ПЛАН

# Аудиторські робочі документи

1. Поняття та класифікація робочої документації

2. Зміст і форма робочих документів

3. Конфіденційність та володіння робочими документами, порядок їх зберігання

4. Додаткова підсумкова документація

**АУДИТОРСЬКІ РОБОЧІ ДОКУМЕНТИ**

***1. Поняття та класифікація робочої документації***

У Законі України "Про аудиторську діяльність" навіть не згадуєть­ся про порядок складання робочих документів аудитора і ведення аудиторського досьє. Цю прогалину заповнив національний норматив аудиту № 6 "Документальне оформлення аудиторської перевірки". У міжнародних аудиторських стандартах також немає положення щодо ведення аудиторських робочих документів і методика їх складан­ня зарубіжними аудиторськими фірмами має конфіденційний характер.

Робочі документи аудитора — це записи аудитора, здійснені ним під час планування, підготовки та проведення перевірок, узагальнен­ня їх даних, а також документально зафіксована інформація, отри­мана у процесі аудиту від підприємства-клієнта, третіх осіб або усні повідомлення, задокументовані аудитором за допомогою тестування.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації — робочої та підсумкової.

У вищезгаданому нормативі № 6 дається приблизний зміст та порядок оформлення і зберігання робочої документації аудитора.

Завдання аудитора — вести документацію зі справ, що стосують­ся прийнятих рішень за результатами здійсненої аудиторської пере­вірки, яка буде покладена в основу аудиторського висновку.

До робочої документації включається інформація, яка на погляд аудитора є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка має підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку. Робоча аудиторська документація може бути оформ­лена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері або зафіксова­на на електронних носіях інформації або на відеоплівці. Під час планування та проведення аудиту робоча документація допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль за процесом її здійснення. У робочій документації реєструються результати ауди­торських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих ауди­торських рішень.

Підсумкова документація складається з аудиторського висновку та документації, яка передається замовникові перевірки. Аудиторський висновок є обов'язковим компонентом підсумкової документації.

***2. Зміст і форма робочих документів***

Робочі документи виконують такі функції:

• обґрунтовують твердження в аудиторському висновку та свідчать про відповідність зроблених процедур аудиту затвердженим норма­тивам;

• полегшують процес управління та контролю за якістю проведення аудиту;

• сприяють виробленню методологічного підходу до процесу ауди­торської перевірки;

• допомагають у роботі аудитора.

Робочі документи покликані відображати інформацію з питань, що підлягають перевірці:

• методики проведеного аудиту;

• проведених під час перевірки тестів;

• зроблених аудитором висновків та прийнятих рішень і реко­мендацій.

Зміст робочих документів розкриває професійні міркування ауди­тора, оскільки немає можливості та необхідності документування кожного обстеження чи спостереження.

Визначаючи майбутній зміст документації, аудитору доцільно взяти за орієнтир ту обставину, що робочими документами користуватиметь­ся, наприклад, інший аудитор із незначним досвідом аудиторської діяльності. Переглянувши цю робочу документацію, інший аудитор мав би зрозуміти сутність проведеної перевірки і зміст прийнятих рішень щодо її результатів без визначення окремих деталей проце­дур перевірки. Окремі деталі процедур перевірки інший аудитор може зрозуміти тільки тоді, коли він обговорить їх з аудитором, котрий підготував робочу документацію.

Перед аудитором стоїть завдання: робочі документи необхідно грамотно, професійно оформляти. Причому оформлення документів слід здійснювати так, щоб забезпечити зрозумілість змісту, його до­ступність.

Конкретні форми робочих документів аудитори (аудиторські фір­ми) визначають з урахуванням специфіки окремих питань аудиту. Оскільки використання стандартних форм робочих документів (на­приклад, стандартних бланків) позитивно впливає на ефективність і якість аудиторської роботи, то необхідно впроваджувати в аудитор­ських фірмах єдину форму ведення робочої документації.

Доцільно використовувати матеріали робочих документів, під­готовлені клієнтом, що прискорює процес оформлення робочих доку­ментів. Ці матеріали мають відповідати дійсному стану справ. Ба­жано до початку перевірки звернутися до клієнта з проханням підго­тувати необхідні матеріали для використання їх як аудиторську до­кументацію.

З огляду на це, робочі документи слід поділити на:

• постійні: клієнта постійно перевірятиме аудитор, робочі доку­менти мають містити інформацію, що стосується, насамперед, пере­вірки окремих питань, що виникають із року в рік (копії статутних та реєстраційних документів);

• поточні, тобто такі, які містять інформацію, що стосується, на­самперед, аудиторської перевірки поточних періодів фінансово-гос­подарської діяльності клієнта (каса, банк, реалізація та ін.).

При оформленні робочої документації слід дотримуватися таких вимог:

• на першій сторінці кожного робочого документа вказуються на­зва аудиторської фірми, назва підприємства, період перевірки та дата перевірки документації клієнта;

• кожному робочому документу дається назва, наприклад: "Аудит основних засобів", "Аудит порядку і проведення інвентаризації";

• для прискорення пошуку необхідної робочої документації кож­ному документові присвоюється код (шифр) (див. Дод. 1 до ННА 6).

• на кожному документі проставляється прізвище аудитора, який фактично підготував його.

Робочі документи включають:

• інформацію про юридичну та інформаційну структуру підприємства;

• необхідні витяги або копії юридичних документів, угод і протоколів;

• інформацію про галузь діяльності підприємства та нормативну документацію, яка регулює діяльність підприємства;

• документацію про вивчення та оцінку систем обліку та внутріш­нього контролю підприємства;

• документацію про порядок планування аудиту;

• аналіз важливих показників та тенденцій;

• документацію, яка відображає час проведення аудиторських опе­рацій та отриманий результат за кожною з них;

• список фахівців, які виконували аудиторські процедури, та час їхньої роботи;

• висновки сторонніх аудиторів або експертів, яких залучали до перевірки окремих питань діяльності підприємства;

• листування з клієнтом з окремих питань або нотатки про про­ведені бесіди та обговорення;

• копії листів, надісланих (чи отриманих) до третіх осіб, які ма­ють відношення до перевірки;

• копії фінансових звітів клієнта;

• опис змісту відповідей аудитора на запитання клієнта;

• висновки, зроблені аудитором щодо різних аспектів перевірки. Необхідно забезпечити достатній рівень розкриття та деталізації

процедур аудиту в робочих документах із тим, щоб:

• забезпечити можливість контролю будь-яким аудитором про­цесу проведення аудиторської перевірки поточного року;

• підтверджувати відповідність проведеної перевірки прийнятим аудиторським нормативам;

• забезпечувати ефективну допомогу будь-яким аудиторам у пла­нуванні та проведенні наступних перевірок підприємства;

• служити аудитору довідковим матеріалом, щоб у разі необхідності він міг надати будь-кому пояснення щодо змісту проведеної перевірки.

***3. Конфіденційність та володіння робочими документами, порядок їх зберігання***

Після закінчення аудиту робочі документи залишаються в ауди­тора. На підставі робочих матеріалів аудитор може складати різні довідки, таблиці, розрахунки. Але його право власності на ці матері­али обмежується етичними нормами та зобов'язанням конфіден­ційності перед клієнтом. 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 органами міліції 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 висновку клієнтові.

***4. Додаткова підсумкова документація***

Додаткова підсумкова документація не є обов'язковою і видаєть­ся замовникові тільки в тому випадку, коли аудитор вважає це необ­хідним, або у випадку, коли це обумовлено в договорі чи додатковій угоді між аудитором та клієнтом. Додаткова документація оформ­люється як додаток до аудиторського висновку або як самостійний документ.

Як додаток до аудиторського висновку додаткова підсумкова до­кументація оформлюється, якщо аудитор у висновку посилається на неї. В іншому випадку додаткова підсумкова документація є само­стійним документом. Аудитор може не посилатися у висновку на додаткову документацію в тому разі, якщо викладене в ній не є на­стільки істотним, щоб вплинути на зміст аудиторського висновку. Зміст та форми додаткової підсумкової документації аудиту визна­чає сам аудитор.

Додаткова підсумкова документація аудиту оформлюється під одною з таких назв: "Аудиторський звіт", "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" тощо.

Після завершення аудиту один примірник підсумкової докумен­тації (аудиторського висновку та додаткової документації) залишаєть­ся в аудитора (аудиторської фірми). З урахуванням забезпечення зберігання та конфіденційності аудиторська фірма (аудитор) встанов­лює порядок зберігання підсумкової документації. Заборонено її вимагати або вилучати в аудитора (аудиторської фірми), за винят­ком випадків, передбачених законодавством.

Додаток 1 до ННА 6

Приклад організації документального оформлення аудиту та присвоєння кодів (шифрів)

Види документації мають відповідати галузевим ознакам клієнта і змісту прийнятих аудитором рішень.

Розділ І. Фінансова звітність

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ з/п** | **Назва документа** | **Один об'єкт перевірки** | **Зведена (консолі­дована) звітність** |
| 1 | Код розділу | ф/код | кф/КОД |
| 2 | Робоча програма | ф/прогр | кф/прогр |
| 3 | Бухгалтерський баланс (активи) | ф-1 | кф-1 |
| 4 | Бухгалтерський баланс (пасиви) | ф-1 | кф-1 |
| 5 | Звіт про фінансові результати | ф-3 | кф-3 |
| 6 | Список виправних проводок, запропонованих клієнту | ф-4 | кф-4 |
| 7 | Список запропонованих клієнту виправних проводок, які стосуються рекласифікації бухгалтерських рахунків | ф-5 | кф-5 |
| 8 | Опис системи бухгалтерського обліку | ф-6 | кф-6 |
| 9 | Взаємозникаючі статті під час проведення консолідації фінансової звітності | ф-7 | кф-7 |
| 10 | Короткий зміст запропонованих виправних проводок і перекласифікацій бухгалтерських рахунків, пов'язаних із процедурами консолідації | ф-8 | кф-8 |
| 11 | Звіт про рух грошових коштів (виправлення вносяться у звіт) | ф-9 | кф-9 |
| 12 | Пояснювальна записка від керівництва про достовірність і повноту наданої на адресу аудиторів інформації | ф-10 | кф-10 |
| 13 | Підписана клієнтом фінансова звітність | ф-15 | кф-15 |
| 14 | Огляд операцій зі спорідненими сторонами | ф-20 | кф-20 |
| 15 | Окремі вимоги Державної комісії з цінних паперів і фондового ринку, Національного банку України, Державного комітету зі статистики до порядку підготовки та представлення фінансової звітності | ф-21 | кф-21 |
| 16 | Окремі вимоги Державної комісії з цінних паперів і фондового ринку, Національного банку України, Аудиторської палати України до порядку підготовки та представлення аудиторського висновку | ф-22 | кф-22 |
| 17 | Інформація про судові справи та висунені на адресу клієнта претензії й оцінка їх із погляду вимог українського законодавства | ф-23 | кф-23 |
| 18 | Форми для узагальнення інформації стосовно подальшої оцінки аудитором імовірності нормативного функціонування клієнта в реальному майбутньому | ф-25 | кф-25 |
| 19 | Огляд деяких аспектів фінансової звітності | ф-30 по ф-39 | кф-30 по кф-39 |
| 20 | Річна звітність клієнта за попередній рік | ф-40 по ф-69 | кф-40 по кф-69 |
| 21 | Додаткова або спеціальна звітність клієнта ф-70 по кф-70 по перед державними органами | ф-70 по ф-89 | кф-70 по кф-89 |
| 22 | Інформація про розподіл дивідендів ф-90 по кф-90 по за акціями клієнта | ф-90 по ф-99 | кф-90 по кф-99 |

#### Розділ II. Керівництво для документального оформлення аудиторських робіт

|  |  |
| --- | --- |
| **Назва документа** | Код |
| Актив | |
| Грошові кошти і документи в касі й банку | А |
| Дебітори | Б |
| Матеріальні цінності | В |
| Аванси передоплати та інші поточні активи | Г |
| Дебітори за зовнішньоекономічними операціями | Д |
| Інвестиції | Є |
| Майно у власності | Ж |
| Накопичена зношуваність основних засобів | З |
| Нематеріальні активи | І |
| Інші активи | К |
| Пасиви і власний капітал | |
| Розкриття інформації про короткотермінову кредиторську заборгованість | АА |
| Кредиторська заборгованість | ББ |
| Відстрочені зобов'язання | ВВ |
| Поточні зобов'язання | ГГ |
| Рахунок 79 "Фінансові результати” | ДД |
| Нарахування за результатами перевірок, сума і перелік юридичних консультацій | ЄЄ |
| Кредиторська заборгованість за зовнішньоекономічними операціями | ЖЖ |
| Довготермінова кредиторська заборгованість | ЗЗ |
| Інші активи | ІІ |
| Власний (акціонерний) капітал | КК |
| Нормо-дні, нормо-години, витрачені на проведення аудрту | ХХ |
| Звіт про фінансові результати | |
| Обсяг реалізації | 10 |
| Собівартість реалізованої готової продукції, послуг | 20 |
| Операційні витрати | 30 **40**  **50**  **60** |
| Інші доходи | 70 |
| Нарахування податку на прибуток | 80 |
| Надзвичайні витрати | 90 |

Розділ III. Оцінка ризику і планування аудиту

|  |  |
| --- | --- |
| **Назва документа** | **Код** |
| Код розділу  Робоча програма  Довідка (інформація) про підхід та процеси планування  Документація з оцінки ризику аудиту  Особливі питання, на які клієнт попросив звернути увагу під час аудиту (включаючи лист-опитування якості попередньо-проведеної аудиторської перевірки)  Таблиця проблемних питань аудиту  Вказівки стосовно оцінки ризику бізнесу  Вказівки стосовно ризику перекручень на рівні фінансової звітності  Оцінка ризиків  Вказівки відносно ризикових моментів здійснення діяльності в конкретній галузі підприємництва  Дані про клієнта і вказівки з виявлених проблемних питань  Економічні нормативи, коефіцієнти та різні види економічного аналізу  Оцінка ризику невиявлення  Загальна оцінка ризиків  Пропозиції щодо планування процесу аудиту  Оцінка функцій системи контролю клієнта  Оцінка організації контролю  Оцінка ризику з боку органів контролю  Оцінка процесу контролю за поточними операціями  Оцінка контролю за функціонуванням інформаційних систем (результати і висновки) | р/код  р/прог­рама  р-1  р-2  р-3  по р-6  р-7  р-8  р-9  р-10  р-1 5  р-20 по р-25  р-30  р-35  р-40  р-50  р-51  р-52  р-55 |

*Продовження Додатка 1*

*Розділ IV. Керівництво виконанням аудиторських послуг*

|  |  |
| --- | --- |
| Назва документа | **Код** |
| Індекс розділу | у/код |
| Робоча програма | у/про грама |
| Лист-пропозиція клієнту | У-1 |
| Дати виконання етапів аудиту та його завершення | у-10 |
| Кореспонденція (листи, факси) | у-15 |
| Внутрішній контроль за процесом аудиту | у-20 по у-39 |
| Документація розрахунків з клієнтами | у-40 по у-49 |
| Контроль своєчасності виконання аудиторських послуг | у-50 по у-59 |
| Контроль фактичної оплати за виконані аудиторські послуги | у-60 по у-69 |
| Контроль отримання підтверджень (акти звірки, акти виконаних робіт, податкова накладна) | у- 70 по У 79 |
| Дискети з договорами і листами-пропозиціями | У-80 |

Розділ V. Контроль роботи інших осіб, які брали участь в аудиті

|  |  |
| --- | --- |
| **Зміст документації** | **Код** |
| Робота внутрішніх аудиторів | роб1 по роб2 |
| Робота інших аудиторів | роб20  по роб29 |
| Робота інших фахівців (юристів, експертів) | роб 30 по роб39 |
| Робота, делегована іншим дочірнім підприємствам (філіям) аудиторської фірми | роб40 по роб89 |

Нижченаведені коди можуть бути використані як для окремих операцій, так і для операційних циклів

|  |  |
| --- | --- |
| **Зміст документації** | Код |
| Бухгалтерський фінансовий облік і фінансова звітность  Фінансові оцінки з обліку доходів  Конвертація і підрахунки  Операційні витрати  Інші операції або виробничі цикли, що є суто специфічними для конкретної галузі діяльності  Керівництво, яке регулює підприємницьку діяльність  Програма тестів контролю  Документація проведених тестів контролю і висновки  Документація змін та відхилень у структурі контролю клієнта  Графік операцій і документообігу клієнта та інші види облікової інформації про клієнта  Тести систем контролю | фоз  оц  дох  конп  ов  галузь  п  п/про-грама  п-1  п-2  п-3 по  п-9  п-10 по п-89 |