**Тема 9. Підсумковий контроль**

9.1 Підсумкові документи аудитора.

9.2 Підсумковий контроль за діяльністю аудитора.

9.3 Підсумковий контроль подій після дати Балансу.

9.4 Контрольні питання

9.5 Тести для самоконтролю.

9.6 Практичне завдання.

9.7 Вправи для самостійного виконання.

**9.1 Підсумкові документи аудитора.**

Основними підсумковими документами аудитора на завершальній стадії аудиту є аудиторський звіт, в якому визначається достовірність фінансової звітності, оцінюється фінансовий стан, законність та доцільність господарських операцій, наводяться прогнозні економічні показники, якісні характеристики стану організації бухгалтерського обліку, системи управління. Коло питань, які наводяться в підсумкових документах залежить від умов договору на проведення аудиту.

Для підготовки основних підсумкових документів аудитору необхідні додаткові підсумкові документи, в яких узагальнюються результати проведеного аудиту. Перелік таких документів на законодавчому рівні не визначено, а тому кожен аудитор, кожна аудиторська фірма на свій розсуд вирішує перелік таких документів. Практика аудиту визначає, що до такого переліку можуть входити:

- Звіт про проведення аудиту;

- Звіт про результати проведення аудиту;

- Звіт про експрес-огляд;

- Експертний огляд;

- Зауваження та рекомендації за результатами аудиторської перевірки;

- Лист-інформування клієнта;

- відомості;

- аналітичні таблиці;

- графіки;

- довідки необхідних додаткових розрахунків, тощо.

Додаткові підсумкові документи складаються на підставі аналізу робочих документів аудитора, інших аудиторських доказів.

Додаткова підсумкова документація не є обов’язковою для клієнта, якщо інше не обумовлено умовами договору на проведення аудиту, але вона є важливою для оцінки якості проведеного аудиту. Додаткова підсумкова документація видається замовникові у випадках:

- коли це обумовлено в договорі чи додатковій угоді між аудитором та клієнтом, тоді додаткова підсумкова документація оформлюється як додаток до аудиторського звіту, або як самостійний документ;

- коли аудитор вважає це необхідним для переконання управлінського персоналу в звіті за результатами проведеного аудиту, для розробки заходів та їх впровадженню на підприємстві.

Як додаток до аудиторського звіту додаткова підсумкова документація оформлюється, якщо аудитор у звіті посилається на неї. В іншому випадку додаткова підсумкова документація є самостійним документом. Аудитор може не посилатися в аудиторському звіті на додаткову документацію, якщо інформація підсумкових документів не є суттєвою, і не впливає на вид аудиторського звіту.

Аудиторська фірма (аудитор) встановлює порядок зберігання підсумкової документації з урахуванням забезпечення їх зберігання та конфіденційності. Заборонено її вимагати або вилучати в аудитора (аудиторської фірми), за винятком випадків, передбачених законодавством.

Робочі документи аудитора не можуть використовуватись як частина фінансової документації клієнта або як її заміна. Робочі документи не можна вимагати або вилучати в аудитора, за винятком випадку, коли правоохоронними органами на аудиторську фірму заведено кримінальну справу.

Аудитор повинен організувати надійне зберігання робочих документів, щоб забезпечити конфіденційність. Термін зберігання документації визначається як практикою аудиторської діяльності, так і строком позовної давності у разі, якщо клієнт порушить справу проти аудитора. Мінімальний термін зберігання документації має бути не меншим ніж три роки з моменту надання аудиторського звіту клієнтові.

**МСА 700 (переглянутий) «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності».**

Звіт аудитора надається у письмовому вигляді. Звіт аудитора для завдань з аудиту, проведених відповідно до Міжнародних стандартів аудиту.

Звіт аудитора має назву, яка чітко вказує на те, що це є звіт незалежного аудитора.

Звіт аудитора потрібно належно адресувати відповідно до обставин завдання.

Перший розділ звіту аудитора повинен містити думку аудитора та мати заголовок «Думка».

**Розділ «Думка» звіту аудитора** повинен також:

(a) вказувати суб’єкт господарювання, фінансова звітність якого підлягала аудиту;

(b) зазначати, що фінансова звітність підлягала аудиту;

(c) вказувати назву кожного фінансового звіту, що входить до складу фінансової звітності;

(d) робити посилання на примітки до фінансової звітності, включаючи стислий виклад значущих облікових політик;

(e) вказувати дату або період, за який складено кожен фінансовий звіт, що входить до складу фінансової звітності.

Якщо висловлюється немодифікована думка щодо фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи достовірного подання, в думці аудитора, якщо інше не вимагається законодавчим або нормативним актом, використовується одне з двох наведених нижче формулювань, які вважаються рівноцінними:

(a) на нашу думку, фінансова звітність, що додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах […] відповідно до [застосована концептуальна основа фінансового звітування]; або

(b) на нашу думку, фінансова звітність, що додається, надає правдиву та неупереджену інформацію про […] відповідно до [застосована концептуальна основа фінансового звітування].

Якщо висловлюється немодифікована думка щодо фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи дотримання вимог, думка аудитора повинна зазначати, що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до [застосована концептуальна основа фінансового звітування].

Якщо посилання на застосовну концептуальну основу фінансового звітування в думці аудитора не є посиланням на МСФЗ, що видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, або на МСБОДС, що видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі, то в думці аудитора має бути зазначена юрисдикція походження концептуальної основи.

**Основа для думки.** Звіт аудитора повинен безпосередньо після розділу «Думка» містити розділ «Основа для думки», в якому:

(a) зазначається, що аудит було проведено у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту (див. параграф А33);

(b) міститься посилання на той розділ в звіті аудитора, де викладено відповідальність аудитора відповідно до МСА;

(c) міститься твердження, що аудитор є незалежним від суб’єкта господарювання відповідно до застосовних до аудиту етичних вимог, і те, що аудитор виконав інші обов’язки з етики відповідно до цих вимог. Таке твердження повинно зазначити юрисдикцію, звідки походять відповідні етичні вимоги або містити посилання на Кодекс етики професійних бухгалтерів, виданий Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ);

(d) стверджується, що аудитор вважає, що отримані ним аудиторські докази є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для висловлення думки аудитора.

Безперервність діяльності: там, де це застосовно, аудитор повинен звітувати відповідно до вимог МСА 570 (переглянутий).

Ключові питання аудиту: Для завдань з аудиту повного комплекту фінансової звітності загального призначення суб’єктів господарювання, цінні папери яких допущені до організованих торгів, аудитор повинен відобразити інформацію з ключових питань аудиту в звіті аудитора відповідно до МСА 701. У разі, якщо це вимагається від аудитора законодавчим чи нормативним актом, або якщо аудитор самостійно вирішив відобразити в звіті аудитора інформацію з ключових питань аудиту, він повинен зробити це відповідно до МСА 701.

Аудиторський звіт складається у двох примірниках:

- перший – передається клієнту;

- другий – залишається в аудиторській фірмі, як звітний документ про виконану роботу.

З аудиторським звітом повинен бути ознайомлений управлінський персонал суб’єкта господарювання, але інформація аудиторського звіту не повинна бути оголошена іншим користувачам аудиторської перевірки.

До підсумкових документів аудиторської перевірки належать Звіт аудитора щодо фінансової звітності спеціального призначення, які складаються за результатами виконання спеціальних аудиторських завдань (аудиторських послуг) за ініціативою суб’єкта господарювання або за дорученням правоохоронних органів.

Підсумкові документи аудиторської перевірки повинні містити інформацію, яка зрозуміла користувачу, має однозначне тлумачення, представлена в логічній послідовності, стисло викладена, бути достовірною. Підсумкові документи повинні відповідати умовам договору і методиці проведення аудиторської перевірки.

**9.2 Підсумковий контроль за діяльністю аудитора.**

Аудиторській палаті України, за умови що її організаційна структура унеможливлює виникнення реального чи потенційного конфлікту інтересів або втручання її органів управління у виконання делегованих повноважень, що може вплинути на об’єктивність або неупередженість рішень, або на вчинення чи невчинення дій під час виконання зазначених повноважень, **делегуються такі повноваження**:

1. **контроль якості аудиторських послуг** суб’єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності, крім аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проведення інших перевірок.

2) **здійснення дисциплінарних проваджень** щодо суб’єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності, крім суб’єктів аудиторської діяльності, які здійснюють аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та аудиторів.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю (далі - Рада нагляду) та Інспекції із забезпечення якості (далі - Інспекція).

Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів, за умови що їх організаційна структура унеможливлює виникнення реального чи потенційного конфлікту інтересів або втручання їх органів управління на виконання делегованих повноважень та які відповідають встановленим вимогам, за рішенням Ради нагляду можуть бути **делеговані такі повноваження**:

1) контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які повідомили про намір здійснювати обов’язковий аудит фінансової звітності, проведення інших перевірок;

2) контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів.

Вимоги до професійних організацій аудиторів та бухгалтерів та порядок делегування таких повноважень затверджуються Радою нагляду.

**До повноважень Інспекції належать:**

1) проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності;

2) підготовка проекту публічного звіту за результатами здійснення суспільного нагляду та проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та оприлюднення звіту, затвердженого Радою нагляду;

3) за дорученням Ради нагляду здійснення перевірки, підготовка та надання Раді нагляду проектів рекомендацій для удосконалення реалізації Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень;

4) за дорученням Ради нагляду проведення перевірок відомостей, що містять ознаки професійного проступку аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності, та реалізація стягнень;

5) методологічне забезпечення професійної кваліфікації;

6) забезпечення функціонування Реєстру;

7) контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів, крім тих, контроль за безперервним професійним навчанням яких делеговано Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів;

8) підготовка та надання Раді нагляду проектів рекомендацій для удосконалення діяльності аудиторських комітетів та органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції;

9) документальне оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення;

10) забезпечення функціонування інформаційно-аналітичної системи Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

11) забезпечення міжнародного співробітництва в межах повноважень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

З метою належного виконання делегованих повноважень, у разі делегування Аудиторській палаті України таких повноважень у порядку і на умовах, **Аудиторська палата України має право**:

* мати доступ до даних щодо аудитора та/або суб’єкта аудиторської діяльності, які мають відношення до виконання таким аудитором та/або суб’єктом аудиторської діяльності своїх професійних обов’язків, з можливістю отримання копій таких даних;
* отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію щодо аудитора та/або суб’єкта аудиторської діяльності, пов’язаної з виконанням аудитором та/або суб’єктом аудиторської діяльності професійних обов’язків;
* проводити перевірки суб’єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині виконання ними професійних обов’язків;
* здійснювати контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів;
* у порядку, передбаченому законодавством, отримувати від Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю інформацію, необхідну для виконання делегованих повноважень Аудиторської палати України;
* застосовувати стягнення до членів Аудиторської палати України у порядку та на умовах.

**Внутрішній контроль якості виконання завдання** ‒ оцінка роботи аудитора або ключового партнера з аудиту, задокументованої у робочих документах аудитора, на предмет підтвердження обґрунтованості висновків, що містяться у проекті аудиторського звіту або інших звітів.

Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» **контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності** здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг.

**Обов’язковий контроль якості аудиторських послуг** здійснюється щодо:

1) суб’єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності великих підприємств, банків, професійних учасників фондового ринку та емітентів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, – один раз на три роки;

2) суб’єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності, – один раз на шість років.

**Контроль якості аудиторських послуг** суб’єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий **аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес,** проводиться *Інспекцією із забезпечення якості* Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

**Контроль якості аудиторських послуг** суб’єктів аудиторської діяльності, які надають послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності (крім суб’єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес), проводиться *Аудиторською палатою України*.

Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які не надають послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності, **здійснюється за їхньою власною ініціативою** Аудиторською палатою України.

Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності здійснюється шляхом проведення перевірки якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг (системи управління якістю).

Система внутрішнього контролю якості аудиторських послуг (система управління якістю) складається з політики та процедур, розроблених та впроваджених суб’єктами аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

Суб’єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, а також об’єднань страховиків, обов’язковість створення яких передбачена законом, зобов’язані проходити контроль якості аудиторських послуг не рідше ніж один раз на три роки.

Суб’єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий аудит фінансової звітності, зобов’язані проходити контроль якості аудиторських послуг не рідше ніж один раз на шість років.

Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, проводиться Інспекцією.

Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які мають право надавати послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності (крім суб’єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов’язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес), проводиться комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України.

Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, які повідомили про намір надавати послуги із обов’язкового аудиту фінансової звітності, проводиться за їх власною ініціативою комітетом з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України або комітетами з контролю якості аудиторських послуг професійних організацій аудиторів та бухгалтерів за умови делегування таких повноважень Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів у порядку.

У разі прийняття Радою нагляду рішення про відкликання повноважень з контролю якості аудиторських послуг, делегованих Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів, контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності, проводиться Інспекцією.

За рішенням Ради нагляду Інспекція та комітети з контролю якості аудиторських послуг, проводять інші перевірки (крім перевірок з контролю якості аудиторських послуг) суб’єктів аудиторської діяльності щодо дотримання ними вимог Закону, нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, міжнародних стандартів аудиту тощо.

Контроль якості аудиторських послуг передбачає тестування внутрішніх процедур, здійснення перевірки робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих актів суб’єкта аудиторської діяльності, якими **визначаються політика і процедури, які мають застосовуватися при наданні аудиторських послуг**, щодо:

1) дотримання застосованих міжнародних стандартів аудиту, вимог щодо незалежності та інших вимог Закону, у тому числі забезпечення достовірності інформації, поданої для внесення до Реєстру;

2) кількості та якості використаних ресурсів, у тому числі дотримання вимог щодо безперервного навчання аудиторів;

3) дотримання вимог стосовно винагороди за аудиторські послуги, якщо вони встановлені;

4) ефективності системи внутрішнього контролю якості (системи управління якістю) суб’єкта аудиторської діяльності;

5) достовірності інформації у звіті про прозорість.

**Концептуальна основа якості аудиту** ‒ ключові елементи, що створюють середовище для якості аудиту (додаток до МСА частина ІІІ):

- наявність конструктивного діалогу та взаємодія між управлінським персоналом, регуляторними органами, аудиторами та користувачами;

- підвищення розуміння ключових елементів якості аудиту.

Система забезпечення якості аудиторських послуг детермінує щільність взаємодії та заохочення зацікавлених сторін до пошуку шляхів підвищення якості аудиту за допомогою розбудови когнітивно-інформаційної та комунікативної складової аудиту у конкретному середовищі.

**Організація системи забезпечення якості аудиторських послуг**

- є складовою системи суспільного нагляду;

- надає суспільству можливість здійснювати прозорий і ефективний зовнішній контроль за виконанням суб’єктами аудиторської діяльності своїх професійних обов’язків;

- є незалежною від аудиторських фірм і аудиторів, які контролюються.

**Система забезпечення якості аудиторських послуг** включає такі рівні контролю якості аудиторських послуг:

1. Зовнішній контроль:

* інспекція із забезпечення якості;
* комітет з контролю якості аудиторських послуг ‒ забезпечує проведення перевірок САД, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит ФЗ підприємств, що становлять суспільний інтерес. Залучення експертів

1. Внутрішній контроль:

* професійні організації ‒ незалежне оцінювання внутрішньої системи контролю якості САД;
* керівник САД або відповідальна особа з числа штатних аудиторів, а саме: запровадження внутрішньої системи КЯ АП, щорічна оцінка внутрішньої системи контролю якості.

**Комітет з контролю якості аудиторських послуг:**

- перевірки безпосередньо здійснюються інспекторами, які є працівниками Комітету з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України;

- АПУ впроваджує політику та процедури незалежності інспекторів й забезпечує недопущення виникнення конфлікту інтересів;

- призначення інспекторів для проведення перевірок з КЯ здійснюється Інспекцією із забезпеченні якості ОСН;

Порядок діяльності Комітету з контролю якості аудиторських послуг визначається Положенням, що затверджує З'їзд.

**Перевірка здійснюється на підставі**

Порядку проведення перевірок з контролю якості, розробленого Інспекцією із забезпечення якості за участю АПУ, схваленого Радою нагляду та затвердженого центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухобліку та аудиту, а також у відповідності до рекомендацій щодо проведення перевірок з контролю якості, розроблених АПУ.

При проведенні перевірки з контролю якості робочі документи обираються виходячи з аналізу ризиків невиконання суб’єктом аудиторської діяльності завдання з аудиту фінансової звітності в обсязі та за процедурами, визначеними міжнародними стандартами аудиту (п.11 ст.40). За результатами перевірки з контролю якості складається Звіт.

**Результати перевірки з контролю якості:**

- звіт містить основні висновки та рекомендації;

- висновки та рекомендації за результатами перевірки з контролю якості з їх обґрунтуванням мають бути доведені до відома суб’єкта аудиторської діяльності та обговорені з ним до складання звіту;

- звіти за результатами перевірок з контролю якості та рекомендації щодо усунення недоліків внутрішньої системи контролю якості, виявлених за результатами перевірок затверджуються рішеннями Аудиторської палати України.

**Результати перевірки контролю якості аудиторських послуг.** Інспекція та Комітет з контролю якості аудиторських послуг АПУ щороку систематизують та узагальнюють результати проведених перевірок контролю якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності для подальшого оприлюднення результатів аналізу порушень суб’єктами аудиторської діяльності професійних вимог щодо якості аудиторських послуг на офіційному веб-сайті за рішенням Ради нагляду та Ради Аудиторської палати України.

**Контроль якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності:**

Забезпечення цього процесу передбачає перевірку якості аудиторських послуг суб’єктів аудиторської діяльності на предмет дотримання ними міжнародних стандартів аудиту, принципу незалежності, ефективності внутрішньої системи контролю якості аудиторських послуг.

Система контролю якості аудиторських послуг складається з політики та процедур, розроблених та впроваджених суб’єктами аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

**Зовнішній контроль якості аудиторських послуг передбачає**

* тестування внутрішніх процедур;

- здійснення перевірки :робочих документів, аудиторських звітів та інших звітів, договорів про надання аудиторських послуг, внутрішніх розпорядчих актів суб’єкта аудиторської діяльності. При проведенні перевірки з контролю якості робочі документи обираються виходячи із аналізу ризиків невиконання суб’єктом аудиторської діяльності завдання з аудиту фінансової звітності в обсязі та за процедурами, визначеними міжнародними стандартами аудиту.

**Розбудова системи зовнішнього контролю якості аудиторських послуг за компонентами:**

1) дотримання застосовуваних МСА, вимог щодо незалежності та інших вимог Закону, у тому числі забезпечення достовірності інформації, поданої для включення до Реєстру;

2) кількості та якості використаних ресурсів, у тому числі дотримання вимог щодо безперервного навчання аудиторів;

3) дотримання вимог стосовно винагороди за аудиторські послуги, якщо вони встановлені;

4) ефективності системи внутрішнього контролю якості САД;

5) достовірності інформації у звіті про прозорість, якщо його оприлюднення передбачається Законом, щодо оцінки ефективності системи внутрішнього контролю якості суб’єкта аудиторської діяльності.

Система забезпечення якості аудиторської діяльності та її контролю включає:

- проведення зовнішніх перевірок систем контролю якості аудиторських фірм;

- моніторинг з контролю аудиторської діяльності;

- організація заходів на усунення недоліків, виявлених при перевірках якості аудиторських перевірок;

- інформаційне забезпечення функціонування системи контролю якості в Україні.

Внутрішній контроль якості аудиту здійснюють:

- керівник аудиторської фірми;

- відповідальний аудитор, або аудитор вищий за посадою;

- аудитор самостійно контролює виконання своїх обов’язків.

Об’єктами підсумкового контролю є:

- професійні вимоги;

- процес виконання завдання (навички, компетентність);

- консультування;

- збереження клієнтів;

- моніторинг.

Елементами підсумкового контролю є:

- етичні принципи;

- організація завершального етапу аудиту;

- методичне забезпечення.

МСА встановлюють основні вимоги і надає рекомендації щодо контролю якості на рівні аудиторської фірми – це:

- політики і процедури;

- процедур стосовно роботи асистентів, залучених експертів.

Аудиторська фірма повинна мати власну політику щодо контролю якості аудиторських перевірок. Політика контролю якості повинна включати:

**1.** **Моніторинг** (поточний контроль за роботою аудиторів, залучених експертів):

- контроль за дотриманням програми аудиторської перевірки;

- контроль за визначенням необхідних аудиторських процедур;

- контроль за використанням достатніх аудиторських доказів;

- контроль за якісним оформленням робочих документів;

- контроль за правильністю оформлення інших документів аудиторської перевірки;

- контроль за правильністю та обґрунтованістю звіту за результатами перевірки;

- контроль за відповідністю аудиторського звіту результатам перевірки.

**2. Підвищення кваліфікації аудиторів:**

- забезпечення відкритого доступу аудиторів до професійної інформації;

- сприяння підвищенню кваліфікації персоналу (отримання необхідної освіти, сертифікатів, стажування, участь у конференціях).

**3. Вимоги до персоналу фірми:**

- наявність відповідної кваліфікації (освіта, досвід практичної роботи)

- дотримання принципів професійної незалежності, норм професійної етики, чесності, незалежності, об’єктивності аудиторів;

- володіння необхідними знаннями, вміннями, навиками;

- володіння методикою проведення аудиторських перевірок;

- виконання аудиторської перевірки відповідно чинного законодавства.

**4. Професійна діяльність – це гарантування:**

- дотримання принципу професійної незалежності;

- відповідності виконаної перевірки та наданих послуг встановленим вимогам якості;

- захисту майнових прав клієнтів;

- проведення аудиторських перевірок та надання послуг відповідно чинного законодавства.

Підсумковий контроль аудиторської перевірки проводиться після виконання Програми аудиту та оформлення належним чином робочих документів та іншої документації.

Підсумковий контроль включає:

- оцінку повноти, достовірності, якості виконаних аудиторських процедур відповідно до Програми аудиторської перевірки;

- оцінку достатності та достовірності отриманих аудиторських доказів;

- оцінку та аналіз робочих документів аудитора;

- оцінку оформлення підсумкових документів аудиторської перевірки;

- проведення додаткових процедур завершального етапу (аналітичні процедури, узагальнення помилок, аналіз подій після дати балансу) аудиторської перевірки;

- обґрунтування висловлення думки аудитора відповідно виконаної аудиторської перевірки.

Для отримання більшої впевненості у достовірності інформації щодо стану фінансової звітності та якості проведеної перевірки вважається необхідним проведення додаткових аудиторських процедур. Додаткові аудиторські процедури аудиторська фірма встановлює на свій розсуд. Практика аудиту визначила перелік додаткових аудиторських процедур, а саме:

**1. Оглядова перевірка непередбачених зобов’язань.**

Непередбачене зобов’язання – це зобов’язання, яке може вимагати витрачання ресурсів в сумі очікуваних збитків, але повної впевненості щодо цього зобов’язання немає.

Якщо непередбачені зобов’язання існують, але вони не відображені належним чином у фінансовій звітності, вони суттєво або не суттєво можуть вплинути на фінансову звітність. В залежності від суттєвості впливу на фінансову звітність може змінюватися висловлення думки аудитора.

Інформацію про невизначені зобов’язання аудитор отримує у ході аудиторської перевірки, додаткові аудиторські докази аудитор отримує використовуючи прийом аудиту – опитування.

**2.** **Огляд подій, що відбулися після дати Балансу.**

Події після дати Балансу - це події, що відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою аудиторського звіту і факти, які стають відомими аудитору після дати аудиторського звіту.

До дати підписання аудиторського звіту аудитор несе відповідальність за події, що відбулися після дати Балансу.

Після дати підписання аудиторського звіту аудитор вже не несе відповідальність за події, що відбулися після дати Балансу.

Виходячи з цього, аудитору необхідно провести аналіз подій, що можуть відбутися після дати Балансу та визначити їх вплив на показники фінансової звітності.

**3. Аналіз фінансової звітності**.

Після виконання аудиторських процедур, аудитору необхідно провести аналіз фінансових показників на підставі інформації фінансової звітності та впевнитися у можливості суб’єкта господарювання продовжити діяльність відповідно до принципу безперервності, який є основним принципом підготовки фінансових звітів. Якщо на думку аудитора, суб’єкт господарювання не в змозі продовжувати свою діяльність на безперервній основі, то аудитор повинен висловити негативну думку, якщо фінансові звіти підготовлені на основі припущення про безперервність діяльності підприємства.

**4. Отримання необхідних письмових пояснень управлінського персоналу**.

МСА надають рекомендації щодо використання пояснень управлінського персоналу як аудиторських доказів, процедур оцінювання і документування пояснень управлінського персоналу. Аудитор повинен одержати письмові пояснення від управлінського персоналу з питань, що є суттєвими для фінансових звітів, якщо не можна обґрунтовано очікувати існування інших достатніх відповідних аудиторських доказів. Письмові пояснення управлінського персоналу, як правило, включаються у робочі документи аудитора. Письмові пояснення можуть бути оформлені у вигляді:

- листа – пояснення від управлінського персоналу;

- листа від аудитора, в якому відображається його розуміння пояснень управлінського персоналу і яке належним чином підтверджене управлінським персоналом;

- протоколи засідань ради директорів або підписаної копії фінансових звітів.

**5. Оцінка результатів аудиторської перевірки.**

Проводитьсяна підставі аналізу проведених аудиторських процедур, зазначених у Програмі аудиту. Аудитор повинен впевнитися, що всі аудиторські процедури Програми виконані, належним чином оформлені робочі документи, зібрані достатні та достовірні аудиторські докази, які збільшують впевненість аудитора в достовірності фінансової звітності. На цьому етапі визначається якість проведеної аудиторської перевірки.

Аудиторська Палата України встановила перелік документації спеціального призначення за окремими замовленнями для контролю якості аудиту. Перелік включає:

- ***Наказ про прийняття клієнта, про збереження вже існуючих замовників, та продовження співпраці з замовниками.***

При перевірці встановлюють: наявність наказу та наявність підпису про ознайомлення з наказом всіх виконавців. Відповідність змісту наказу вимогам забезпечення професійної незалежності відносно замовника, наявність інших документів, що свідчать про заходи, спрямовані на зменшення загроз незалежності до прийнятного рівня.

*-* ***Наказ про призначення групи виконавців замовлення.***

При перевірці встановлюють: наявність наказу та наявність підпису про ознайомлення з наказом всіх виконавців. Інформацію про загрози незалежності за конкретним замовником (замовленням) та про вжиті застережні заходи. Наявність посилання на особу, відповідальну за контроль якості професійних послуг.

**- *Договір на надання професійних послуг.***

При перевірці встановлюють: наявність та відповідність предмета договору меті надання послуг і вимогам чинного законодавства. Відповідність назви послуги та предмета договору Переліку аудиторських послуг, факт ознайомлення всіх виконавців з наказом.

- ***Робочі документи, якими оформлена аудиторська перевірка.***

При перевірці встановлюють наявність даних про ознайомлення з бізнесом клієнта, планування виконання аудиторських послуг, оцінку аудиторського ризику. У робочих документах аудитора повинна бути відображено предмет перевірки у повному обсязі.

- ***Результати надання послуг.***

При перевірці встановлюють відповідність формату підсумкового документа встановленим вимогам у контексті мети завдання (вимоги МСА або вимоги державних регуляторних органів), логічна відповідність змісту робочих документів змісту аудиторського звіту.

**9.3 Підсумковий контроль подій після дати Балансу.**

**МСА 560 «Подальші події»** розглядає відповідальність аудитора, що стосується подій після звітного періоду під час аудиту фінансової звітності. Він не розглядає питання відповідальності аудитора за іншу інформацію, отриману після дати звіту аудитора, яка розглядається в МСА 720 (переглянутий) «Відповідальність аудитора щодо іншої інформації». Однак, така інша інформація може висвітлити подію після звітного періоду, яка підпадатиме під сферу застосування цього МСА.

Події після дати балансу можуть бути сприятливими і несприятливими, та відбуватися між датою фінансових звітів та датою затвердження фінансових звітів до публікації.

На фінансову звітність можуть впливати певні події, що відбуваються після дати фінансової звітності. Багато концептуальних основ фінансового звітування особливо зазначають такі події. Як правило, такі концептуальні основи фінансового звітування визначають два типи подій:

(a) події, що надають докази щодо умов, які існували на дату фінансової звітності;

(b) події, що надають докази щодо умов, які виникли після дати фінансової звітності. **МСА 700** роз’яснює, що дата звіту аудитора інформує читача про те, що аудитор урахував вплив подій та операцій, про які аудитору стало відомо і які відбулися до цієї дати.

**Цілями аудитора є:**

(a) отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі того, що події, які відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора і потребують коригування або розкриття інформації у фінансовій звітності, у належний спосіб відображені в цій фінансовій звітності відповідно до концептуальної основи фінансового звітування;

(b) вжити належних дій у відповідь щодо фактів, що стали відомі аудитору після дати звіту аудитора і які, якби вони були відомі аудитору на цю дату, могли б призвести до внесення аудитором змін до звіту аудитора.

Для цілей **МСА 560** **«Подальші події»** наведені нижче терміни мають такі значення:

(a) **дата фінансової звітності** (date of the financial statements) – дата, на яку припадає кінець останнього періоду, який охоплює фінансова звітність;

(b) **дата затвердження фінансової звітності** (date of the approval of the financial statemenst) – дата, коли всі звіти, що входять до складу фінансової звітності, включаючи відповідні примітки, були складені, а ті, кого наділено визнаними повноваженнями, підтвердили, що вони несуть відповідальність за цю фінансову звітність;

(c) **дата звіту аудитора** (date of the auditor’s report) – дата, якою аудитор датує звіт аудитора щодо фінансової звітності відповідно до МСА 700;

(d) **дата оприлюднення фінансової звітності** (date the financial statements are issued) – дата, коли звіт аудитора і фінансова звітність, що підлягала аудиту, стали доступними третім сторонам;

(e) **події після звітного періоду** (subsequent events) – події, що відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора, і факти, що стають відомими аудитору після дати звіту аудитора.

**Події, що відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора:**

Аудитор повинен виконати аудиторські процедури, призначені для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі того, що всі події, які відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора і потребують коригування або розкриття у фінансовій звітності, були виявлені. Проте не очікується, що аудитор виконуватиме додаткові аудиторські процедури стосовно питань, до яких аудиторські процедури застосовувалися і були отримані задовільні висновки.

Аудитор повинен виконувати процедури, так, щоб вони охоплювали період з дати фінансової звітності до дати звіту аудитора або якнайближче до цієї дати.

Аудитор повинен брати до уваги оцінювання ризиків аудитором під час визначення характеру і обсягу аудиторських процедур, що повинні включати таке:

(a) отримання розуміння будь-яких процедур, установлених управлінським персоналом з метою забезпечення виявлення всіх подій після звітного періоду;

(b) здійснення запитів до управлінського персоналу і, де це доречно, до тих, кого наділено найвищими повноваженнями, чи відбулися будь-які події після звітного періоду, що могли б вплинути на фінансову звітність;

(c) ознайомлення з протоколами засідань, якщо вони є, за участю власників суб’єкта господарювання, його управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що проводилися після дати фінансової звітності, та здійснення запитів щодо питань, які обговорювалися на тих засіданнях, протоколи яких недоступні;

(d) ознайомлення з останньою подальшою проміжною фінансовою звітністю суб’єкта господарювання, якщо вона є.

**Факти, що стали відомі аудитору після дати звіту аудитора, але до дати оприлюднення фінансової звітності**

Аудитор не зобов’язаний виконувати будь-які аудиторські процедури щодо фінансової звітності після дати звіту аудитора. Проте якщо після дати звіту аудитора, але до дати оприлюднення фінансової звітності аудитору стає відомим факт, який, якби був відомий аудитору на дату звіту аудитора, міг би призвести до внесення ним змін до звіту аудитора, аудитор повинен:

(a) обговорити це питання з управлінським персоналом або, де це доречно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;

(b) визначити, чи потрібно вносити зміни до фінансової звітності і, якщо так, то

(c) здійснити запити, яким чином управлінський персонал має намір вирішити це питання у фінансовій звітності.

Якщо управлінський персонал вносить зміни до фінансової звітності, аудитор повинен:

(a) виконати аудиторські процедури щодо зміни, необхідні за обставин;

(b) крім випадків:

(i) розширити аудиторські процедури, до дати нового звіту аудитора;

(ii) надати новий звіт аудитора щодо зміненої фінансової звітності. Новий звіт аудитора не повинен датуватися раніше, ніж дата затвердження зміненої фінансової звітності.

Якщо закони, нормативні акти чи концептуальна основа фінансового звітування не забороняють управлінському персоналу обмежити зміни фінансової звітності відображенням впливу події після звітного періоду або подій, що спричиняють цю зміну, а тим, хто є відповідальними за затвердження фінансової звітності, не забороняється обмежувати затвердження цієї зміни, аудитору дозволяється обмежити аудиторські процедури щодо подій після звітного періоду. У таких випадках аудитор повинен або:

(a) змінити звіт аудитора, щоб включити додаткову дату, обмежену цією зміною, яка тим самим показує, що аудиторські процедури стосовно подій після звітного періоду обмежуються винятково тією зміною в фінансовій звітності, описаною у відповідній примітці у фінансовій звітності;

(b) надати новий або змінений звіт аудитора, що містить у пояснювальному параграфі5 або у параграфі з інших питань зазначення того, що аудиторські процедури стосовно подій після звітного періоду обмежуються винятково тією зміною до фінансової звітності, яку наведено у відповідній примітці до фінансової звітності.

У деяких юрисдикціях від управлінського персоналу може не вимагатися законами, нормативними актами чи концептуальною основою фінансового звітування оприлюднення зміненої фінансової звітності та, відповідно, аудитору не потрібно надавати змінений або новий звіт аудитора. Проте якщо управлінський персонал не вносить зміни до фінансової звітності за обставин, а аудитор вважає, що її (фінансову звітність) необхідно змінити, тоді:

(a) якщо звіт аудитора ще не було надано суб’єкту господарювання, аудитор повинен модифікувати думку, як того вимагає МСА 705 (переглянутий), а потім надати звіт аудитора; або

(b) якщо звіт аудитора вже було надано суб’єкту господарювання, аудитор повинен повідомити управлінський персонал і тих, кого наділено найвищими повноваженнями, крім випадків, якщо всі ті, кого наділено найвищими повноваженнями, беруть участь в управлінні суб’єктом господарювання, що вони не повинні оприлюднювати фінансову звітність третім особам до внесення всіх необхідних змін. Якщо незважаючи на це фінансова звітність була оприлюднена у подальшому без необхідних змін, аудитор повинен вжити належних заходів, щоб застерегти від допокладання на звіт аудитора.

**Факти, що стали відомі аудитору після оприлюднення фінансової звітності:**

Після оприлюднення фінансової звітності аудитор не зобов’язаний виконувати будь-які аудиторські процедури стосовно такої фінансової звітності. Проте якщо після того як фінансова звітність була оприлюднена, аудитору стає відомий факт, який, якби він був відомий аудитору на дату звіту аудитора, міг призвести до внесення змін аудитором до звіту аудитора, аудитор повинен:

(a) обговорити це питання з управлінським персоналом або, де це доречно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;

(b) визначити, чи потребує фінансова звітність внесення змін і, якщо це так,

(c) зробити запит про те, як управлінський персонал збирається вирішити це питання у фінансовій звітності.

**Якщо управлінський персонал вносить зміни до фінансової звітності, аудитор повинен:**

(a) виконати аудиторські процедури, необхідні щодо зміни;

(b) виконати огляд заходів, вжитих управлінським персоналом для забезпечення того, щоб будь-яка особа, яка отримала раніше оприлюднену фінансову звітність разом із відповідним звітом аудитора, була повідомлена про цю ситуацію;

(c) крім випадків, коли застосовуються обставини:

(i) розширити аудиторські процедури, до дати нового звіту аудитора та датувати новий звіт аудитора не раніше ніж дата затвердження зміненої фінансової звітності; та

(ii) надати новий звіт аудитора щодо зміненої фінансової звітності;

(d) якщо застосовуються обставини, зазначені вище, змінити звіт аудитора або надати новий звіт аудитора.

Аудитор повинен включити до нового або зміненого звіту аудитора пояснювальний параграф або пояснювальний параграф з інших питань, що містить посилання на примітку в фінансовій звітності, в якій більш докладно зазначається причина зміни раніше оприлюдненої фінансової звітності та попереднього звіту аудитора, наданого аудитором.

Якщо управлінський персонал не вживає необхідних заходів для забезпечення того, щоб будь-яка особа, яка отримала раніше оприлюднену фінансову звітність, була повідомлена про цю ситуацію, і не змінює фінансову звітність за обставин, а аудитор вважає, що вона (фінансова звітність) повинна бути змінена, аудитор повинен повідомити управлінський персонал і тих, кого наділено найвищими повноваженнями, крім випадків, коли всі ті, кого наділено найвищими повноваженнями, беруть участь в управлінні суб’єктом господарювання, що аудитор буде вживати заходів, щоб застерегти від покладання на звіт аудитора у майбутньому. Якщо незважаючи на таке повідомлення управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не вживають цих необхідних заходів, аудитор повинен вжити належних заходів, щоб застерегти від покладання на звіт аудитора.