

УДК 657.6

О. В. Царенко,
д. е. н., професор,
Голова комітету з контролю якості аудиторських послуг,
Аудиторська палата України
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7594-4135>

DOI: 10.32702/2306-6814.2024.16.35

МЕТОДИЧНО-ПРИКЛАДНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ РЕГЛАМЕНТУВАННЯ ПОДАЛЬШИХ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР ЩОДО НАЯВНОСТІ ТА СТАНУ ЗАПАСІВ ТА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

О. Tsarenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor,
Chairman of the Audit Quality Control Committee,
Audit Chamber of Ukraine

METHODOLOGICAL-EXAMPLE TOOLKIT FOR THE REGULATION OF FURTHER AUDIT PROCEDURES REGARDING THE AVAILABILITY AND STATE OF INVENTORIES AND FIXED ASSETS

У статті запропонований оригінальний підхід, що розкриває алгоритмічну послідовність дій суб'єкта аудиторської діяльності щодо отримання доказів відносно наявності та стану запасів та існування основних засобів, імплементація яких у практичному аспекті забезпечує збалансованість між визначеними цілями, характером аудиторської процедури, адекватністю типів аудиторських процедур як основи формування обґрунтованих висновків щодо відсутності суттєвих викривлень у облікових записах запасів та основних засобів. Акцентовано увагу, що інвентаризація запасів та основних засобів може проводитися на дату або дати, що відрізняються від дати фінансової звітності, що передбачає необхідність виконання аудиторських процедур спостереження за процедурами тестування відсікання ("cut-off") основних засобів та запасів. Наголошено на особливості застосування аудиторських процедур "відкату" та "відкату вперед", які виконуються на проміжну дату щодо наявності та стану запасів, у разі неможливості присутності аудитори під час проведення інвентаризації. Розкрито змістовне навантаження "альтернативної процедури" та наведені певні властивості при застосуванні альтернативних процедур для тверджень існування основних засобів та наявності запасів.

The article proposes an original approach that reveals the algorithmic sequence of actions of the subject of audit activity to obtain evidence regarding the availability and condition of stocks and the existence of fixed assets, the implementation of which in a practical aspect ensures a balance between the defined goals, the nature of the audit procedure, the adequacy of the types of audit procedures as a basis formation of reasonable conclusions regarding the absence of significant distortions in the accounts of stocks and fixed assets. It has been found that the auditor's understanding of the entity and its environment, as well as the applicable financial reporting framework, helps the auditor understand events and conditions relevant to the client and determine how inherent risk factors affect the susceptibility of assertions about inventories and fixed assets to distortions in the preparation of financial statements.

Relevant issues of the inventory of stocks and fixed assets are determined, which will help the auditor in documentation, taking into account both the results of the auditor's participation in the inventory of stocks and fixed assets, provided that they are material for users of financial statements, and the results of monitoring the performance of the calculation procedures established management staff. The latter create the basis for a consistent approach in terms of the implementation of procedures for controlling the movement of stocks before, during or after the count, which makes it possible to obtain audit evidence about the adequate development and implementation of instructions and counting procedures established by management personnel.

Attention is drawn to the fact that regardless of whether management personnel determine the amount of inventory as a result of an annual inventory or maintain a system of permanent inventory accounting, the inventory of inventory may be conducted on a date or dates that differ from the date of financial statements.

The need to perform audit follow-up procedures to respond to the risk of material misstatement at the level of assertions regarding the availability and condition of inventories and the existence of fixed assets is revealed. Approaches to performing the cut-off testing procedure of fixed assets and stocks based on the auditor's professional judgment are proposed.

Emphasis is placed on the specifics of applying audit procedures that are performed on an interim date regarding the availability and condition of stocks, in case the auditor is unable to be present during the inventory due to unforeseen circumstances, taking into account such instructions as: use of audit evidence obtained during the interim period; performing additional audit procedures on a later date (for example, the final reporting date), if audit procedures on an intermediate date have been performed; and performing substantive analytical procedures with respect to the period from the interim date to the end of the period. The content load of the "alternative procedure" is revealed and certain properties are given when applying alternative procedures to obtain acceptable audit evidence in sufficient volume regarding the assertions of the existence of fixed assets and the availability of stocks.

Ключові слова: стандарти аудиту, інвентаризація, аудиторські процедури, докази, альтернативні процедури, тестування, відсікання, основні засоби, запаси, проміжна дата, думка.

Key words: auditing standards, inventory, audit procedures, evidence, alternative procedures, testing, cut-off, fixed assets, inventories, interim date, opinion.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

При визначенні й формулюванні ключових проблем у нестійких умовах економічної та військової політики держави у контексті формування загальної концепції системи управління якістю в аудиті доцільно розглядати самоорганізацію незалежного аудиту як процес досягнення динамічної рівноваги між системою та її оточенням. Оскільки, наразі, частота та різноманітність шахрайства, зростає в усьому світі, впливаючи як на аудиторів, так й на корпоративну сферу, а спосіб взаємодії аудиторів та суб'єктів господарювання, ведення бізнесу та підтримки організаційних операцій змінюється — частково через пандемію та війну, прискорене впровадження технологій і віддалену та гібридну роботу, — всі ці зміни створюють нові можливості для незаконного привласнення активів та шахрайства у фінансовій звітності. Зазначене стає, під час військової агресії, яка має місце в державі, визначальним чинником зростання суспільного запиту в достовірній фінансовій звітності, впевненість в якій забезпечується проведенням якісного аудиту фінансової звітності, у тому числі через отримання доказів щодо наявності та стану запасів та основних засобів коли ці статті фінансової звітності є суттєвими для фінансової звітності, а отже й важливими для прийняття рішень користувачами фінансової звітності.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Теоретико-методичні, методологічні та організаційні засади аудиту оборотних активів знайшли своє відображення в наукових працях вітчизняних учених:

О.Ю. Редько, Н.М. Проскуріної, О.В. Харламової, Н.В. Кармазіної, В.С. Рудницького та ін. Віддаючи належне значення науковим доробкам науковців, доцільно зазначити, що недостатньо вивченими залишаються проблеми взаємозв'язку подальших аудиторських процедур з оцінкою ризиків, та з твердженнями щодо наявності запасів та існування основних засобів під час аудиту фінансової звітності. Саме це створює в умовах невизначеності та ризиків об'єктивну необхідність поглиблення наукових досліджень з акцентом на прикладний інструментарій структурної побудови аудиторських процедур під час аудиту таких суттєвих статей для фінансової звітності, як запаси та основні засоби.

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є обґрунтування методично-прикладного інструментарію із чітким виокремленням алгоритмічної послідовності виконання подальших аудиторських процедур, імплементація яких у практичному аспекті дасть змогу отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі як основи формування обґрунтованих висновків щодо відсутності суттєвих викривлень на рівні тверджень щодо наявності та стану запасів та існування основних засобів під час аудиту фінансової звітності.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Для регламентування виконання подальших аудиторських процедур, що стосуються наявності та стану запасів та основних засобів доцільно звернутися до вимог відносно отримання аудитором прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі з акцентом на урахування цілей аудитора, що визначені у Міжнародному стандарті аудиту 501 "Аудиторські докази — особ-

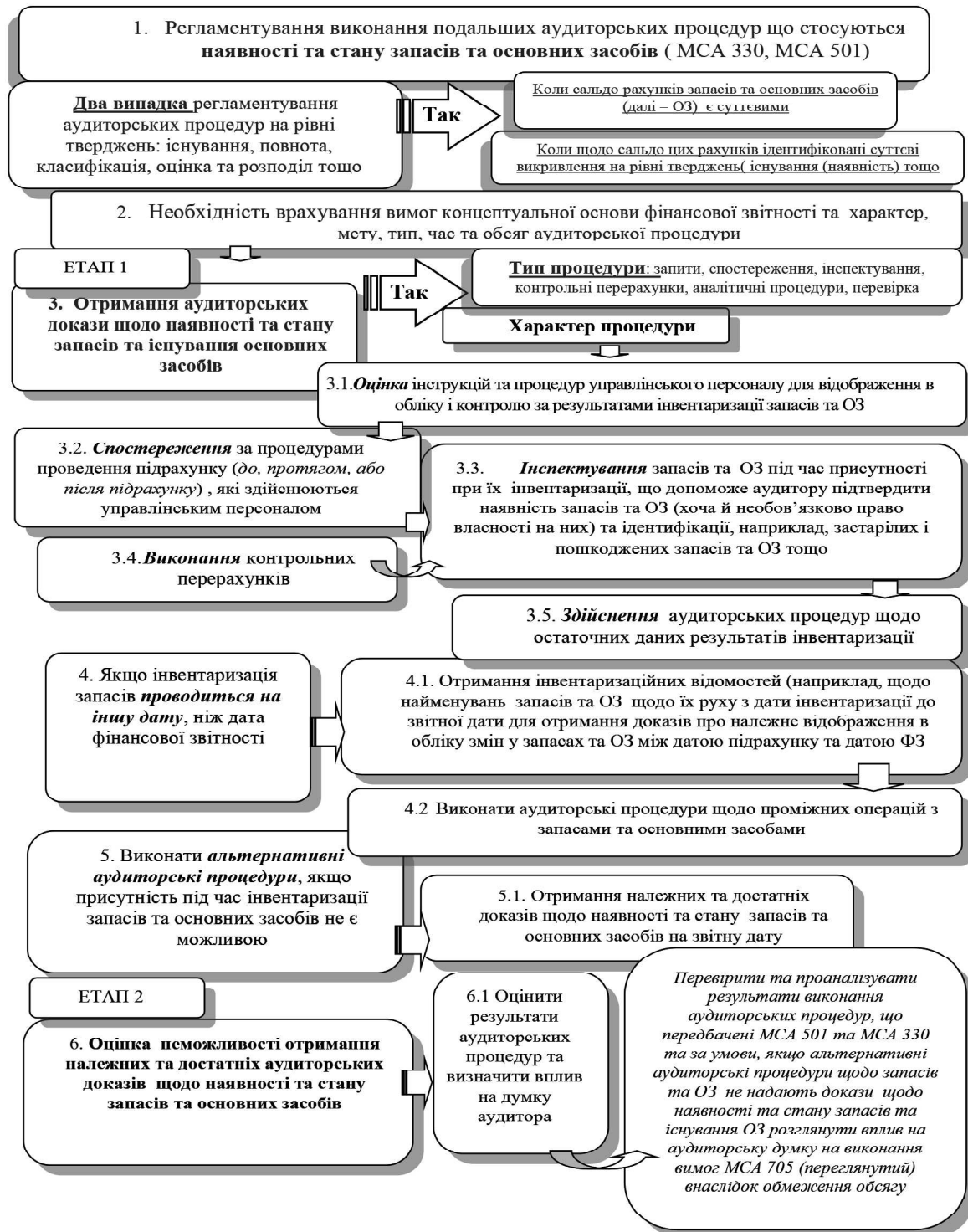


Рис. 1. Методичні підходи до визначення послідовності дій аудитора щодо отримання аудиторських доказів наявності та стану запасів та основних засобів (власна пропозиція)

ліві положення щодо відібраних елементів" (далі — МСА 501).

Попередньо, слід зважати на те, що, з огляду на вимоги МСА 330 "Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики" (далі — МСА 330), аудиторські докази для отримання обґрунтованих висновків, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора, отримують за рахунок виконання: (а) процедур оцінки ризиків; та (б) подальших аудиторських процедур, що включають: (і) тести заходів контролю, якщо це вимагається МСА або

якщо аудитор вирішив провести їх; та (ii) процедури по суті включно з тестами деталей та аналітичними процедурами по суті [1]. Окрім цього, відповідно до вимог МСА 330 незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення аудитор повинен розробити й виконати процедури по суті для кожного суттєвого класу операцій, залишку рахунку та розкриття інформації, тому, щодо таких тверджень, як існування та стан основних засобів аудитору буде доречно, серед іншого, застосовувати пояснювальні параграфи для



Рис. 2. Визначення питань, які є доречними при плануванні присутності аудитора під час інвентаризації запасів та основних засобів

Джерело: сформовано на основі [4].

виконання аудиторських процедур, що містяться у МСА 501.

Отже, вимоги МСА 501 та МСА 330 регламентують виконання подальших аудиторських процедур, що стосуються наявності та стану запасів та основних засобів, коли сальдо цих рахунків є суттєвими та /або щодо сальдо цих рахунків ідентифіковані суттєві викривлення на рівні тверджень, зокрема таких як, існування (наявності).

З огляду на це, вважаємо, що аудитору необхідно враховувати вимоги концептуальної основи фінансової звітності та пам'ятати про характер, мету, тип, час та обсяг аудиторської процедури, яка б обґрунтовувала висновок аудитора за обставин завдання з аудиту фінансової звітності. Зважаючи на приведене вище, признаємо, що характер аудиторської процедури стосується її мети (тобто чи виконується тест заходів контролю або процедура по суті) та типу (тобто чи це: інспектування, спостереження, запит, підтвердження, перерахунок, повторне виконання або аналітична процедура) [1]. Тож, у першу чергу, реалізуючи принципи системного підходу, слід передбачити, що характер аудиторської процедури є найважливішим при здійсненні дій у відповідь на оцінені ризики. Нагальним є час аудиторської процедури в залежності від того, коли її виконують, або період чи дату, до яких належать аудиторські докази. Звідси, визначальною дією аудитора у відповідь на оцінені ри-

зики на рівні тверджень запасів та основних засобів є обсяг аудиторської процедури, що означає кількість процедур, які слід виконати, наприклад обсяг вибірки або кількість спостережень заходів контролю.

У цій відповідності, маємо розуміти, що надзвичайно важливою для отримання доказів щодо запасів та основних засобів під час аудиту фінансової звітності є розробка і виконання подальших аудиторських процедур, характер, час та обсяг яких ґрунтується на оцінці ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень і які розроблені у відповідь на оцінені ризики, що передбачає чіткий зв'язок між подальшими аудиторськими процедурами та оцінкою ризиків [2].

Запропонований оригінальний підхід, що розкриває алгоритмічну послідовність дій САД щодо отримання доказів відносно наявності та стану запасів та існування основних засобів й характеризує забезпечення збалансованості між визначеними цілями, характером аудиторської процедури, адекватністю типів аудиторських процедур з огляду на дот-

римання суб'єктом господарювання вимог концептуальної основи фінансового звітування щодо розкриття цих статей у фінансовій звітності (рис. 1).

Саме цей методично-прикладний інструментарій надасть аудиторам змогу отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі як основи формування обґрунтованих висновків щодо відсутності суттєвих викривлень на рівні тверджень щодо наявності та стану запасів та існування основних засобів під час аудиту фінансової звітності

Зазначимо, що на тлі несформованого в Україні "інформаційного імунітету", існуючі негативні чинники й військово-економічна агресія РФ у площині зростання суспільного запиту в достовірній фінансовій звітності нарощують масштаби "непрозорих" загроз, зокрема, щодо збільшення ризиків маніпулювання (фальсифікації) фінансової звітності [3]. Це також стосується й випадків щодо незаконного привласнення активів, що може здійснюватися різними способами, включаючи: привласнення надходжень; викрадення матеріальних активів або інтелектуальної власності; використання активів суб'єкта господарювання для особистих цілей (наприклад, використання активів суб'єкта господарювання як застави для забезпечення власної позики чи позики пов'язаній стороні) тощо.

З огляду на вищезазначене, та враховуючі послідовність дій аудитора щодо отримання аудиторських

доказів наявності та стану запасів та основних засобів, що узагальнені на рисунку 1, розглянемо далі додаткові питання, що є важливими для належного дотримання вимог МСА та ті позиції, на що потрібно аудитору звернути увагу на цьому етапі аудиту.

Слід зазначити, що при плануванні аудиторських процедур, що стосуються присутності аудитора під час інвентаризації запасів та основних засобів, які можуть слугувати як тестами заходів контролю, так й процедурами по суті (залежно від оцінки ризику суттєвого викривлення на рівні тверджень, запланованого підходу і спеціальних виконаних процедур), аудитор повинен вивчити доречні питання інвентаризації запасів та основних засобів, які допоможуть аудитору у документуванні, з урахуванням як результатів участі аудитора у інвентаризації запасів

та основних засобів, за умови, якщо вони є суттєвими для користувачів фінансової звітності, так й результатів спостереження за виконанням процедур підрахунку, встановлених управлінським персоналом (рис. 2).

Окрім цього, аудитору слід оцінити наявні інструкції та встановлені та запроваджені процедури управлінського персоналу, для відображення в обліку та контролю за проведенням інвентаризації запасів (у т.ч. незавершеного виробництва (далі — НВ), готової продукції, товарів) [4].

У цій відповідності, щодо запасів, аудитор може врахувати питання, зображені на рис.3, які є доречними при оцінці інструкцій та процедур управлінського персоналу для відображення в обліку та контролю за проведенням інвентаризації запасів, включаючи наступну їх спрямованість.

Доречні питання (можливо аналогічні), аудитор повинен дослідити й щодо наявних інструкцій та процедур управлінського персоналу для відображення в обліку та контролю за проведенням інвентаризації основних засобів. В цьому випадку, аудитор повинен додатково до записів контрольних перерахунків аудитора, отримати копії заповнених інвентаризаційних відомостей управлінського персоналу.

З практичних міркувань інвентаризація запасів може проводитися на дату або дати, що відрізняються від дати фінансової звітності. Це може бути зроблено незалежно від того, чи визначає управлінський персонал



Рис. 3. Визначення питань, які є доречними при плануванні присутності аудитора під час інвентаризації запасів та основних засобів

Джерело: сформовано на основі [2].

кількість запасів у результаті щорічної інвентаризації, чи підтримує систему постійного обліку запасів.

Зауважимо, що суб'єкти господарювання можуть вести постійний облік запасів і перевіряти їх за допомогою регулярних підрахунків. У деяких суб'єктах господарювання, де облікові записи менш детальні, кількість запасів може бути визначена шляхом повного фізичного підрахунку (інвентаризації) на дату, близьку до кінця фінансового року. При цьому, у разі виявлення відмінностей між обліковими та фактичними даними у системі обліку запасів, які можуть вказувати на неефективність заходів контролю за змінами запасів, аудитору доцільно розглянути які дії у відповідь розробив управлінській персонал для усунення такого недоліку у системі внутрішнього контролю підприємства.

Аудитор, який відвідує підрахунок фізичних запасів для такого підприємства, повинен буде розглянути, чи ефективна перевірка запасів у цілому для підтвердження того, що ведуться точні записи про запаси [5]. У такому випадку аудитор оцінює ефективність заходів контролю за змінами в запасах, щоб визначити, чи підрахунок запасів на іншу дату підходить для цілей аудиту. Виконання аудиторських процедур спостереження за процедурами відсікання суб'єкта господарювання та тестування відсікання, яке виконує аудитор, буде найбільш доцільними за цих обставин.

Згадаємо, що тестування відсікання ("cut-off" — тестування) стосується визначення того, чи облікові

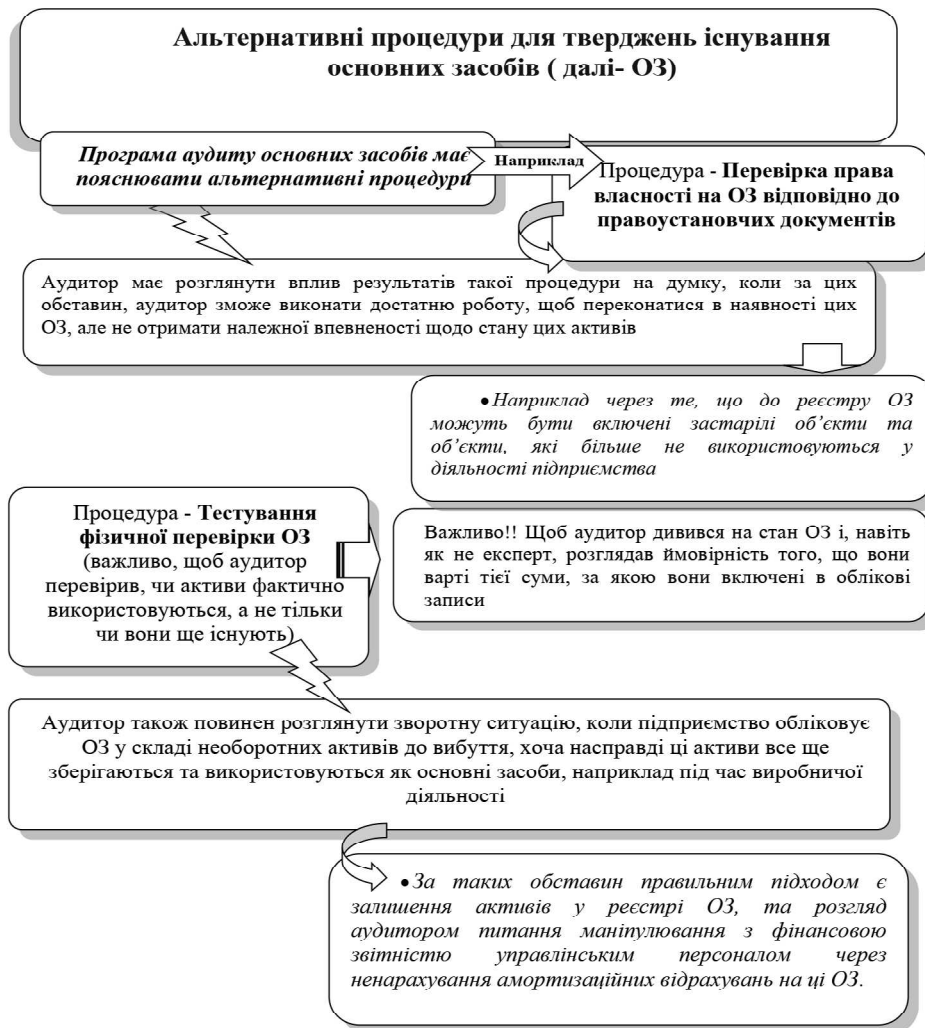


Рис. 4. Особливості проведення альтернативних процедур для тверджень існування основних засобів (власна пропозиція)

записи записані у відповідному звітному періоді. Нагадаємо, що мета цієї аудиторської процедури полягає в тому, щоб визначити, чи відноситься звітний прибуток/збиток підприємства до того самого звітного періоду.

Іншими словами, тестування на відсікання допомагає переконатися, що транзакції зареєстровано в правильному звітному періоді, а звітний прибуток/збиток за конкретний період стосується діяльності, яка здійснювалася в тому самому обліковому періоді. Наприклад, дохід за звітний рік містить лише операції, які призвели до продажу товарів протягом цього звітного року, при цьому усі ризики і винагороди, що пов'язані із проданими товарами передані покупцям в цьому ж звітному році. А отже, процедура відсікання запасів обернена до процедури відсікання продажів товарів та визнання доходів. Наприклад, якщо продажі не реєструються в правильному звітному періоді, це призводить до завищення сальдо товарів (запасів). З іншого боку, якщо в обліковому періоді фіксується перевищення продажів, це призводить до заниження сальдо запасів і відповідно викривлення фінансової звітності.

Виходячи з того, що якщо аудитор не може бути присутнім під час проведення інвентаризації через непередбачувані обставини, то аудитор повинен провести

або спостерігати за проведенням інвентаризації деяких запасів на альтернативну дату та виконати аудиторські процедури щодо проміжних операцій [1]. Зазначене стає, під час військової агресії, яка має місце в державі, визначальним чинником під час виконання або спостереження за проведенням інвентаризації деяких запасів та основних засобів на проміжну дату. При цьому, акцентується аудитором увага на розробці та виконанні аудиторських процедури по суті щодо проміжних операцій з акцентом на реалізацію додаткових аудиторських процедур на пізнішу дату (наприклад, кінцеву звітну дату). У цій відповідності, аудитор має також розглянути можливість виконання аналітичних процедур по суті стосовно періоду від проміжної дати до кінця періоду.

З огляду на поточні обставини, якщо інвентаризація запасів проводитиметься на дату, відмінну від дати фінансової звітності, деякі ключові наслідки та дії на ідентифіковані ризики суттєвого викривлення щодо сальдо рахунків та операцій із запасами

та основними засобами залежатимуть від унікальних фактів і обставин кожного аудиту, особливо якщо це стосується виконання аудиторських процедур, щодо наявності та стану запасів, що виконані на проміжну дату, так званих процедур "відкату" (аудиторська процедура перерахунку від дати проведення інвентаризації: або вперед до дати фінансової звітності, або назад до дати фінансової звітності).

Слід пояснити, якщо наприклад участь аудитора у перерахунку деяких запасів підприємства відбулася після звітної дати — то застосовується процедура "відкату", або при застосуванні процедури "відкату вперед", — коли аудитор прийняв участь у інвентаризації у період до дати фінансової звітності.

Аудитор повинен виконати процедури "відкату" та "відкату вперед" (в залежності від обставин) і розглянути, чи можуть ці процедури надати достатні належні аудиторські докази.

Якщо інвентаризація запасів проводитиметься на дату, відмінну від дати фінансової звітності, то інформація щодо руху запасів у проміжному періоді (тобто між датою інвентаризації або підрахунку та датою фінансової звітності) буде вирішальною. Що стосується виконання аудиторських процедур "відкату" або "відкату вперед", також важливо, щоб проміжний

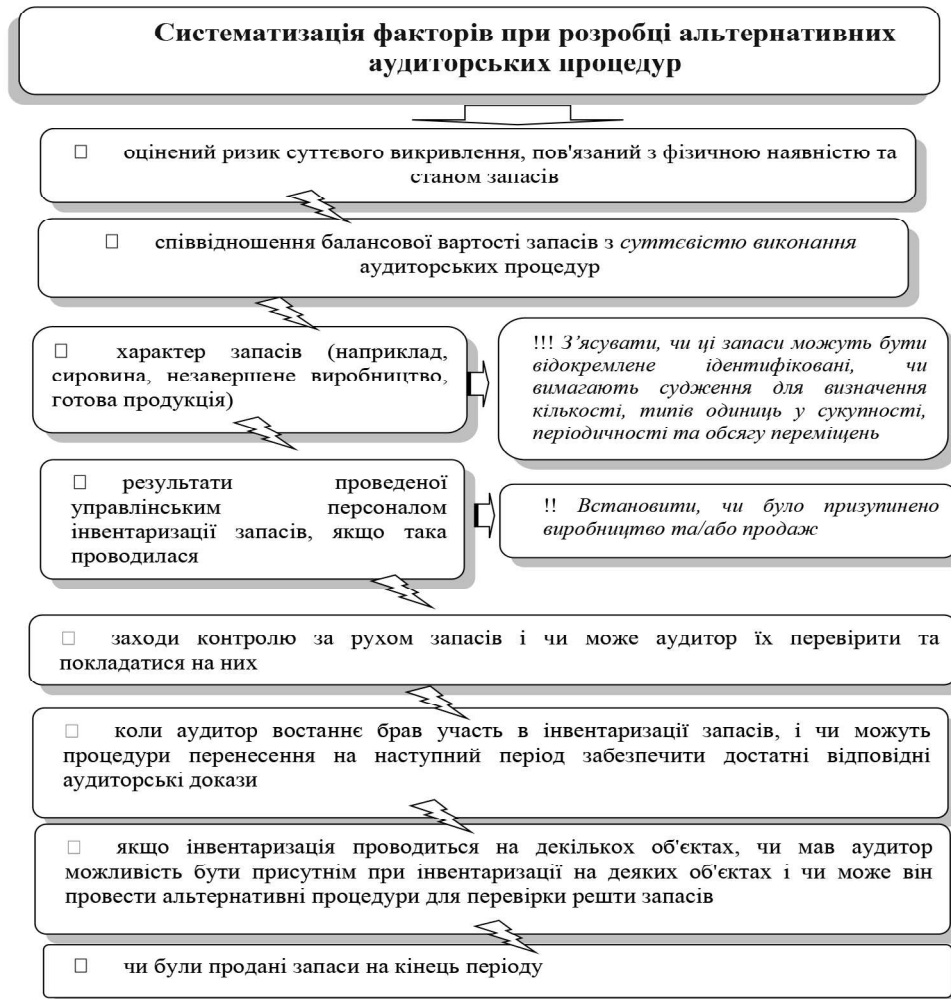


Рис. 5. Систематизація ключових факторів при розробці альтернативних процедур при проведенні аудиту запасів (власна пропозиція)

період був якомога коротшим. Як правило, зі збільшенням тривалості проміжного періоду, переконливість аудиторських доказів, наданих останньою інвентаризацією в поєднанні з процедурами повторного перерахунку, які передбачають наявність запасів на дату звітності, зменшується. Крім того, під час виконання процедур "відкату" або "відкату вперед" будуть потрібні докази щодо стану запасів на кінець року, а цей доказ, може бути скоріш за все отримано з більшою ймовірністю, якщо аудитор отримує докази, що запаси, які були на балансі на кінець звітного року, були реалізовані покупцям на ринкових умовах [3].

За обставин, коли проміжок часу між датою підрахунку запасів та кінцевою датою фінансової звітності є незначним, аудитор може задокументувати тестування продажів цих запасів та наступних покупок запасів, які, ймовірно, не є великими в цьому проміжному періоді. Такі ж "процедури відкату назад" аудитор може виконати щодо запасів на кінець звітного року, навіть якщо вони були підраховані після закінчення звітного року. Насправді це не така вже й рідкість для аудиторів, особливо в ситуаціях, коли, наприклад, вони залучаються для проведення аудиту після закінчення року, тому не могли бути залучені, коли на підприємстві відбувалась інвен-

таризація запасів перед складанням фінансової звітності.

Слід додати, що "відкат" бази даних інвентаризації встановлює очікувану кількість інвентаризації на кінцеву дату та може бути стартовим майданчиком для більш масштабних аудиторських процедур у разі виявлення ознак шахрайських дій із запасами відповідно до вимог МСА 240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності" [3].

Відповідно до § 7 МСА 501 якщо присутність аудитора під час проведення інвентаризації не є можливою на практиці, аудитор повинен виконати альтернативні аудиторські процедури для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі щодо наявності та стану запасів. Якщо це неможливо виконати, аудитор повинен модифікувати думку у звіті аудитора відповідно до МСА 705 (переглянутий) "Модифікації думки у звіті незалежного аудитора" (далі — МСА 705) [1].

Водночас з вищезазначеним, існує необхідність опрацювати питання, що стосуються змістовного навантаження "альтернативної процедури".

Зазначимо, що МСА не містить встановленого визначення "альтернативної процедури", проте, на практиці, альтернативні процедури розуміють як додаткові

аудиторські процедури, які використовуються, коли початковий набір запланованих та/або необхідних за вимогами МСА аудиторських процедур неможливо виконати або виявляється неефективним. Після виконання альтернативних процедур аудитор повинен визначити, чи було зібрано достатні додаткові аудиторські докази. Якщо ні, слід розглянути чи можливо виконати додаткові альтернативні процедури, якщо ні, аудитор розглядає вплив таких обмежень на аудиторську думку. Після завершення всіх аудиторських процедур, аудитор повинен задокументувати їх у робочих документах аудиту.

Результати дослідження дають змогу навести певні властивості при застосуванні альтернативних процедур для тверджень існування основних засобів (рис. 4).

Розглядаючи проведення альтернативних аудиторських процедур для отримання доказів наявності запасів слід звернути увагу на обставини, коли присутність під час підрахунку фізичних запасів неможлива. У цьому випадку, аудитор повинен теж виконати альтернативні процедури аудиту, щоб отримати достатні належні аудиторські докази щодо наявності та стану запасів.

Зокрема, виконуючі альтернативні аудиторські процедури, наприклад може організувати телефонну конференцію з матеріально-відповідальними особами або персоналом складського приміщення, щоб зрозуміти їхню політику контролю запасів, а також інші заходи внутрішнього контролю.

Окрім цього, при розробці альтернативних аудиторських процедур аудитор повинен враховувати численні фактори (рис. 5).

Зауважимо, що аудитор повинен повідомити управлінській персонал про можливі наслідки для аудиторського звіту у разі неможливості отримання належних та достатніх доказів щодо наявності та стану запасів на звітну дату.

Важливо підкреслити, що неспроможність аудитора виконати певну процедуру не є обмеженням обсягу аудиту, якщо аудитор може отримати достатні належні аудиторські докази шляхом виконання альтернативних процедур. Таким чином, якщо аудитор не зміг фізично бути присутнім на інвентаризації, але зміг отримати достатні належні аудиторські докази за допомогою альтернативних процедур, це не є обмеженням обсягу аудиту. Обмеженням обсягу аудиту наявне, коли: а). інвентаризація є суттєвою для фінансової звітності; та б). аудитор не в змозі отримати достатні та належні аудиторські докази щодо наявності та стану запасів та основних засобів, як за допомогою процедур, виконаних під час інвентаризації, так і за допомогою альтернативних процедур.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Таким чином, на підставі вищезазначеного, за точних обставин, обумовлених запровадженням воєнним станом в Україні через вторгнення російської федерації, величезне значення має комунікація аудитора з керівництвом та особами, відповідальними за корпоративне управління. Зважаючи на те, що чітко та своєчасне по-

відомлення управлінського персоналу та тих осіб, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями про конкретні питання аудиту є невід'ємною частиною кожного аудиту, аудиторській компанії, якщо завдання вже прийнято, необхідно якомога ближче до початку аудиту визначитися з курсом дій для проведення інвентаризації. Враховуючи можливі практичні проблеми майбутньої участі аудитора під час інвентаризації, важливо, щоб управлінській персонал та аудитор якомога раніше обговорили суттєві питання аудиту та вжили відповідних заходів, у т.ч. що стосуються участі аудитора у інвентаризації запасів та основних засобів, за умови, якщо вони є суттєвими для користувачів фінансової звітності.

Література:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016—2017. Міжнародна Федерація Бухгалтерів, Аудиторська Палата України. URL: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (дата звернення: 07.03.2024).
2. Проскуріна Н.М. Розвиток процедур аудиту: теорія та методологія. К.: Центр учбової літератури, 2012. 79 с.
3. Царенко О.В., Кармазін В.А. Об'єкти локалізації зусиль під час розробки та виконання аудиторських процедур як основа послідовних дій аудитора для запобігання ризику шахрайства. Ефективна економіка. 2022. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua> (дата звернення: 25.02.2024).
4. Редько О. Процедури аудиту як основа професійної практики / О. Редько, К. Редько [Електронний ресурс]. URL: <http://liber.onu.edu.ua/opacunicode/index.php?url...source> (дата звернення: 25.01.2024).
5. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту. Тернопіль: Економічна думка. 2013. 192 с.

References:

1. International Federation of Accountants, Audit Chamber of Ukraine (2018), "International standards on quality control, auditing, review, other assurance, and related services", available at: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2018_1.pdf (accessed 07 march 2024).
 2. Proskurina N.M., (2012), Rozvytok protsedur audytu: teoriia ta metodolohiia [Development of audit procedures: theory and methodology], Kiev, Ukraine.
 3. Tsarenko, O.V. and Karmazin, V.A. (2022), "Objects of localization of efforts during the development and execution of audit procedures as a basis for consistent actions of the auditor to prevent the risk of fraud", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 9, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua> (accessed 25 february 2024).
 4. Redko, O. and Redko, K. (2011), "Audit procedures as the basis for the professional practice", available at: <http://liber.onu.edu.ua/opacunicode/index.php?url...source...> (accessed 25 january 2024).
 5. Rudnytskyi, V.S. (2013) *Metodolohiia i orhanizatsiia audytu* [Methodology and organization of audit], Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine.
- Стаття надійшла до редакції 07.08.2024 р.*