



**ЗВІТ
ПРО ДІЯЛЬНІСТЬ
ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ
ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ
ЗА 2022 РІК**



СИСТЕМА НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ В УКРАЇНІ	1
ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	5
ДІЯЛЬНІСТЬ РАДИ НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	9
КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ	
Загальна інформація про проведені перевірки та їх результати	11
Недоліки системи контролю якості	19
Недоліки дотримання окремих вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	39
Недоліки виконання завдань	52
Результати відстеження раніше наданих рекомендацій	84
РЕСУРСИ, ЗАЛУЧЕНІ ДЛЯ ВИКОНАННЯ ФУНКЦІЙ	86
ЗДІЙСНЕННЯ ДИСЦИПЛІНАРНИХ ПРОВАДЖЕНЬ	87
НАГЛЯД ЗА ДЕЛЕГОВАНИМИ ПОВНОВАЖЕННЯМИ	88
МІЖНАРОДНЕ СПІВРОБІТНИЦТВО	90
ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ	92
ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНІ ЗАХОДИ	94
ДІЯЛЬНІСТЬ КОМІТЕТУ З ПИТАНЬ КРАЩИХ ПРАКТИК ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ	96
РОЗГЛЯД ЗВЕРНЕНЬ НАРОДНИХ ДЕПУТАТІВ УКРАЇНИ, ГРОМАДЯН, УСТАНОВ І ОРГАНІЗАЦІЙ З ПИТАНЬ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ДІЯЛЬНІСТЮ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ	97
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ	98

СИСТЕМА НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ В УКРАЇНІ

Аудиторська діяльність є незалежною професійною діяльністю аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі — САД) з надання аудиторських послуг, ключовим аспектом якої є аудит фінансової звітності, який виконує надзвичайно важливу функцію щодо підтвердження достовірності та неупередженості інформації, поданої користувачам фінансової звітності. Цим забезпечується суттєве зменшення ризиків, пов'язаних із прийняттям управлінських рішень, підвищується довіра до підприємства з боку партнерів та суспільства.

В Україні з 2018 року аудиторська діяльність та її регулювання здійснюється відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» (далі — Закон), яким впроваджено європейську модель суспільного нагляду за аудиторською діяльністю відповідно до вимог Директиви Європейського Парламенту та Ради від 17 травня 2006 року № 2006/43/ЄС «Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої звітності» та Регламенту Європейського Парламенту та Ради від 16

квітня 2014 року № 537/2014 «Про конкретні вимоги стосовно обов'язкового аудиту суспільно значимих суб'єктів господарювання».

Провідна роль у цій моделі належить Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю (далі — ОСНАД), метою якого є здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні.

Місією ОСНАД є забезпечення високого рівня впевненості власників, інвесторів та інших користувачів в інформації, розкритій у фінансовій звітності, як надійній базі ухвалення ефективних рішень.

ОСНАД забезпечує здійснення нагляду за аудиторською діяльністю і несе відповідальність за нагляд за:

- реєстрацією аудиторів та САД;
- впровадженням міжнародних стандартів аудиту (далі — МСА);
- контролем за атестацією аудиторів та безперервним професійним навчанням аудиторів, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- контролем якості аудиторських послуг

САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;

- дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;
- застосуванням стягнень.

При цьому ОСНАД у порядку, визначеному Законом, здійснює нагляд за виконанням Аудиторською палатою України (далі — АПУ) таких делегованих повноважень:

- контроль якості аудиторських послуг САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- здійснення дисциплінарних проваджень щодо САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім САД, які здійснюють аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

СИСТЕМА НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ В УКРАЇНІ

ОСНАД є юридичною особою публічного права, яка не має на меті отримання прибутку та складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю (далі — Рада нагляду) та Інспекції із забезпечення якості (далі — Інспекція).

Рада нагляду є вищим органом управління ОСНАД та складається з непрактикуючих осіб. Роль Ради нагляду в системі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю:

- формування нормативного забезпечення з регулювання аудиторської діяльності та функціонування ОСНАД;
- нагляд за діяльністю АПУ в частині виконання нею делегованих повноважень, зокрема ухвалення рішень про призначення перевірки виконання АПУ делегованих повноважень, затвердження та надання АПУ рекомендацій щодо усунення виявлених порушень у діяльності АПУ при виконанні нею делегованих повноважень, перегляд рішень АПУ, прийнятих нею в межах виконання делегованих повноважень, внесення до них змін та у разі обґрунтування недоцільності їх скасування, затвердження кошторису АПУ в частині фінансування виконання нею

делегованих повноважень;

- нагляд за діяльністю Інспекції, схвалення кошторису ОСНАД, затвердження щорічних звітів за результатами діяльності ОСНАД, проведення конкурсу та за його результатами призначення Виконавчого директора Інспекції;
- нагляд за атестацією аудиторів, зокрема перегляд рішень комісії з атестації;
- здійснення дисциплінарних проваджень щодо САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та аудиторів, у випадках, визначених Законом, зокрема ухвалення рішень про порушення дисциплінарних справ та ухвалення рішень про застосування стягнень.

Роль Інспекції в системі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю:

- проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- підготовка проекту публічного звіту за результатами здійснення суспільного

нагляду та проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг;

- здійснення перевірки, підготовка та надання Раді нагляду проєктів рекомендацій для удосконалення реалізації АПУ делегованих повноважень;
- проведення перевірок відомостей, що містять ознаки професійного проступку з боку САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та аудиторів, у випадках, визначених Законом, а також реалізація стягнень за дорученням Ради нагляду;
- методологічне забезпечення професійної кваліфікації.

ОСНАД, який з 2019 року є повним членом Міжнародного форуму незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR), набуваючи упродовж трьох останніх років власний досвід з суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, у своїй діяльності використовує кращі європейські та світові практики в системі нагляду за аудиторською діяльністю.

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

ОСНАД упродовж звітнього періоду здійснювалась діяльність у межах повноважень, визначених Законом та відповідно до Програми діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2022 рік, з урахуванням викликів, пов'язаних з початком 24 лютого 2022 року широкомасштабної збройної агресії росії проти України.

З перших днів збройної агресії росії та введення в Україні воєнного стану ОСНАД здійснює заходи оперативного реагування на нові виклики, що постають та постають перед системою суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, аудиторами та САД.

Задля того, щоб аудиторський ринок зберіг свій потенціал, поновив та продовжив роботу, ОСНАД з перших днів війни вживав заходи, спрямовані на підтримку аудиторів та САД, зокрема:

- на офіційному вебсайті ОСНАД 02 березня 2022 року розміщено інформаційне повідомлення щодо відтермінування обов'язку сплати внеску, який сплачується САД на користь ОСНАД;
- з урахуванням положень Закону України

«Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» 11 березня 2022 року розміщено інформаційне повідомлення про відтермінування подання САД до ОСНАД інформації про надання послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес, а також інформування про оприлюднення звіту про прозорість протягом трьох місяців після припинення чи скасування воєнного стану або стану війни;

- з 24 лютого 2022 року Інспекцією зупинено проведення обов'язкових перевірок з контролю якості аудиторських послуг. Перевірки з контролю якості проводяться лише на підставі звернення САД за умови відсутності загрози життю і безпеці осіб, які беруть участь у такій перевірці на період введення в Україні воєнного стану;

- ініційовано зменшення фінансового навантаження на САД та замовників аудиторських послуг шляхом встановлення розміру внеску, який сплачується САД на користь ОСНАД у розмірі 0 (нуль) відсотків. На засіданні Уряду 19 квітня прийнято постанову Кабінету Міністрів України від

19 квітня 2022 року № 464 «Деякі питання забезпечення діяльності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» у 2022 році», якою були прийняті відповідні зміни;

- актуалізовано першочергові завдання із забезпеченням сталого функціонування системи суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у період воєнного стану і післявоєнного відновлення економіки та результатів пошуку додаткових джерел фінансування. При цьому пріоритетом діяльності ОСНАД залишається забезпечення виконання функцій, передбачених Законом, надання якісних послуг суб'єктам ринку аудиторських послуг та збереження високопрофесійного кадрового складу;

- організовано та проведено 12, 27 квітня, а також 21 червня 2022 року в режимі ZOOM-конференцій заходи з обговорення актуальних питань провадження аудиторської діяльності під час воєнного стану та забезпечення функцій нагляду під час воєнного стану.

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Також з метою створення правових механізмів захисту інтересів фізичних та юридичних осіб, провадження аудиторської діяльності у період дії воєнного стану, а також задля мінімізації впливу негативних чинників та сприяння післявоєнному відновленню економіки, було розроблено проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який схвалено протокольним рішенням Ради нагляду від 21 березня 2022 року № 3/45 та подано на розгляд Уряду, а також забезпечено супроводження проходження законопроекту в органах влади та Верховній Раді України. З дати набрання чинності Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки», а саме: з 17 червня 2022 року, ОСНАД в межах повноважень забезпечує реалізацію його норм.

Після прийняття змін до Закону Радою нагляду переглянуто та затверджено в

новій редакції кошторис державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2022 рік з урахуванням зменшення розміру внесків, які сплачуються на користь ОСНАД та оптимізації статей витрат ОСНАД (рішення Ради нагляду від 08 липня 2022 року № 4/6/48).

Крім цього, Інспекція 03 березня 2022 року звернулась до Міжнародного форуму незалежних регуляторів аудиту (IFIAR) з проханням щодо припинення членства в організації Міністерства фінансів росії у зв'язку з військовою агресією росії проти України.

Також Інспекція звернулась до аудиторських фірм закордоном та мережевих компаній із закликом щодо:

- припинення діяльності мережі та мережевих компаній на всій території росії;
- вжиття невідкладних заходів щодо припинення функціональної, організаційної та адміністративної підпорядкованості чи будь-якого іншого впливу російських офісів на українські мережеві компанії, якщо такий вплив є;

- не допущення обробки та зберігання будь-якої інформації, пов'язаної з наданням послуг українським підприємствам або громадянам України на серверах, розташованих на території росії, якщо така інформація існує;

- припинення надання мережевими компаніями будь-яких професійних послуг усім державним підприємствам та установам росії, компаніям та галузям економіки, до яких застосовані міжнародні санкції, пов'язані з агресією росії, громадянам росії із санкційних списків, а також їхнім бізнесам незалежно від юрисдикції;

- переміщення з українських офісів громадян росії, а також припинення будь-якого залучення співробітників офісів з росії до надання послуг в Україні.

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Також Інспекція закликала Асоціацію присяжних сертифікованих бухгалтерів (АССА) приєднатися до світової спільноти та розглянути можливість застосування ряду обмежувальних заходів для росії та висловила прохання у цей скрутний для країни час підтримати наших аудиторів та:

- зменшити матеріальне навантаження на членів АССА в Україні;
- підвищити рівень співробітництва шляхом відновлення представництва АССА в Україні з українським менеджментом;
- спростити процедуру визнання АССА порядку та програм атестації аудиторів в Україні.

Упродовж звітнього періоду з метою реалізації норм Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки» ОСНАД:

- затверджено Тимчасовий порядок складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів;

- підготовлено та направлено до Міністерства фінансів України пропозиції щодо внесення змін до Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

- підготовлено та направлено до Міністерства фінансів України проект наказу Міністерства фінансів України «Про внесення змін до Порядку складання іспитів при атестації аудиторів та зупинення дії деяких наказів Міністерства фінансів України»;

- внесено зміни до Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості;

- здійснено моніторинг САД, включених до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі – Реєстр) та проведено опитування САД, які мають засновників – не аудиторів, а також мережових аудиторських фірм щодо відповідності/невідповідності критеріям, визначеним у частині тринадцятій статті 22 Закону, а також надано рекомендації АПУ щодо проведення опитування аудиторів на предмет їх відповідності/невідповідності критеріям, визначеним у частині дванадцятій статті

22 Закону.

Крім цього, упродовж звітнього періоду представниками ОСНАД забезпечено супроводження в органах влади та Комітеті Верховної Ради України з податкової та митної політики законопроектів про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», а саме: альтернативних законопроектів (реєстраційні № 6245 та № 6245-1), та доопрацьованого законопроекту про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні (реєстраційний № 6245-д). Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні» прийнято Верховною Радою України 20 вересня 2022 року та набрав чинності з 01 січня 2023 року.

ДІЯЛЬНІСТЬ ОРГАНУ СУСПІЛЬНОГО НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Також Інспекцією розроблено План реалізації змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», що вносяться з 01 січня 2023 року у зв'язку з набранням чинності Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні» від 20 вересня 2022 року № 2597-IX.

Упродовж звітного періоду відповідно до зазначеного Плану реалізації змін до Закону Інспекцією розроблено, а Радою нагляду схвалено ряд проєктів підзаконних нормативно-правових актів, які було надіслано до Міністерства фінансів України.

ДІЯЛЬНІСТЬ РАДИ НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

Протягом 2022 року відбулось 12 засідань Ради нагляду.

У процесі нормотворчої діяльності Радою нагляду за поданням Інспекції опрацьовано та, зокрема:

1. Затверджено:

- зміни до Порядку подання інформації про надання суб'єктами аудиторської діяльності послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес;
- зміни до Положення про Раду нагляду за аудиторською діяльністю;
- Програму діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2022 рік (у новій редакції);
- зміни до Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості;
- кошторис державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2022 рік (у новій редакції);
- Тимчасовий порядок складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів;
- зміни до Акту про неможливість проведення перевірки з контролю якості

аудиторських послуг;

- зміни до Переліку відомостей, що становлять службову інформацію в державній установі «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»;
- форми заяв, які подаються аудитором та суб'єктами аудиторської діяльності для їх реєстрації у Реєстрі, внесення до Реєстру інформації (змін до неї) та видалення реєстрової інформації з Реєстру;
- зміни до Політики щодо запобігання корупції у діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;
- Концепцію створення Інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у новій редакції;
- Директиви щодо міжнародного співробітництва Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю у сфері суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та її регулювання.

2. Схвалено:

- проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську

діяльність» (щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки);

- проект постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання забезпечення діяльності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» у 2022 році»;
- проект постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 10 квітня 2019 р. № 313»;
- проект постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Вимог до незалежного суб'єкта аудиторської діяльності для проведення аудиту річної фінансової звітності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»;
- проект постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення рейтингового голосування під час обрання представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів до комісії з атестації»;

ДІЯЛЬНІСТЬ РАДИ НАГЛЯДУ ЗА АУДИТОРСЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

- проєкт змін до Статуту державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»;
- проєкт кошторису державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2022 рік (із змінами);
- проєкт Звіту з моніторингу ринку аудиторських послуг та конкуренції за 2019–2020 роки;
- проєкт змін до Порядку ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

3. Погоджено:

- проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про внесення змін до Порядку складання іспитів при атестації аудиторів та зупинення дії деяких наказів Міністерства фінансів України»;
- проєкт наказу Міністерства фінансів України «Про визнання таким, що втратив чинність, наказу Міністерства фінансів України від 26 червня 2018 року № 587»;
- План-графік проведення перевірок з

контролю якості Аудиторської палати України на 2023 рік.

Крім цього, члени Ради нагляду постійно приймали участь у засіданнях Ради АПУ (13 засідань).

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

Контроль якості аудиторських послуг САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться Інспекцією та передбачає тестування внутрішніх процедур, здійснення перевірки робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих актів САД, якими визначаються політика і процедури, які мають застосовуватися при наданні аудиторських послуг, щодо:

- дотримання застосованих МСА, вимог щодо незалежності та інших вимог Закону, у тому числі забезпечення достовірності інформації, поданої для включення до Реєстру;
- кількості та якості використаних ресурсів, у тому числі дотримання вимог щодо безперервного професійного навчання аудиторів;
- дотримання вимог стосовно винагороди за аудиторські послуги, якщо вони встановлені;
- ефективності системи внутрішнього контролю якості САД;

■ достовірності інформації у звіті про прозорість, якщо його оприлюднення передбачається Законом, щодо оцінки ефективності системи внутрішнього контролю якості САД.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємства, що становлять суспільний інтерес, — це підприємства емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ і недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які належать до великих підприємств.

Перевірки з контролю якості аудиторських послуг (далі — перевірки) проводяться відділом контролю Інспекції згідно з планом-графіком перевірок відповідно до Закону, Порядку проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 серпня 2019 року № 362 (далі — Порядок),

та Рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг, затверджених рішенням Ради нагляду від 30 серпня 2019 року № 5/7/13 (із змінами) (далі — Рекомендації).

Планом-графіком проведення перевірок на 2022 рік, затвердженим наказом державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» від 01 грудня 2021 року № 102-кя, передбачалось проведення перевірок 28 САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

На виконання зазначеного плану-графіка Інспекція здійснила перевірки, за результатами яких:

- 11 САД визнані такими, що пройшли перевірку з контролем якості аудиторських послуг з обов'язковими до виконання рекомендаціями;
- 2 САД втратили право проведення обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, до початку перевірки за його місцезнаходженням;
- щодо 4 САД відбувалося узгодження результатів перевірки;
- щодо 1 САД перевірку розпочато в 2022 році та продовжено в 2023 році.

25 лютого 2022 року у зв'язку з повномасштабною збройною агресією російської федерації та запровадженням в Україні воєнного стану проведення перевірок призупинено. З квітня 2022 року проведення перевірок відновлено за умови надання САД згоди на її проведення, наявності у нього технічних можливостей, забезпечення безпеки інспекторів Інспекції та працівників САД, які беруть участь у перевірці.

Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки» від 31 травня 2022 року № 2285-IX встановлено, що на період дії воєнного стану, а також протягом шести місяців після його припинення або скасування перевірки проводяться лише за згодою САД.

10 САД, включених до плану-графіка, не надали згоду на проведення перевірки у 2022 році.

У табл. 1 наведено результати виконання плану перевірок на 2022 рік.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

Таблиця 1. Результати виконання плану перевірок на 2022 рік

РЕЗУЛЬТАТИ ПЕРЕВІРОК	2022		2021	
	Кількість САД	%	Кількість САД	%
Пройшов перевірку з обов'язковими до виконання рекомендаціями	11	39%	25	61%
Не надано згоду на проведення перевірки	10	36%	-	0%
В процесі узгодження результатів перевірки	4	14%	3	7%
Перевірку не завершено через втрату САД права проведення обов'язкового аудиту ПСІ	2	7%	9	22%
Перевірку розпочато у поточному році й продовжено наступного року	1	4%	2	5%
Пройшов перевірку	-	-	1	2%
Не пройшов перевірку	-	-	1	2%
Разом	28	100%	41	100%

На рис. 1 наведено результати виконання плану перевірок з контролю якості станом на 31 грудня 2022 року порівняно з попереднім 2021 роком.



КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

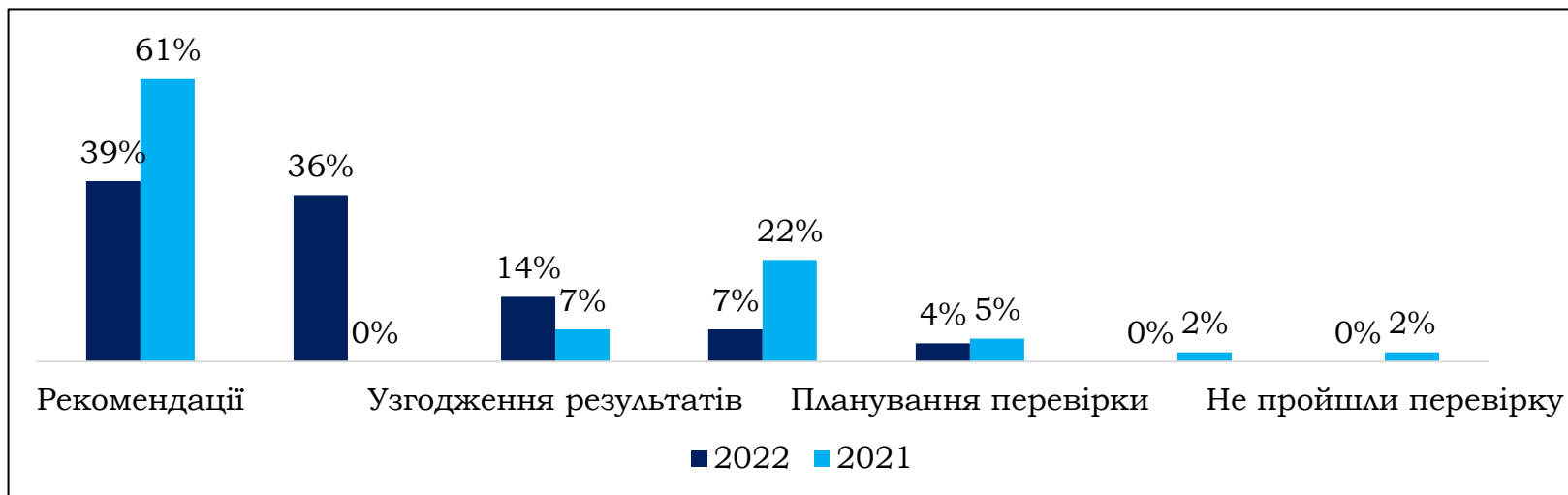


Рисунок 1. Результати виконання плану перевірок з контролю якості

Частка САД, про які йде мова у табл. 1, в загальній вартості наданих послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності за 2020 рік* становила 13,7%, в тому числі 13,0% в загальній вартості послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес. При цьому частка таких САД у загальній кількості виконаних завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у 2020 році становила 18,5%.

Частка САД, результати перевірки яких знаходилися на стадії узгодження, зросла в порівнянні з 2021 роком з 7% до 14%, що пов'язано з наданням згоди на проведення перевірки більшості цих САД тільки у другій половині листопада та грудні 2022 року. В результаті в зазначений період завершення однієї перевірки за місцезнаходженням фактично співпадав в часі з початком наступної.

Включені до плану-графіка перевірок

САД у 2020 році відзвітували до АПУ про виконання 222 завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

На рис. 2 наведено розподіл частки таких САД в загальному обсязі послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, в залежності від результатів перевірки з контролю якості.

* Інформацію про стан аудиторської діяльності в Україні у 2021 році не оприлюднено. Відповідно використано останню наявну у публічному доступі інформацію за 2020 рік.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

Порівняно з 2021 роком середня тривалість перевірки за місцезнаходженням збільшилася з 6 до 12 робочих днів.

На збільшення середньої тривалості перевірки за місцезнаходженням головним чином вплинули:

- використання переважно дистанційного або гібридного формату проведення перевірки після введення в Україні воєнного стану;
- інтерв'ювання працівників САД, які вимушено переселилися в інші регіони України або країни, що потребувало додаткової організації та координації проведення таких інтерв'ю;
- обмежений доступ працівників САД до офісу для надання доступу до документації, що відсутня в електронному вигляді;
- аварійні та стабілізаційні відключення електропостачання протягом робочого дня;
- регулярні повітряні тривоги, на час яких перевірка припинялась.

При цьому кількість аудиторських завдань, відібраних для перевірки, в середньому становила 3 завдання.

Перевірено 51 завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, аудиторські звіти за результатами яких підписано 45 ключовими партнерами.

29 % відібраних для перевірки завдань складала завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності за 2021 рік, 65 % – за 2020 рік, та 6 % – інші звітні періоди.

В деяких випадках для перевірки обиралися окремі аспекти виконаних завдань з аудиту, огляду, надання іншої впевненості або супутніх послуг.



Рисунок 2. Розподіл САД за їх часткою в загальному обсязі послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, в залежності від результатів перевірки

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

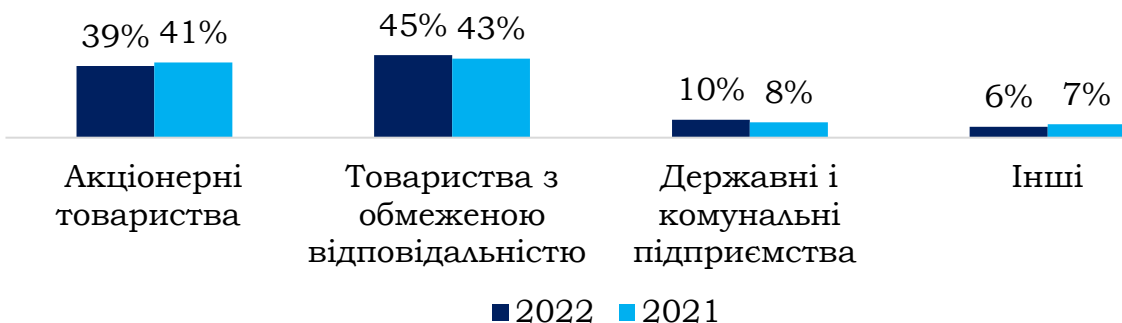


Рисунок 3. Організаційно-правова форма суб'єктів господарювання, аудит фінансової звітності яких був предметом перевірки в 2021-2022 роках

Завдання для перевірки відбиралися Інспекцією з використанням ризик-орієнтованого підходу. На рис. 3 наведено розподіл відібраних для перевірки завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності за організаційно-правовою формою суб'єктів господарювання.

У табл. 2 та на рис. 4 наведено детальні відомості про перевірки САД і їх узагальнені результати.

Таблиця 2. Відомості про перевірки

РЕЗУЛЬТАТИ ПЕРЕВІРОК	2022		2021	
	Кількість САД	%	Кількість САД	%
Кількість САД, щодо яких ухвалено рішення про результати перевірки, з них включені до плану-графіку перевірок:	13	-	27	-
- поточного року;	11	85%	26	96%
- попереднього року.	2	15%	1	4%
Кількість ключових партнерів з аудиту САД у періоді, який підлягав перевірці	86	-	140	-
Кількість ключових партнерів з аудиту за відібраними для перевірки завданнями	45	52%	71	51%
Кількість перевірених завдань з аудиту фінансової звітності, з них:	51	-	95	-
за концептуальною основою складання фінансової звітності:				
- МСФЗ;	40	78%	72	76%
- НП(С)БО;	10	20%	23	24%
інші;	1	2%	0	0%
за статусом суб'єкта господарювання:				
- ПСІ;	35	69%	64	67%
- інші.	16	31%	31	33%

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

Узагальнені відомості щодо недоліків в діяльності САД включаються до цього звіту у тому періоді, в якому ухвалено рішення про результати перевірки або в разі, якщо станом на 31 грудня перевірка за місцезнаходженням завершена та з САД підписано протокол узгодження проекту звіту.

Недолік визначається як порушення певних вимог МСА або Закону. При цьому

значущість недоліку – відносна важливість недоліку в конкретному контексті, яка визначається кількісними та якісними чинниками, такими як суттєвість та зміст порушення МСА та/або Закону, що припустився САД під час виконання завдання, ступінь достатності та/або прийнятності аудиторських доказів, ступінь невідповідності вимогам МСА та Закону, ступінь впливу на дотримання вимог щодо вимірювання чи оцінювання предмета

завдання з надання впевненості відповідно до встановлених критеріїв (зокрема, у Міжнародних стандартах фінансової звітності (далі – МСФЗ), національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО тощо). Наявність значущого недоліку виконання завдання не обов'язково свідчить про те, що аудиторський звіт не відповідає обставинам.

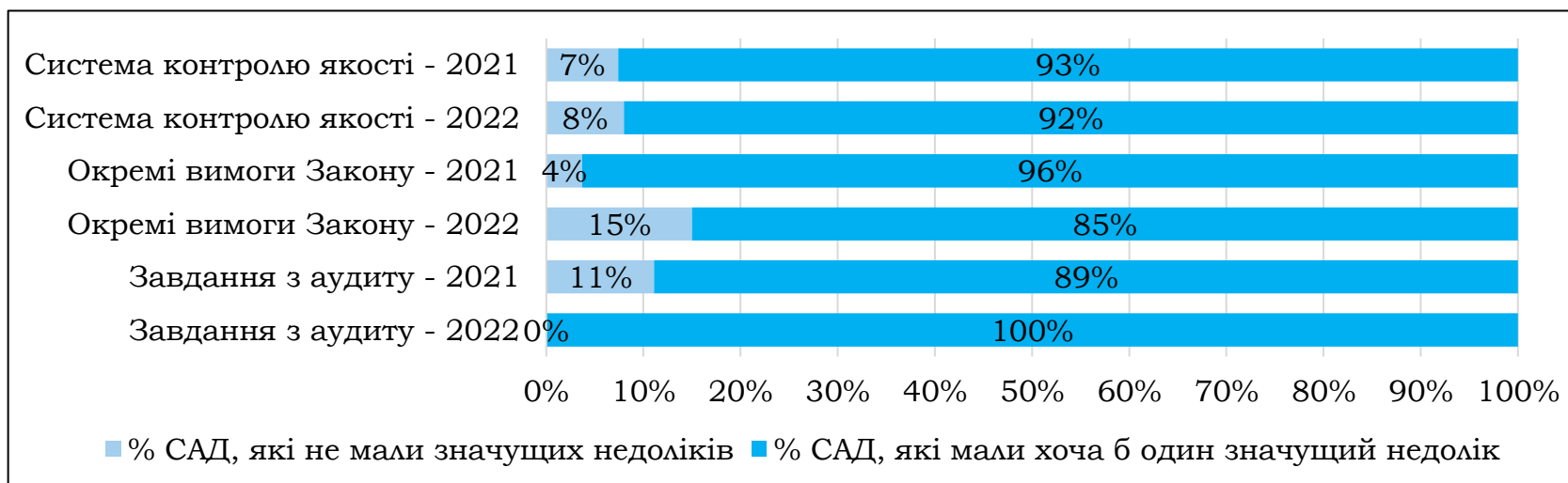


Рисунок 4. Розподіл САД за областями виявлених значущих недоліків

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ПРО ПРОВЕДЕНІ ПЕРЕВІРКИ ТА ЇХ РЕЗУЛЬТАТИ

Частка аудиторських фірм, які запровадили спеціалізоване програмне забезпечення для організації проведення, нагляду і документування аудиту зростає з року в рік і у 2022 році склала 54 % від усіх САД, щодо яких у 2022 році прийнято рішення про результати перевірки (у 2021 та 2020 роках: 33 % та 29 %, відповідно). При цьому застосування в роботі комп'ютеризованих методів аудиту у таких сферах, як аналіз даних бухгалтерського обліку, візуалізація даних, аналіз бізнес-процесів, все ще залишається на низькому рівні і становить приблизно 14 % (2021 рік: 15 %).

Руйнівний вплив війни в Україні на економічну діяльність суб'єктів господарювання зумовив зміну у другому півріччі 2022 року фокусу перевірок виконаних завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності. Посилена увага приділялась дотриманням аудиторами вимог МСА 570 «Безперервність діяльності» та МСА 560 «Події після звітного періоду», включно з аналізом належності розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

МСА та Закон вимагають від САД забезпечити стабільно високу якість аудиторських послуг із дотриманням пріоритету суспільних інтересів. Фінансова звітність та аудиторські звіти є важливим джерелом інформації для регуляторів, інвесторів, кредиторів, інших користувачів. Проте, результати перевірок Інспекції свідчать про наявність недоліків у функціонуванні певних елементів системи контролю якості аудиторських фірм, що суттєво впливає на якість результатів аудиторських перевірок та складеної САД аудиторської документації. Більшість ідентифікованих недоліків є повторювальними по відношенню до попередніх років. Такі результати можуть свідчити про те, що деякі аудиторські фірми належним чином не враховують оприлюднені Інспекцією у 2020-2022 роках узагальнені результати перевірок з контролю якості та рекомендації щодо покращення кожного елемента системи контролю якості.

На рис. 5 зображено розподіл значущих недоліків за окремими елементами системи контролю якості за їх питомою вагою.

Найбільшу питому вагу як і в попередньому році мали недоліки, що пов'язані з моніторингом системи внутрішнього контролю якості та виконанням завдань.

Відсутність ефективного моніторингу системи контролю якості означає, що САД може не виявляти необхідність адаптувати свої політики та процедури відповідно до прийнятих змін у МСА, Кодексі етики професійних бухгалтерів, інших вимог законодавства. Також через відсутність належного процесу моніторингу САД може своєчасно не ідентифікувати випадки недотримання окремими працівниками внутрішніх політик та процедур, та не вжити заходи щодо їх своєчасного виправлення.

Деякі аудиторські фірми не забезпечили ефективну перевірку контролю якості при виконанні аудиторських завдань. САД доцільно врахувати, що перевірка контролю якості завдань має проводитись протягом усього періоду аудиту, а не тільки при його завершенні. Проведення об'єктивної оцінки іншим аудитором значних суджень та висновків аудиторської команди дозволяє поглянути на обставини

завдання з різних точок зору, що надає змогу досягти всебічного аналізу інформації у складі отриманих аудиторських доказів.

Також одним з виявлених недоліків є недостатність часу, витраченого персоналом САД на виконання аудиторського завдання та відсутність прозорих політик з розрахунку винагороди за аудиторські послуги. Це серед іншого проявляється у недостатньому нагляді за виконанням завдання з боку ключового партнера, відсутності внутрішніх та зовнішніх консультацій, які могли б допомогти у вирішенні складних питань, особливо в сферах безперервної діяльності або облікових оцінок. Слід зазначити, що відсутність консультацій аудиторської команди може призвести до недостатнього прояву принципів об'єктивності та професійного скептицизму для критичної оцінки отриманих аудиторських доказів.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

З 15 грудня 2022 року набрав чинності Міжнародний стандарт управління якістю 1 «Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг», який вимагає від САД застосовувати ризик-орієнтований підхід з метою розробки, впровадження та використання компонентів системи управління якістю взаємопов'язаним і скоординованим чином, щоб аудиторська фірма активно управляла якістю виконуваних завдань. З цією метою САД повинен врахувати узагальнені результати перевірок з контролю якості та рекомендації Інспекції щодо їх виправлення при встановленні цілей якості, ідентифікації та оцінюванні ризиків для досягнення цілей якості, розробці та впровадженні дій у відповідь на ризики якості.

Найбільш розповсюджені недоліки функціонування внутрішньої системи контролю якості САД в основному пов'язані з:

- неефективністю моніторингу контролю якості, недотриманням вимог щодо його періодичності, своєчасності проведення та

повноти;

- недостатньою увагою САД до оцінки впливу і виправлення недоліків, які були встановлені моніторингом контролю якості;

- недостатнім рівнем забезпечення об'єктивності осіб, відповідальних за огляди контролю якості до подання аудиторського звіту та додаткового звіту для аудиторського комітету, та/або виконання моніторингу;

- недоліками застосовної методології аудиту фінансової звітності, включаючи підходи до оцінювання ризиків суттєвого викривлення, а також визначення дій аудитора у відповідь на оцінені ризики;

- браком чіткого узгодження аудиторських процедур у програмах з аудиту з твердженнями щодо класів операцій, залишків рахунків та відповідних розкриттів;

- відсутністю належного процесу документування витраченого на виконання завдань часу, включаючи час, витрачений партнером із завдання та особою, відповідальною за здійснення огляду контролю якості;

- недотриманням вимог щодо завершення

формування остаточних файлів з виконаних завдань, недостатнім забезпеченням безпечного зберігання, цілісності і відновлюваності аудиторської документації;

- недостатнім рівнем відстеження завантаженості партнерів із завдань та реагування на таку завантаженість для недопущення зниження якості надання аудиторських послуг;

- відсутністю ефективних політик і процедур САД щодо оцінки персоналу, яка б стимулювала перш за все прихильність усіх категорій працівників до якості;

- браком достатніх заходів моніторингу у сфері безперервного навчання персоналу, недотриманням окремих політик щодо навчання та підвищення кваліфікації персоналу;

- недостатнім контролем за процесом щорічного підтвердження персоналом політик та процедур щодо незалежності, повідомлення працівників САД з політиками і процедурами з контролю якості та змін до них;

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

- незабезпеченням належних механізмів для відстеження необхідності обов'язкової ротації ключових партнерів з аудиту;
- недостатністю заходів САД для

ідентифікації і оцінки конфлікту інтересів від надання неаудиторських послуг, зокрема щодо послуг, які надають його пов'язані сторони;

- окремі випадки порушенням САД принципів етичної професійної поведінки.

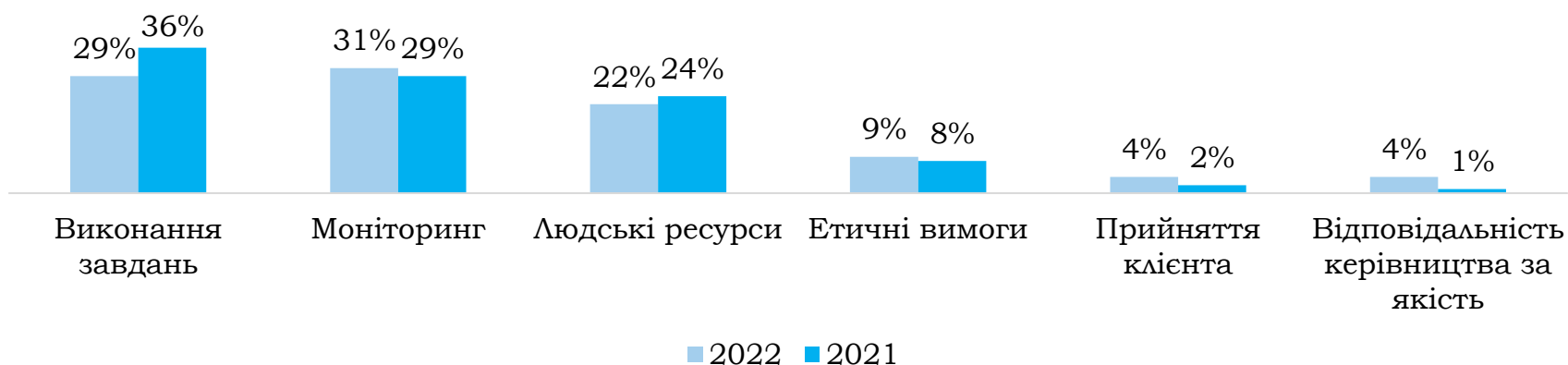


Рисунок 5. Структура недоліків за елементами системи контролю якості

Найрозповсюдженіші недоліки, а також рекомендації щодо їх усунення розглянуто далі.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Неефективність моніторингу контролю якості, недотримання вимог щодо його періодичності, своєчасності проведення та повноти

З огляду на виявлену кількість недоліків виконання завдань у деяких САД, Інспекція дійшла висновку, що процеси моніторингу та/або перевірки контролю якості до надання аудиторського звіту таких САД не можна вважати ефективними. У процесі моніторингу САД більшою мірою були зосереджені на наявності політик і процедур контролю якості на рівні САД без належного розгляду їх доречності залежно від розміру аудиторської практики САД, а також кількісних і якісних характеристик його клієнтів з аудиту, а також без перевірки того, чи застосовуються такі політики і процедури контролю якості на практиці та їх ефективності.

Також виявлено випадки непроведення моніторингу окремими САД, деякі не забезпечили належну його періодичність.

Окрім цього, деякі САД не встановили чіткі критерії для вимірювання рівня результатів моніторингу та оцінки впливу недоліків для кожного елемента системи контролю якості та кожного перевіреного завдання з аудиту.

Рекомендації:

САД повинен встановити такий процес моніторингу, який би надав йому достатню впевненість у тому, що його політики і процедури системи контролю якості доречні, адекватні та працюють ефективно. Такий процес повинен включати постійний розгляд та оцінку системи контролю якості САД включно з періодичним інспектуванням мінімум одного завершеного завдання на кожного партнера із завдання.

Процедури моніторингу, серед іншого, мають включати перевірку наявності відповідної документації, яка б надавала докази функціонування кожного елемента її системи контролю якості.

САД мають постійно вдосконалювати програму моніторингу як на рівні фірми, так і на рівні завдань, для досягнення її достатньої деталізації, охоплення всіх важливих областей аудиторської діяльності, а також своєчасно повідомляти про переглянуту програму тим, хто відповідає за процес моніторингу.

САД доцільно встановити зрозумілі та логічні критерії для вимірювання рівня результатів моніторингу та оцінки впливу недоліків для кожного елемента системи контролю якості, критерії вимірювання рівня впливу кожного окремого недоліку та їх сукупності на викривлення фінансової звітності та висновку про загальний результат кожного перевіреного аудиторського завдання.

Принаймні раз на рік САД повинен повідомляти результати моніторингу його системи контролю якості партнерам із завдання та іншим працівникам САД, що мають до цього відношення, включно з генеральним директором (або іншою аналогічною вищою адміністративною посадовою особою) або, якщо це доречно, радою керуючих партнерів. Повідомлення результатів моніторингу повинно бути достатнім, щоб дати змогу САД та цим особам вжити невідкладних і прийнятних заходів, якщо це потрібно, відповідно до їх визначеної ролі і відповідальності.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Відсутність достатньої уваги до виправлення недоліків, визначених моніторингом контролю якості

Певні САД не приділяли достатньої уваги виправленню недоліків, визначених за результатами моніторингу системи контролю якості аудиторських послуг, включно з повторюваними недоліками. Також окремі САД не встановили чітких рекомендацій щодо аналізу першопричин недоліків, складання плану їх виправлення та подальших заходів щодо усунення недоліків, виявлених під час моніторингу.

Рекомендації:

САД має зосереджуватися на послідовному підвищенні якості аудиту, застосовуючи аналіз основних причин, що призвели до існування недоліків, та вжиття відповідних заходів для запобігання повторенню таких причин у майбутньому.

САД повинні оцінювати вплив недоліків, виявлених у результаті процесу моніторингу, та визначати, чи є вони:

- випадками, які необов'язково вказують на те, що система контролю якості САД не може забезпечити їй достатньої впевненості щодо дотримання професійних стандартів і

застосовних вимог законодавчих та нормативних актів, а звіти, надані САД чи партнерами із завдань, відповідають обставинам; або

- системними, повторюваними або іншими значними недоліками, що вимагають негайних дій щодо їх виправлення.

Рекомендації за результатами моніторингу щодо дій, спрямованих на виправлення виявлених недоліків, повинні включати таке:

- запровадження відповідних дій для усунення недоліків щодо окремого завдання або окремого співробітника;

- інформування осіб, які відповідають за підготовку та професійний розвиток персоналу щодо виявлених недоліків;

- внесення змін у політики і процедури контролю якості; та

- дисциплінарні дії стосовно осіб, які не дотрималися політик і процедур фірми, особливо тих осіб, хто робить це неодноразово.

САД доцільно приділяти більше уваги процесу аналізу першопричин виявлених недоліків, складанню плану подальших заходів з їх усунення. Для цього слід призначати компетентну та за відсутності належних внутрішніх ресурсів незалежну особу. Це дозволить скласти ефективний план усунення недоліків виходячи з їх впливу на аудиторську практику та пріоритетність в часі.

Такі визначені моніторингом рекомендації повинні бути застосовні САД на практиці. Повнота виконання плану заходів щодо усунення недоліків та ефективність таких заходів обов'язкового щонайменше мають включатися до програми моніторингу наступного року.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Загроза втрати об'єктивності особами, відповідальними за перевірку контролю якості та/або виконання моніторингу

У деяких випадках Інспекцією було встановлено обставини, які призводили до ризику упередженості та втрати об'єктивності особами, відповідальними за перевірку контролю якості завдання до надання аудиторського звіту або за інспектування контролю якості завершеного завдання в рамках моніторингу внаслідок того, що такі особи:

- були функціональними підлеглими партнера із завдання;
- призначалися для проведення перевірки безпосередньо партнером такого завдання.

В деяких випадках огляд завершених завдань в рамках моніторингу було проведено особами, які здійснювали перевірку контролю якості відібраних для моніторингу завдань до надання аудиторського звіту, що не відповідає вимогам МСКЯ 1.

Рекомендації:

САД повинен встановити такі політики і процедури, які б забезпечили об'єктивність

осіб, відповідальних за перевірку контролю якості завдання. Такі політики і процедури мають передбачати, щоб особа, відповідальна за перевірку контролю якості завдання:

- не відбиралася, якщо це можливо, партнером із завдання;
- не брала іншої участі в завданні протягом періоду перевірки;
- не приймала рішень замість групи із завдання;
- унеможлиблювала існування інших міркувань, які загрожували б її об'єктивності.

САД доцільно врахувати підпорядкованість посади особи, відповідальної за перевірку контролю якості та/або виконання моніторингу, або її аналогу таким чином, щоб вона передбачала достатній рівень повноважень щодо будь-якого ключового партнера з аудиту, включаючи випадки здійснення контролю якості завдань, які виконувались

керівниками САД. Повноваження особи, що проводить контроль якості завдання або моніторинг, мають дозволяти їй вимагати вжиття всіма партнерами невідкладних заходів по усуненню виявлених недоліків, а також надавати об'єктивну оцінку якості роботи партнерів.

Політики і процедури САД повинні передбачати заміну особи, відповідальної за перевірку контролю якості завдання, якщо її здатність провести об'єктивну перевірку можна поставити під сумнів. САД з обмеженою кількістю персоналу може віддати перевагу використанню кваліфікованої зовнішньої особи або іншого САД для проведення перевірок виконання завдань та інших процедур моніторингу. Як альтернатива САД може домовитися про розподіл ресурсів з іншими організаціями для сприяння діяльності з моніторингу.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Недоліки застосовної методології аудиту

Як і раніше, значна частина САД відчуває істотний брак знань та досвіду при розробці та застосуванні на практиці доречної методології аудиту та, відповідно, не має докладного посібника з аудиту чи внутрішньофірмових стандартів з проведення аудиту фінансової звітності. У більшості випадків розділи таких посібників чи внутрішні стандарти САД стисло повторюють вимоги відповідних МСА без зазначення того, яким саме чином САД має виконувати їх на практиці. Зазвичай такі методологічні прогалини стосуються:

- оцінок та тестування внутрішнього контролю;
- оцінок ризику суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності та на рівні тверджень;
- визначення та застосування суттєвості на рівні фінансової звітності в цілому та суттєвості для виконання аудиторських процедур;
- зв'язку оцінки ризику суттєвого

викривлення з процедурами аудиту;

- застосування аудиторської вибірки;
- використання аналітичних процедур по суті;
- аудиту групи.

Це створює високий ризик непослідовності в застосуванні персоналом САД окремих вимог МСА та того, що внаслідок некоректної або неповної застосовної методології САД не будуть отримані прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для підтвердження висновків, яких дійшли, і для аудиторського звіту, який слід надати.

Рекомендації:

САД повинен сприяти незмінно високому рівню якості виконання завдань через свої політики і процедури. Цього можна досягти завдяки керівництвам до застосування МСА, відповідним спеціалізованим програмним засобам з аудиту чи іншим формам стандартизованої аудиторської документації, а також керівництвам до

застосування щодо галузевих чи інших тематичних питань. При розробленні та запровадженні таких керівництв по застосуванню програм, опитувальників доречно використовувати доступну інформацію про найкращі практики застосування МСА та переконуватися в тому, що методологія САД відповідає професійним стандартам і охоплює всі важливі сфери проведення аудиту фінансової звітності. Наприклад, для розроблення внутрішньофірмового посібника з аудиту САД можуть бути використані:

- існуючі визнані рішення і програмне забезпечення в сфері проведення аудиту;
- видання Міжнародної федерації бухгалтерів;
- публікації з практичного застосування аудиту визнаних професійних організацій бухгалтерів і аудиторів, наукові дослідження.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Недоліки застосовної методології аудиту

Наприклад, внутрішньофірмовий посібник з аудиту невеликої або середньої за розміром аудиторської практики може охоплювати наступні розділи:

- попередня діяльність:
 - встановлення передумов проведення аудиту;
 - прийняття (продовження) завдання з аудиту;
 - узгодження умов завдання з управлінським персоналом;
 - призначення команди із завдання;
- оцінювання ризиків і планування:
 - підходи до визначення загальної стратегії та розробки плану аудиту;
 - суттєвість;
 - розуміння суб'єкта господарювання і його середовища;
 - розуміння внутрішнього контролю;
 - ідентифікація і оцінювання ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності;

ідентифікація і оцінювання ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень;

- відповідь на ризики:
 - визначення характеру, часу та обсягу аудиторських процедур;
 - аудиторська вибірка;
 - відповідь на ризики на рівні фінансової звітності;
 - відповідь на ризики на рівні тверджень;
 - аналітичні процедури по суті;
 - тести контролю;
- оцінка доказів і висновки:
 - оцінювання викривлень;
 - оцінювання загального подання фінансової звітності;
- звітування:
 - ключові питання аудиту;
 - формування думки.

Питання аудиту груп може бути винесено як в окремий розділ, так і наводитися окремими підрозділами за належністю в

інших розділах посібника з аудиту. Окрім того, найкращою практикою розробки посібника з аудиту є включення до нього практичних прикладів застосування тих чи інших методологічних вимог за різних обставин. Такі приклади значно підвищують рівень сприйняття матеріалів посібника всіма працівниками САД та сприяють послідовності застосування його методології на практиці.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Відсутність чіткого узгодження аудиторських процедур в програмах з аудиту з твердженнями щодо класів операцій, залишків рахунків та відповідних розкриттів

Розроблені та використовувані деякими САД програми аудиту не включають узгодження аудиторських процедур з твердженнями щодо класів операцій, залишків рахунків та відповідних розкриттів. Окрім цього, деякі з таких програм аудиту не містять конкретних аудиторських процедур або містять занадто узагальнені процедури. Це створює високий ризик того, що такі програми аудиту можуть бути розроблені без врахування необхідності проведення аудиторських процедур щодо певних тверджень, класів операцій, залишків рахунків та відповідних розкриттів.

Рекомендації:

САД повинні встановлювати такі політики і застосовувати такі процедури, які б надавали їм достатню впевненість, що завдання виконуються відповідно до професійних стандартів та застосовних законодавчих і нормативних вимог, а сам САД чи партнер із завдання нададуть звіт, що відповідає обставинам. Цього можна

досягти, зокрема завдяки внутрішнім керівництвам до застосування, відповідним програмним засобам чи іншим формам стандартизованої документації.

САД слід періодично переглядати існуючі стандартизовані програми аудиту за всіма статтями фінансової звітності, зокрема використовувані в таких програмах аудиторські процедури, рівень їх деталізації, конкретики формулювання того, що саме аудитор повинен виконати для отримання аудиторських доказів, а також узгодити в програмах аудиторські процедури з відповідними твердженнями, щоб бути впевненим у тому, що аудиторськими процедурами охоплені всі твердження.

Крім цього, САД доцільно створювати достатньо деталізовані програми аудиту для перевірки складних і комплексних областей, а також питань, що стосуються повторювальних недоліків за результатами огляду аудиторської документації при внутрішніх і зовнішніх перевірках з

контролю якості.

САД мають своєчасно повідомляти про такі покращення персонал всіх рівнів та проводити навчальні заняття щодо доопрацьованих керівництв з аудиту, програми аудиту та інших форм і шаблонів, що використовуються при наданні аудиторських послуг.

Недотримання вимог щодо завершення формування і зберігання аудиторської документації

Деякі САД не завжди забезпечували завершення формування остаточних файлів із завдань з аудиту фінансової звітності та їх архівування не пізніше ніж через 60 днів з дня підписання аудиторського звіту. В окремих випадках САД не могли продемонструвати своєчасність остаточного формування аудиторської документації, не приділяли достатньої уваги безпеці зберігання, повноті, цілісності і відновлюваності аудиторської документації, контролю за внесенням змін до неї. Певні САД складали і в подальшому зберігали ключову аудиторську документацію в електронній формі із зазначенням відомостей про осіб, які підготували та перевірили такі документи, та відповідних дат затвердження в такий спосіб, що не дає змоги переконатися в тому, що саме ці особи, визначені в таких електронних документах, виконували цю роботу або перевірили її виконання, а також у своєчасності цих дій. Також Інспекцією встановлювалися випадки невідповідності

політик і процедур САД щодо періоду зберігання аудиторської документації за результатами аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Рекомендації:

САД повинен своєчасно скласти аудиторську документацію. Робочі документи аудитора мають бути остаточо сформовані і передані на зберігання не пізніше ніж через 60 днів з дня підписання аудиторського звіту.

САД має запровадити політики і процедури, а також заходи контролю їх дотримання щодо завершення формування остаточного аудиторського файлу, які б включали:

- ліквідацію або видалення заміненої документації;
- сортування, упорядкування робочих документів та внесення перекресних посилань;
- затвердження контрольних переліків

питань щодо завершення, які стосуються процесу формування аудиторського файлу;

- документування аудиторських доказів, які САД отримав, обговорив та узгодив з відповідними членами команди із завдання до дати звіту аудитора.

САД має зберігати робочі документи та звіти за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, протягом щонайменше семи років з дати завершення виконання завдання з такого аудиту. САД має запровадити ефективний контроль за тим, щоб будь-які зміни, які вносяться до аудиторської документації під час процесу формування остаточного файлу після дати звіту аудитора, якщо вони носять виключно адміністративний характер і не пов'язані з виконанням нових аудиторських процедур або формулюванням нових висновків.

Недотримання вимог щодо завершення формування і зберігання аудиторської документації

САД повинен встановити політики і процедури, які забезпечували б конфіденційність, безпечне зберігання, цілісність, доступність і відновлюваність документації із завдання. Незалежно від того, на яких носіях зберігається документація із завдання (паперових, електронних чи інших), цілісність, доступність або відновлення даних у ній може бути поставлено під сумнів, якщо в документацію можна внести зміни, додати чи знищити інформацію в ній без відома САД або загубити чи знищити саму документацію. Відповідно, заходи контролю, які повинен розробити та впровадити САД для попередження несанкціонованих змін у документації із завдання чи її втрати, серед вже застосованих повинні включати такі заходи, які:

- дадуть змогу визначити, коли та хто створював, вносив зміни в документацію із завдання чи перевіряв її;
- захистять цілісність інформації на всіх

стадіях виконання завдання, а також протягом всього періоду її зберігання;

- не дадуть можливості вносити несанкціоновані зміни в документацію із завдання; та
- унеможливають отримання доступу до документації сторонніми особами.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Недостатній рівень відслідковування завантаженості партнерів із завдань та особи, відповідальної за перевірку контролю якості завдання

Своєчасність залучення та ретельний нагляд партнера із завдання та особи, відповідальної за перевірку контролю якості завдання є важливими умовами забезпечення належної якості аудиту. У разі якщо такі особи через свою надмірну завантаженість не зможуть витратити достатньо часу для керівництва, нагляду і виконання завдання з аудиту, підвищуються ризики того, що САД не будуть отримані прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, а аудиторський звіт не відповідатиме обставинам.

Проте Інспекцією встановлені окремі випадки залучення одного й того ж аудитора до виконання ролі партнера із завдання (ключового партнера з аудиту) у значній кількості завдань з аудиту фінансової звітності, а також інших завдань протягом кількох найбільш пікових для діяльності САД місяців року. При цьому, значна кількість аудиторських звітів була складена та підписана від імені САД

партнером із завдання протягом останнього тижня до граничної дати оприлюднення або подання фінансової звітності разом з аудиторським звітом. В інших випадках відомості про витрачений САД час на виконання завдань, свідчили про ознаки значного перевищення встановленої нормальної тривалості робочого часу працівників.

Така ситуація створює ризики недостатньої залученості партнерів до виконання завдань з метою забезпечення їх належної якості, а також недостатнього рівня забезпеченості працівниками за основним місцем роботи для виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Рекомендації:

САД повинен встановити такі політики і процедури, які забезпечили б активну особисту участь ключового партнера з аудиту та особи, відповідальної за перевірку контролю якості завдання, у виконанні завдання з аудиту, приділяючи

цьому достатньо часу. Такі політики і процедури можуть включати системи моніторингу завантаження роботою та доступності таких осіб, які дають змогу їм мати достатньо часу для адекватного виконання своїх обов'язків. САД для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити достатній рівень забезпеченості працівниками за основним місцем роботи для виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності. Окрім цього, більш рівномірна завантаженість партнерів та іншого персоналу САД дозволить запобігти їх професійному вигоранню, і, як наслідок, втраті мотивації та належної ретельності при виконанні завдань.

Недосконалість системи оцінки, преміювання та розвитку кар'єри персоналу, включаючи оцінку партнерів із завдань

Більшість САД не запровадили чіткої, прозорий та зрозумілий взаємозв'язок між оцінкою роботи персоналу і партнерів та їх винагородою, які були б спрямовані на стимулювання та підвищення внутрішньої культури, за умов якої якість є найважливішою для виконання завдань.

В окремих випадках запроваджені САД політики і процедури або не охоплювали оцінку керівників САД, які водночас є партнерами із завдань, або в такій оцінці питанню якості не приділялась належна увага.

Рекомендації:

САД повинен розробити і запровадити процедури оцінки результатів роботи, компенсації та просування по службі щодо всіх рівнів працівників САД, залучених до надання аудиторських послуг, включно з партнерами із завдань. Такі процедури періодичного оцінювання і преміювання повинні передбачати значну вагу прихильності працівників до якості.

Процедури оцінки результатів роботи,

компенсацій і просування по службі дають належне визнання і заохочення для розвитку, підтримання компетенції та відданості принципам етики. Серед кроків, які може зробити САД для розвитку та підтримання компетентності й відданості принципам етики, зокрема можуть бути:

- інформування персоналу про очікування САД щодо результатів роботи та принципів етики;
- інформування персоналу щодо оцінки його результатів роботи, прогресу, можливостей кар'єрного зростання з відповідними порадами;
- допомога персоналу в розумінні, що підвищення на посади з більшим рівнем відповідальності залежить між іншим від якості роботи та дотримання принципів етики, а недотримання політик і процедур, впроваджених САД, може призвести до дисциплінарних дій.

САД слід приділяти увагу збільшенню та зміцненню чіткого та прозорого зв'язку між якістю, загальною оцінкою роботи партнера

та розміром його винагороди.

Періодична (річна або піврічна) оцінка партнера з завдання та інших працівників, не є в повній мірі диференційованою для досягнення мети стимулювання якості аудиту. Зв'язок між якістю аудиту та оцінкою і винагородою партнерів має бути посилений, щоб забезпечити належну поведінку та сприяти розвитку внутрішньої культури, заснованої на якості. САД доцільно встановити політику, яка пов'яже рейтинг якості та систему винагород з чіткими та вимірюваними показниками якості, щоб продемонструвати прихильність фірми якості. При цьому САД доцільно включати в щорічну оцінку діяльності партнерів та інших старших членів команд чинники, пов'язані з якістю аудиту, наприклад:

- результати внутрішньої та зовнішньої перевірки контролю якості;
- дотримання вимог щодо незалежності;
- дотримання строків архівування аудиторських файлів;

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Недосконалість системи оцінки, преміювання та розвитку кар'єри персоналу, включаючи оцінку партнерів із завдань

- виправлення помилок у раніше підтвердженій САД фінансовій звітності;
- дотримання вимог безперервного професійного навчання;
- будь-яке інше недотримання політики та процедур контролю якості САД.

САД слід розглядати питання підвищення заробітної плати (окрім корегування заробітної плати через інфляційні процеси), виплату премій та підвищення по службі свого персоналу відповідно до результатів оцінки роботи.

Крім цього, САД повинні доводити політику та критерії оцінки ефективності до всього персоналу фірми, тим самим створюючи довіру працівників до прозорості та справедливості процесу оцінки та визначення винагороди, а також переконуючи персонал зосередитися на якості аудиту. До критеріїв оцінки в залежності від рівня, серед іншого, можуть бути досягнення працівником встановлених цілей у сфері здобуття професійних кваліфікацій, дотримання програми

безперервного професійного навчання, результати внутрішніх і зовнішніх перевірок з контролю якості, своєчасність архівування аудиторських файлів, відгуки клієнтів, оцінки професійних знань та м'яких навичок (soft skills) керівниками, підлеглими та в результаті самооцінки.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Відсутність достатніх заходів моніторингу у сфері безперервного навчання персоналу, недотриманням окремих політик щодо навчання та підвищення кваліфікації персоналу

У деяких САД відсутня ефективна система моніторингу (відслідковування) за дотриманням вимог до безперервного професійного навчання аудиторів, яка б забезпечувала належну класифікацію заходів та відповідний підрахунок годин навчання, а також документальне підтвердження участі персоналу в таких заходах.

Також встановлені випадки відсутності належного документального підтвердження участі у навчальних заходах іншого персоналу, крім аудиторів, що залучається до надання аудиторських послуг.

Рекомендації:

САД має проводити заходи з безперервного професійного навчання та професійного розвитку всього персоналу, задіяного у наданні аудиторських послуг.

Тематика та обсяг такого навчання зазвичай диференціюється залежно від посадового рівня та досвіду працівників, виконуваних ними задач (аудиторських процедур) та очікувань керівництва щодо

поставлених задач в найближчому майбутньому.

Моніторинг заходів САД у сфері безперервного навчання та професійного розвитку і факт перевірки дотримання всім персоналом чинних вимог щодо безперервного навчання мають підтверджуватися доказами. Оцінка виконання працівниками вимог програм безперервного навчання може бути також включена до щорічної оцінки персоналу.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Недостатність контролю за щорічним підтвердженням політик та процедур щодо незалежності, а також ознайомленням персоналу з політиками і процедурами з контролю якості

У деяких САД контроль за процесом щорічного підтвердження дотримання працівниками політик і процедур щодо незалежності не виявився ефективним. Окрім цього, окремі САД не мали змоги продемонструвати дотримання вимог МСКЯ 1 щодо ознайомлення своїх працівників з політиками і процедурами з контролю якості.

Рекомендації:

САД повинен щонайменше раз на рік отримати письмове підтвердження дотримання його політик та процедур щодо незалежності від усього персоналу, який має бути незалежним згідно з відповідними етичними вимогами та вимогами Закону. Для цього САД слід запровадити ефективний контроль над повнотою і своєчасністю отримання таких підтверджень від усього персоналу.

САД повинен документувати свої політики та процедури і повідомляти про них свій персонал. Інформування персоналу САД щодо політик та процедур контролю

якості повинно включати опис політик і процедур контролю якості та цілей, на досягнення яких вони розраховані, разом із повідомленням, що кожен працівник несе персональну відповідальність за якість і від кожного очікується дотримання цих політик та процедур.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Незабезпеченням належних механізмів для відстеження необхідності обов'язкової ротації ключових партнерів з аудиту

Деякі САД не забезпечили наявність точної та повної інформації щодо тривалості часу, протягом якого працівники САД надавали послуги клієнтам з аудиту в ролі ключового партнера, відповідальних за перевірку контролю якості завдання. Зазначене створює ризики порушення САД вимог Кодексу етики і Закону щодо тривалості причетності персоналу до проведення аудиту фінансової звітності конкретних клієнтів з аудиту.

Рекомендації:

Ключові партнери з аудиту, відповідальні за проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності, припиняють свою участь в обов'язковому аудиті фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, не пізніше ніж через сім років з дати їх призначення. Відповідно до змін, внесених з 1 січня 2023 року до частини п'ятої статті 30 Закону, зазначені особи не мають права брати участь у виконанні завдання з обов'язкового аудиту цього підприємства протягом наступних

п'яти років.

Відповідно до параграфу R540.8 Кодексу етики якщо клієнт з аудиту стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, САД визначаючи час ротації, повинен враховувати тривалість часу, протягом якого особа надавала послуги клієнту з аудиту в ролі ключового партнера з аудиту до того, як клієнт став суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес.

САД має забезпечити ротацію аудиторів, залучених до виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності. Механізм поступової ротації застосовується поетапно до конкретних осіб, а не до всієї групи, яка виконує завдання.

САД доцільно запровадити та підтримувати в актуальному стані базу даних для відслідковування і планування обов'язкової ротації, яка б відображала точні та акуратні записи щодо періоду безперервного залучення до завдання ключового партнера з аудиту,

відповідального за перевірку контролю якості завдання та інших старших членів команди із завдання, початку та призупинення періоду їх охолодження.

САД може адаптувати для цієї мети особові справи, ведення яких є обов'язковим відповідно до статті 24 Закону.

Відсутність або недостатність заходів САД для ідентифікації і оцінки конфлікту інтересів

Під час перевірок Інспекція встановила, що окремі САД надавали послуги з аудиту підприємствам, яким вони або інші особи, пов'язані із САД, одночасно надавали неаудиторські послуги. При цьому САД не проводили заходів з ідентифікації і оцінки конфлікту інтересів та, відповідно, визначення належних застережних заходів для усунення загроз чи зменшення їх до прийняттого рівня.

Деякі САД при документуванні розгляду загроз незалежності і визначення прийнятності застережних заходів, обмежувалися вкрай стислим описом неаудиторських послуг та того факту, що такі загрози не ідентифіковано, й неаудиторські послуги надавались командою, яка не залучається до аудиту фінансової звітності. Проте такий опис не забезпечує можливість у повній мірі зрозуміти:

- природу неаудиторських послуг та звітні документи за результатами їх надання;
- взаємозв'язок предмета неаудиторських послуг з предметом аудиту та ступенем

прямого або опосередкованого впливу на нього;

- суттєвість для фінансової звітності при наявності впливу на неї;
- особу партнера, відповідального за надання неаудиторських послуг та інших членів команди, залучених до надання таких послуг;
- вартості неаудиторських послуг та їх співвідношення до відповідного гонорару від аудиту.

Рекомендації:

САД повинен встановити політики і процедури прийняття завдання, продовження відносин з клієнтами і конкретних завдань, які надали б йому достатню впевненість, що він прийме чи продовжить завдання та взаємовідносини лише в тому разі, якщо зможе дотриматися відповідних етичних вимог та вимог законодавства.

Такі політики і процедури повинні вимагати, щоб САД визначив, чи припустимо приймати завдання від нового

чи наявного клієнта у разі виявлення потенційного конфлікту інтересів; та задокументував, як було вирішено це питання, якщо його було виявлено, та САД вирішив прийняти конкретне завдання, нового клієнта або продовжити відносини з наявним клієнтом.

САД повинен ідентифікувати і оцінювати загрози, що виникають при наданні підприємству, якому САД надає послуги з надання впевненості, неаудиторських послуг, що надаються ним або пов'язаною з САД стороною.

САД повинен вживати відповідних заходів для усунення загроз незалежності або зменшення їх до прийняттого рівня за допомогою застережних заходів, або, якщо це вважається прийнятним, відмовитись від завдання, коли відмова можлива за застосовним законодавчим чи нормативним актом. Ключовий партнер з аудиту повинен негайно повідомити САД про будь-яку неможливість вирішити питання щодо відповідних заходів.

Відсутність або недостатність заходів САД для ідентифікації і оцінки конфлікту інтересів

Окрім цього, відповідно до статті 23 Закону САД для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити запровадження організаційних та адміністративних механізмів для попередження, ідентифікації, усунення або управління і розкриття будь-яких ризиків та загроз своїй незалежності.

САД зобов'язаний вживати належних заходів для забезпечення незалежності під час надання аудиторських послуг у випадках, передбачених МСА, зокрема, недопущення існуючого або потенційного конфлікту інтересів, а також впливу договірних або інших відносин, у яких беруть участь САД, власники (засновники, учасники), посадові особи і працівники САД, інші особи, залучені до надання аудиторських послуг та пов'язані особи САД.

САД зобов'язаний утриматися від надання аудиторських послуг у разі загрози моральним принципам, майновим

інтересам, захисту особистості та сімейних відносин, примушення до вчинення певних дій внаслідок фінансових, особистих, договірних, трудових та інших відносин між САД та іншою особою, здатною вплинути на результат аудиторських послуг, та юридичними особами, фінансова звітність яких підлягає перевірці, внаслідок чого об'єктивна, раціональна та обізнана третя сторона, беручи до уваги застосовані запобіжні заходи, може дійти висновку, що незалежність САД не дотримана.

САД, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, не має права безпосередньо або опосередковано надавати цьому підприємству, його материнській компанії (резиденту України) та/або дочірнім підприємствам (резидентам України) послуги, зазначені у частині четвертій статті 6 Закону.

САД повинен забезпечувати документування в робочих документах всіх суттєвих загроз їх незалежності, а також

запобіжних заходів, вжитих для зменшення таких загроз.

САД повинен поінформувати аудиторський комітет підприємства, що становить суспільний інтерес, фінансова звітність якого перевіряється, про загрози незалежності та узгодити заходи, що вживатимуться для зменшення ризиків щодо їх настання.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ

Порушення САД принципів етичної професійної поведінки

В окремих випадках встановлювалися ознаки того, що частина аудиторської документації була створена або змінена незадовго до або безпосередньо під час проведення перевірки з контролю якості.

Рекомендації:

При наданні аудиторських послуг САД зобов'язані забезпечити етичну професійну поведінку з дотриманням пріоритету суспільних інтересів, загальних норм моралі, принципів незалежності та об'єктивності, чесності, професійної компетентності, конфіденційності та професійної таємниці.

Керівництво САД має утримуватись від будь-яких дій або бездіяльності, що можуть скомпрометувати дотримання ним фундаментальних принципів, закладених у Кодексі етики професійних бухгалтерів. САД має утримуватись від включення до робочої документації і надання для подальшої перевірки Інспекцією або іншою вповноваженою стороною недостовірних відомостей, яких не існувало до проведення перевірки з контролю якості.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

На рис. 6 та рис. 7 наведено розподіл недоліків дотримання окремих вимог Закону за їх питомою вагою та відповідними статтями Закону. Такі недоліки в основному пов'язані з:

- запровадженими політиками оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що не містять стимулів для забезпечення якості робіт;
- відсутністю належного контролю за своєчасним поданням САД змін до відомостей або поданням недостовірних відомостей, що підлягають оприлюдненню у Реєстрі;
- недотриманням вимог Закону щодо інформування органів, які здійснюють нагляд за підприємствами, що становлять суспільний інтерес;
- недотриманням вимог Закону щодо розкриття інформації у звіті незалежного аудитора на додаток до вимог, встановлених у МСА;
- недотриманням вимог Закону щодо змісту додаткових звітів для аудиторських

комітетів;

- відсутністю ведення особових справ за кожною юридичною особою, фінансова звітність якої перевіряється;
- неспроможністю САД ідентифікувати окремі випадки проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємства, що становить суспільний інтерес, зокрема через набуття такого статусу підприємством у результаті зміни його категорії за розміром;
- окремими випадками недотримання деяких вимог до внутрішньої організації САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності;
- недотриманням вимог Закону щодо повноти та своєчасного подання до ОСНАД Форми подання інформації про надання САД послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес;
- окремими недоліками оприлюднених звітів про прозорість, наприклад, в частині розкриття повної інформації про пов'язані сторони САД, переліку підприємств, що становлять суспільний інтерес, яким САД

надавав послуги з обов'язкового аудиту, зазначення коректної інформації про доходи САД, а також інформуванням ОСНАД про їх оприлюднення або внесення змін до раніше оприлюднених звітів.



КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ



Рисунок 6. Структура недоліків за областями порушення окремих вимог Закону



КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

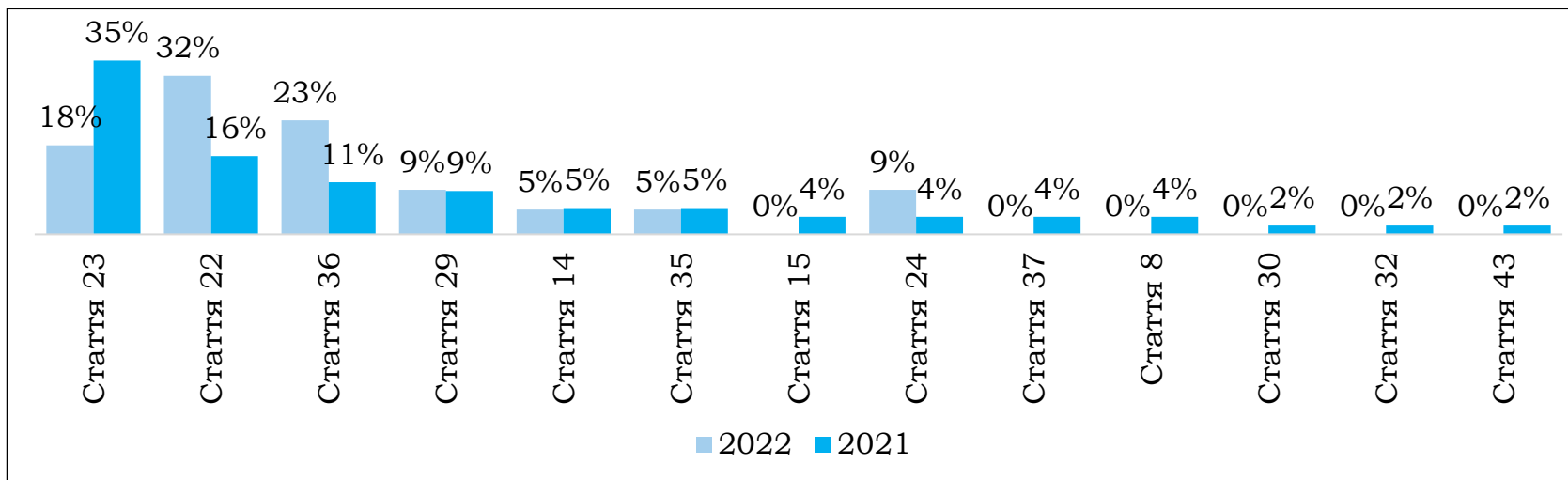


Рисунок 7. Структура порушення окремих вимог Закону за відповідними статтями

Крім цього, Інспекція виявляла окремі випадки неналежного контролю САД за складанням звіту про надані послуги (форма № 1-аудит (річна)), а також своєчасністю сплати внесків за договорами

з обов'язкового аудиту фінансової звітності на користь АПУ та ОСНАД.

З метою уникнення негативних наслідків наголошуємо на необхідності дотримання

САД вимог Закону.

Найрозповсюдженіші індивідуальні недоліки, а також відповідні рекомендації САД докладніше описано нижче.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Відсутність політик оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачали б стимули для забезпечення якості робіт

Деякі САД не дотримувалися вимог статті 23 Закону в частині забезпечення застосовування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б відповідний рівень винагороди аудиторам з метою підтримання їх зацікавленості у наданні якісних аудиторських послуг.

Рекомендації:

Пунктом 11 частини першої статті 23 Закону передбачено, що САД для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити, зокрема застосовування політики оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, що передбачала б стимули для забезпечення якості робіт. При цьому винагорода, отримана суб'єктом аудиторської діяльності від юридичної особи за послуги, не пов'язані з обов'язковим аудитом фінансової звітності, не може будь-яким способом враховуватися при визначенні

обсягу оплати праці аудиторам та іншим працівникам, залученим до виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності цієї юридичної особи.

Ураховуючи зазначене, політика оплати праці персоналу, залученого до виконання завдань з обов'язкового аудиту, повинна передбачати стимули для забезпечення якості робіт та обсяг заробітної плати не може бути встановлений на рівні мінімальної заробітної плати.

Низький рівень заробітної плати аудиторів та інших працівників, які залучаються до виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності, підвищує ризики втрати персоналом мотивації до якісного надання аудиторських послуг, неспроможності САД винаймати та утримувати кваліфікованих працівників, спотворює ціноутворення та конкурентність на ринку аудиторських послуг.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Несвоєчасне подання САД інформації про зміни у відомостях, які підлягають оприлюдненню в Реєстрі

Окремі САД не забезпечили належний контроль за своєчасним поданням до АПУ інформації про зміни у відомостях, які відповідно до статті 21 Закону підлягають оприлюдненню у Реєстрі. Переважно це стосується інформації про прийняття аудиторів на роботу або їх звільнення, переведенням аудитора з роботи за сумісництвом на основне місце роботи або навпаки, залучення аудиторів до провадження аудиторської діяльності за цивільно-правовими договорами, тимчасовим недотриманням вимог до загальної чисельності штатних кваліфікованих працівників.

Рекомендації:

САД має запровадити внутрішній контроль за повнотою і своєчасністю ідентифікації змін у відомостях, які мають міститись у Реєстрі згідно з вимогами Закону.

Згідно із змінами, внесеними з 1 січня 2023 року до статті 22 Закону, САД протягом 10 календарних днів з того дня,

коли відбулись зміни у реєстровій інформації (крім інформації про проходження аудитором безперервного професійного навчання), зобов'язані подати відповідну інформацію (зміни) до Інспекції для її внесення до Реєстру.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Недотримання вимог щодо інформування органів, які здійснюють нагляд за підприємствами, що становлять суспільний інтерес

Окремі САД не забезпечили дотримання вимог Закону щодо повідомлення органу, який відповідно до законодавства здійснює нагляд за таким підприємством, про суттєву загрозу щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі та/або надання модифікованої думки.

Крім цього, деякі САД подавали інформацію Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку лише в паперовому вигляді, що не відповідає затвердженому порядку подання.

Рекомендації:

Згідно із змінами, внесеними з 1 січня 2023 року до статті 36 Закону, САД, який надає послуги з обов'язкового аудиту або іншого обов'язкового завдання підприємству, що становить суспільний інтерес, зобов'язаний невідкладно, але не пізніше дати підписання аудиторського звіту (якщо інше не передбачено законом), інформувати Національний банк України (далі – НБУ) або Національну комісію з

цінних паперів та фондового ринку (далі – НКЦПФР), які відповідно до законодавства здійснюють нагляд за таким підприємством, у визначеному ними порядку про встановлені факти щодо:

- порушення законодавства з питань, що належать до компетенції НБУ та НКЦПФР, у тому числі в частині кількісних показників з урахуванням рівня суттєвості;
- суттєвої загрози або сумнівів щодо можливості підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі;
- наявності модифікованої думки (думки із застереженням, негативної або відмови від висловлення думки).

САД, який надає аудиторські послуги відповідно до законодавства підприємству, що становить суспільний інтерес, нагляд за яким здійснює НБУ, зобов'язаний негайно, але не пізніше дати підписання звіту САД (якщо інше не передбачено законом), інформувати НБУ у визначеному НБУ порядку про встановлені факти

недотримання встановлених пруденційних вимог та нормативів.

САД, який надає аудиторські послуги відповідно до законодавства підприємству, що становить суспільний інтерес, яке є надавачем фінансових послуг, нагляд за яким здійснює НКЦПФР, зобов'язаний негайно, але не пізніше дати підписання звіту САД, інформувати НКЦПФР у визначеному НКЦПФР порядку про встановлені факти недотримання встановлених пруденційних вимог та нормативів.

Крім цього, відповідно до абзацу сьомого частини першої статті 36 Закону САД повинен повідомляти про будь-яку інформацію щодо питань, зазначених у пунктах 1–3 цієї частини, про яку йому стало відомо під час виконання завдання з обов'язкового аудиту юридичної особи, що має тісні зв'язки з підприємством, що становить суспільний інтерес, обов'язковий аудит фінансової звітності якого він також проводить.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Недотримання вимог щодо інформування органів, які здійснюють нагляд за підприємствами, що становлять суспільний інтерес

З метою забезпечення дотримання вказаної норми НКЦПФР прийнято рішення від 14 листопада 2019 року № 694 «Про подання до Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку інформації суб'єктом аудиторської діяльності, який надає послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, нагляд за яким здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку». Зазначеним рішенням затверджено відповідні форми подання інформації до НКЦПФР, а також встановлено, що САД зобов'язаний подавати до НКЦПФР інформацію відповідно до затверджених цим рішенням форм в електронному вигляді.

Порядок інформування НБУ про випадки, передбачені статтею 36 Закону, визначений нормами Положення про порядок подання до НБУ аудиторського звіту за результатами щорічної перевірки фінансової звітності банку, банківської

групи та про проведення аудиторської перевірки фінансової звітності учасника банківської групи, затвердженого постановою Правління НБУ від 02 серпня 2018 року № 90 (із змінами).

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Порушення окремих вимог до внутрішньої організації САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності

Виявлені окремі випадки порушення статті 23 Закону щодо внутрішньої організації САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, включали тимчасову відсутність визначеної Законом мінімальної кількості штатних кваліфікованих працівників та працівників за основним місцем роботи для виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності.

Рекомендації:

САД для надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності має забезпечити достатній рівень забезпеченості працівниками за основним місцем роботи для виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності. У разі залучення до надання цих послуг аудиторів та інших працівників, які не є працівниками за основним місцем роботи САД, САД зобов'язаний вжити заходів для недопущення зниження якості внутрішнього контролю.

Відповідно до змін, внесених з 1 січня

2023 року до абзацу п'ятого частини першої статті 23 Закону, при наданні послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес у САД за основним місцем роботи на умовах нормальної тривалості робочого часу не менше 40 годин на тиждень (крім працівників, яким законодавством встановлено скорочену тривалість робочого часу) має працювати не менше п'яти аудиторів, які залучаються до виконання завдань, із загальною чисельністю штатних кваліфікованих працівників не менше 10 осіб.

Окрім цього, згідно зі змінами до частини першої статті 24 Закону, призначений САД зобов'язаний виконувати завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності особисто. При цьому не забороняється залучати до виконання завдання зовнішніх експертів та/або учасників аудиторської мережі. Допускається спільне проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності

САД, призначеними відповідно до цього Закону, з визначенням розподілу обов'язків з виконання завдання між такими САД.

Недотримання вимог Закону при складанні аудиторських звітів

Деякі аудиторські звіти, складені окремими САД за результатами обов'язкового аудиту фінансової звітності, не в повній мірі відповідали вимогам статті 14 Закону у частині розкриття додаткової інформації відповідно до Вимог до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків, нагляд за якими здійснює Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, затверджених рішенням НКЦПФР від 22 липня 2021 року № 555 (із змінами) (далі – Рішення № 555) на додаток до МСА.

Також виявлені окремі недоліки, пов'язані з:

- відсутністю розкриття у аудиторських звітах інформації про інші надані САД юридичній особі або контролюваним нею суб'єктам господарювання послуги, крім послуг з обов'язкового аудиту, що не розкриті у звіті про управління або у фінансовій звітності;
- зазначенням некоректної інформації про дату призначення САД та загальну

тривалість виконання аудиторського завдання.

Рекомендації:

САД мають забезпечити належний контроль за відображенням у аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту достовірної інформації, що вимагається статтею 14 Закону, на додаток до МСА.

Відповідно до частини шостої статті 14 Закону НБУ, НКЦПФР можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації, відповідно до МСА, а також встановити вимоги стосовно додаткових звітів САД щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню.

Наприклад, відповідно до пункту 2 глави 1 Рішення № 555 у вступному параграфі розділу «Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів» звіту

САД:

- повинно зазначатися повне найменування (у розумінні Цивільного кодексу України) юридичної особи (щодо заявника або учасника ринків капіталу та організованих товарних ринків);
- повинна(ен) бути висловлена(ий) думка/висновок аудитора щодо повного розкриття юридичною особою (заявником або учасником ринків капіталу та організованих товарних ринків) інформації про кінцевого бенефіціарного власника (у разі наявності) та структуру власності станом на дату аудиту або огляду, відповідно до вимог, встановлених Положенням про форму та зміст структури власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19 березня 2021 року № 163, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 08 червня 2021 року за № 768/3639;
- повинно бути наведено інформацію про те, чи є суб'єкт господарювання;
- контролером/учасником небанківської фінансової групи;

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Недотримання вимог Закону при складанні аудиторських звітів

- підприємством, що становить суспільний інтерес;
- повинно бути наведено інформацію про наявність у суб'єкта господарювання материнських/дочірніх компаній із зазначенням найменування, організаційно-правової форми, місцезнаходження (у разі наявності);
- повинна бути висловлена думка аудитора щодо правильності розрахунку пруденційних показників, встановлених нормативно-правовим актом НКЦПФР для відповідного виду діяльності, за звітний період (перший квартал, перше півріччя, дев'ять місяців та рік) (для професійних учасників ринків капіталу та організованих товарних ринків).

Відповідно до пункту 1 глави 4 розділу II Рішення № 555 у розділі «Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів» звіту САД, який подається до НКЦПФР емітентами цінних паперів (крім цінних паперів ІСІ), додатково до вимог, наведених у пункті 2 глави 1 розділу II, повинна(ен) бути висловлена(ий) думка/висновок аудитора щодо:

- відповідності розміру статутного капіталу установчим документам або інформації з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань;
- повноти формування та сплати статутного капіталу (наводиться в звіті САД, який надається для реєстрації випуску або для реєстрації випуску та затвердження проспекту цінних паперів);
- повноти оплати акцій, що розміщені, випуск яких зареєстровано та видано тимчасове свідоцтво про реєстрацію випуску акцій (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації звіту про результати емісії/розміщення акцій);
- оцінки фінансового стану та спроможності юридичної особи-засновника акціонерного товариства, яке створюється, сплатити відповідні внески до статутного капіталу (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації першого випуску акцій товариства);

- забезпечення випуску корпоративних облігацій, опціонних сертифікатів щодо якого прийняте рішення про емісію та щодо тих випусків, які знаходяться в обігу відповідно до законодавства у разі наявності (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту корпоративних облігацій, опціонних сертифікатів);
- відповідності розміру власного капіталу емітента або майбутнього емітента на останню звітну дату, що передуює даті прийняття ним рішення про емісію корпоративних облігацій, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю (далі – сертифікати ФОН), опціонних сертифікатів, вимогам законодавства (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту корпоративних облігацій, сертифікатів ФОН, опціонних сертифікатів);

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Недотримання вимог Закону при складанні аудиторських звітів

- відповідності розміру іпотечного покриття даним бухгалтерського обліку і фінансової звітності емітента або майбутнього емітента іпотечних облігацій та вимогам Закону України «Про іпотечні облігації» (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту іпотечних облігацій);
- відповідності розміру власного капіталу емітента або майбутнього емітента на останню звітну дату, що передуює даті прийняття ним рішення про емісію іпотечних цінних паперів, та відповідності стану та розміру іпотечного покриття іпотечних облігацій вимогам законодавства (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту іпотечних облігацій);
- відповідності розміру власного капіталу емітента на останню звітну дату, що

передуює даті прийняття ним рішення про емісію акцій у зв'язку із збільшенням розміру статутного капіталу, вимогам законодавства (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту акцій);

- інформації про наявність подій після дати балансу, які не знайшли відображення у фінансовій звітності, проте можуть мати суттєвий вплив на фінансовий стан юридичної особи, зокрема щодо:

- відповідності розміру власного капіталу емітента або майбутнього емітента та відповідності стану та розміру іпотечного покриття іпотечних облігацій вимогам законодавства (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту іпотечних облігацій);

- відповідності вимогам законодавства розміру власного капіталу емітента (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської

діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту корпоративних облігацій, сертифікатів ФОН, опціонних сертифікатів, акцій) або майбутнього емітента (наводиться в звіті суб'єкта аудиторської діяльності, який надається для реєстрації випуску, реєстрації випуску та затвердження проспекту корпоративних облігацій, сертифікатів ФОН, опціонних сертифікатів);

- повноти та достовірності розкриття інформації щодо складу і структури фінансових інвестицій;

- інформації про наявність інших фактів та обставин, які можуть суттєво вплинути на діяльність юридичної особи у майбутньому, та оцінку ступеня їх впливу.

У разі встановлення НБУ, НКЦПФР додаткових вимог до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті, звіти САД мають складатися з врахуванням таких вимог.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Неналежний нагляд САД за складанням додаткового звіту для аудиторського комітету або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції

В окремих перевірених завданнях додатковий звіт для аудиторського комітету не містив розкриття всієї інформації, як це вимагає стаття 35 Закону, наприклад:

- прізвище, ім'я та по батькові аудиторів, залучених до виконання завдання;
- пояснення всіх суттєвих відхилень у методиці перевірки фінансової звітності, порівняно з попереднім роком;
- опису застосованих методів оцінки щодо різних груп активів та зобов'язань;
- інформацію про залучення зовнішніх експертів та підтвердження їх незалежності від юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється;
- відомості щодо забезпечення посадовими особами юридичних осіб надання всіх необхідних запитів, пояснень та документів;
- повідомлення про будь-які значні труднощі, що виникли в ході виконання завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності, суттєві питання, що були предметом обговорення з посадовими особами юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, інші питання,

що можуть вплинути на якість фінансової звітності.

Рекомендації:

САД повинен, у разі надання послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес, подавати до аудиторського комітету або органу (підрозділу), на який покладено відповідні функції, додатковий звіт не пізніше дати подання аудиторського звіту. Додатковий звіт для аудиторського комітету повинен розкривати результати виконання завдання з обов'язкового аудиту та щонайменше має містити розкриття інформації, зазначеної у частині другій статті 35 Закону.

Аудиторський комітет підприємства, що становить суспільний інтерес, або орган (підрозділ), на який покладено відповідні функції, це орган (підрозділ), який має забезпечувати:

- інформування загальних зборів акціонерів (учасників) або іншого вищого органу управління відповідно до законодавства, органу управління або наглядового органу підприємства про

результати обов'язкового аудиту фінансової звітності;

- моніторинг процесу складання фінансової звітності та надання рекомендацій і пропозицій щодо забезпечення достовірності інформації;
- оцінку ефективності систем внутрішнього контролю (внутрішнього аудиту відповідно до міжнародних стандартів професійної практики внутрішнього аудиту) та управління ризиками підприємства;
- моніторинг виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності та інших обов'язкових завдань;
- оцінку незалежності САД, які надають послуги з обов'язкового аудиту;
- проведення прозорого конкурсу з відбору САД та обґрунтування рекомендацій за його результатами.

Окрім цього, відомості, наведені САД в додатковому звіті для аудиторського комітету, мають узгоджуватися зі складеною аудиторською документацією.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ДОТРИМАННЯ ОКРЕМИХ ВИМОГ ЗАКОНУ

Відсутність ведення САД особових справ за кожною юридичною особою, фінансова звітність якої перевіряється

Декілька САД не вели особові справи за кожною юридичною особою, фінансова звітність якої перевіряється, або такі особові справи не містили всіх відомостей, що вимагаються Законом, або містили часткову інформацію.

Рекомендації:

САД повинен вести особові справи за кожною юридичною особою, фінансова звітність якої перевіряється, які мають щонайменше містити:

- найменування та місцезнаходження такої юридичної особи;
- для САД — прізвище, ім'я, по батькові призначеного ключового партнера з аудиту;
- суму винагороди, отриманої за послуги з обов'язкового аудиту, та винагороди, отриманої за інші послуги, у кожному фінансовому році.

САД доцільно забезпечити відображення у особовій справі клієнтів з аудиту іншої доречної інформації, наприклад про особу, що виконувала функцію відповідального за перевірку контролю якості, інших старших

членів команди із завдання, про послуги, надані пов'язаними сторонами САД. Накопичення зазначеної інформації дозволить забезпечити, щоб САД та його персонал мали змогу своєчасно визначити, чи відповідають вони встановленим вимогам незалежності.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Узагальнені результати перевірок контролю якості аудиторських послуг за останні кілька років свідчать про те, що допущення недоліків при проведенні аудиту фінансової звітності є широко поширеним явищем і можуть призвести до недостовірності складених аудиторських звітів.

Основні недоліки, пов'язані зі збором та оцінкою аудиторських доказів, процесом оцінки ризиків, аудитом облікових оцінок. Для того, щоб їх уникнути, аудиторські фірми повинні виконувати свої обов'язки у відповідності до МСА та дотримуватися найкращих практик. Недоліки можуть мати серйозний вплив на якість аудиту та достовірність фінансової звітності.

Для того, щоб аудиторські фірми уникнули цих недоліків, рекомендуємо їм зосередитися на наступних аспектах:

- належній увазі до контролю якості аудиту, включаючи оцінку ризиків та вибір прийнятних аудиторських процедур;
- покращенні документування та забезпеченні відповідної робочої документації для кожної аудиторської

процедури;

- застосуванні професійного судження та професійного скептицизму.

Наведені в цьому звіті недоліки і рекомендації є критичними для забезпечення високої якості аудиту фінансової звітності і відповідності його МСА. Допущення цих недоліків може призвести до серйозних наслідків, таких як невідповідність аудиторської думки обставинам, відсутність достатніх підстав для формування думки щодо фінансової звітності, а в результаті – штрафні санкції та втрата довіри інвесторів до САД та професії аудитора в цілому.

Для того, щоб покращити якість аудиту фінансової звітності, аудиторські фірми повинні відмовитися від шаблонних аудитів і перейти до індивідуального підходу до кожного підприємства. Для цього САД повинні проводити детальний аналіз суб'єкта господарювання та його діяльності, що дозволить виявити потенційні проблеми та ризики, які можуть вплинути на фінансову звітність, та, як наслідок, розробити і виконати доречні дії у

відповідь.

Рекомендації також включають необхідність залучення експертів аудитора з відповідною кваліфікацією та досвідом, забезпечення достатнього часу для проведення аудиту та підвищення ефективності комунікації між аудиторською фірмою та клієнтом.

Важливо наголосити на необхідності дотримання аудиторськими фірмами стандартів етики та професійної поведінки. Аудитори мають дотримуватися високих етичних стандартів та уникати будь-яких конфліктів інтересів, що можуть вплинути на об'єктивність їхньої роботи.

Оскільки аудит – це процес, який вимагає високої кваліфікації та знань, важливо, щоб аудиторські фірми надавали своїм співробітникам можливість проходити навчання та атестацію для здобуття кваліфікації аудитора. Аудиторські фірми повинні підтримувати своїх працівників у постійному процесі підвищенні кваліфікації та навчанні новим методам та технікам проведення аудиту.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Аудиторські фірми повинні розробляти та використовувати ефективні системи контролю (управління) якістю, які забезпечать високу якість проведення аудиту. Також важливо, щоб аудиторські фірми дотримувалися стандартів аудиту, етики та незалежності, а також норм законодавства.

На рис. 8 наведено сфери ідентифікованих значущих недоліків виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, залежно від частоти їх виявлення в перевірених завданнях з аудиту фінансової звітності. В порівнянні з попереднім 2021 роком суттєві зміни в областях недоліків та частоті їх виявлення не відбувалися, що все ще свідчить про незадовільний рівень врахування САД узагальнених результатів перевірок Інспекції та не вжиття превентивних заходів щодо їх завчасного усунення.

Далі докладніше наведено найрозповсюдженіші недоліки, а також рекомендації щодо їх усунення.

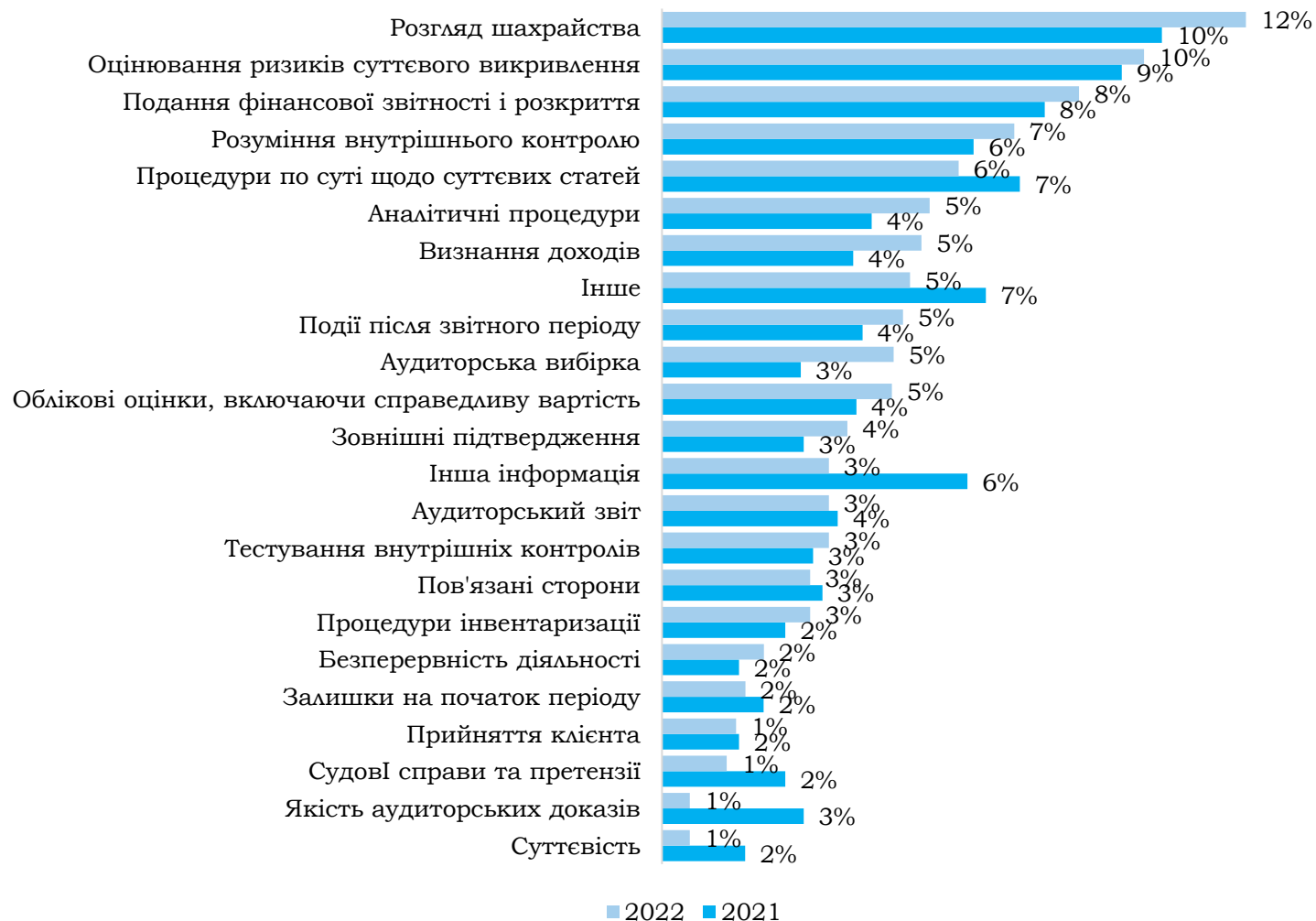


Рисунок 8. Области, в яких були ідентифіковані значущі недоліки виконання завдань

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки процедур із розгляду ризиків шахрайства

Як і у попередньому році, лідером щодо наявності значущих недоліків при виконанні завдань стали процедури із розгляду ризиків шахрайства. При виконанні завдань з аудиту більшість САД не приділяють достатньої уваги документуванню процедур ідентифікації ризиків шахрайства та ретельному виконанню аудиторських процедур у відповідь на зазначений ризик. Вказуючи на ключові зауваження, варто звернути увагу на: недостатність виконання та документування процедур для отримання інформації, яка використовується під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, як то:

- отримання інформації щодо оцінки управлінським персоналом ризику шахрайства, процесу управлінського персоналу для ідентифікації та вживання дій у відповідь на ризики шахрайства;
- обговорення питань, пов'язаних з фактичним або підозрюваним шахрайством з іншим персоналом, яким може бути відома така інформація

(працівниками відділу внутрішнього аудиту, служби внутрішньої безпеки, членами ревізійної комісії, юридичною службою, членами аудиторського комітету та наглядової ради та іншим персоналом);

- обговорення з персоналом вразливості фінансової звітності суб'єкта господарювання до суттєвого викривлення, включаючи суттєве викривлення внаслідок шахрайства та способів вчинення шахрайства до початку виконання подальших аудиторських процедур;

- виконання ретроспективного огляду суджень і припущень управлінського персоналу, пов'язаних із суттєвими обліковими оцінками, відображеними у фінансовій звітності попереднього року;

- відсутність достатнього професійного скептицизму щодо визначення ризику шахрайства. У кращому випадку САД визначає ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаного із визнанням доходів, але іноді і цей ризик не визнається САД та робочі документи не містять належного обґрунтування

зазначеного висновку ;

- відсутність тестування відповідності проводок та інших коригувань, як дій у відповідь на ризик нехтування управлінським персоналом заходами контролю або неналежне документування такого тестування.

За відсутності у більшості перевірених САД технічного інструментарію для тестування відповідності проведення, відображених у Головній книзі, та інших коригувань, зроблених при складанні фінансової звітності, такі аудиторські тести не проводилися, або САД не мали змоги продемонструвати їх проведення, окрім стислого згадування про їх здійснення в програмі аудиту. Окрім того, деякі САД, що мають такі технічні можливості, не у всіх випадках проводять перевірку повноти даних бухгалтерського обліку та цілісність наданих даних.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки процедур із розгляду ризиків шахрайства

Рекомендації:

САД в ході виконання завдань з аудиту несе відповідальність за отримання достатньої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилок. Недостатній професійний скептицизм у виявленні випадків шахрайства часто є причиною неефективного аудиту. Плануючи та виконуючи процедури, САД потрібно ретельно розглядати специфіку клієнта, вправ внутрішніх і зовнішніх факторів та детально документувати отримані докази.

САД повинен зробити запити управлінському персоналу, які стосуються:

- оцінки управлінським персоналом ризику того, що фінансова звітність може бути суттєво викривлена внаслідок шахрайства, включаючи характер, обсяг та періодичність таких оцінок;
- процесу управлінського персоналу для ідентифікації та вживання дій у відповідь на ризики шахрайства у суб'єкта

господарювання, включаючи будь-які конкретні ризики шахрайства, які ідентифікував управлінський персонал, або які привернули його увагу, або класи операцій, залишки на рахунках чи розкриття інформації, щодо яких імовірно існування ризику шахрайства;

- повідомлення управлінським персоналом інформації, якщо вона є, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, яка стосується процесів ідентифікації та дій у відповідь на ризики шахрайства у суб'єкта господарювання;
- повідомлення управлінським персоналом працівникам інформації, якщо вона є, яка стосується його поглядів на практики ведення бізнесу та етичну поведінку.

САД повинен зробити запити іншим, окрім управлінського персоналу, працівникам у межах суб'єкта господарювання залежно від обставин (включаючи внутрішніх аудиторів за наявності підрозділу внутрішнього аудиту), щоб визначити, чи відомі їм будь-які фактично вчинені або підозрювані випадки

шахрайства або такі випадки шахрайства, що розслідуються (чи були розслідувані), які впливають на суб'єкт господарювання.

Отримані від працівників суб'єкта господарювання відповіді на запити, результати обговорень з управлінським персоналом, тими, хто наділений найвищими повноваженнями, повинні бути задокументовані та додані до аудиторського файлу з завдання.

САД повинен розглянути облікові оцінки на наявність упередженості та оцінити, чи становлять обставини, що спричиняють упередженість (якщо вони є), ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства. Виконуючи цей огляд, САД повинен, серед іншого, виконати ретроспективний огляд суджень і припущень управлінського персоналу, пов'язаних із суттєвими обліковими оцінками, відображеними у фінансовій звітності попереднього року.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки процедур із розгляду ризиків шахрайства

Щодо значних операцій, які виходять за межі звичайного перебігу бізнесу суб'єкта господарювання або які видаються САД в умовах розуміння ним суб'єкта господарювання та його середовища, а також іншої інформації, отриманої під час аудиту, незвичайними, оцінити, чи не вказує їх економічний зміст (або його відсутність) на те, що такі операції могли бути додані з метою шахрайства під час фінансового звітування або приховування незаконного привласнення активів.

Унесення елемента непередбачуваності у вибір характеру, часу й обсягу аудиторських процедур, які слід виконати, є важливим, оскільки працівники суб'єкта господарювання, яким відомі аудиторські процедури, що зазвичай виконуються у завданнях, можуть мати більше можливості приховати шахрайство під час фінансового звітування. САД може досягти цього, наприклад, через:

- виконання процедур по суті щодо відібраних залишків рахунків і тверджень, які в інших випадках не перевіряються

через їх суттєвість або ризик;

- коригування визначеного часу проведення аудиторських процедур порівняно із очікуваним;
- використання різних методів вибірки;
- виконання аудиторських процедур у різних місцях або без попередження.

Незалежно від оцінки аудитором ризиків нехтування контролем управлінським персоналом САД повинен протестувати відповідність проведення, відображених у Головній книзі, та інших коригувань, зроблених при складанні фінансової звітності.

Під час розробки та виконання аудиторських процедур для таких тестів САД повинен:

- зробити запити працівникам, залученим до процесу складання фінансової звітності, щодо неналежної або незвичайної діяльності, що стосується обробки проведення та інших коригувань;
- відібрати записи та інші коригування, зроблені на кінець звітного періоду;

- розглянути необхідність тестування проведення та інших коригувань протягом періоду.

САД повинен застосовувати професійне судження під час визначення характеру, часу й обсягу тестування проведення та інших коригувань. Проте, оскільки шахрайські проведення та інші коригування часто виконуються на кінець звітного періоду, параграф 32 (a) (ii) МСА 240 вимагає, щоб САД відбирав проведення та інші коригування, які було зроблено в той самий час. Крім того, оскільки суттєві викривлення у фінансовій звітності внаслідок шахрайства можуть мати місце протягом усього періоду та може бути докладено значних зусиль, щоб приховати спосіб вчинення шахрайства, параграф 32 (a) (iii) МСА 240 вимагає, щоб САД розглядав, чи є потреба також у тестуванні проведення та інших коригувань протягом періоду.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки процедур із розгляду ризиків шахрайства

З метою підвищення ефективності тестування даних бухгалтерського обліку САД повинен розглянути можливість використання комп'ютеризованих методів аудиту (Computer-assisted audit techniques) для проведення тестів, які неможливо виконати вручну.

Перед початком такого тестування САД повинен пересвідчитися в повноті даних бухгалтерського обліку та цілісності даних, отриманих з облікової системи суб'єкта господарювання, наприклад шляхом узгодження оборотів за рахунками оборотно-сальдової відомості (або її аналогом) за період аудиту з даними бухгалтерського обліку.

Партнер із завдання та інші ключові члени команди із завдання повинні обговорити вразливість фінансової звітності суб'єкта господарювання до суттєвого викривлення та застосування застосовної концептуальної основи фінансового звітування до фактів і обставин суб'єкта господарювання.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання, його середовища та внутрішнього контролю

Отримані та належно задокументовані САД докази розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, а також компонентів внутрішнього контролю: середовища контролю, процесу оцінки ризиків суб'єкта господарювання, інформаційної системи, включаючи пов'язаних бізнес-процесів, що стосуються фінансового звітування, заходів контролю та моніторингу заходів контролю надають основу для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення та розробки подальших аудиторських процедур. У більшості випадків все ще відстежується відсутність документально підтверджених знань САД про суб'єкта господарювання та його середовище, а документування обмежується зазначенням у програмах чи контрольних переліках відповідей «Так» або «Ні» чи узагальненими відповідями суб'єктів господарювання, або формальними фразами абсолютно ідентичними для всіх завдань.

У значній кількості випадків САД не здійснювали документування або неналежно задокументували:

- ідентифікацію та оцінку ризиків суттєвого викривлення як на рівні фінансової звітності, так і на рівні тверджень для класів операцій, залишків рахунків і розкриття інформації;
- ув'язку ідентифікованих ризиків з тим, що може бути не так на рівні тверджень, розгляд імовірності викривлень, та чи є будь-які з ідентифікованих ризиків значними;
- отримання розуміння заходів контролю, доречних для значних ризиків;
- документування в якості значного ризику нехтування управлінським персоналом заходами контролю;
- документування ідентифікації ризику суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаного з визнанням доходів;
- ідентифікацію ризиків, що виникають в результаті використання інформаційних технологій і відповідні загальні заходи контролю інформаційних технологій та заходи контролю прикладних програм.

Як результат, більшість САД не змогли правильно спланувати аудит та одночасно довести дотримання ними вимог МСА 315.

Рекомендації:

Після вступу в дію МСА 315 (переглянутий в 2019 році), очікується, що більш якісна ідентифікація та оцінка ризиків покращить процедури, необхідні для виконання якісного аудиту.

Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, а також застосованих основ фінансової звітності допомагає САД у ідентифікації подій або умов, характеристики яких можуть вплинути на схильність до викривлення тверджень про класи операцій, залишки рахунків або розкриття інформації.

Чим більшою мірою клас операцій, залишок рахунку або розкриття інформації схильні до викривлення через складність або суб'єктивності, тим більше необхідно проявляти професійний скептицизм.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання, його середовища та внутрішнього контролю

Норми МСА 315 (переглянутий в 2019 році), який було вдосконалено з метою формування більш міцної основи для якісного аудиту передбачають, що САД повинен:

- ідентифікувати ризики суттєвих викривлень та визначити, чи існують вони на рівні фінансової звітності або на рівні тверджень для класів операцій, залишків рахунків та розкриття інформації;
- щодо ідентифікованих ризиків суттєвих викривлень на рівні тверджень оцінити невід'ємний ризик шляхом оцінки ймовірності та величини викривлень. При цьому САД потрібно враховувати наскільки фактори невід'ємного ризику впливають на схильність відповідних тверджень до викривлення. Більш високий невід'ємний ризик може виникати в результаті наступних факторів:
 - суб'єктивність методів обліку;
 - бухгалтерські оцінки, що мають високу ступень невизначеності або складні моделі;
 - складність отримання та обробки даних обліку;

- інформація, яка вимагає складних розрахунків;
- принципи обліку, що можуть мати різні тлумачення;
- зміни в бізнесі суб'єкта господарювання, які тягнуть за собою зміни в бухгалтерському обліку;
- визначити, чи є будь-який з оцінених ризиків суттєвого викривлення значним ризиком;
- оцінити ризик контролю (у разі якщо САД планує тестування ефективності заходів контролю, що дозволить САД покладатися на контролі).

Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення, САД повинен визначити в якості значного ризику нехтування управлінським персоналом заходами контролю, оскільки управлінський персонал для вчинення шахрайства має можливість через його спроможність маніпулювати бухгалтерськими записами та складати навмисно викривлену фінансову звітність, нехтуючи заходами контролю, які в інших

випадках є такими, що функціонують ефективно.

Під час ідентифікації та оцінювання ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства САД, виходячи з припущення, що існують ризики шахрайства у визнанні доходів, повинен оцінити, які типи доходу, комерційних операцій або тверджень призводять до таких ризиків. САД повинен розглядати оцінені ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства як значні ризики, тому він повинен отримати розуміння пов'язаних із ними заходів контролю суб'єкта господарювання, включаючи заходи контролю, доречні для таких ризиків, якщо це ще не зроблено. Якщо САД дійшов висновку, що припущення про те, що існує ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, пов'язаний із визнанням доходів, є незастосовним за обставин завдання, він повинен включити в аудиторську документацію обґрунтування цього висновку.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Адекватність перевірки подання і розкриття інформації у фінансовій звітності

Недоліки в поданні і розкритті інформації у фінансовій звітності згідно з МСФЗ та НП(С)БО були й залишатимуться в центрі уваги як ОСНАД, так і інших регуляторів. Проте окремі САД не приділяли достатньої уваги виконанню аудиторських процедур щодо забезпечення відповідності подання у фінансовій звітності та повноти розкриття інформації відповідно до застосованої концептуальної основи. Це створює високі ризики того, що САД може не виявити неналежне розкриття або пропуски розкриття інформації у фінансовій звітності, що можуть бути оцінені як суттєві регуляторами суб'єктів господарювання, такими як НБУ та НКЦПФР, або ключовими користувачами фінансової звітності, наприклад, існуючими або потенційними інвесторами і кредиторами. Як наслідок Інспекція встановлювала випадки:

- відсутності у фінансовій звітності певного обсягу розкриття інформації, що вимагаються МСФЗ чи П(С)БО, або неналежне розкриття такої інформації;
- неузгодженості окремих показників фінансової звітності;
- внутрішніх протиріччя окремих облікових

політик, наведених у примітках до фінансової звітності;

- невідповідності окремих облікових політик вимогам концептуальної основи.

Більшість САД, щодо яких встановлено недоліки в цій сфері, не застосовували доречного інструментарію, який би допомагав їм своєчасно ідентифікувати суттєві пропуски розкриття інформації у фінансовій звітності.

Приклади найбільш поширених суттєвих пропусків та інших недоліків фінансового звітування стосуються:

- суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями чи умовами, які можуть спричинити значний сумнів щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати діяльність на безперервній основі;
- інформації про пов'язані сторони, включаючи зазначення найменування фактичної контролюючої сторони, перевірку повноти відомостей про операції та залишки з пов'язаними сторонами, інформації про винагороду ключового управлінського персоналу;
- порядку відображення і розкриття виправлення помилок попередніх звітних

періодів;

- відсутності значного обсягу розкриття у фінансовій звітності інформації, яка вимагається МСФЗ 9, зокрема щодо очікуваних кредитних збитків, неузгодженості окремих облікових політик та іншого розкриття щодо фінансових інструментів;
- достатності розкриттів, які вимагаються МСФЗ 4, у фінансовій звітності страхової компанії;
- відсутності розкриттів щодо суттєвих статей фінансових інструментів, інших оборотних активів, інших поточних зобов'язань, статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків»;
- визнання та розкриття у звітності інформації про інвестиційну нерухомість;
- розкриттів, пов'язаних з операціями оренди;
- відомостей про нематеріальні активи, строк корисної експлуатації яких оцінюється як невизначений;



Адекватність перевірки подання і розкриття інформації у фінансовій звітності

- інформації щодо біологічних активів, наприклад, опису кожної групи біологічних активів із зазначенням характеру діяльності та нефінансових показників для кожної такої групи, обсягу виробництва сільськогосподарської продукції, узгодження змін балансової вартості біологічних активів за поточний період;
- інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання, судження та припущення щодо контролю над такими суб'єктами господарювання;
- доречної до обставин інформації про зменшення корисності активів, що вимагається МСБО 36;
- наявності обмежень з використання активів та їх вартості;
- управління ризиками, що виникають внаслідок фінансових інструментів;
- розкриття інформації, яке вимагається МСФЗ 1 при першому застосуванні МСФЗ;
- відомостей про переоцінку необоротних активів, у тому числі, дати набрання чинності переоцінки, чи був залучений незалежний оцінювач, збільшення або зменшення протягом певного періоду, які

виникають у результаті переоцінок, а також у результаті збитків від зменшення корисності, визнаних або сторнованих в іншому сукупному доході;

- оцінок справедливої вартості, у тому числі інформації про рівень ієрархії справедливої вартості, опису методу (методів) оцінки та вхідних даних, кількісної інформації про важливі закриті дані, використані при складанні оцінки справедливої вартості для 3-го рівня ієрархії, використаних процесів оцінювання справедливої вартості, про чутливість оцінки справедливої вартості до змін закритих вхідних даних;

- розкриття інформації щодо податку на прибуток, у тому числі основних компонентів податку на прибуток, частини відстрочених податків, що повинна бути віднесена за рахунок сукупного доходу, роз'яснення взаємозв'язку між податковими витратами (доходом) та обліковим прибутком; аналізу активів та зобов'язань, щодо яких виникають відстрочені податки, визнаних доходів або витрат від змін відстрочених податкових активів та зобов'язань, невикористаних

податкових збитків, за якими відстрочений податковий актив не визнаний у звіті про фінансовий стан;

- розкриття суттєвих подій після звітного періоду, наприклад про ліквідацію банку, у якому станом на кінець звітного періоду наявні значні залишки коштів, прийняття рішення про корпоратизацію, прийняття значних зобов'язань або умовних зобов'язань, початок великого судового процесу, що виник виключно внаслідок подій, які відбулися після звітного періоду;
- розкриття інформації про сегменти у випадках, що вимагаються МСФЗ 8;
- неподання звіту про власний капітал за попередній рік;
- відсутності дати затвердження фінансової звітності;
- відсутності чіткого та без будь-яких обмежень зазначення відповідності фінансової звітності вимогам МСФЗ. При цьому, згідно з МСБО 1 суб'єкт господарювання не повинен характеризувати фінансову звітність як таку, що відповідає МСФЗ, якщо вона не відповідає усім вимогам МСФЗ.



Адекватність перевірки подання і розкриття інформації у фінансовій звітності

У непоодиноких випадках аудиторська документація не включала докази перевірки складання звіту про рух грошових коштів та звітності за сегментами.

Деякі САД відомості про виявлені недоліки з перевірки розкриттів зазначили у складеній аудиторській документації та повідомили про них управлінському персоналу. Проте САД не виконали оцінку впливу таких пропусків на думку щодо фінансової звітності.

Деякі САД не оцінили належним чином вплив на думку щодо фінансової звітності відсутність складання суб'єктом господарювання, що є материнським підприємством, консолідованої фінансової звітності.

Рекомендації:

САД повинен виконувати аудиторські процедури, щоб оцінити, чи відповідає загальне подання фінансової звітності застосовній концептуальній основі фінансового звітування. При цьому він повинен розглянути, чи подано фінансову звітність у спосіб, який належно

відображає:

- класифікацію та опис фінансової інформації та відповідних операцій, подій і обставин, та
- подання, структуру та зміст фінансової звітності.

Оцінювання прийнятності подання, структури та змісту фінансової звітності повинне охоплювати, наприклад, розгляд, чи було вжито належну термінологію відповідно до вимог застосовної концептуальної основи фінансового звітування, рівня деталізації, узагальнення чи деталізації сум і встановлених основ для розрахунку сум. Для цього САД доцільно розглянути використання підтримуваного в актуальному стані деталізованого контрольного переліку розкриття інформації відповідно до МСФЗ та НП(С)БО.

САД має забезпечити наочне демонстрування взаємозв'язку між питаннями у контрольних переліках та відповідними примітками до фінансової звітності, що дозволить підвищити якість нагляду за виконанням процедури зі

сторони партнера та відповідального за контроль якості.

САД повинен розробити та виконувати аудиторські процедури, щоб отримати достатні та прийнятні аудиторські докази, які стосуються оцінених ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень щодо розкриття інформації, пов'язаного з обліковою оцінкою.

САД слід приділяти більше уваги якості перевірки повноти розкриття інформації у фінансовій звітності, їх оцінці, а також повідомлення управлінському персоналу про необхідність більш якісного і повного розкриття інформації у примітках до фінансової звітності. Такі пропуски розкриття також становлять якісні викривлення фінансової звітності. САД має визначати ті пропуски, відомості про які слід включати до повідомлень про результати аудиту управлінському персоналу та тим, кого наділено найвищими повноваженнями, а також до листів запевнень управлінського персоналу, складених відповідно до МСА 580.

Адекватність перевірки подання і розкриття інформації у фінансовій звітності

Це забезпечить можливість як управлінському персоналу, так і тим, кого наділено найвищими повноваженнями, здійснювати оцінку впливу і суттєвості пропусків розкриття, що, серед іншого, сприятиме покращенню якості їх нагляду за процесом фінансового звітування і, як наслідок, якості фінансової звітності.

САД повинен модифікувати думку в аудиторському звіті в разі, якщо САД доходить висновку на основі отриманих аудиторських доказів, що фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення, включаючи наявність суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується якісного розкриття інформації.

САД повинен виконувати і документувати процедури по суті, пов'язані з процесом завершення складання фінансової звітності, включаючи складання звіту про рух грошових коштів, які мають включати узгодження чи звірку інформації у фінансовій звітності з основними бухгалтерськими записами.

САД повинен отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі

щодо подання й розкриття інформації за сегментами відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування через:

- отримання розуміння методів, які використовуються управлінським персоналом, при визначенні інформації за сегментами, та:
- оцінювання того, чи такі методи ймовірно приведуть до розкриття відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування; та
- де це доречно, тестування застосування таких методів; і
- виконання аналітичних або інших аудиторських процедур, які є доречними за обставин.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Аудиторська документація (робочі документи)

Одним з найчастіших недоліків, встановленим при перевірках, є недостатність або відсутність документації щодо конкретних етапів аудиту, що підтверджують відповідність вимогам окремих стандартів аудиту.

У деяких випадках аудиторська документація САД обмежується даними бухгалтерського обліку, копіями первинних документів, складеними САД програмами аудиту та контрольними аркушами із зазначенням у них інформації про виконання певних аудиторських процедур та висновків про відсутність виявлених викривлень та відхилень. При цьому, у багатьох випадках робочі документи не містять аудиторських доказів, які б підтверджували виконання аудиторами процедур, перелік яких зазначено у таких програмах аудиту та контрольних аркушах, та дозволяли б іншій особі, яка не приймала участь у аудиті, отримати такі ж висновки, що й аудитор, який виконував такі процедури.

Рекомендації:

Для того, щоб визначити, чи отримав САД обґрунтовану впевненість щодо

відсутності у фінансовій звітності в цілому суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки, він повинен розглянути, чи були отримані прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі.

З цією метою, САД повинен скласти аудиторську документацію, достатню для надання можливості досвідченому аудитору, який не мав попереднього відношення до аудиту, отримати розуміння:

- характеру, часу та обсягу аудиторських процедур, виконаних відповідно до вимог МСА та застосованих законодавчих і нормативних вимог;
- результатів виконаних аудиторських процедур та отримані аудиторські докази;
- значущих питань, які виникають під час аудиту, висновків, яких дійшли стосовно цих питань та значних професійних суджень, висловлених під час формування цих висновків.

Аудиторська документація – записи виконаних аудиторських процедур, відповідних отриманих аудиторських доказів та висновків, яких дійшов аудитор. Лише тільки усні пояснення аудитора, самі

по собі не представляють собою достатнього підтвердження виконаної ним роботи або висновків.

Документуючи характер, час та обсяг виконаних аудиторських процедур, аудитор повинен записати:

- ідентифікаційні характеристики конкретних статей або питань, що перевіряються;
- хто виконував аудиторську роботу та дату завершення цієї роботи;
- хто виконував огляд виконаної аудиторської роботи, дату та обсяг такого огляду.

САД має документувати ідентифікаційні характеристики операцій/процедур, що підлягали перевірці, так щоб робота могла бути повторена.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Виконані процедури у відповідь на оцінені ризики

Через відсутність у деяких завданнях достатньої аудиторської документації більшість САД не мали змоги продемонструвати докази виконання ними процедури по суті, результатів їх виконання та отриманих аудиторських доказів щодо певних суттєвих класів операцій або залишків по рахунках, включаючи, де застосовно, відповідні твердження. При цьому, найбільш поширеним випадком була відсутність виконання процедур по суті щодо суттєвих статей доходів і витрат. Окрім цього проблемним питанням в деяких САД залишаються аудиторських процедури щодо перевірки визнання закупівлі і продажів в належному звітному періоді та пошуку невизнаних зобов'язань.

Аудиторська документація з окремих завдань зазначала, що облікові записи узгоджуються з фінансовими звітами. Проте наочне узгодження того, що інформація у фінансовій звітності відповідає бухгалтерським записам, на підставі яких вона сформована або узгоджується з ними, було відсутнє.

Також були виявлені випадки:

- невиконання САД запланованих тестів у

відповідь на оцінені ризики;

- неправильного планування аудиторських тестів, що призводило до того, що такі тести не відповідали ідентифікованим ризикам;
- використання в якості аудиторських доказів, що не були доречними обставинам і не відповідали меті тестування.

Рекомендації:

Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення САД повинен розробити й виконати процедури по суті для кожного суттєвого класу операцій, залишку рахунку та розкриття інформації.

Аудиторська документація САД має наочно показувати, що інформація у фінансовій звітності відповідає бухгалтерським записам, на підставі яких вона сформована або узгоджується з ними, включаючи відповідність або узгодженість розкриття, незалежно від того, було отримано цю інформацію з Головної книги та допоміжних книг чи з інших джерел. Таке узгодження може бути продемонстроване в аудиторській документації шляхом узгодження

відповідної статті фінансової звітності, яка перевіряється САД, з відповідними відомостями по конкретних рахунках обліку, оборотно-сальдової відомості, інших реєстрів обліку, щодо залишків рахунків або класів операцій. Таке порівняння повинне включатися САД до аудиторської документації.

САД повинен розробляти та виконувати процедури аудиту, що за певних обставин відповідають меті отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі.

У процесі розробки і виконання аудиторських процедур САД повинен брати до уваги доречність і надійність інформації, що використовуватиметься як аудиторські докази.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Облікові оцінки, включаючи справедливу вартість

Через високий ступінь невизначеності та потенціалу для упередженості з боку управлінського персоналу клієнта, облікові оцінки завжди були і залишаються у 2022 році найбільш складним питанням при аудиті фінансової звітності. Враховуючи необхідність застосування МСА 540 (переглянутий) та складність перевірки облікових оцінок, кількість виявлених при перевірках САД значущих недоліків зростає у 2022 році у порівнянні з 2021 роком.

При перевірці облікових оцінок та документуванні результатів перевірки у більшості САД виникали наступні складності:

- суттєві недоліки документування процедури оцінювання ризиків, пов'язаних з обліковими оцінками: відсутність документування розуміння САД конкретних суттєвих облікових оцінок, включаючи опис таких оцінок, яким чином, на підставі яких припущень та джерел інформації вони визначаються і розраховуються, яку ступінь невизначеності мають, які заходи контролю щодо них запроваджені;
- відсутність документування ознак можливої упередженості управлінського

персоналу щодо оцінок;

- відсутність документальних доказів виконання огляду САД результатів облікових оцінок, включених до фінансової звітності попереднього періоду, або, якщо це прийнятно, їх наступних переоцінок для цілей поточного періоду;
- відсутність документування САД перевірки та аналізу даних, які керівництво використовувало для здійснення оцінок, як то: історичні дані при оцінці очікуваних кредитних збитків, дані для розрахунку забезпечень під виплати працівникам, вхідні дані для актуарних розрахунків, коректність наведення дебіторської заборгованості за строками погашення та інше;
- відсутність достатнього документування розгляду САД результатів роботи експерта управлінського персоналу, як то: відсутність належного розгляду компетентності та об'єктивності експерта, умов угоди між суб'єктом господарювання та його експертом;
- відсутність належного документування процедур перевірки оцінок. В окремих

випадках САД не документували перевірку припущень та моделей, розрахунків, зроблених при проведенні оцінок, даних на яких базуються такі оцінки (наприклад оцінка за справедливою вартістю), обґрунтованість отриманих результатів. При цьому зазначений недолік зустрічається навіть у тих випадках, коли САД використовують своїх експертів для перевірки облікових оцінок.

Рекомендації:

Щодо перевірки облікових оцінок особливо важливо проявляти професійний скептицизм протягом усього періоду виконання завдання з аудиту, хоча це може бути особливо складно під час розгляду суджень і оцінок управлінського персоналу. Для цього САД повинен мати відповідні сучасні знання, навички та ресурси. Для забезпечення якісного аудиту облікових оцінок, у відповідності із нормами МСА 540 (переглянутий) необхідно:

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Облікові оцінки, включаючи справедливу вартість

- отримуючи розуміння суб'єкта господарювання та його середовища (у тому числі внутрішнього контролю) САД повинен отримати розуміння питань, що стосуються облікових оцінок. САД повинен виконувати огляд результату попередніх облікових оцінок або, якщо застосовно, їх подальшої повторної оцінки, щоб допомогти в ідентифікації ризиків та оцінюванні ризиків суттєвого викривлення в поточному періоді;
- стосовно облікових оцінок САД повинен визначити, чи потребує команда із завдання спеціалізованих навичок або знань, щоб виконати процедури оцінки ризиків, ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення, розробити та виконати аудиторські процедури, щоб вжити дії у відповідь на ці ризики або оцінити отримані аудиторські докази;
- під час ідентифікації та оцінюванні ризиків суттєвого викривлення, що стосуються облікових оцінок та пов'язаного з ними розкриття інформації, САД повинен окремо оцінити невід'ємний ризик і ризик контролю. Під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення та оцінювання

невід'ємного ризику САД повинен враховувати: ступінь залежності облікової оцінки від невизначеності оцінювання та ступінь впливу складності, суб'єктивності чи інших чинників невід'ємного ризику;

- подальші аудиторські процедури САД мають містити один або кілька з таких підходів:

отримання аудиторських доказів на основі подій, що відбуваються після дати звіту;

тестування того, як управлінський персонал здійснював облікову оцінку (оцінити якість даних, використаних для підготовки оцінки, оцінити, чи є метод вимірювання прийнятним і чи є припущення, зроблені керівництвом, обґрунтованими);

розробка точкової оцінки або діапазону аудитора;

тестування внутрішнього контролю щодо оцінок (у разі необхідності);

- САД повинен розробити та виконувати подальші аудиторські процедури, щоб отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо розкриття

інформації, пов'язаної з обліковою оцінкою;

- САД повинен оцінити, чи є ознаками можливої упередженості управлінського персоналу судження та рішення, здійснені управлінським персоналом під час виконання облікових оцінок;

- ґрунтуючись на виконаних аудиторських процедурах та отриманих аудиторських доказах САД повинен оцінити:

чи залишаються прийнятними оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень, включаючи випадки, коли ідентифіковано ознаки можливої упередженості управлінського персоналу;

чи здійснені відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування рішення управлінського персоналу, що стосуються визнання, оцінки, подання та розкриття інформації про ці облікові оцінки у фінансовій звітності;

чи отримані достатні та прийнятні аудиторські докази;

- і визначитись, чи є облікові оцінки обґрунтованими або викривленими.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Процедури щодо безперервності діяльності

Недоліки оцінки подій або умов, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі також були у центрі уваги при перевірках у 2022 році. Особливої важливості ці питання набули в умовах повномасштабної війни росії проти України.

Початок військової агресії 24 лютого 2022 року при складанні фінансової звітності за 2021 рік підприємства визначили як некоригуючу подію після закінчення звітного періоду. У той же час окремі САД не приділяли належної уваги розгляду війни та спричинених нею як події або умов, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі. При перевірці були виявлені наступні недоліки розгляду цього питання САД та його документування:

- не враховано всіх доречних подій або умов, що можуть окремо або в сукупності поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати

свою діяльність на безперервній основі, як то: тимчасове або повне припинення виробничої або комерційної діяльності через окупацію частини територій України або підвищену загрозу ракетних обстрілів, руйнування та втрата активів, розірвання ланцюгів поставок та каналів збуту, тимчасові переміщення працівників і більш безпечні регіони, проблеми енергопостачання, ймовірні сценарії подальшого розвитку війни і таке інше;

- відсутність доказів здійснення запиту до управлінського персоналу про те, чи відомо йому про події або умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі;

- відсутність виконання додаткових аудиторських процедур з метою отримання прийнятних аудиторських доказів при визначенні існування суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями або умовами, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, включаючи розгляд пом'якшувальних

чинників;

- неналежне дотримання принципу професійного скептицизму при здійсненні оцінювання оцінки управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, що призводить до неотримання прийнятних аудиторських доказів в достатньому обсязі щодо обґрунтованості висновків управлінського персоналу про відсутність суттєвої невизначеності;

- при виявленні САД події та умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність підприємства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, та включенні до аудиторського звіту розділу «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності» не врахування факту того, що фінансова звітність не містить чіткого розкриття інформації про існування суттєвої невизначеності.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Процедури щодо безперервності діяльності

Рекомендації:

Суб'єкт господарювання складає фінансову звітність на основі безперервності, якщо тільки управлінський персонал не має намірів ліквідувати суб'єкта господарювання чи припинити діяльність або не має реальної альтернативи таким заходам. Отже, складаючи звітність з МСФЗ в складних умовах війни, компанія має оцінити свою здатність продовжувати діяльність на безперервній основі та зробити відповідне розкриття у фінансовій звітності.

Оцінка керівництвом здатності суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність передбачає прийняття судження в певний момент часу щодо невизначених за своєю суттю майбутніх результатів подій або умов. Це вимагатиме від суб'єкта господарювання враховувати:

- масштаб операційних збоїв;
- потенційне зниження попиту на продукти чи послуги;
- зобов'язання термін погашення яких очікується протягом одного року;

- потенційну ліквідність та дефіцит оборотного капіталу;
- доступ до існуючих джерел поповнення обігових коштів;
- загрози втрачання або руйнування активів.

Отже при проведенні аудиту САД потрібно особливо уважно розглядати вплив подій, спричинених військовою агресією на безперервність діяльності клієнта та належне розкриття інформації у його фінансовій звітності. Відповідальність аудитора під час аудиту фінансової звітності, що стосується безперервності діяльності та впливу на звіт аудитора, розглядається в МСА 570, який зобов'язує САД:

- виконуючи процедури оцінки ризиків, розглянути, чи існують події або умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі. При цьому САД повинен визначити, чи управлінський персонал вже виконав попередню оцінку здатності суб'єкта господарювання

продовжувати свою діяльність на безперервній основі;

- здійснюючи оцінювання оцінки управлінського персоналу, САД повинен розглянути, чи містить оцінка управлінського персоналу всю доречну інформацію, що стає відомою аудитору в результаті аудиту.

Фактично, здійснюючи свою оцінку, управлінський персонал може прийти до розгляду наступних сценаріїв застосування базового принципу безперервності:

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Процедури щодо безперервності діяльності

Основний сценарій розвитку подій	Розкриття інформації у фінансовій звітності
Фінансова звітність складена на основі безперервності	
Значні сумніви щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі відсутні	Розкриття інформації у примітках не вимагається
Існують значні сумніви щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, але заплановані коригувальні дії вважаються достатніми. Суттєва невизначеність не існує	У примітках розкривається інформація про істотні судження щодо безперервності
Існують значні сумніви щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Заплановані коригувальні дії вважаються достатніми для підготовки фінансової звітності на основі безперервності, але Суттєва невизначеність зберігається і після виконання зазначених дій	У примітках розкривається інформація про істотні судження щодо безперервності та розкривається інформація про існування суттєвої невизначеності
Альтернативні основи, крім принципу безперервності	
Управлінський персонал має намір припинити діяльність суб'єкта господарювання або ліквідувати його, або відсутні альтернативи цьому	Відповідні розкриття у примітках

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Процедури щодо безперервності діяльності

САД повинен оцінити, чи отримані прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі та дійти висновку щодо доречності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку при складанні фінансової звітності:

- виконати і задокументувати додаткові аудиторські процедури з метою отримання прийнятних аудиторських доказів при визначенні існування суттєвої невизначеності, пов'язаної з подіями або умовами, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, включаючи розгляд пом'якшувальних чинників;
- оцінити належну якість розкриттів інформації управлінським персоналом. САД повинен сфокусувати увагу чи містить фінансова звітність чітке розкриття інформації про існування суттєвої невизначеності;

- оцінити, чи отримані прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі та вплив отриманих доказів на формування висновків та звіту аудитора. САД повинен модифікувати думку у разі незгоди з управлінським персоналом стосовно його висновків щодо здатності суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, або неналежному розкритті інформації у фінансовій звітності;
- повідомити відповідну інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Розгляд аудитором іншої інформації

Окремі САД не приділяли належної уваги відповідальності аудитора щодо іншої інформації, зокрема:

- належній ідентифікації всієї доречної іншої інформації, такої як річна інформація емітента цінних паперів, звіт про управління тощо;
- складанню аудиторської документації, яка б могла продемонструвати ознайомлення САД з іншою інформацією на предмет наявності суттєвої невідповідності між такою інформацією та фінансовою звітністю;
- отриманню від управлінського персоналу письмового запевнення про надання САД остаточного варіанта іншої інформації до його оприлюднення, у разі якщо така інша інформація буде складена після дати аудиторського звіту;
- включенню до аудиторської документації остаточного варіанта іншої інформації;
- розгляду впливу на іншу інформацію підстав для модифікації думки САД щодо

фінансової звітності.

Рекомендації:

САД повинен:

- визначити через обговорення з управлінським персоналом, який документ (документи) становить (становлять) річний звіт і запланований порядок та час оприлюднення такого документа (документів);
- у відповідний спосіб узгодити з управлінським персоналом вчасно та до дати звіту аудитора, якщо це можливо, отримання остаточного варіанта документа (документів), що становлять річний звіт;
- якщо деякі або всі документи, визначені у пункті а), буде надано тільки після дати звіту аудитора, звернутися до управлінського персоналу щодо надання письмового запевнення стосовно того, що остаточний варіант документа (документів) буде надано САД, коли він буде доступний і до його оприлюднення суб'єктом господарювання, для того щоб САД міг

завершити процедури, передбачені вимогами МСА 720.

САД повинен ознайомитися з іншою інформацією та розглянути, чи існує суттєва невідповідність між іншою інформацією та фінансовою звітністю, а також між іншою інформацією та знаннями САД, отриманими під час аудиту, у контексті отриманих аудиторських доказів і висновків, яких дійшли під час аудиту. Такі докази можуть містити, наприклад: докази порівняння відібраних суми чи інших позицій в іншій інформації з такими самими показниками чи іншими положеннями фінансової звітності, узгодженість показників чи положень іншої інформації з отриманими аудиторськими доказами і висновками, яких дійшли під час аудиту (наприклад, обсяги виробництва, стан корпоративного управління, географічна присутність тощо).

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Розгляд аудитором іншої інформації

Якщо САД висловлює думку із застереженням або негативну думку, він повинен розглянути і задокументувати вплив питання, яке призводить до модифікації думки, на іншу інформацію. Якщо такі питання впливають (або можуть впливати) на іншу інформацію, розділ аудиторського висновку «Інша інформація» повинен зазначати вплив підстав для модифікації думки на іншу інформацію.

САД повинен включити до аудиторської документації:

- документацію про процедури, виконані згідно з МСА 720; та
- остаточний варіант іншої інформації, щодо якої САД виконав роботу, яка вимагається згідно з МСА 720.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Аналітичні процедури

В окремих перевірених завданнях аудиторська документація не включала докази того, що в процесі планування для визначення ризиків суттєвого викривлення САД були застосовані в достатній мірі аналітичні процедури, включаючи визначення того, чи свідчать незвичайні або неочікувані взаємозв'язки про ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства. У багатьох випадках аналітичні процедури виконувалися формально й обмежувалися обчисленням окремих фінансових показників без розгляду впливу їх значень на ризики суттєвого викривлення фінансової звітності. Окрім цього, були випадки відсутності доказів виконання аналітичних процедур наприкінці аудиту.

Більшість перевірених САД не використовували аналітичних процедур по суті. У тих випадках, коли для отримання прийнятних аудиторських доказів використовуються аналітичні процедури по суті, найбільш поширеними недоліками були:

- логічні або арифметичні помилки побудови САД попередніх розрахунків (очікувань) відображених у фінансовій

звітності сум і коефіцієнтів;

- відсутність належної оцінки надійності даних, на які спирався САД під час попереднього розрахунку відображених сум або коефіцієнтів;

- невизначення САД обсягу будь-якої розбіжності відображених сум з очікуваними значеннями, яка є прийнятною і не потребує подальшого розгляду або встановлення такого обсягу розбіжностей на неприйнятно високому рівні в порівнянні з рівнем довіри, який САД отримав у результаті виконання таких аналітичних процедур по суті;

- надмірний рівень агрегації або дезагрегації даних при виконанні аналітичних процедур;

- дослідження відхилень, які перевищують установлені прийнятні різниці між очікуваннями і фактичними показниками фінансової звітності за деякими статтями або окремими показниками фінансової звітності;

- покладання на занадто узагальнені або циклічні пояснення управлінського персоналу щодо різниць між очікуваннями САД і фактичними показниками.

Рекомендації:

Процедури оцінки ризиків мають включати аналітичні процедури. Аналітичні процедури, виконані як процедури оцінки ризиків, можуть ідентифікувати ті аспекти діяльності суб'єкта господарювання, про які САД не знав, і можуть допомогти при оцінці ризиків суттєвого викривлення у створенні основи для розробки і впровадження дій у відповідь на такі оцінені ризики. Зокрема, аналітичні процедури допомагають ідентифікувати існування незвичайних операцій або подій і сум, коефіцієнтів і тенденцій, які можуть потребувати аудиторської перевірки та вплинути на характер, час та обсяг аудиторських процедур.

Підхід до виконання попередніх аналітичних процедур на етапі планування аудиту, окрім порівняння показників поточного і попереднього періоду, може включати побудову аудитором очікувань щодо показників фінансової звітності, пояснення суттєвих відхилень між очікуваними та фактичними показниками та підтвердження цих пояснень.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Аналітичні процедури

САД має розробляти та виконувати аналітичні процедури наприкінці аудиту, які допоможуть йому при формулюванні загального висновку про те, чи відповідає фінансова звітність розумінню аудитором суб'єкта господарювання.

Під час розробки та виконання аналітичних процедур по суті САД повинен:

- визначити придатність конкретних аналітичних процедур по суті для таких тверджень з урахуванням оцінених ризиків суттєвого викривлення, а також тестів деталей, якщо такі є, для цих тверджень;
- оцінити надійність даних, на які спирається аудитор під час попереднього розрахунку відображених сум або коефіцієнтів, беручи до уваги джерело, порівнянність, характер і відповідність доступної інформації, та заходи внутрішнього контролю за підготовкою фінансової звітності;
- здійснити попередні розрахунки відображених сум і коефіцієнтів та оцінити те, чи є вони досить точними для ідентифікації викривлення, яке окремо або

разом з іншими викривленнями може призвести до суттєвого викривлення фінансової звітності;

- визначити обсяг будь-якої розбіжності відображених сум з очікуваними значеннями, яка є прийнятною і не потребує подальшого розгляду.

Якщо аналітичні процедури, виконані відповідно до вимог МСА 520, встановлять відхилення або взаємозв'язки, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин, САД має дослідити такі розбіжності через:

- звертання із запитом до управлінського персоналу та отримання відповідних аудиторських доказів щодо відповідей управлінського персоналу;
- виконання інших аудиторських процедур, які будуть потрібними за таких обставин.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки аудиторських звітів

До поширених недоліків аудиторських звітів можна віднести:

- неналежний опис модифікації аудиторської думки. Окрім цього, в окремому завданні САД висловив відмову від висловлення думки та зазначив у аудиторському звіті відомості про неможливість отримати аудиторські докази щодо певних питань. Разом з тим, САД не включив до аудиторського звіту опис виявлених суттєвих викривлень;
- відсутність модифікації думки щодо фінансової звітності поточного року у випадку наявності модифікованої думки за попередній рік і питання, яке призвело до модифікації такої думки, не було вирішене;
- невідповідність думки висновкам, наведеним в аудиторській документації САД;
- зазначення інформації про суттєву невизначеність щодо безперервності діяльності у розділах «Пояснювальний параграф» або «Інша інформація», а не у розділі «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності», як це вимагається пунктом 22 МСА 570;

- ненаведення в аудиторському звіті відомостей про те, що фінансова звітність за попередній період не підлягала аудиту;
- неналежне визначення і опис ключових питань аудиту в аудиторському звіті, наведення відомостей про те, як ключове питання аудиту розглядалось під час виконання завдання, які не підтверджувалися складеною САД аудиторською документацією;
- відсутність в аудиторському звіті ключових питань аудиту без включення до аудиторської документації пояснення причин визначення САД такої відсутності.

Рекомендації:

- САД повинен модифікувати думку в аудиторському звіті, у разі якщо він:
- доходить до висновку на основі отриманих аудиторських доказів, що фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення, включаючи наявність суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується якісного розкриття інформації;
 - не може отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, щоб дійти

висновку, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень.

При цьому, неможливість виконати конкретну процедуру не являє собою обмеження обсягу аудиту, якщо САД спроможний отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі через виконання альтернативних процедур.

У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується конкретних сум у фінансовій звітності (включно з розкриттям кількісної інформації), САД повинен включити до розділу «Основа для думки» опис і кількісне визначення фінансового впливу викривлення, за винятком випадків, якщо це не є можливим на практиці. Якщо кількісне визначення фінансового впливу не є можливим на практиці, САД повинен зазначити це в цьому розділі. У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується розкриття якісної інформації, САД повинен включити до розділу «Основа для думки» пояснення того, в який спосіб викривлено розкриття інформації.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки аудиторських звітів

У разі наявності суттєвого викривлення фінансової звітності, яке стосується відсутності розкриття інформації, яку слід розкривати, САД повинен:

- обговорити факт відсутності розкриття інформації з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- описати в розділі «Основа для думки» характер пропущеної інформації; та
- включити розкриття пропущеної інформації, якщо це є можливим на практиці та якщо САД отримав прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі щодо пропущеної інформації, якщо це не заборонено законодавством.

Якщо модифікація думки спричинена неможливістю отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, аудитор повинен включити до розділу «Основа для думки» опис причин такої неможливості.

У разі, якщо раніше оприлюднений звіт аудитора за попередній період містив думку із застереженням, відмову від

висловлення думки або негативну думку і питання, що призвело до модифікації, не вирішене, САД повинен модифікувати думку щодо фінансової звітності за звітний період. У параграфі звіту САД, в якому йдеться про основу для модифікації, аудитор повинен або зробити посилання як на показники поточного періоду, так і на відповідні показники при описі питання, що призвело до внесення модифікацій, якщо вплив або можливий вплив цього питання на показники поточного періоду є суттєвим; або, в інших випадках, надати пояснення, що аудиторська думка була модифікована через вплив або можливим впливом невирішеного питання на порівнянність показників поточного періоду та відповідних показників.

Негативна думка або відмова від висловлення думки, що стосується конкретного питання, про яке йдеться в розділі «Основа для думки», не виправдовує відсутність опису інших ідентифікованих питань, які б призвели до модифікації думки аудитора. У таких випадках

розкриття інформації про такі інші питання, які відомі аудитору, може бути доречним для користувачів фінансової звітності.

Якщо інформація про суттєву невизначеність належно розкрита у фінансовій звітності, САД повинен висловити немодифіковану думку з даного питання та навести окремий розділ звіту аудитора під заголовком «Суттєва невизначеність, що стосується безперервності діяльності» для того, щоб:

- повернути увагу до примітки у фінансовій звітності, в якій розкривається інформація про питання, зазначені у параграфі 19; та
- зазначити, що ці події або умови вказують на існування суттєвої невизначеності, що може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, та що думка аудитора не модифікується у зв'язку з цим питанням.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Недоліки аудиторських звітів

У разі, якщо фінансова звітність за попередній період не підлягала аудиту, САД повинен зазначити в параграфі «Інші питання» у звіті аудитора, що відповідні показники не підлягали аудиту.

Опис кожного з ключових питань аудиту в розділі «Ключові питання аудиту» аудиторського звіту повинен містити посилання на відповідне розкриття, якщо таке є, у фінансовій звітності та пояснювати:

- чому це питання вважалося одним із значущих для аудиту та як наслідок було визначене як одне з ключових питань аудиту; та
- як це питання вирішувалося під час аудиту.

Якщо залежно від фактів та обставин суб'єкта господарювання і завдання з аудиту, САД визначає, що не існує ключових питань аудиту, інформацію про які слід повідомити, або що єдиними ключовими питаннями аудиту є питання, які призводять до модифікованої думки, САД повинен включити твердження про це

окремим розділом аудиторського звіту під заголовком «Ключові питання аудиту».

САД повинен включити в аудиторську документацію:

- питання, які вимагали від нього значної уваги, що було визначено відповідно до параграфа 9, і пояснення причин, чому кожне з цих питань ключовим питанням аудиту відповідно до параграфа 10 МСА 701;
- там, де це застосовно, пояснення причин щодо визначення ним відсутності ключових питань аудиту, інформація щодо яких повідомлялась би в аудиторському звіті.

Аудиторський звіт повинен бути датований не раніше від дати, на яку САД отримав прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, на основі яких ґрунтуватиметься думка САД щодо фінансової звітності, зокрема докази того, що:

- було складено всі звіти та розкриття інформації, що входять до складу фінансової звітності; та

- ті, кого наділено визнаними повноваженнями, підтвердили, що вони несуть відповідальність за цю фінансову звітність.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Тестування заходів контролю

Деякі САД оцінювали ризик внутрішнього контролю щодо певних бізнес-циклів, статей фінансової звітності або тверджень на рівні, іншому, ніж високий (наприклад, низький або середній) без проведення ними тестування відповідних заходів контролю ані в поточному, ані в попередніх періодах. В інших випадках тестування заходів контролю обмежувалося запитами із заповненням опитувальників з відповідями «Так» або «Ні» на контрольні запитання стосовно загальних особливостей документообігу, наявності та узгодженості даних аналітичного та синтетичного обліку за окремими ділянками обліку та в окремих випадках структурою заходів контролю. До найбільш поширених недоліків також відносяться:

- використання САД виключно тестів контролю без виконання процедур по суті;
- покладання на заходи контролю, що не охоплювали всіх тверджень, із застосуванням результатів їх тестування на всі твердження в цілому.

Рекомендації:

САД повинен розробляти та виконувати тести заходів контролю для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі щодо ефективності функціонування доречних заходів контролю, якщо:

- оцінка САД ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень охоплює очікування того, що заходи контролю функціонують ефективно (тобто САД планує довіряти ефективності функціонування заходів контролю під час визначення характеру, часу й обсягу процедур по суті), або
- тільки процедури по суті не можуть надати прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі на рівні тверджень.

Під час розробки та виконання тестів заходів контролю САД повинен отримати тим більш переконливі аудиторські докази, чим більше він покладається на ефективність заходів контролю.

Запити самі по собі є недостатніми для

тестування ефективності функціонування заходів контролю. Під час розробки та виконання тестів заходів контролю САД повинен:

- виконати інші аудиторські процедури у поєднанні із запитами, щоб отримати аудиторські докази щодо ефективності функціонування заходів контролю, включаючи:
- як застосовувалися заходи контролю у доречні періоди часу протягом періоду, що перевіряється;
- послідовність їх застосування;
- хто або за допомогою яких способів їх застосовував;
- визначити, чи залежать заходи контролю, що підлягають тестуванню, від інших заходів контролю (непрямих заходів контролю) і, якщо це так, чи потрібно отримати аудиторські докази, що підтверджують ефективність функціонування таких непрямих заходів контролю.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Тестування заходів контролю

Крім рівня покладання на заходи контролю, питання, які розглядає аудитор під час визначення обсягу тестів заходів контролю, охоплюють:

- періодичність виконання заходу контролю суб'єктом господарювання протягом періоду;
- тривалість часу протягом періоду, за який проводиться аудит, коли аудитор покладається на ефективність функціонування заходу контролю;
- очікувана величина відхилення від заходу контролю;
- доречність та надійність аудиторських доказів, які слід отримати стосовно ефективності функціонування заходу контролю на рівні тверджень;
- обсяг отримання аудиторських доказів у результаті тестів інших заходів контролю, пов'язаних із твердженням.

Якщо САД отримує аудиторські докази щодо ефективності функціонування заходів контролю протягом проміжного періоду, він повинен отримати аудиторські докази щодо

значних змін заходів контролю, що відбулися у період, який настає за проміжним періодом, а також визначити, які додаткові аудиторські докази необхідно отримати за період, що залишається.

Під час оцінювання ефективності функціонування доречних заходів контролю САД повинен оцінити, чи свідчать викривлення, виявлені за допомогою процедур по суті, що заходи контролю не функціонують ефективно. Проте, відсутність викривлень, виявлених процедурами по суті, не надає аудиторських доказів, що заходи контролю, пов'язані з твердженням, яке перевіряється, функціонують ефективно.

Якщо виявлено відхилення від заходів контролю, яким САД планує довіряти, аудитор повинен робити конкретні запити для того, щоб зрозуміти ці питання та їх потенційні наслідки, а також визначити, чи надають виконані тести заходів контролю прийнятну основу для довіри до таких заходів контролю, чи необхідні додаткові тести заходів контролю, та чи потрібно

розглянути потенційні ризики викривлення, застосовуючи процедури по суті.

Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення аудитор повинен розробити й виконати процедури по суті для кожного суттєвого класу операцій, залишку рахунка та розкриття інформації.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Інформація (звіти), підготовлена клієнтом

При проведенні аудиту фінансової звітності на запит аудиторів суб'єктом господарювання надається велика кількість звітів, сформованих як інформаційними системами клієнта, так і складених його працівниками.

Аудиторська документація деяких САД свідчить про відсутність доказів перевірки точності та повноти таких наданих підприємством відомостей, наприклад, щодо:

- переліку журнальних записів;
- кількісних обсягів продажу або споживання;
- переліку судових справ;
- дебіторської заборгованості покупців за строками її виникнення або прострочення;
- звітів за договорами оренди;
- звітності за сегментами;
- розрахунку нарахування під невикористані відпустки працівникам, що, серед іншого, містять відомості про кількість днів невикористаної відпустки та розрахованої

середньої заробітної плати працівників.

Рекомендації:

У разі використання інформації, наданої суб'єктом господарювання, САД повинен оцінити, чи ця інформація достатньо достовірна для досягнення мети аудиту, включаючи залежно від обставин:

- отримання аудиторських доказів щодо точності та повноти інформації (див. параграфи А49–А50 МСА 500); та
- оцінку достатньої точності та детальності інформації для досягнення мети САД (див. параграф А51 МСА 500).

Так, САД має забезпечувати тестування надійності сформованих клієнтом даним. Наприклад, якщо клієнт надає відомості про розбивку дебіторської заборгованості за строками виникнення чи днів прострочення, історичні дані щодо фактичних дефолтів боржників на підтвердження відсутності або розміру фактично визнаних очікуваних кредитних збитків, або кількість невикористаних днів

відпустки та середнього розміру заробітної плати, що використано у розрахунку нарахування невикористаних відпусток, САД може провести вибіркове тестування коректності таких даних.

Докази, отримані в результаті однієї аудиторської процедури, можуть використовуватися як доказ того, що надана суб'єктом господарювання інформація є повною та точною для її використання в іншій процедурі.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Зовнішні підтвердження

Щодо зовнішніх підтверджень найбільш поширеними недоліками були:

- окремі випадки невключення зовнішніх підтверджень до складу аудиторської документації;
- нездатність продемонструвати виконання альтернативних процедур для кожного випадку відсутності відповіді на зовнішні підтвердження дебіторської та кредиторської заборгованості;
- відсутність доказів звірки даних бухгалтерського обліку з отриманими зовнішніми підтвердженнями;
- відсутність документування виконання додаткових аудиторських процедур у разі отримання зовнішнього підтвердження на проміжну дату;
- відсутність дослідження неузгодженості між зовнішніми підтвердженнями і даними бухгалтерського обліку;
- відсутність належної уваги до використання зовнішніх підтверджень взаємовідносин із банківськими установами або неохоплення такими

зовнішніми підтвердженнями позабалансових зобов'язань.

Рекомендації:

Для виконання вимог МСА 501 САД рекомендується:

- долучати отримані аудиторські докази у вигляді зовнішніх підтверджень до аудиторської документації;
- досліджувати неузгодженості, для того щоб визначити, вказують вони чи не вказують на наявність викривлень;
- для кожного випадку відсутності відповіді на звернення щодо зовнішнього підтвердження виконати альтернативні аудиторські процедури для отримання доречних та надійних аудиторських доказів;
- у випадку отримання зовнішнього підтвердження на проміжну дату виконувати подальші аудиторські процедури на підтвердження стану розрахунків на звітну дату;
- оскільки залишкам на рахунках у банках властивий високий ризик суттєвого

викривлення, отримувати прямі зовнішні підтвердження від банків;

- до складу запиту на зовнішнє банківське підтвердження включати зазначення банком відомостей щодо можливих позабалансових зобов'язань.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ НЕДОЛІКИ ВИКОНАННЯ ЗАВДАНЬ

Інші недоліки

До інших виявлених Інспекцією недоліків належать:

- відсутність або формальний підхід до складання плану і стратегії аудиту;
- відсутність оцінки компетентності, можливостей та об'єктивності експерта управлінського персоналу, розуміння роботи цього експерта, оцінки відповідності використання роботи експерта як аудиторських доказів для відповідного твердження;
- незалучення експерта за відсутності у команди достатніх знань та навичок для отримання аудиторських доказів щодо оцінок за справедливою вартістю, актуарних розрахунків, складних юридичних або податкових питань;
- відсутність або недостатність документування аудиторських процедур та аудиторських доказів щодо залишків за рахунками на початок періоду;
- відсутність оцінки САД впливу питань, які призвели до модифікації думки попереднього аудитора, під час оцінки ризиків суттєвого викривлення у

фінансовій звітності за поточний період;

- невиконання або недоліки виконання аудиторських процедур участі в інвентаризації запасів та інспектування фізичної наявності основних засобів;
- повнота та своєчасність комунікацій з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- відсутність належного документування аудиторської вибірки та методологічні недоліки в підходах до її організації, включаючи визначення обсягу вибірки, надмірне використання методу відбору елементів вибірки навмання;
- повнота виконаних аудиторських процедур, якість аудиторських доказів та їх документування, включно з надмірним покладанням на письмові запевнення управлінського персоналу, щодо:
 - судових справ і претензій;
 - подій після звітної дати;
 - пов'язаних сторін;
 - безперервності діяльності.

На завершення, важливо підкреслити, що у забезпеченні якості аудиту важливу роль відіграє не тільки аудиторська фірма, а й її клієнт. Клієнти повинні забезпечити аудиторській фірмі доступ до необхідної інформації та документації, яка є необхідною для проведення аудиту, а також повинні дотримуватися вимог застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

Узагальнюючою рекомендацією нашого щорічного звіту є те, що САД необхідно надавати увагу найбільш поширеним недолікам, які виявляються у роботі аудиторських фірм, та розробляти дії у відповідь, які допоможуть їм удосконалити свої процеси та уникнути помилок в майбутньому. Завдяки пріоритетному дотриманню цих рекомендацій аудиторські фірми зможуть підвищити якість своїх послуг та забезпечити довіру суспільства до результатів своєї роботи.

КОНТРОЛЬ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ РЕЗУЛЬТАТИ ВІДСТЕЖЕННЯ РАНІШЕ НАДАНИХ РЕКОМЕНДАЦІЙ

Протягом 2022 року Інспекція здійснила відстеження виконання наданих за результатами перевірок з контролю якості аудиторських послуг обов'язкових до виконання рекомендацій щодо 16 САД (у 2021 році: 11 САД).

Найбільші складнощі при виконанні рекомендацій щодо застосування МСА виникали в САД у наступних областях, що призвело до їх невиконання або часткового виконання:

- ідентифікація і оцінка ризиків суттєвого викривлення, їх зв'язок з діями у відповідь на оцінені ризики (МСА 315, 330);
- загальне подання фінансової звітності та повнота розкриття інформації (МСА 330);
- виконання процедур по суті для кожного суттєвого класу операцій, залишку рахунку та розкриття інформації (МСА 330);
- розуміння внутрішнього контролю суб'єкта господарювання (МСА 315);
- тестування ефективності заходів контролю (МСА 330);
- отримання аудиторських доказів щодо

наявності та стану запасів (МСА 501);

- виявлення та оцінка впливу на фінансову звітність судових справ і претензій (МСА 501);
- аналітичні процедури по суті (МСА 520);
- обґрунтованість облікових оцінок (МСА 540);
- оцінка ризиків шахрайства;
- тестування відповідності журнальних проводок (МСА 240);
- залишки на початок періоду (МСА 510);
- зовнішні підтвердження та альтернативні процедури у разі відсутності відповіді (МСА 505);
- виконання процедур щодо операцій з пов'язаними сторонами (МСА 550);
- перевірка дотримання суб'єктом господарювання вимог законодавчих та нормативних актів (МСА 250 переглянутий);
- оцінка здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі,

перевірка розкриття у фінансовій звітності відомостей про суттєву невизначеність стосовно подій чи умов, що може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі, оцінка впливу зазначених питань на аудиторський звіт (МСА 570);

- аналіз подій після звітного періоду, виконання аудиторських процедур, якщо після оприлюднення фінансової звітності аудитор стає відомий факт, який, якби він був відомий аудиторю на дату звіту аудитора, міг призвести до внесення змін аудитором до звіту аудитора (МСА 560);
- оцінка впливу на аудиторський звіт модифікації думки щодо фінансової звітності за попередній звітний період (МСА 710);
- перевірка іншої інформації та розгляд впливу на іншу інформацію питань, які призвели до модифікації аудиторської думки (МСА 720).

Щодо рекомендацій (управління) якістю на рівні САД слід приділяти більше уваги наступним областям:

- ефективність і повнота програми моніторингу внутрішнього контролю якості;
- строки формування остаточних файлів із завдань, забезпечення цілісності аудиторської документації;
- якість та прозорість процесу оцінки персоналу та партнерів із завдань, зв'язок між якістю та винагородою, просуванням по службі.

Невиконання або часткове виконання рекомендації може свідчити про неякісний аналіз першопричин виникнення недоліків, та як наслідок, розробку невідповідного плану заходів для їх усунення. Окрім того причинами можуть бути:

- нерозуміння вимог відповідного МСА;
- ігнорування рекомендації;
- відсутність своєчасного контролю за дотриманням визначеного САД плану дій;
- відсутність належної внутрішньої комунікації всередині САД для

запровадження змін;

- відсутність або низька якість тренінгів для персоналу щодо оновлених політик і процедур, шаблонів аудиторської документації;
- запровадження нової методології та шаблонів аудиторської документації без належної уваги до якості їх застосування.

РЕСУРСИ, ЗАЛУЧЕНІ ДЛЯ ВИКОНАННЯ ФУНКЦІЙ

У 2022 році перевірки з контролю якості аудиторських послуг, супровід процесу дисциплінарного провадження, а також моніторинг стану ринку аудиторських послуг здійснювалися відділом контролю Інспекції у складі п'яти інспекторів. Зовнішні експерти до перевірок не залучалися.

ЗДІЙСНЕННЯ ДИСЦИПЛІНАРНИХ ПРОВАДЖЕНЬ

Упродовж звітнього періоду ОСНАД здійснювались дисциплінарні провадження стосовно САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

За результатами перевірки відомостей, зазначених у скаргах НБУ, відмовлено в порушенні дисциплінарних справ щодо чотирьох САД у зв'язку із відсутністю ознак професійного проступку у діях зазначених САД.

Протягом 2022 року до ОСНАД надійшло додатково п'ять заяв (скарг), які містять ознаки професійного проступку у діях чотирьох САД.

Радою нагляду надано доручення про проведення перевірки відомостей, зазначених у заявах (скаргах) стосовно чотирьох САД.

Протягом звітнього періоду 2022 року ОСНАД здійснювався нагляд за виконанням АПУ делегованих їй повноважень.

У межах нагляду за виконанням делегованих повноважень:

- члени Ради нагляду взяли участь у 13 засіданнях Ради АПУ;
- Радою нагляду розглянуто та взято до відома Звіт АПУ щодо виконання делегованих повноважень за 9 місяців 2021 року, Звіт АПУ щодо виконання делегованих повноважень за I квартал 2022 року, Звіт АПУ щодо виконання делегованих повноважень за I півріччя 2022 року та Звіт АПУ щодо виконання делегованих повноважень за 9 місяців 2022 року.

За результатами нагляду за реєстрацією аудиторів та САД ОСНАД:

- рекомендовано АПУ визначити нагальні питання впровадження Закону України «Про публічні електронні реєстри», який набрав чинності з 01 січня 2022 року, та надати на розгляд Ради нагляду відповідну інформацію та матеріали щодо шляхів впровадження його норм для належного

виконання делегованого повноваження;

- рекомендовано АПУ надати Інспекції електронну версію Реєстру станом на 23 лютого 2022 року та повідомляти Інспекцію про зміни до Реєстру, що вносились АПУ після 23 лютого 2022 року та будуть вноситись до відновлення публічного доступу до Реєстру (у зв'язку із обмеженням публічного доступу до Реєстру через введення воєнного стану);
- надіслано листи щодо невідповідності статті 5 Закону САД, включених до Реєстру;
- рекомендовано АПУ здійснити опитування аудиторів з метою реалізації статті 22 Закону;
- надіслано лист щодо надання до Інспекції матеріалів щодо виявлених збігів прізвищ, імен та по батькові аудиторів із прізвищами, іменами та по батькові, зазначеними у публічних реєстрах аудиторів та/або в професійних організаціях аудиторів російської федерації.

Крім цього, наприкінці звітнього періоду Інспекція, у зв'язку із прийняттям Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення

правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні» від 20 вересня 2022 року № 2597-ІХ, звернувшись до АПУ з пропозицією щодо шляхів реалізації норм Закону в частині змін порядку реєстрації аудиторів та САД.

В межах нагляду за реєстрацією аудиторів та САД:

Інспекцією проведено моніторинг інформації щодо виявлених збігів прізвищ, імен та по батькові аудиторів із прізвищами, іменами та по батькові, зазначеними у публічних реєстрах аудиторів та/або в професійних організаціях аудиторів російської федерації;

- за рішеннями Ради нагляду, прийнятими на підставі частин дванадцятої та тринадцятої статті 22 Закону, за поданням Інспекції та АПУ з Реєстру виключено сім аудиторів та два САД;
- за рішеннями Ради нагляду з Реєстру виключено п'ять САД у зв'язку із невідповідністю їх правового статусу вимогам статті 5 Закону та один САД у зв'язку із втратою ним доброї репутації.



За результатами нагляду за контролем якості аудиторських послуг САД, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, Радою нагляду погоджено:

- зміни до Плану-графіка проведення перевірок з контролю якості на 2022 рік, затвердженого рішенням Ради АПУ від 21 липня 2022 року № 92/3;
- План-графік проведення перевірок з контролю якості на 2023 рік.

За результатами нагляду за здійсненням дисциплінарних проваджень щодо САД АПУ рекомендовано інформувати НБУ та НКЦПФР про прийняті Радою АПУ рішення щодо притягнення САД до професійної відповідальності за вчинення професійних проступків і застосування до них стягнень.

З метою належного фінансування виконання АПУ делегованих їй повноважень, рішенням Ради нагляду затверджено проект кошторису на 2022 рік (в частині делегованих повноважень).

Разом з цим, у зв'язку з прийняттям

Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки», АПУ було запропоновано доопрацювати проект змін до кошторису на 2022 рік у частині делегованих повноважень. Доопрацьований проект змін до кошторису АПУ на 2022 рік затверджено Радою нагляду з урахуванням рішення Ради нагляду від 17 червня 2022 року № 4/5/47 «Деякі питання складання, розгляду та затвердження кошторисів Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторської палати України у період дії воєнного стану».

У сфері зовнішніх зносин ОСНАД керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції України та законів України, актами Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України, Міністерства зовнішніх справ України, Міжнародними договорами України, Статутом ОСНАД, актами Ради нагляду та Директивами щодо міжнародного співробітництва ОСНАД у сфері суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та її регулювання.

З метою постійного обміну досвідом та запровадження кращих практик у національній сфері аудиту ОСНАД постійно приймає участь у заходах, організованих Міжнародним форумом незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR), Центром реформування фінансової звітності Світового банку (CFRR), забезпечує співробітництво з проєктом, що фінансується ЄС, «Впровадження практики ЄС з бухгалтерського обліку, фінансової

звітності та аудиту в Україні» (EU-FAAR), Службою з регулювання бухгалтерського обліку, звітності та аудиторського нагляду (SARAS) та Польського агентства з контролю аудиту (PANA).

Також відповідно до звернень Інспекції IFIAR та АССА підтримано Україну та засуджено російську агресію та вжито низку заходів щодо відсторонення представників росії від діяльності IFIAR та АССА.

Крім цього, ОСНАД розпочато роботу щодо взаємного визнання аудиторів України та Польщі.

10 червня 2022 року ОСНАД проведено ZOOM-зустріч з Польським агентством нагляду за аудитом (PANA) з метою налагодження співробітництва.

За запрошенням Комітету європейських органів контролю за аудитом (СЕАОВ) представники ОСНАД взяли участь у пленарному засіданні СЕАОВ, яке відбулося 4–5 липня 2022 року в Брюсселі (Бельгія) та виступили з презентацією щодо системи

суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні.

18 серпня 2022 року проведено робочу зустріч з обміну досвідом та обговорення актуальних питань організації та проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг з Службою з регулювання бухгалтерського обліку, звітності та аудиторського нагляду SARAS (Грузія).

З 29 листопада по 1 грудня 2022 року представник Інспекції за запрошенням Центру реформ фінансової звітності Світового банку (CFRR) взяв участь у міністерській конференції «Фінансовий облік і звітність у сфері сталого розвитку для прозорості боргу та стійкого відновлення» (м. Відень, Австрія), яка супроводжувалась заходами у рамках програми «Дорога до Європи»: програма реформування бухгалтерського обліку та інституційного зміцнення для малих і середніх підприємств (REPARIS для МСП) та програма посилення аудиту та звітності в країнах Східного партнерства (STAREP).

Підготовлено та направлено до АССА документи щодо порядку та всіх дев'яти програм теоретичних іспитів, які складають кандидати в аудитори в Україні. Також Інспекцією забезпечено переклад текстів МСА:

- Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року (частина I);
- Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року (частина II);
- додатку до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року (частина III);
- глосарію термінів Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року;
- Міжнародного стандарту управління якістю 1 «Управління якістю для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» (грудень 2020 року);
- Міжнародного стандарту управління якістю 2 «Перевірка якості завдання» (грудень 2020 року);
- МСА 220 (переглянутий) «Управління якістю аудиту фінансової звітності» (грудень 2020 року);
- Міжнародного стандарту супутніх послуг 4400 (переглянутий) «Завдання з виконання узгоджених процедур» (квітень 2020 року);
- МСА 315 (переглянутий в 2019 році) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення»;
- текстів суттєвих змін до МСА порівняно з виданням 2018 року та останніх розробок, а також відповідних поправок до міжнародних стандартів аудиту та відповідних матеріалів, що впливають з проектів з управління якістю;
- Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності)

видання 2021 року.

ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Узагальнені відомості про зведені показники виконання кошторису за 2022 рік.

тис грн

ЗВЕДЕНІ ВІДОМОСТІ	ПЛАН	ФАКТ
Надходження (без залишку коштів)	10 510	10 098,3
Витрачання (без витрат майбутніх періодів)	29 407	24 776,1

Показники виконання кошторису в частині надходжень за 2022 року.

тис грн

НАДХОДЖЕННЯ (БЕЗ ЗАЛИШКУ КОШТІВ)	ПЛАН	ФАКТ
Фіксований внесок	8 710	7 605,5
Внесок у відсотках	0	229,3
Відшкодування витрат, пов'язаних із забезпеченням процесу атестації аудиторів	200	201,3
інші	1 600	2 062,2
Разом надходження	10 510	10 098,3

ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ

Основні показники виконання кошторису в частині витрачання за 2022 року.

тис грн

ВИТРАЧАННЯ (БЕЗ ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ)	ПЛАН	ФАКТ
Оплата праці та відповідні нарахування	22 652	20 745,7
Комунально-господарські, канцелярські витрати та інші витрати	2 465	1 367,9
Витрати на придбання обладнання та меблів, оргтехніки, мережевого комп'ютерного обладнання та ліцензійного програмного забезпечення	400	105,8
Витрати на здійснення перекладу МСА та методологічного забезпечення	300	173,8
Витрати на відрядження	300	109,5
Витрати на проведення заходів	200	70,8
Витрати на сплату членського внеску до Міжнародного форуму незалежних регуляторів аудиторської діяльності (IFIAR)	350	-
Витрати на проведення аудиту річної фінансової звітності державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»	120	-
Витрати на забезпечення функціонування елементів інформаційно-аналітичної системи державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»	900	734
Витрати на створення елементів інформаційно-аналітичної системи державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»	800	755
Витрати на безперервне професійне навчання	150	9,9
Витрати на забезпечення соціальних гарантій працівникам Інспекції із забезпечення якості	220	186,8
Витрати на підтримку процесу атестації аудиторів	50	16,9
Витрати на добровільне перерахування (надання, передачу) Збройним Силам України, іншим утвореним відповідно до законів України військовим формуванням, установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, для потреб забезпечення оборони держави	500	500
Разом витрачання	29 407	24 776,1

ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНІ ЗАХОДИ

На виконання статті 41 Закону ОСНАД у звітний період за результатами моніторингу якості аудиторських послуг підготовлено та оприлюднено на власному офіційному вебсайті Звіт з моніторингу якості ринку аудиторських послуг та конкуренції, в якому викладено ключові показники та тенденції розвитку ринку аудиторських послуг в Україні за період з 2019 року по 2020 рік.

ОСНАД організував та виступив співорганізатором професійних заходів, зокрема таких як:

- 12 квітня 2022 року спільний з АПУ захід з питань особливостей провадження аудиторської діяльності та забезпечення функцій нагляду під час воєнного стану;
- 27 квітня 2022 року спільний з АПУ захід з обговорення актуальних питань провадження аудиторської діяльності під час воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки країни;
- 15 липня 2022 року Телемарафон з

нагоди відзначення в Україні професійного свята Дня бухгалтера та аудитора;

- 21 червня 2022 року спільний з АПУ захід, присвячений обговоренню питань впровадження Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки»;
- 02 серпня 2022 року вебінар на тему: «Проведення атестації аудиторів в умовах воєнного стану»;
- 12 жовтня 2022 року вебінар «Перше застосування МСФЗ 17 «Страхові контракти»: розгляд аудитором під час аудиту фінансової звітності страхових компаній»;
- 09 грудня проведено захід для аудиторів з метою висвітлення практичних питань запровадження Міжнародного стандарту управління якістю 1;
- 12 грудня 2022 року вебінар на тему:

«Впровадження Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні»;

- 26 грудня 2022 року вебінар з актуальних питань перевірок з контролю якості аудиторських послуг.

Також ОСНАД проводив роз'яснювальну роботу шляхом розміщення інформаційних повідомлень на офіційному вебсайті ОСНАД:

- про початок роботи підсистеми «Кабінет суб'єкта аудиторської діяльності» інформаційно-аналітичної системи державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю»;
- про внесення змін до Порядку подання інформації про надання суб'єктом аудиторської діяльності послуг підприємствам, що становлять суспільний інтерес;

ІНФОРМАЦІЙНО-КОМУНІКАЦІЙНІ ЗАХОДИ

- про відтермінування сплати внеску, який сплачується САД на користь ОСНАД;
- про призупинення атестації аудиторів;
- про звернення ОСНАД до IFIAR;
- про звернення ОСНАД до аудиторських фірм закордоном та мережевих компаній;
- про звернення ОСНАД до АССА;
- про звітування САД;
- про зупинення Інспекцією проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг;
- про заходи АССА які вживаються на підтримку України;
- про повторне звернення ОСНАД до АССА;
- про проведений ОСНАД спільно з АПУ захід з окремих питань провадження аудиторської діяльності під час воєнного стану;
- про затвердження кошторису державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2022 рік;
- про проєкт Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про

аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки»

- про прийняття Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки»;

- про підписання Президентом України Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки»;

- про виключення аудиторів та САД з Реєстру на підставі статті 22 Закону;

- про затверджені Програму діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на 2022 рік та кошторис державної установи «Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю» на 2022 рік у нових редакціях;

- про затвердження Тимчасового порядку

складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів;

- оголошення про залучення центрів адміністрування для проведення кваліфікаційного іспиту;

- про реєстрацію кандидатів в аудитори на кваліфікаційний іспит;

- оголошення про проведення НБУ заходу для аудиторів, які надають послуги фінансовим установам (крім банків);

- про підписання Президентом України Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо удосконалення правових засад провадження аудиторської діяльності в Україні»;

- про попередні результати кваліфікаційного іспиту, що відбувся 04 листопада 2022 року;

- про застосування в Україні нових і переглянутих МСА.

ДІЯЛЬНІСТЬ КОМІТЕТУ З ПИТАНЬ КРАЩИХ ПРАКТИК ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

Забезпечувалась діяльність Комітету з питань кращих практик організації системи контролю якості аудиторських послуг, як дорадчого органу при ОСНАД з питань вдосконалення політик і процедур та впровадження кращих практик внутрішньої організації САД, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес. Комітетом зокрема, були обговорені питання запровадження МСФЗ 17 та нових стандартів управління якістю, розглядався проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо забезпечення аудиторської діяльності на період дії воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки» та надано відповідні пропозиції, розглядалися питання стосовно застосування частини третьої статті 26 Закону, зокрема питання про 70 % обмеження щодо надання дозволених неаудиторських послуг, а також обговорено проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність» щодо оприлюднення фінансової звітності».

Комітетом розглянуті ризики неякісного надання САД аудиторських послуг згідно з постановою Правління НБУ від 12 серпня 2022 року № 177 «Про особливості застосування процедур реєстрації та ліцензування учасників ринку небанківських фінансових послуг у період дії воєнного стану та внесення змін до постанови Правління Національного банку України від 06 березня 2022 року № 39», а також пропозиції з удосконалення порядку надання САД послуг при оцінці стійкості банків відповідно до Положення про здійснення оцінки стійкості банків та банківської системи України, затвердженого постановою Правління НБУ від 22 грудня 2017 року № 141, в частині регулювання порядку надання аудиторських послуг, зокрема врахування змін, які відбулись у законодавчому регулюванні аудиторської діяльності, усунення методичної невизначеності.



РОЗГЛЯД ЗВЕРНЕНЬ НАРОДНИХ ДЕПУТАТІВ УКРАЇНИ, ГРОМАДЯН, УСТАНОВ І ОРГАНІЗАЦІЙ З ПИТАНЬ, ПОВ'ЯЗАНИХ З ДІЯЛЬНІСТЮ ОСНАД

Протягом 2022 року до ОСНАД надійшло: 8 запитів на публічну інформацію, 8 заяв (скарг), одна з яких дублюється (надіслана народним депутатом України), 1 позовна заява (1 позовна заява зі змінами та доповненнями до попередньої), 28 документів органів судової влади (ухвали, клопотання, пояснення, повістки тощо), 1 доручення Кабінету Міністрів України, 51 звернення міністерств та відомств, 1 звернення міжнародної організації (додатково здійснюється систематичне спілкування з міжнародними організаціями шляхом електронного листування), 627 запитів, листів та надання інформації установ та організацій (з них 100 листів від АПУ).

Запити було розглянуто та опрацьовано Інспекцією.

В запитах були порушені питання, пов'язані з дотриманням вимог і порядку застосування окремих норм Закону та дотримання норм МСА, щодо здійснення перевірки на предмет наявності порушень

та ознак професійного проступку САД та протиправних дій аудитора.

Проведено моніторинг та опрацьовано інформацію, надану САД, щодо відповідності/невідповідності критеріям, які передбачені статтею 22 Закону.

Документообіг в Інспекції реалізовується шляхом використання послуг системи електронного документообігу «АСКОД», сервісу електронного документообігу «АСКОД Онлайн», електронного листування та поштового зв'язку.

Протягом 2022 року документообіг для організації проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та відстеження виконання наданих САД за результатами перевірки з контролю якості аудиторських послуг обов'язкових до виконання рекомендацій відбувався з використанням сервісу електронного документообігу «АСКОД Онлайн», а саме:

- направлення повідомлень та переліків питань для організації проведення перевірок САД;

- підписання робочих планів перевірок системи контролю якості аудиторських послуг САД;

- направлення програм перевірок САД;

- підписання протоколів узгодження до проектів звітів про результати перевірок з контролю якості аудиторських послуг та рекомендацій (у разі наявності) САД;

- направлення затверджених звітів про результати перевірок з контролю якості аудиторських послуг та рекомендацій (у разі наявності) САД;

- направлення проектів висновків про результати відстежень виконання наданих за результатами проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг САД обов'язкових до виконання рекомендацій;

- направлення затверджених висновків про результати відстеження виконання наданих за результатами проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг обов'язкових до виконання рекомендацій САД.

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ

Організаційне, матеріально-технічне та методичне забезпечення діяльності комісії з атестації здійснюється Інспекцією.

Відповідно до вимог Закону наказом Міністерства фінансів України від 10 лютого 2022 року № 60, сформовано оновлений склад комісії з атестації, оскільки 22 грудня 2021 року закінчився встановлений Законом трирічний строк повноважень шести членів комісії з атестації, включених до її складу наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2018 року № 1081.

Протягом 2022 року відбулось 12 засідань комісії з атестації, на яких вирішувалися питання, що відносяться до її повноважень, зокрема, щодо забезпечення атестації аудиторів.

З урахуванням вимог статті 19 Закону та Порядку складання іспитів при атестації аудиторів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 06 липня 2020 року № 399, комісією з атестації:

- оголошено проведення екзаменаційної сесії з 07 по 11 листопада 2022 року;

- оголошено проведення кваліфікаційного іспиту поза екзаменаційною сесією на 01 липня 2022 року;

- розглянуто заяву кандидата в аудитори на оскарження результатів кваліфікаційного іспиту, оголошеного в межах екзаменаційної сесії, 26 листопада 2021 року;

- затверджено результати складання кваліфікаційного іспиту, оголошеного в межах екзаменаційної сесії, 26 листопада 2021 року;

- затверджено результати складання іспиту «Основи бухгалтерського обліку та економіки підприємств», оголошеного в межах екзаменаційної сесії, 22 листопада 2021 року;

- прийнято рішення про видачу свідоцтва про складання іспитів для підтвердження професійної компетентності кандидата в аудитори;

- прийнято рішення про визнання кваліфікаційної придатності кандидатів в аудитори до провадження аудиторської діяльності;

- у зв'язку з введенням в Україні воєнного стану скасовано проведення кваліфікаційного іспиту, оголошеного поза екзаменаційною сесією, 01 липня 2022 року;

- схвалено проєкт Тимчасового порядку складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів;

- призначено кваліфікаційний іспит при атестації аудиторів на 04 листопада 2022 року;

- призначено групу укладачів для підготовки екзаменаційних завдань, рішень цих завдань та критеріїв їх оцінювання на кваліфікаційний іспит при атестації аудиторів, призначений на 04 листопада 2022 рік;

- визначено розмір плати за складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів у 2022 році;

- скасовано проведення екзаменаційної сесії, оголошеної з 07 по 11 листопада 2022 року;

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ

- затверджено Регламент проведення кваліфікаційного іспиту;
- призначено особу для попередньої оцінки якості екзаменаційних завдань з кваліфікаційного іспиту;
- прийнято рішення про визнання кваліфікаційної придатності кандидатів в аудитори до провадження аудиторської діяльності, відповідно до Тимчасового порядку складання кваліфікаційного іспиту при атестації аудиторів;
- акредитовано центр з підготовки іспиту «Управлінський облік»;
- скасовано акредитацію центру з підготовки іспитів «Господарське, цивільне та корпоративне право» та

«Оподаткування» та покладено їх функції на Інспекцію;

- призначено центр адміністрування кваліфікаційного іспиту;
- призначено осіб для здійснення перевірки та контролю якості перевірки екзаменаційних робіт з кваліфікаційного іспиту, призначеного на 04 листопада 2022 року;
- затверджено оновлені редакції програми теоретичних іспитів «Управлінський облік», «Господарське, цивільне та корпоративне право» та «Оподаткування»;
- опрацьовано попередні результати перевірки екзаменаційних робіт з кваліфікаційного іспиту, що відбувся 04

листопада 2022 року та призначено особу для здійснення додаткового контролю цієї перевірки;

- затверджено результати складання кваліфікаційного іспиту, що відбувся 04 листопада 2022 року;
- прийнято рішення про видачу свідоцтва про складання іспитів для підтвердження професійної компетентності кандидата в аудитори;
- затверджено кошторис організації та проведення кваліфікаційного іспиту, що відбувся 04 листопада 2022 року.

ОРГАНІЗАЦІЯ ІСПИТІВ ПРИ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ

04 листопада 2022 року відбувся кваліфікаційний іспит при атестації аудиторів, призначений комісією з атестації відповідно до Тимчасового порядку складання кваліфікаційного іспиту, затвердженого рішенням Ради

нагляду від 08 липня 2022 року № 5/6/48.

У іспиті взяло участь 120 кандидатів, а його проведення (адміністрування) здійснювалося, призначеним комісією з атестації, центром – АТС Ukraine. За

результатами складання іспиту було виявлено одне порушення Регламенту проведення кваліфікаційного іспиту, в наслідок чого один кандидат в аудитори був відсторонений від подальшого його складання.

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АТЕСТАЦІЇ АУДИТОРІВ

ЗДІЙСНЕННЯ ЗАХОДІВ З БЕЗПЕРЕРВНОГО ПРОФЕСІЙНОГО НАВЧАННЯ АУДИТОРІВ

У 2022 році комісією з атестації розглянуто документи щодо проведення юридичними особами освітніх заходів, що надходили від 3 юридичних осіб, з яких 2 юридичні особи було визнано такими, що відповідають вимогам Порядку безперервного професійного навчання аудиторів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 06 липня 2020 року № 400 та можуть проводити

освітні заходи.

Загалом станом на 01 жовтня 2022 року освітні заходи можна проводити:

- 26 – юридичних осіб, які відповідають вимогам, встановленим комісією з атестації;
- 3 – аудиторські фірми, що розробили власні програми безперервного професійного навчання, визнані

професійними організаціями – членами Міжнародної федерації бухгалтерів;

- 5 – професійних організацій аудиторів та/або бухгалтерів.

Перелік осіб, які можуть проводити освітні заходи, оприлюднено в актуальному стані на офіційному вебсайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

ПРОВЕДЕННЯ ПУБЛІЧНИХ ЗАХОДІВ

ОСНАД спільно з Міністерством фінансів України та АПУ було проведено низку заходів з обговорення актуальних питань провадження аудиторської діяльності під час воєнного стану та післявоєнного відновлення економіки України, а також спрямованих на це нових законодавчих механізмів.

В межах цих заходів представниками

Інспекції поінформовано аудиторську спільноту щодо заходів, які вживаються з метою недопущення можливого дефіциту кадрів на ринку аудиторських послуг шляхом тимчасового спрощення порядку атестації аудиторів.

Крім цього, 04 серпня 2022 року Комісією з атестації спільно з Інспекцією проведено вебінар на тему: «Проведення

атестації аудиторів в умовах воєнного стану», в межах якого обговорено питання особливостей атестації аудиторів у найближчі два роки відповідно до Тимчасового порядку, проведення у 2022 кваліфікаційного іспиту та підготовки кандидатів в аудитори до цього іспиту, а також презентація оновленого функціоналу «Кабінету кандидата в аудитори».