної кількості помилок; г) аудитор не має причин вважати, що респонденти не нададуть відповідей на ці запити» [1, с. 51]. За результатами аналізу та оцінки отриманих зовнішніх підтверджень аудитор повинен оцінити узгодженість та надійність наданих відповідей третіми сторонами. У випадку, якщо аудитор за результатами оцінки надійності зовнішніх підтверджень та доказів, які вони надають, доходять висновку про їх невідповідність та неузгодженість аудитор повинен прийняти рішення про доцільність проведення подальших аудиторських процедур.

За результатами систематизації отриманих результатів зовнішніх підтверджень та у випадку виявлення розбіжностей, аудитор повинен оформити відповідний робочий документ про виявлені невідповідності. Надалі надати перелік виявлених розбіжностей управлінському персоналу підприємства з метою отримання письмових пояснень причин виникнення таких невідповідностей. Відповідно зовнішні підтвердження є важливим та дієвим інструментом отримання належних аудиторських доказів в ході проведення аудиту.

Список використаних джерел

1. Аудит : навч. посіб. Уклад.: Бержанір І. А. Умань: ВПЦ «Візаві», 2018. 230 с.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016-2017 рр. Ч. 1. Пер. з англ. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України. 2017. 978 с.