

**О. Е. Лубенченко,**

доктор економічних наук, професор,  
завідувач Центру,

E-mail: olga.lubenchenko@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4209-8929>;

**О. Ю. Редько,**

доктор економічних наук, професор,  
професор Центру,

E-mail: alexredko1950@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7696-256X>;

Національний центр обліку та аудиту,

Національна академія статистики, обліку та аудиту

### Питання структуризації процедурного забезпечення в аудиторській практиці

Оновленим Законом України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні” внесено зміни щодо впровадження, нагляду за аудиторською діяльністю й наближено вітчизняну аудиторську практику до європейських вимог. Фінансова звітність суб’єктів господарювання в усіх суттєвих аспектах має відповідати вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим встановленим вимогам. Аудит фінансової звітності як аудиторська послуга націлений на висловлення незалежної думки аудитора щодо такої звітності. Це реалізується через упровадження певних аудиторських процедур. У статті надано визначення, що таке процедура. Процедура розглядається як взаємопов’язана або офіційно встановлена послідовність (чи порядок, чи алгоритм) будь-яких дій, будь-якої діяльності. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2020 року (далі – МСА) надають перелік процедур для кожного зі стандартів. Проте автори доводять, що практика аудиту потребує структуризації процедур за етапами аудиту: підготовчим, планування, виконання завдання, завершальним. Саме для цих етапів на підставу аналізу МСА виокремлені аудиторські процедури. Так, підготовчий етап вимагає таких процедур, як оцінка, запит, керівництво, нагляд та огляд завдання. Авторі зауважують, що процедури керівництва, нагляду та огляду виконаної роботи здійснюється на всіх етапах аудиту. Етап планування потребує оцінки ризиків, а його процедурним забезпеченням є запит, спостереження та інспектування, аналітичні процедури оцінки ризиків. На цьому етапі також здійснюється планування подальших аудиторських процедур для збору доказів щодо фінансової звітності у відповідь на оцінені ризики. Етап виконання завдання потребує застосування тестів заходів контролю і процедур по суті (тестів деталей та аналітичних процедур по суті). Останні за МСА охоплюють: інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення (перерахунок), повторне виконання/тестування заходів контролю, аналітичні процедури, у т. ч. використання моделі прогнозування. На завершальному етапі здійснюється оцінка аудиторських доказів (акумулювання викривлень, виявлених під час аудиту, оцінювання впливу не виправлених викривлень на фінансову звітність), подаються запити управлінському персоналу суб’єкта господарювання, звітність якого перевіряється, проводиться коригування рівня суттєвості (за необхідності). Структуровані за етапами процедури дозволять практикуючим аудиторам зібрати достатні та прийнятні докази, які стануть підґрунтям аудиторської думки щодо фінансової звітності.

**Ключові слова:** аудит, аудиторська діяльність, аудиторські процедури, аудиторські докази, фінансова звітність.

**Постановка проблеми.** Законом України № 2597-IX від 20.09.2022 року внесено зміни до попередньої редакції Закону “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність в Україні” (надалі – Закон № 2597). Ці зміни викликані по-

требою вдосконалення правових засад аудиторської діяльності, наближення вітчизняної аудиторської практики до європейських вимог.

У Законі № 2597 аудит розглядається як аудиторська послуга з перевірки фінансової звітності,

а саме: “Аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб’єкта господарювання, або іншого суб’єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам” [1].

Умовно процес аудиту можливо розділити на кілька етапів [2, с. 42–43]:

1 етап – підготовчий; здійснюються процедури прийняття клієнта і завдання, узгоджуються умови завдання, укладається договір;

2 етап – планування перевірки; розробляються стратегія аудиту та план аудиту;

3 етап – виконання завдання; здійснюється збір аудиторських доказів, виконуються аудиторські процедури;

4 етап – завершальний, під час якого формуються підсумкові документи аудитора, зокрема аудиторський звіт.

На кожному з етапів аудиту застосовуються певні процедури, які є предметом професійного судження аудитора, за що він і несе відповідальність.

Процедура (від лат. *procedo* – просуваюся, проходжу) визначається як офіційно встановлена послідовність (порядок, алгоритм) дій, діяльності. Аудитори мають зосередити свою увагу саме на взаємопов’язаності та послідовності дій, врахувати, що аудиторська процедура спрямована насамперед на досягнення конкретної мети аудиторського завдання. Незалежно від виду аудиторських послуг чи форм їх здійснення, їх основними цілями (щодо предмета послуги) є:

- зниження інформаційної невизначеності;
- отримання доказової бази для ідентифікації викривлень;
- формування доказової бази для професійного судження (думки);
- оцінювання ступеня ризиків невиявлення суттєвих невідповідностей (викривлень) фінансової звітності;
- оцінка впливу суттєвих викривлень на фінансову звітність;
- визначення сутності рекомендацій чи прогнозів.

Вибір процедурного забезпечення для виконання того чи іншого замовлення – виняткове право самого аудитора [3].

Предметом процедур аудиту є інформація в різних формах її існування. Аудитор повинен розуміти яка, з процедури, що є в його арсеналі, найкраще відповідатиме кожному конкретному

замовленню. Склад аудиторських процедур плануються на відповідній стадії надання аудиторських послуг, і коригується залежно від результатів роботи аудиторів. Однак це не означає зміни послідовності дій у рамках обраної процедури.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У досліджених авторами джерелах існує значна кількість класифікацій процедур аудиту – від адміністративних до організаційних. К. Мельник зосереджує увагу на аудиторських процедурах як інституціональному явищі (державний аудит, незалежний аудит) і визначає відмінності процедурного забезпечення [4].

Н. Проскуріна й О. Рубітель у своїх роботах розглядають як теорію, так і практику застосування процедур, які аудитор виконує під час перевірки фінансової звітності підприємств [5; 6]. К. Сурніна розглядає теоретичні, методичні та організаційні аспекти аналітичних процедур в аудиті, що спрямовані на підвищення якості аудиторських послуг [7].

Однак жорстка регламентація застосування процедур практично неможлива через багатоваріантність аудиторських послуг та предметів уваги аудиторів під час надання послуг. Автори можуть лише рекомендувати застосування набору процедур щодо найзагальніших предметів, цілей та обставин замовлення на аудиторські послуги – аудиту [3].

Глосарій Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг видання 2020 року (надалі – МСА) не надає тлумачення дефініцій “процедури”, “аудиторські процедури”, проте розкриває сутність подальших процедур, дає визначення, що таке процедури щодо контролю якості, процедури огляду, процедури оцінювання ризиків, процедури по суті, аналітичні процедури, визначає тести як процедуру та лише опосередковано описує, що таке альтернативні процедури. [8] Так, п. 23 МСА 200 “Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту” (надалі – МСА 200) визначає альтернативні процедури, як ті, що потрібні додатково для досягнення мети аудиту, а п. А 77 цього МСА пов’язує альтернативні процедури з потребою отримання додаткових аудиторських доказів. Глосарій надає тлумачення дефініції “аналітичні процедури” (*analytical procedures*) – оцінки фінансової інформації, зроблені на основі аналізу узгоджуваних взаємозв’язків між фінансовими та нефінансовими даними. Аналітичні процедури також охоплюють вивчення таких виявлених відхилень або взаємозв’язків, які не узгоджуються з іншою доречною інформацією або відрізняються від очікуваних величин на значні суми [8].

Відсутність систематизації дефініцій щодо аудиторських процедур, їх різноманітність певним чином ускладнюють розуміння та застосування на практиці переліку необхідних для аудиту проце-

дур. Тому метою статті є виокремлення аудиторських процедур для кожного з етапів аудиту, уточнення їх тлумачення, надання рекомендацій щодо застосування на практиці. У викладеному нижче матеріалі автори зосередять увагу на методичних процедурах, застосування яких, власне, і забезпечує досягнення цілей аудиту. Більшість процедур аудиту згадані в МСА. Інші процедури, що виокремлені авторами, склалися безпосередньо у їх власній аудиторській практиці.

**Викладення основного матеріалу.** Мета будь-якого аудиту має дві складові. Перша – надання впевненості користувачу у результатах аудиту щодо фінансової або нефінансової інформації, яка його цікавить. Саме за це користувач і платить аудиторю за професійні послуги. Друга – отримання впевненості самого аудитора у незаперечності його висновків з огляду на власне професійне судження. Обидві складові забезпечуються шляхом здійснення відповідних аудиторських процедур дослідження предмета уваги аудитора в ході перевірки. Цю тезу підтверджують і МСА. Зокрема у п. 11 МСА 200 цілями аудитора під час аудиту фінансової звітності визначено:

- отримання обґрунтованої впевненості у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки, надаючи в такий спосіб аудиторю можливість висловити думку, або складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування;

- надання звіту про фінансову звітність і повідомлення інформації, як цього вимагають МСА, відповідно до результатів, отриманих аудитором [8].

Аксіоматично виникає пряма залежність якості результату аудиту від застосованих аудиторських процедур. Але кожний раз аудитор стоїть перед вибором, яку процедуру (або які процедури) застосувати на тому чи іншому етапі роботи або щодо того чи іншого предмета дослідження. Особливо це є важливим з огляду на те, що вибір процедурного забезпечення аудиторської перевірки є результатом професійного судження самого аудитора. До речі, виключно сам аудитор обирає критерії достатності та відповідності аудиторських доказів, отриманих через аудиторські процедури. І, відповідно, суб'єктивний вибір процедурного забезпечення закладає певну міну уповільненої дії при наступному зовнішньому контролі якості аудиторських завдань.

Не існує чітких вказівок або рекомендацій щодо застосування тієї чи іншої процедури аудиту в різних випадках професійної практики. Аналогічно, відсутні будь-які критерії ефективності процедурного забезпечення. Такий стан речей певним чином ускладнює професійну діяльність для прак-

тиків аудиту. Є декілька варіантів вирішення цієї проблеми й усі вони пов'язані зі структуризацією процедурного забезпечення аудиту. Один із них – це підбір конкретних процедур до кожного з етапів аудиту. Інший – підбір процедур для кожного з МСА. Останній практикують контролюючі органи, бо це значно полегшує перевірки якості аудиту, роблячи її чисто формальною. Слід зазначити, що в МСА вказано на такі аудиторські процедури: запити, аналітичні процедури оцінки ризику, спостереження й інспектування, тести заходів контролю, процедури по суті (тести деталей та аналітичні процедури по суті).

Ряд учених [3; 4; 5; 6] мають іншу думку, вказуючи на наявність таких процедур, як верифікація, диференціація, оцінка виявлених відхилень (процедура узагальнення відхилень, виявлених у процесі аудиту, та оцінювання їх впливу на рівні звітності), формування аудиторської думки (процедура визначення достовірності фінансової звітності внаслідок узагальнення результатів аудиту) тощо. Проте, звертаючись до варіантів структуризації процедурного забезпечення, розглянемо перший варіант.

Загальні цілі аудиту за МСА 200 доречно розкласти на підцілі для їх деталізації або уточнення за кожним етапом аудиту та за вимогами конкретних МСА, що систематизовані за етапами у табл. 1, 3, 5.

Пункт 21 МСА 200 наголошує, що для досягнення загальних цілей аудитор повинен використовувати цілі, встановлені у відповідних МСА, під час планування та виконання аудиту, з огляду на взаємозв'язки між МСА (перехресні посилання), для:

- а) визначення, чи потрібні будь-які аудиторські процедури додатково до процедур, яких вимагають МСА, для досягнення цілей, установлених у МСА;

- б) оцінки того, чи отримані прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі [8].

З цього твердження випливає висновок, що кожний МСА має свою ціль і визначає загальні процедури для досягнення цілей.

Процедури щодо прийняття або продовження відносин з клієнтом або завдання з аудиту за МСА 210 “Узгодження умов завдань з аудиту” (надалі – МСА 210), МСА 220 “Управління якістю аудиту фінансової звітності” (надалі – МСА 220) згруповані у табл. 1 (складено на підставі [8]). Процедурне забезпечення Міжнародного стандарту управління якістю 1 “Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг” (надалі – МСУЯ 1), Міжнародного стандарту управління якістю 2 “Перевірки якості завдання” (надалі – МСУЯ 2) не є предметом розгляду в цих методичних матеріалах.

Процедурне забезпечення етапів аудиту, перший (підготовчий) етап аудиту

Сутність етапу	Ціль	Нормативні документи	Процедури та предмет їх застосування
1	2	3	4
Здійснюються процедури прийняття клієнта і завдання, узгоджуються умови завдання, укладається договір	Прийняти замовлення клієнта відповідно до нормативних вимог: прийняти або подовжити завдання з аудиту лише тоді, коли узгоджено основу його виконання шляхом: обґрунтування наявності передумов для проведення аудиту; Підтвердити наявність взаєморозуміння між аудитором та управлінським персоналом і, за потреби, тими, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо умов завдання з аудиту	Прийняття та продовження відносин з клієнтами (МСУЯ 1, 2; МСА 200, 210, 220, 300; Закон № 2597)	Процедури щодо прийняття або продовження відносин з клієнтом або завдання з аудиту: – оцінка прийнятності концептуальної основи фінансового звітування; п. А4 МСА 210 вимагає оцінити: а) характер суб'єкта господарювання (наприклад чи є це комерційне підприємство, суб'єкт господарювання у державному секторі або неприбуткова організація); б) мету фінансової звітності (наприклад чи складена вона для задоволення загальних потреб у фінансовій інформації широкого кола користувачів або потреб у фінансовій інформації конкретних користувачів); в) характер фінансової звітності (наприклад чи є фінансова звітність повним комплектом фінансової звітності або окремим фінансовим звітом); г) чи встановлює законодавчий або нормативний акт застосовну концептуальну основу фінансового звітування). – Запит (згідно з МСА 580) та отримання запевнення щодо відповідальності управлінського персоналу за складання фінансової звітності та внутрішній контроль, п. А13 МСА 210. – Оцінка чесності управлінського персоналу, власників суб'єкта господарювання, п. А50 МСА 220 “Управління якістю аудиту фінансової звітності”. – Оцінка ресурсів суб'єкта аудиторської діяльності (надалі – САД) (людські, технологічні, інформаційні), МСУЯ 1, п. А50, А51, А59 – А71 МСА 220 “Управління якістю аудиту фінансової звітності”. – Оцінка відповідних етичних вимог, таких як незалежність та професійна компетентність персоналу САД, що залучений до аудиту фінансової звітності замовника, п. 16, п. А38 – А42, А48 МСА 220. – Запит аудитора-наступника (до прийняття завдання з аудиту) до аудитора-попередника щодо наявної інформації про будь-які факти або обставини, про які, на думку аудитора-попередника, аудитору-наступнику необхідно знати, перш ніж приймати рішення про прийняття завдання, п. А55 МСА 220 “Управління якістю аудиту фінансової звітності”. – Процедури керівництва командою із завдання, нагляду та огляду партнером по завданню, п. А81 – А98 МСА 220

Систематизовані процедури щодо прийняття чи продовження відносин з клієнтом або завдань з аудиту зводяться до такого:

1. Оцінка прийнятності концептуальної основи фінансового звітування (п. А4 МСА 210 вимагає оцінити характер суб'єкта господарювання (наприклад чи є це комерційне підприємство, суб'єкт господарювання у державному секторі або неприбуткова організація); мету фінансової звітності (наприклад чи складена вона для задоволення загальних потреб у фінансовій інформації широкого кола користувачів або потреб у фінансовій інформації конкретних користувачів: банків, власників,

інвесторів); характер фінансової звітності (наприклад чи є фінансова звітність повним комплектом фінансової звітності або окремим фінансовим звітом); чи встановлює законодавчий або нормативний акт застосовну концептуальну основу фінансового звітування).

2. Запит (згідно з МСА 580 “Письмові запевнення”) та отримання запевнення щодо відповідальності управлінського персоналу за складання фінансової звітності та внутрішній контроль, що забезпечує складання та подання звітності, за значення осіб, відповідальних за нагляд за процесом фінансового звітування, п. А13 МСА 210.

3. Оцінка чесності управлінського персоналу, власників суб'єкта господарювання (додатково до вимог МСА 240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності" (надалі – МСА 240), п. А50 МСА 220.

4. Оцінка ресурсів САД (людські, технологічні, інформаційні), МСУЯ1, МСУЯ 2, п. А50, А51, А59 – А71 МСА 220.

5. Оцінка відповідних етичних вимог, таких як незалежність та професійна компетентність персоналу САД, що залучений до аудиту фінансової звітності замовника, п. 16, п. А38 – А42, А48 МСА 220.

6. Запит аудитора-наступника (до прийняття завдання з аудиту) до аудитора-попередника

щодо наявної інформації про будь-які факти або обставини, про які, на думку останнього, аудиту-наступнику необхідно знати, перш ніж приймати рішення про прийняття завдання, п. А55 МСА 220.

7. Процедури керівництва командою із завдання, нагляду та огляду, п. А81 – А98 МСА 220. Процедури огляду охоплюють огляд не лише контролера якості (рецензента) завдання, а й партнера по завданню.

Огляд партнера по завданню – це нова вимога МСА 220, приклад робочого документу щодо огляду партнера представлено в табл. 2 (складено на підставі [4]).

Таблиця 2

Огляд партнера по завданню

Етап аудиту	Процедури огляду та висновки
1 етап, підготовчий	Моніторинг партнером: а) ходу прийняття завдання з аудиту; б) досягнення мети виконаної роботи (на етапі прийняття клієнта); в) постійного рівня достатності виділених ресурсів; г) отримання партнером впевненості в тому, що у команді є досвідчені члені, які здатні розв'язувати складні та спірні питання, створено середовище, в якому члени команди із завдання висловлюють свої побоювання, не побоюючись покарання. Здійснено огляд партнера із завдання (див. п.п. 30–34 МСА 220): а) проведена своєчасна перевірка документації партнером із завдання на етапі прийняття завдання, в тому числі документація щодо розгляду командою із завдання інформації, отриманої в процесі прийняття і продовження відносин із клієнтом, запропоновані командою відповіді на цю інформацію; б) здійснена оцінка того, що команда із завдання містить персонал, який має досвід у відповідній галузі бухгалтерського обліку або аудиту; в) оцінено характер, час і обсяги процедур на етапі прийняття клієнта. Визнано їх достатніми та прийнятними для подальшого планування. Партнер із завдання застосував професійне судження, що містить у собі використання знань, досвіду, навичок, урахування обставин завдання при прийнятті рішень
2 етап, планування перевірки	Здійснено огляд партнера із завдання (див. п.п. 30–34 МСА 220, А92): а) проведена своєчасна перевірка документації партнером із завдання на етапі планування; б) оцінено характер, час і обсяги процедур на етапі планування, визнано їх достатніми та прийнятними для подальшого планування та виконання завдання; в) розглянуто результати процесу оцінки ризиків командою із завдання, включаючи ситуації, коли розгляд чинників властивого ризику та оцінка властивого ризику вимагають значного судження з боку команди із завдання; г) оцінено результати розгляду командою із завдання відносин з пов'язаними сторонами, угод і розкриття інформації, висновки щодо певних бухгалтерських оцінок, облікової політики або міркувань про безперервність діяльності
3 етап, виконання завдання	Оцінено: а) розгляд командою із завдання відносин з пов'язаними сторонами, угод і розкриття інформації; б) результати процедур, виконаних командою із завдання у важливих сферах завдання, наприклад висновки щодо певних бухгалтерських оцінок, облікової політики або міркувань про безперервність діяльності; в) характер, час та обсяги керівництва, нагляду та перевірки були достатніми і забезпечили виконання аудиту. Перегляду запланованого підходу до характеру, часу або обсягу аудиторських процедур, а також процедур керівництва, нагляду, огляду не потребувалось чи навпаки (див. п. А94 МСА 220)
4 етап, завершальний	Огляд підсумкових документів: листа управлінському персоналу, аудиторського звіту, оцінка модифікації звіту (за необхідності)

Процес планування аудиту за МСА 240, 260, 265, 300, 315, 320, 450 представлений у табл. 3 (складено на підставі [8]). При плануванні аудиту, як і при оцінці ризиків, можливе застосування

ефекту масштабування: на підприємстві, що віднесено до категорії малих, може не бути формалізованого документування щодо чесності, боротьби з крадіжками працівників, управлінського персо-

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

налу, проте власник може брати участь у процесі проявів неетичної поведінки, шахрайства, ухилення управління і демонструвати своє неприйняття ня від сплати платків тощо.

Таблиця 3

### Процедурне забезпечення етапів аудиту, другий етап (планування перевірки)

Сутність етапу	Ціль	Нормативні документи	Процедури та предмет їх застосування
1	2	3	4
Розробляються стратегія аудиту та план аудиту (оцінюються аудиторські ризики, розробляються подальші аудиторські процедури у відповідь на оцінені ризики)	Ідентифікувати й оцінити ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки з огляду на розуміння суб'єкта господарювання та його середовища господарювання, включаючи внутрішній контроль суб'єкта	МСА 240, 260, 265, 300, 315, 320, 450	<p>Процедури оцінки ризиків: МСА 240</p> <p>Оцінка ризиків викривлення фінансової звітності через шахрайські дії:</p> <p>– п. 18 МСА 240. Запити управлінському персоналу, які стосуються:</p> <p>а) оцінки управлінським персоналом ризику того, що фінансова звітність може бути суттєво викривленою внаслідок шахрайства, включаючи характер, обсяг та періодичність таких оцінок (з урахуванням п.п. А13 – А14);</p> <p>б) процесу управлінського персоналу для ідентифікації та вжиття дій у відповідь на ризики шахрайства у суб'єкта господарювання, включаючи будь-які конкретні ризики шахрайства, які ідентифікував управлінський персонал або які привернули його увагу, або класи операцій, залишки на рахунках чи розкриття інформації, щодо яких ймовірно існування ризику шахрайства (див. п. А15);</p> <p>в) повідомлення управлінським персоналом інформації (якщо вона є) тим, кого наділено найвищими повноваженнями; інформація стосується процесів ідентифікації та дій у відповідь на ризики шахрайства у суб'єкта господарювання;</p> <p>г) повідомлення управлінським персоналом інформації (якщо вона є) працівникам; інформація стосується його поглядів на практики ведення бізнесу та етичну поведінку.</p> <p>– П. 19. МСА 240. Запити управлінському персоналу та іншим працівникам у межах суб'єкта господарювання (технічному персоналу, який безпосередньо не бере участі в процесі фінансового звітування; працівникам з різним рівнем повноважень; працівникам, які беруть участь у веденні, обробці або відображенні в обліку складних чи незвичайних операцій, або тим, хто здійснює нагляд або моніторинг таких працівників; штатним юристам; головному спеціалісту з питань етики або особі, яка обіймає еквівалентну посаду; особі або особам, на яких покладені обов'язки щодо розгляду повідомлень про шахрайство) залежно від обставин, щоб визначити, чи відомі їм будь-які фактично вчинені або підозрювані випадки шахрайства або такі випадки шахрайства, що розслідуються (чи були розслідувані), які впливають на суб'єкт господарювання (з урахуванням п.п. А16 – А18).</p> <p>– П. 20 МСА 240. Запит внутрішнім аудиторам чи особам, які здійснюють таку дальність, щодо відомих їм випадків шахрайства.</p> <p>– П. 21 МСА 240. Запит тим, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями (якщо вони беруть участь в управлінні), про те, як вони здійснюють нагляд за процесами управлінського персоналу, призначеними для ідентифікації ризиків шахрайства у суб'єкта господарювання та вжиття дій у відповідь на них, а також за внутрішнім контролем; ознайомлення з протоколами засідань тих, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями; присутність на засіданнях.</p>

1	2	3	4
			<p>– П. 23 МСА 240. Аналітичні процедури, в тому числі щодо рахунків доходів (завищення доходів, наприклад через передчасне визнання доходу або відображення фіктивних доходів в обліку; заниження доходів, наприклад неправильним переміщенням доходів до пізнішого періоду; доходи, що генеруються через продажі за грошові кошти) для оцінки незвичайних або неочікуваних взаємозв'язків, що своєю чергою можуть вказувати на ризики суттєвого викривлення фінансової звітності через шахрайські дії управлінського, облікового, іншого персоналу.</p> <p>– П. 24, 25 МСА 240. Оцінка іншої інформації (інформації з відкритих джерел, інформації, набутої з досвіду попередніх завдань, зокрема завдань з огляду проміжної фінансової інформації, обговорення у групі із завдання). Оцінка потребує висновку щодо наявності чинників шахрайства (тиск або мотив, можливість скоєння шахрайства) та вірогідність викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства; наявність стримуючих факторів (ефективний нагляд тих, кого наділено найвищими повноваженнями; ефективна діяльність внутрішнього аудиту; існування та примусове виконання офіційно затвердженого кодексу поведінки).</p> <p>Процедури у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства у МСА 240 згадуються у загальних параграфах, розкриваються у методичних параграфах та у додатку 2 до цього МСА. Певним чином процедури перетинаються, підсилюючи спроможність аудитора виявити шахрайські дії та реагувати на них.</p> <p>– Процедури у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства</p> <p>Загальний підхід викладено у п. 30 МСА 240:</p> <p>а) призначення персоналу і здійснення заходів щодо управління якістю на рівні завдання;</p> <p>б) оцінка облікових політик, суб'єктивних облікових оцінок, припущень управлінського персоналу (в тому числі ретроспективна оцінка), складних операцій з погляду шахрайських дій;</p> <p>в) вибіркові дослідження із застосуванням ефекту непередбачуваності.</p> <p>Методичні розкриття представлені у п.п. А.31, А38 – А.41 та у додатку 2 до МСА 240:</p> <p>– П. А31, А38 – А.41:</p> <p>а) фізичне спостереження або інспектування певних активів, інформація про які є вразливою до викривлення; інвентаризація запасів (спостереження без попередження за проведенням інвентаризації в певних підрозділах або проведення вибіркової інвентаризації в усіх підрозділах одночасно);</p> <p>б) виконання процедур по суті на кінець або майже на кінець періоду; вимога проведення інвентаризації запасів на кінець звітного періоду або на дату, ближчу до кінця періоду.</p> <p>– Додаток 2 до МСА 240 щодо подальших процедур для розгляду оцінених ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства на рівні тверджень залишків по рахунках, класів операцій, розкриттів фінансової звітності, при виявленні викривлень внаслідок незаконного привласнення активів:</p> <p>а) виконання детального перегляду записів суб'єкта господарювання, які коригуються на кінець кварталу або року, та вивчення записів, які здаються незвичайними за характером або сумою;</p> <p>б) для важливих і незвичайних операцій, зокрема тих, які відбуваються на кінець або майже на кінець року, вивчення можливої наявності пов'язаних сторін, а також джерел фінансових ресурсів, які підтверджують ці операції;</p>

1	2	3	4
			<p>в) виконання аналітичних процедур по суті з використанням деталізованих даних, наприклад порівняння обсягів продажів і собівартості продажів за підрозділами, напрямками бізнесу або місяцями з очікуваннями, розробленими аудитором; виконання аналітичних процедур по суті, пов'язаних із доходом, використанням деталізованих даних, наприклад порівняння доходу, відображеного у звітності за місяцями, асортиментом виробів або сегментами бізнесу протягом поточного звітного періоду, з порівнянними попередніми періодами;</p> <p>г) проведення опитування персоналу, який бере участь у тих видах діяльності, де було ідентифіковано ризик суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, для отримання їх розуміння ризику та того, чи спрямовані або в який спосіб спрямовані заходи контролю на цей ризик; запити персоналу відділу збуту та маркетингу суб'єкта господарювання або штатних юристів, що стосуються продажів або відвантаження товарів наприкінці періоду, та їх знань про будь-які незвичайні умови, пов'язані з цими операціями;</p> <p>д) виконання аудиторських процедур для аналізу відібраних рахунків балансу на початок періоду з рахунками балансу попередньо перевіреної аудитором фінансової звітності, щоб ретроспективно оцінити, як були вирішені певні питання, пов'язані з обліковими оцінками та судженнями, наприклад резерв;</p> <p>е) виконання процедур по рахунку або по інших звірках, підготовлених суб'єктом господарювання, включаючи розгляд звірок, виконаних у проміжні періоди;</p> <p>ж) застосування комп'ютеризованих методів, наприклад збір даних для тестування аномалій у генеральній сукупності (тестування щодо нетипових проведень);</p> <p>з) тестування цілісності записів та операцій, виконаних з допомогою комп'ютера; для тих ситуацій, при яких операції з обліку доходу ініціюються, обробляються та реєструються електронними засобами – тестування заходів контролю для визначення, чи надають вони впевненість, що такі операції відбулися та належно записані</p> <p>и) оцінка інформації, отриманої з альтернативних джерел поза межами суб'єкта господарювання, аудит якого проводиться;</p> <p>к) перевірка інвентаризаційних відомостей суб'єкта господарювання; спостереження за підрахунком залишків у певних підрозділах без попередження або проведення підрахунку залишків у всіх підрозділах в один і той самий день; проведення підрахунку залишків на кінець або наприкінці звітного періоду для мінімізації ризику неналежного маніпулювання протягом періоду між здійсненням підрахунків і кінцем звітного періоду; застосування більш суворого підходу до інвентаризації: перевірка вмісту запакованих у коробки запасів, способів штабелювання (наприклад, наявність порожнини всередині штабеля) або маркування товарів;</p> <p>л) підрахунок грошових коштів або цінних паперів на кінець чи наприкінці року; безпосереднє підтвердження клієнтами операцій з ними за період, який перевіряється, підтвердження конкретних умов угод третіми сторонами та виконання цих угод; аналіз оплат за вже списаними сумами заборгованості, нестачі запасів за місцем розташування або типом товарів; порівняння основних показників запасів із галузевою нормою (за наявності); перегляд підтвердної документації щодо списання із записами у регістрах поточного обліку запасів;</p>



1	2	3	4
			<p>м) комп'ютеризоване порівняння списків постачальників зі списком працівників для ідентифікації збігу адрес або телефонних номерів; комп'ютеризований пошук платіжних відомостей для ідентифікації повторення адрес, ідентифікаційних номерів працівників або ідентифікаційних податкових кодів чи банківських рахунків; перегляд особових справ персоналу для виявлення тих осіб, про яких немає доказів їх діяльності; аналіз роздрібних знижок і повернень товарів на наявність незвичайних схем або незвичайних тенденцій; огляд правильності великих або незвичайних витрат; огляд дозволів на позики управлінському персоналу та пов'язаним сторонам, авансових звітів, поданих старшим управлінським персоналом.</p> <p>– П. 18 МСА 260 “Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями” (надалі – МСА 260):</p> <p>а) процедури письмового повідомлення та оцінки достатності такого повідомлення, включаючи повідомлення третіх сторін, якщо закон чи нормативний акт вимагає таких дій; обговорення значущих питань, які узгоджувалися з управлінським персоналом або підлягають узгодженню з управлінським персоналом (значущі події або операції, які відбулися протягом року, вплив на суб'єкт господарювання бізнес-середовища, тощо див. додатково п. А22 МСА 260; неочікувані події, зміни умов проведення аудиту або аудиторських доказів, отриманих за результатами аудиторських процедур, що потребувало модифікації загальної стратегії та плану аудиту; облікові політики, облікові оцінки та пов'язані з ними розкриття інформації, розкриття інформації у фінансовій звітності, супутні питання, див. додаток 2 до МСА 260);</p> <p>б) аналіз отриманих письмових запевнень (аналітичні процедури щодо фінансової і нефінансової інформації, представленої управлінським персоналом).</p> <p>– П. 11 МСА 265 “Повідомлення інформації про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу” (надалі – МСА 265):</p> <p>а) оцінка системи внутрішнього контролю (далі – СВК) за її компонентами;</p> <p>б) письмове повідомлення про виявлені суттєві недоліки внутрішнього контролю, опис недоліків СВК та пояснення їх потенційного впливу на фінансове звітування, обговорення результатів оцінки СВК</p> <p>Для суб'єктів малого підприємництва слід звернути увагу на те, чи бере власник участь в управлінні та у заходах контролю; в такому випадку власник-керівник може бути в змозі здійснювати ефективний контроль за процесами суб'єкта господарювання та його звітуванням.</p> <p>Процедури оцінки ризиків: МСА 315:</p> <p>– запит,</p> <p>– аналітичні процедури (аналіз ключових показників, коефіцієнтів, бюджетних прогнозів),</p> <p>– спостереження та перевірка (п. 14, п. 19 МСА 315)</p>

Систематизовані процедури щодо планування зводяться до такого:

- оцінка ризиків викривлення фінансової звітності через шахрайські дії за МСА 240;
- оцінка ризиків за МСА 315 (переглянутий у 2019 році) “Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення”;
- відповідь аудитора на оцінені ризики (планування подальших аудиторських процедур).

МСА 500 “Аудиторські докази” (далі – МСА 500) містить посилання на подальші процедури у відповідь на оцінені ризики – тести заходів контролю, процедури по суті (тести деталей та аналітичні процедури по суті): інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення (перерахунок), повторне виконання/тестування заходів контролю, аналітичні процедури, в т. ч. використання моделі прогнозування, запит (табл. 4, складено на підставі [8]).

Процедури за МСА 500 “Аудиторські докази”

Параграф МСА 500	Процедура	Сутність процедури
А 18 – А 20	Інспектування	Інспектування означає вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі чи фізичний огляд активу
А 21	Спостереження	Спостереження – це нагляд за процесом або процедурою, які виконують інші особи, наприклад спостереження аудитора за процесом інвентаризації, що здійснює персонал суб'єкта господарювання, або за виконанням заходів контролю. Спостереження надає аудиторські докази про виконання процесу або процедури, але обмежується тим моментом часу, коли таке спостереження відбувається, а також тим, що сам факт спостереження може впливати на виконання процесу або процедури. Додаткові вказівки щодо спостереження за інвентаризацією наведено у МСА 501
А 22	Зовнішнє підтвердження	Зовнішнє підтвердження являє собою аудиторські докази, отримані аудитором у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони (підтверджуюча сторона) у паперовій, електронній або іншій формі. Процедури зовнішнього підтвердження часто є доречними при розгляді тверджень, пов'язаних із певними залишками рахунків та їхніми елементами. Зовнішнє підтвердження не обмежується виключно залишками рахунків; аудитор має затребувати підтвердження умов угод або операцій між суб'єктом господарювання і третіми сторонами (додаткові вимоги див. МСА 505 “Зовнішні підтвердження”)
А 23	Повторне обчислення	Повторне обчислення є перевіркою математичної правильності документів чи записів. Його можна виконувати вручну або з допомогою електронних засобів
А 24; А 33	Повторне виконання. Тестування заходів контролю	Повторне виконання є незалежним виконанням аудитором процедур або заходів контролю, які вже виконувались як частина заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання
А 25	Аналітичні процедури	Аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними. Додаткові вказівки наведено у МСА 520 “Аналітичні процедури” (запити за п.п. А4 – А 5 МСА 520, за п. А7 МСА 520, використання моделі прогнозування як аналітичної процедури)
А 26 – А 29	Запит	Запит представляє собою пошук фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як у самого суб'єкта господарювання, так і за його межами

У табл. 5 (складено на підставі [8]) представлені процедури щодо збору аудиторських доказів, їх оцінки та підсумкових документів аудиту (лист управлінському персоналу, звіт аудитора).

На завершальному етапі аудиту досягається забезпечення обґрунтованої впевненості в тому, що завдання з аудиту виконуються відповідно до вимог МСА, Закону № 2597 та інших регуляторних приписів через акумулювання виявлених викривлень фінансової звітності, оцінку їх впливу на фінансову звітність, думку аудитора, а також переглядається рівень суттєвості (за необхідності). У табл. 6 узагальнено процедурне забезпечення за етапами аудиту.

Існують також невирішені питання про кількість застосування тих чи інших процедур щодо

одного предмета перевірки та вибір (коли, на якій підставі) додаткових (альтернативних за МСА) процедур. Щодо останніх частково є певні рекомендації у МСА, але вони не охоплюють усе розмаїття випадків з аудиторської практики.

**Висновки.** Процес структуризації процедурного забезпечення в Україні розпочато. Нині для якісної аудиторської практики потрібна певна, достатньо чітка й водночас проста та зрозуміла пересічному аудитору структуризація аудиторських процедур. На практиці вона не обмежує самостійний вибір аудитора, але окреслює йому певний тренд дій на забезпечення потенційної якості результатів аудиту. Структуризація процедурного забезпечення має бути органічно пов'язана з уніфікацією форм і семантики робочих документів ауди-

## УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Таблиця 5

**Процедурне забезпечення етапів аудиту: третій і четвертий етапи (збір аудиторських доказів, оцінка аудиторських доказів, формування аудиторських звітів)**

Етап	Сутність етапу	Ціль	Нормативні документи	Процедури та предмет їх застосування
1	2	3	4	5
3 етап, виконання завдання	Здійснюється збір аудиторських доказів, виконуються заплановані аудиторські процедури, які коригуються за необхідності	Отримати прийнятні аудиторські докази у достатньому обсязі щодо існування суттєвих викривлень, розробляючи та виконуючи відповідні дії у відповідь на оцінені ризики	МСУЯ 1,2; МСА 220, 230, 240, 250, 260, 265 300, 315, 330; 500, 501, 505, 510, 520, 530, 540, 550, 560, 570, 620, 720	Подальші аудиторські процедури у відповідь на оцінені ризики: а) тести заходів контролю; б) процедури по суті: – тести деталей щодо класів операцій, залишків рахунків і розкриття інформації; – аналітичні процедури по суті (п. А19 МСА 315; п.п. А18 – А29, А33 МСА 500; МСА 505; п.п. А4 – А5 МСА 520): а) інспектування; б) спостереження; в) зовнішнє підтвердження; г) повторне обчислення (перерахунок); д) повторне виконання/тестування заходів контролю; е) аналітичні процедури, у т. ч. використання моделі прогнозування; ж) запит
4 етап, завершальний	Формуються підсумкові документи аудитора, зокрема аудиторський звіт	Сформувати думку про фінансову звітність, з огляду на висновки, зроблені на основі отриманих аудиторських доказів	МСУЯ 1,2; МСА 220, 260, 265, 320, 450, 570, 580, 701, 705, 706, 710, 720	П. А61 МСА 700; п.п. 5, 10, 14 МСА 450 Застосування професійного судження щодо: а) акумулювання викривлень, виявлених під час аудиту, оцінювання впливу невикорислених викривлень на фінансову звітність; б) перегляд рівня суттєвості (за необхідності); в) запит до управлінського персоналу про надання письмового запевнення щодо впливу невикорислених викривлень, взятих окремо або в сукупності, на фінансову звітність у цілому; г) оцінка відповіді на запит, її впливу на формування думки аудитора у звіті щодо фінансової звітності

Таблиця 6

### Процедурне забезпечення за етапами аудиту

Процедури	Етапи аудиту			
	1 етап	2 етап	3 етап	4 етап
1	2	3	4	5
Оцінка	x	x	x	x
Запит	x	x	x	x
Процедури керівництва, нагляду та огляду завдання	x	x	x	x
Спостереження та інспектування		x	x	
Аналітичні процедури оцінки ризиків		x		
Процедури у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення внаслідок шахрайства		x		
Тести заходів контролю			x	
Процедури по суті (тести деталей та аналітичні процедури по суті):				
– інспектування, спостереження			x	
– зовнішнє підтвердження			x	
– повторне обчислення (перерахунок), повторне виконання				
– аналітичні процедури по суті, у т. ч. використання моделі прогнозування			x	
Акумулювання викривлень, виявлених під час аудиту, оцінювання впливу невикорислених викривлень на фінансову звітність				x
Перегляд рівня суттєвості (за необхідності)				x

тора. На думку авторів, найраціональніший шлях структуризації аудиторських процедур є таким:

1. Ідентифікація процедур щодо кожного етапу аудиту.
2. Розподіл МСА згідно з такими етапами.
3. Формування загального переліку аудиторських процедур відповідно до МСА.
4. Визначення предметної кількості так званих основних процедур, які надають високий (з погляду аудитора) рівень упевненості у достовірності, достатності та відповідності отриманих даних.

5. Визначення альтернативних процедур з огляду на низький рівень достатності та якості отриманих доказів.

Структуризація процедурного забезпечення аудиту може надати практикам професії достатньо чіткі орієнтири у виборі методології аудиторської діяльності, що може суттєво підвищити якість загальних результатів аудиторської перевірки. Саме у цьому напрямі і працює сьогодні Національний центр обліку та аудиту.

### Список використаних джерел

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII, станом на 16.03.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
2. Костирко Л. А., Лубенченко О. Е., Костирко Р. О. Міжнародні стандарти контролю якості і аудиту: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Северодонецьк: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2021. 228 с.
3. Редько О. Ю., Редько К. Ю., Лубенченко О. Е. Методи та процедури в аудиті: практ. посіб. Івано-Франківськ: Вид. Кушнір Г. М. 2024 р. 53 с.
4. Мельник К. П. Інституціональні аспекти вибору та застосування аудиторських процедур. *Облік і фінанси*. 2020. № 3 (89). С. 101–106. DOI: 10.33146/2307-9878-2020-3(89)-101-106
5. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: монографія. Київ: ДП “Інформ.-аналіт. агентство”, 2011. 793 с.
6. Рубитель О. Ю., Проскуріна Н. М. Організація і методика документального забезпечення аудиту фінансової звітності в системі корпоративного управління: наук.-практ. посіб. / за ред. Н. М. Проскуріної. Запоріжжя: Друкарський салон “Сім Сору”, 2015. 214 с.
7. Сурніна К. С. Аналітичні процедури в аудиті: методологія і практика: монографія. Сімферополь: ДАЙПІ, 2011. 338 с.
8. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. IAASB. 2020. Ч. I–III. URL: <https://www.iaasb.org/publications/mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-0>

### References

1. Pro audit finansovoi zvitnosti ta audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy vid 21.12.2017 r. № 2258-VIII, stanom na 01.01.2024 r. [On the audit of financial statements and audit activities. Law of Ukraine of December 21, 2017 No. 2258-VIII, as of March 16, 2024]. *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> [in Ukrainian].
2. Kostyrko, L. A., & Lubenchenko, O. E., Kostyrko, R. O. (2021). *Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti i audytu [International standards of quality control and auditing]*. (2nd ed.). Sievierodonetsk: Vyd-vo SNU im. V. Dalia [in Ukrainian].
3. Redko, O. Yu., Redko, K. Yu., & Lubenchenko, O. E. (2024). *Metody ta protsedury v audyiti [Methods and procedures in auditing]*. Ivano-Frankivsk: Vyd. Kushnir H. M. [in Ukrainian].
4. Melnyk, K. P. (2020). Instytutsionalni aspekty vyboru ta zastosuvannia audytorskykh protsedur [Institutional Aspects of Choice and Application of Audit Procedures]. *Oblik i finansy – Accounting and Finance*, 3 (89), 101–106. DOI: 10.33146/2307-9878-2020-3(89)-101-106 [in Ukrainian].
5. Proskurina, N. M. (2011). *Protsedurne zabezpechennia audytu. Teoriia ta praktyka [Procedural support of audit. Theory and practice]*. Kyiv: DP “Inform.-analit. ahentstvo” [in Ukrainian].
6. Rubitel, O. Yu., & Proskurina, N. M. (2015). *Orhanizatsiia i metodyka dokumentalnoho zabezpechennia audytu finansovoi zvitnosti v systemi korporatyvnoho upravlinnia [Organization and methods of documenting the audit of financial statements in the corporate governance system]*. N. M. Proskurina (Ed.). Zaporizhzhia: Drukarskyi salon “Sim Copy” [in Ukrainian].
7. Surnina, K. S. (2011). *Analitychni protsedury v audyiti: metodolohiia i praktyka [Analytical procedures in auditing: methodology and practice]*. Simferopol: DAIPI [in Ukrainian].
8. 2020 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (2021). Vol. I, II, III. IAASB. Retrieved from <https://www.iaasb.org/publications/2020-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services>

**O. E. Lubenchenko,**

*DSc in Economics, Professor,*

*Head of Center,*

*E-mail: olga.lubenchenko@gmail.com*

*ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4209-8929>;*

**O. Yu. Redko,**

*DSc in Economics, Professor,*

*Professor of Center,*

*E-mail: alexredko1950@gmail.com*

*ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7696-256X>;*

*National Center for Accounting and Audit,*

*National Academy of Statistics, Accounting and Audit*

### Issues of Structuring the Procedural Support in the Audit Practice

The updated Law of Ukraine “Audit of Financing Reporting and Audit Activities in Ukraine” has enforced amendments in the implementation of supervision over the audit activities and brought the domestic audit practice into line with European requirements. The financial reporting of business entities in all the material aspects has to conform with the requirements of national provisions (standards) of accounting, International Financial Reporting Standards or other established requirements. The financial reporting audit as an audit service is aimed at the expression of an independent auditor’s opinion with respect of such reporting. This can be achieved through implementing specific audit procedures. The article contains a definition of the procedure. The procedure is interpreted as an interconnected or officially established sequence (or order, or algorithm) of any kind of actions or any kind of activity. International Standards for Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services, edition 2020 (ISA) provide a nomenclature of procedures for each of the standards. However, the authors demonstrate that the audit practice requires a structuring of the procedures by audit phase: preparatory, planning, fieldwork, completion. Audit procedures for these phases are outlined on the basis of ISA analysis. The preparatory phase requires procedures such as assessment, enquiry, management, supervision and review of the performed work. The authors highlight that the procedures of management, supervision and review of the performed work are specific to all the phases of audit. The phase of planning requires risk assessment, with its procedural support consisting of enquiry, observation and inspection, analytical procedures for risk assessment. Also, this phase involves planning of further audit procedures for collecting evidence on financing reporting in response to the assessed risks. The fieldwork phase requires using tests of control actions and materiality procedures (tests of details and analytical materiality procedures). According to ISA, the latter ones cover: inspection, observation, external confirmation, recurrent calculation (recalculation), recurrent fulfilment / testing of control actions, analytical procedures, including the use of a forecasting model. The completion phase involves assessment of audit evidence (accumulation of misstatements detected in time of audit, assessing the impact of uncorrected misstatements on the financing reporting), submission of enquiries to management staff of a business entity which reporting is subject to audit, correction of the materiality level (in case of need). The structuring of procedures by phase allows practical auditors to collect sufficient and acceptable evidence that is supposed to lay the ground for an auditor’s opinion on the financial reporting.

**Key words:** *audit, audit activities, audit procedures, audit evidence, financial reporting.*

Бібліографічний опис для цитування:

Лубенченко О. Е., Редько О. Ю. Питання структуризації процедурного забезпечення в аудиторській практиці. *Статистика України*. 2024. № 2. С. 116–128. Doi: 10.31767/su.2(105)2024.02.11

Bibliographic description for quoting:

Lubenchenko, O. E., & Redko, O. Yu. (2024). Pytannia strukturyzatsii protsedurnoho zabezpechennia v audytorskii praktytsi [Issues of Structuring the Procedural Support in the Audit Practice]. *Statystyka Ukrainy – Statistics of Ukraine*, 2, 116–128. Doi: 10.31767/su.2(105)2024.02.11 [in Ukrainian].