

УДК 657

Міронова Ольга
директор, аудитор
ТОВ «Аудиторська фірма «Ольга – Аудит»
м. Кіровоград

ЗНАЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ДОКУМЕНТУВАННЯ ПРОЦЕДУР ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ ПРИ АУДИТІ ОПЕРАЦІЙ З ІНВЕСТИЦІЙНОЮ НЕРУХОМІСТЮ

Анотація

У статті розглянуто нормативне обґрунтування обов'язковості виконання документування процедур внутрішнього контролю якості аудиторських послуг та його значення при виконанні аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю.

***Ключові слова:** інвестиційна нерухомість, аудит, внутрішній контроль якості аудиторських послуг.*

Інститут аудиту в Україні, який за віком є дуже молодим (лише 21 рік пройшло з 1993 року, коли була створена Аудиторська палата України та прийнятий Закон України «Про аудиторську діяльність»[1]) у порівнянні з віком аудиту економічно розвинутих країн, знаходиться в стадії свого становлення. Наприклад, як загальновідомо, вимога обов'язкового проведення аудиту фінансової звітності компаній була закріплена законодавством Франції у 1867 році, США — в 1887 році, Швеції — в 1895 році, Німеччини — в 1931 році. Відносно короткий час існування аудиту в Україні обумовлює достатньо напружену та постійну роботу в частині розробки та прийняття нормативних документів що регулюють аудиторську діяльність. Також це обумовлює необхідність проведення наукових досліджень щодо удосконалення методичних засад здійснення аудиту взагалі та аудиту окремих складових фінансової звітності в тому числі.

Сучасний стан економіки України характеризується стрімкими змінами у структурі використання нерухомості та збільшення необхідності використання нерухомості не для власних потреб господарюючого суб'єкту, а для передачі її в операційну оренду або для збільшення власного капіталу, що зумовлює необхідність визнання нерухомості інвестиційною. Це, в свою чергу, потребує розробки методики бухгалтерського обліку і контролю нерухомості саме як інвестиційної, тобто як самостійного об'єкту обліку та аудиту.

Інформація про операції з інвестиційною нерухомістю є суттєвою у фінансовій звітності підприємства як з позиції вартісної, так і з позиції здійснення впливу на діяльність підприємства і її результати в звітному періоді, а також з позиції можливості здійснювати вплив на безперервність діяльності в наступних звітних періодах, тобто в довгостроковій перспективі. З цієї причини пропуск аудитором під час аудиторської перевірки будь-якого спотворення інформації у фінансовій звітності про операції з інвестиційною нерухомістю може мати негативні наслідки.

Виконання процедур контролю якості зможе стати гарантією того, що жодна з суттєвих операцій з інвестиційною нерухомістю не буде пропущена

аудитором під час проведення аудиторської перевірки.

З 15.06.2006 р. введено в дію МСКЯ 1 [2], на основі якого розроблено та введено в дію ПНПКЯ 1 [3], що є обов'язковими до застосування всіма суб'єктами аудиторської діяльності. МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] визначають, що проведення процедур контролю якості виконання завдання необхідно для об'єктивної оцінки важливих суджень, зроблених групою із завдання, досягнутих при підготовці висновку (звіту) (п. 79 ПНПКЯ 1 [3]).

Крім того, МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] підкреслюють, що ці процедури повинні здійснюватись до моменту видачі висновку (звіту) (п. 82 ПНПКЯ 1 [3]) та на відповідних етапах всієї аудиторської перевірки. С позиції практики це означає, що у відповідності до вимог законодавства жоден аудиторський висновок (звіт) за результатами аудиту не повинен бути переданий замовнику без виконання та завершення необхідних процедур контролю якості.

Також МСКЯ 1 [2] і ПНПКЯ 1 [3] вимагають не лише здійснювати процедури внутрішнього контролю якості, вони вимагаються обов'язкового документування цих процедур. Так п. 64 ПНПКЯ 1 [3] однозначний:

- процес виконання завдання має бути задокументованим відповідно до Професійних стандартів,
- мають здійснюватися перевірки контролю якості виконання завдання, процес таких перевірок має документуватися відповідно до Професійних стандартів.

Крім того, п. 66 ПНПКЯ 1 [3] встановлює перелік тих процесів, процедур та дій, документування яких у відповідний спосіб Фірма зобов'язана здійснювати обов'язково. Серед них позначено й процедури контролю якості виконання завдання (п. 66 «е» ПНПКЯ 1 [3]).

Таким чином, обов'язковість документування процедур внутрішнього контролю якості при виконанні аудиту встановлено на законодавчому рівні. Не може бути виключенням з даної вимоги аудит операцій з інвестиційною нерухомістю. При цьому слід зазначити: документальне підтвердження участі контролера якості на відповідних етапах здійснення аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю – це підтвердження того, що ці процедури були дійсно виконані, як того вимагають МСА [4] взагалі, і МСКЯ 1 [2] та ПНПКЯ 1 [3] в тому числі. А за змістом цих документів можливо визначити обсяг, достатність та прийнятність виконаних процедур контролю, встановити чи були вони ефективними.

По-перше, достатні, прийнятні та ефективні процедури контролю якості на рівні виконання завдання є запорукою того, що до видачі аудиторського висновку (звіту) аудитор дійсно розробив та виконав відповідні достатні, прийнятні та ефективні аудиторські процедури які забезпечили отримання необхідних аудиторських доказів.

По-друге, достатні, прийнятні та ефективні процедури контролю якості на рівні виконання завдання є запорукою того, що за результатами аудиторської перевірки аудитором висловлено незалежне професійне судження, яке ґрунтується на отриманих достатніх та прийнятних аудиторських доказах та відповідає умовам завдання яке виконувалось.

Перелічене має велике значення при аудиті будь-яких операцій.

При здійсненні аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю виконання процедур внутрішнього контролю якості та їх обов'язкове документування набирає не аби якого значення, особливо, якщо йдеться про аудит фінансової звітності складеної за міжнародними стандартами. Адже, у відповідності до міжнародних стандартів фінансової звітності та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» [6] (на відмінність від вимог П(С)БО 32 [5]) у складі активів підприємства, може бути відображена інвестиційна нерухомість не лише на підставі права власності, а й на підставі права повного контролю її використання. Це означає, що процедури аудиту операцій визнання, оцінки та відображення інших операцій з об'єктами інвестиційної нерухомості можуть суттєво відрізнятися від процедур аудиту операцій з іншими об'єктами основних засобів.

Процедури внутрішнього контролю на рівні виконання завдання здатні забезпечити виявлення цих відмінностей, визначення ймовірних «гострих кутів» - спірних та неоднозначних питань. А зміст документів контролера якості як раз повинен бути доказом обсягу, достатності та прийнятності, а також ефективності цих виконаних процедур контролю.

Крім того, документування процедур внутрішнього контролю якості при аудиті операцій з інвестиційною нерухомістю є вкрай важливим ще й з наступного. Значущість інвестиційної нерухомості як самостійного об'єкту контролю може вплинути на те, що завершене завдання з аудиту інвестиційної нерухомості з великою вірогідністю може бути відібрано для проведення обов'язкового моніторингу завершених завдань.

Моніторинг – це один з обов'язкових 6 елементів системи внутрішнього контролю якості будь-якого суб'єкта аудиторської діяльності. Саме під час проведення моніторингу надається оцінка ефективності розробленої та впровадженої системи внутрішнього контролю якості аудиторських послуг, відповідність її вимогам МСА [4] взагалі, і МСКЯ 1 [2] та ПНПКЯ 1 [3] в тому числі, правильності їх застосування. Адже ефективність системи внутрішнього контролю якості сприяє підвищенню якості аудиторських послуг в цілому, а підвищення якості аудиторських послуг сприяє підвищенню довіри користувачів фінансової звітності та всього суспільства до інформації, яку надано в фінансової звітності відносно якої аудитор висловив своє незалежне професійне судження.

Таким чином, можна стверджувати, що обов'язкове документування процедур контролю якості та зміст документів щодо проведених процедур контролю якості під час здійснення аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, як і під час аудиту інших операцій, має велике значення для вирішення загальних завдань, які стоять перед аудитом взагалі в частині підвищення довіри користувачів та всього суспільства до даних, наданих в фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Список використаних джерел

1. Про аудиторську діяльність [Текст] : [закон України : офіц. текст : за станом на 15.10.2014 року] / Верховна Рада України; Закон від 22.04.1993 р. №

3125-XII, в редакції від 14.09.2006 р. № 140-V. — Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.12.14). — Назва з екрана.

2. МСКЯ 1 - Міжнародний стандарт контролю якості 1 — [Діючий з 2014-01-05]. — К. : Аудиторська палата України, 2013. — I, 1026 с. — (Національний стандарт України).

3. ПНПКЯ 1 - Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1, затверджене Рішенням АПУ від 27.09.2007 р. № 182/4: станом на 1 липня 2011 р. [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Аудиторської палати України. — Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/rishennya-apu>

4. МСА - Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг — [Діючі з 2014-01-05]. — К. : Аудиторська палата України, 2013. — I, 1026 с.— (Національні стандарти України).

5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" [Текст] : офіц. текст : за станом на 10.01.2012 р. / Мінфін України; Наказ, Положення від 02.07.2007 № 779 // Офіційний вісник України. — 2007 р.. — № 52. — С. 247. — Доступно також з мережі Інтернет : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07> (дата звернення 10.12.2014р.). — Назва з екрана.

6. МСБУ 40 – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Інвестиційна нерухомість»

7. Міронова, О.І. Аудиторська діяльність: організація системи внутрішнього контролю якості [Текст] / Міронова О.І. — Х.: Фактор, 2009. — 352 с.

8. Практичний аудит : анфас та профіль [Текст] / [А. Клімов, О. Міронова, В. Пантелеєв, К. Утенкова.]. — Х. : Фактор, 2010. — 720 с.



УДК 657

Олійник Світлана
к.е.н., доцент
НУБіП України
м. Київ

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК НЕОБХІДНІСТЬ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Анотація

У статті обґрунтовано доцільність створення відділу внутрішнього аудиту на підприємствах та роль аудиту в системі ефективного управління.

Ключові слова: аудит, внутрішній аудит, контроль, діяльність.