

РОЗШИРЕННЯ ФОРМАТУ АУДИТОРСЬКИХ ЗВІТІВ ЗА РЕЗУЛЬТАТАМИ ОБОВ'ЯЗКОВОГО АУДИТУ СУБ'ЄКТІВ СУСПІЛЬНИХ (ПУБЛІЧНИХ) ІНТЕРЕСІВ В ЧАСТИНІ РОЗКРИТТЯ ОСНОВИ ДЛЯ ВИСЛОВЛЕННЯ ДУМКИ АУДИТОРА

Аудиторський звіт є ключовим результатом аудиту і забезпечення його інформативності з урахуванням вимог користувачів – основний шлях підвищення якості аудиту. Критерії якості аудиторського звіту за результатами виконання завдань з обов'язкового аудиту суб'єктів суспільного (публічного) інтересу можна подати як рівновагу між перевантаженням аудиторського висновку надмірно докладними даними та неясністю інформації внаслідок її надмірного узагальнення, між необхідністю задоволення інформаційних потреб користувачів та необхідністю захисту певного рівня інформаційної безпеки конкретного підприємства, між необхідністю дотримання вимог Міжнародних стандартів аудиту (МСА) та необхідністю введення додаткових вимог та розробки додаткових рекомендацій. Аналіз положень міжнародних документів стосовно можливості впровадження додаткових обов'язків аудиторів щодо надання висновків з інших питань, які доповнюватимуть висловлення думки про фінансові звіти, доводить наявність можливості та необхідності розширення вимог до обов'язкового аудиту в Україні та форматів аудиторських звітів за його результатами з метою підвищення якості й інформативності аудиторських звітів та забезпечення інформаційних потреб суспільства.

В МСА 700 «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» не передбачено обов'язковим наявність параграфу «Основа для висловлення думки аудиторів» при висловленні немодифікованої думки. У випадку ж її модифікації згідно із МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудиторів» в таких параграфах розкривається опис та кількісне визначення виявлених викривлень, які призвели до висловлення думки із застереженням або негативної думки, або відмови від її висловлення.

На думку автора, необхідним є введення обов'язкового параграфу «Основа для висловлення думки» для всіх видів аудиторських звітів. В такому параграфі повинні розкриватися:

- результати основних застосованих аудиторських процедур, які стали основою для висловлення безумовно-позитивної аудиторської думки, модифікованої (із застереженням або негативної) аудиторської думки або відмови від висловлення із зазначенням підстав для модифікації;

- кількісне визначення впливу викривлень відповідно до МСА 450 «Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту» або опис причин, коли це зробити неможливо

Допоміжні питання, які розкриватимуть результати основних процедур, повинні охоплювати таку інформацію:

- порядок розрахунку рівня суттєвості;
- порядок урахування законодавчих і нормативних актів при проведенні

аудиту фінансової звітності та результати таких процедур;

- методика оцінки дотримання підприємством принципу безперервності діяльності та результати її проведення (висвітлення лише інформації про вартість чистих активів не дає повного уявлення про фінансовий стан підприємства);

- обсяг та методика оцінки ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності, яка включатиме, зокрема, оцінку ефективності внутрішнього контролю та оцінку стану корпоративного управління, її результати;

- методика оцінки відповідності використаної облікової політики, коректності облікових оцінок управлінського персоналу та її результати.

Представлені пропозиції щодо розширення формату аудиторських звітів в частині розкриття основи для висловлення думки аудитора дозволять зменшити таку складову «розриву в очікуваннях» як «розрив в комунікаціях» з метою формування адекватної суспільної думки про аудит.

З іншого боку, слід підкреслити важливість встановлення таких єдиних методик саме для обов'язкового аудиту, адже при проведенні ініціативного аудиту його результати поширюються серед обмеженого кола користувачів, а при обов'язковому аудиту коло можливих користувачів перебачити важко. Тому необхідно дотримуватися однієї з основних якісних характеристик інформації – зіставності. Виходячи з того, що аудит є елементом, який забезпечує певний рівень інформаційної безпеки як окремих суб'єктів, так і суспільства в цілому, треба враховувати, що подана ним інформація має відповідати певним критеріям, які, зазвичай, висуваються до інформації, яку використовують для аналізу, оцінки та прийняття рішень, серед яких важливою і є зіставність. Подані результати аудиту (аудиторські звіти) повинні давати можливість в певному обсязі порівнювати результати аудиту різних суб'єктів господарювання, що можливо лише за наявності однакових критеріїв оцінки кількісного і якісного рівнів суттєвості. При цьому під кількісним рівнем розуміємо абсолютний або відносний рівень помилки у грошовому вираженні, а під якісним – ступінь урахування інших законів і нормативних актів, порядок оцінки коректності облікових оцінок управлінського персоналу та відповідності використаної облікової політики, порядок оцінки ефективності внутрішнього контролю й дотримання принципу безперервності діяльності. Виходячи з цього вважаємо необхідним передбачити обов'язковість при висвітленні результатів оцінки ризиків суттєвого викривлення розкриття характеру застосованих процедур за найважливішими об'єктами для того, щоб показати, в яких випадках застосовувалися процедури по суті, а в яких – аудитор вирішив покладатися на результати тестів внутрішнього контролю, та їх зміни у порівнянні з попереднім аудитом.