

**Д. О. Грицишен**

доктор економічних наук, професор,  
професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування  
Державного університету «Житомирська політехніка»

**Ж. В. Прокопенко**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування  
Державного університету «Житомирська політехніка»

**Т. М. Кочин**

аспірант кафедри обліку і аудиту  
Державного університету «Житомирська політехніка»

## ПРОЦЕДУРИ ОТРИМАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ДОКАЗІВ ЯК ЗАСІБ ВИЯВЛЕННЯ ВИКРИВЛЕНЬ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ТА ЗНИЖЕННЯ ЇЇ ЯКОСТІ

*У статті досліджено та удосконалено організаційно-методичні засади аудиторських процедур у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту, скеровано за логікою наступні процедури: формулювання цілей аудитора при виконання процедур з метою мінімізації ризиків висловлення хибної аудиторської думки; окреслення об'єктів та статей фінансової звітності, щодо яких будуть здійснюватися аудиторські процедури; розробка робочого документу аудитора, який дозволяє зафіксувати суттєві міркування аудитора в ході проведення аудиту.*

*Визначено, що цілі аудитора в ході виконання аудиторських процедур щодо забезпечення якості фінансової звітності на основі використання результатів роботи аудитора слід диференціювати в залежності від категорії таких процедур.*

*Сформульовано цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності відповідно до кожного міжнародного стандарту аудиту, що регулюють загальні аудиторські процедури на всіх етапах перевірки.*

*Досліджено використання аудиторських процедур при вивченні питання якості розкриття інформації у окремих формах фінансової звітності. Сформовано Матрицю використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки Форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» на основі методичних рекомендацій щодо аудиторських процедур, описаних у міжнародних стандартах аудиту. Продемонстровано пропозиції щодо складання робочих документів аудитора на виконання процедур МСА, які спрямовані на оцінку властивого ризику існування викривлень у фінансовій звітності. Розроблено матриці використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки Форми 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)», Форми 3 «Звіт про рух грошових коштів» та Форми 4 «Звіт про власний капітал».*

*Сформульовано перелік питань, які слід включити до письмових заповідей до управлінського персоналу з метою отримання аудиторських доказів щодо якості фінансової звітності. Обґрунтовано зміст застосування аудиторських процедур для перевірки якості фінансової звітності, в тому числі сформульовано застосування процедур отримання аудиторських доказів у вигляді зовнішніх підтверджень та письмових заповідей базуються на оцінених ризиках середовища існування суб'єкта господарювання.*

**Ключові слова:** фінансова звітність, якість, аудиторські докази, міжнародні стандарти аудиту, аудитор, матриця.

**Постановка проблеми.** Підвищення рівня якості фінансової звітності стає можливим за належного організаційно-методичного та інформаційного забезпечення виконання аудиторських процедур. Проте, недоліки інформа-

ційного забезпечення та властиві обмеження аудиторської перевірки призводять до асиметричності інформації, на якій базується аудиторська думка. За словами В.В. Євдокимова, «асиметричність інформації має ряд негативних

соціально-економічних наслідків, які проявляються залежно від виду ринку, на якому існує асиметричність інформації між учасниками господарських відносин» [1, с. 135].

За словами В.П. Бондаря, «одним із інструментів інформаційної підтримки реалізації прав акціонерів у цивілізованій ринковій економіці є розкриття фінансової інформації підприємства згідно з вимогами зацікавлених користувачів та відповідне оприлюднення фінансової звітності. <...> Забезпечити більшу прозорість та неупереджене розкриття повної та достовірної інформації про діяльність підприємства дозволяє розвиток аудиторської практики, її організаційно-методичне забезпечення відповідно до професійних стандартів аудиту» [2]. В іншій своїй праці В.П. Бондар стверджує: «Аудиторська діяльність має забезпечувати гарантії надійності, прозорості та достовірності фінансової інформації, що надається бізнесом» [3]. Погоджуючись викладеною думкою, зауважимо, що саме тому методична підтримка виконання аудиторських процедур повинна бути орієнтована на забезпечення достатності та прийнятності аудиторських доказів, адже саме якісні аудиторські докази дозволяють формувати обґрунтовану думку аудитора щодо якості фінансової звітності (відповідно до мети аудиту, така якість полягає у її достовірності та відповідності обраній концептуальній основі).

З іншого боку, слушною є думка Н.І. Дорош, яка вказує: «Аудиторів необхідно оцінити ризики суб'єкта господарювання, а також те, наскільки ефективно система управління визначає їх та управляє ними. Результати аналізу ризиків підприємства безпосередньо впливають на кількість та напрями аудиторських робіт, які необхідно виконати. При здійсненні планування аудиторської перевірки необхідно чітко сформулювати унікальні ризики підприємства-клієнта, <...> визначити типи аудиторських процедур, які мають бути виконані з врахуванням впливу ризиків. Без розуміння ризику персонал аудиторської фірми не може виконати свої зобов'язання, особливо щодо клієнтів, які мають високий ризик наявності суттєвих викривлень у фінансовій звітності [4]. У зв'язку з цим, вважаємо за доцільне обґрунтувати склад аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики, адже, оцінені на попередньому етапі, такі ризики стають базисом встановлення аудитором меж достатності та прийнятності аудиторських доказів на подальших етапах аудиторської перевірки.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання аудиту фінансової звітності глибоко досліджують вітчизняні та зарубіжні вчені та дослідники, зокрема О.Р. Антонюк [5], В.А. Дерій [6], І.М. Дмитренко, Н.І. Дорош [7], М.Д. Корінко [8], В.П. Пантелеєв [9], О.А. Петрик [10], О.Ю. Редько [11], В.В. Рядська [12] та інші. Разом з тим, глибокого дослідження вимагають окремі організаційно-методичні питання виконання аудиторських процедур для забезпечення якості розкриття інформації у фінансовій звітності підприємства, на що і буде орієнтоване дане дослідження.

**Мета статті** полягає у дослідженні процедур отримання аудиторських доказів як засобу виявлення викривлень у фінансовій звітності та зниження її якості.

**Виклад основного матеріалу.** Підвищення рівня якості фінансової звітності стає можливим за належного організаційно-методичного та інформаційного забезпечення виконання аудиторських процедур. Проте, недоліки інформаційного забезпечення та властиві обмеження аудиторської перевірки призводять до асиметричності інформації, на якій базується аудиторська думка. Якість аудиторських процедур, їх ретельність та повнота інформаційного забезпечення визначають можливість забезпечення достовірних аудиторських тверджень щодо статей фінансової звітності, їх існування та класифікації, що, у свою чергу, створює можливість оцінки якості фінансової звітності на основі висновків аудитора.

Тому, нами досліджено та удосконалено організаційно-методичні засади аудиторських процедур у відповідності до МСА, скеровано за логікою таких процедур:

1) формулювання цілей аудитора при виконання процедур з метою мінімізації ризиків висловлення хибної аудиторської думки;

2) окреслення об'єктів та статей фінансової звітності, щодо яких будуть здійснюватися аудиторські процедури;

3) розробка робочого документу аудитора, який дозволяє зафіксувати суттєві міркування аудитора в ході проведення аудиту.

За визначенням МСА 500 «Аудиторські докази», вони визначаються як «інформація, яку використовує аудитор під час формування висновків, на яких ґрунтується думка аудитора. <...> інформація, що міститься в бухгалтерських записах, які є основою для фінансової звітності, та інформація, отримана з інших джерел».

Зауважимо, що прийнятність аудиторських доказів («міра якості <...>, їх доречність та надійність для забезпечення підтвердження висновків, на яких ґрунтується думка аудитора») та їх достатність («міра кількості аудиторських доказів») визначається якістю аудиторських процедур, їх ретельністю та повнотою інформаційного забезпечення. Це визначає можливість забезпечення достовірних аудиторських тверджень щодо статей фінансової звітності, їх існування та класифікації, що, у свою чергу, створює можливості оцінки якості фінансової звітності на основі висновків аудитора.

На основі вивчення змісту Міжнародних стандартів аудиту та практики їх застосування, визначено, що цілі аудитора в ході виконання аудиторських процедур щодо забезпечення якості фінансової звітності на основі використання результатів роботи аудитора слід диференціювати в залежності від категорії таких процедур. Зокрема, нами їх поділено на дві категорії, які мають особливі сфери використання:

– загальні аудиторські процедури, що використовуються на рівні фінансової звітності;

– аудиторські процедури, що використовуються на рівні окремих рахунків та класів операцій.

Розглянемо цілі аудитора за першою категорією процедур.

Для забезпечення комплексності досягнення цілей підвищення якості фінансової звітності в частині зростання достовірності висновків аудитора щодо неї, вважаємо за доцільне сформулювати цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності відповідно до кожного міжнародного стандарту аудиту, що регулюють загальні аудиторські процедури на всіх етапах перевірки.

Так, МСА 500 «Аудиторські докази» [88, с. 434-451], визначаючи загальне розуміння аудиторських процедур, дають уявлення про їх відмінності та сферу застосування. На його основі аудитор встановлюватиме доречність та цілі застосування кожної процедури, можливість її використання для повної та достовірної інтерпретації статті, що сприятиме зростанню якості сприйняття фінансової звітності. На нашу думку, слід виділити наступні цілі аудитора:

1) підбір та обґрунтування аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики, встановлені на етапі ознайомлення з середовищем діяльності підприємства у відповідності до МСА 315;

2) ухвалення рішення про доцільність застосування аудиторської вибірки;

3) визначення доречного часу проведення процедури, виходячи з потреб та особливостей її інформаційного забезпечення.

Іншим МСА, який визначає загальні аудиторські процедури є МСА 520 «Аналітичні процедури». Виходячи з його змісту, вважаємо за доцільне сформулювати цілі аудитора наступним чином:

1) встановлення статей звітності, які вимагають аналітичної інтерпретації для забезпечення дохідливості їх змісту користувачам фінансової звітності;

2) розробка аналітичної панелі показників, виходячи з особливостей та змісту кожної окремої статті звітності;

3) формування інтервалів допустимих значень аналітичних показників, виходячи з галузевих особливостей діяльності підприємства, розуміння яких було отримано у відповідності до МСА 315 на етапі ознайомлення;

4) перегляд проектів інтерпретації результатів аналітичних розрахунків та їх адаптація до цілей перевірки якості розкриття показників фінансової звітності.

Надзвичайно важливими є процедури, передбачені МСА 580 «Письмові запевнення», оскільки визначає сфери, у яких аудитор прагне та повинен отримати свідчення для підвищення рівня адекватності сформульованої думки реальному рівню якості фінансової звітності. Тому цілями аудитора для правильної реалізації положень вказаного МСА є:

1) встановлення ключових питань, які вимагають письмових запевнень управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, для посилення повноти розуміння користувачами фінансової звітності ключових подій підприємства та міркувань вказаних осіб;

2) визначення векторів врахування міркувань управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, при адаптації стратегії та плану виконання завдань з аудиту;

3) визначення засобів розкриття міркувань управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, при формулюванні думки аудитора

Два наступних МСА концентрують увагу аудитора не на фактичних подіях звітного періоду, а на подіях, здатних у перспективі вплинути на діяльність підприємства. При цьому відсутність інформації про такі події та фактори або неможливість їх оцінки корис-

тувачами за відсутності аудиторської інтерпретації суттєво знижує якість фінансової звітності. Зокрема, цілями аудитора при виконанні вимог МСА 570 (переглянутого) «Безперервність діяльності», на нашу думку, є:

1) визначення індикаторів за статтями фінансової звітності або їх сукупністю, що знижують ймовірність безперервної діяльності;

2) розробка панелі показників для оцінки індикаторів та фактів господарського життя, що свідчать про ризики порушення принципу безперервності діяльності;

3) підготовка проектів інтерпретації результатів оцінки індикаторів та фактів господарського життя на предмет ймовірності та можливості функціонування компанії в майбутньому для цілей розуміння підходів до оцінок та якісного розкриття статей фінансової звітності

Натомість, МСА 560 «Події після звітного періоду» встановлює методологічні положення проведення процедур розгляду подій після дати балансу в ході висловлення думки аудитора про якість фінансової звітності. Цілями аудитора у зв'язку з цим є:

1) встановлення переліку подій після дати балансу та після дати складання фінансової звітності, які вимагають розкриття у звіті аудитора, оскільки істотно впливають на якість сприйняття фінансової інформації, викладеної у фінансовій звітності та пояснювальній записці до неї;

2) визначення суттєвості подій після дати балансу для сприйняття розкритих статей фінансової звітності та встановлення якості фінансової інформації;

3) визначення засобів розкриття подій після дати балансу та міркувань аудитора щодо їх впливу на статті фінансової звітності.

Тепер розглянемо детальніше процедури отримання аудиторських доказів по суті. Вони урегульовані наступними міжнародними стандартами:

– МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів» [13, с. 452-462];

– МСА 505 «Зовнішні підтвердження» [14, с. 463-474];

– МСА 510 «Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду» [15, с. 475-488];

– МСА 530 «Аудиторська вибірка» [16, с. 497-514];

– МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації» [17, с. 515-561];

– МСА 550 «Пов'язані сторони» [18, с. 562-591].

Якраз за вказаними стандартами нами сформульовано цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності (табл. 1).

Виходячи з викладених цілей більш детально доцільно вивчити використання аудиторських процедур при вивченні питання якості розкриття інформації у окремих формах фінансової звітності.

Баланс (Звіт про фінансовий стан), будучи стандартним фінансовим звітом, який демонструє користувачам фінансовий стан підприємства, потребує особливої уваги аудитора, адже інтерпретація його показників дає можливість оцінити фінансовий стан, платоспроможність підприємства, а також можливість провадження в подальшому безперервної діяльності. Саме статті балансу будуть вивчатися подібним чином, що дозволить також виявити зміни у початкових показниках балансу у результаті змін в обліковій політиці, при виправленні помилок та зміні облікових оцінок.

Виходячи зі змісту та методичних рекомендацій щодо аудиторських процедур, описаних у МСА, сформовано Матрицю використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки Форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (табл. 2).

Використання вказаної матриці дозволяє аудитору виокремити об'єкт здійснення конкретних аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів щодо якості розкриття інформації про фінансовий стан у фінансовій звітності. Відповідно до цього будуть визначатися обсяги робіт аудитора з проведення вибірки, обґрунтування рівня суттєвості для окремих елементів фінансової звітності, буде обиратися інформаційне забезпечення.

Тому, вважаємо слушною позицію В.П. Бондаря щодо важливості коректної перевірки вхідних залишків у фінансовій звітності – залишків на початок періоду: «Цінним джерелом інформації про відхилення у формуванні залишків на початок періоду є робочі документи попереднього аудитора та зафіксовані у них його спостереження щодо недоліків систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Запит до попереднього аудитора щодо надання доступу до аудиторської документації відносно досліджуваного клієнта та її розгляд дозволяє аудитору отримати з незалежних джерел свідчення щодо середовища формування залишків на початок періоду, а також адекватності та при-

йнятності обраної підприємством облікової політики та її відповідності обраній концептуальній основі складання фінансової звітності» [2]. Зауважимо, що при цьому використання інформації від попереднього аудитора може бути проблемною у зв'язку з можливими обмеженнями з боку клієнта. Проте, в даному разі, якщо ці обмеження будуть суттєвими та всеохопними, у відповідності до МСА, аудитор має відмовитися від висловлення думки. Але, якщо така інформація буде отримана за запитом аудитора, на її основі формуватиметься розуміння стану активів, капіталу та зобов'язань на початок періоду, звітність за який перевіряється.

Наголосимо також, що виключне значення матимуть процедури інвентаризації, і не тільки матеріальних активів, а й фінансових активів. При цьому складна юридична форма окремих таких активів, а також їх зовнішній характер визначатиме більш розширений спектр питань, які ставить перед собою для перевірки аудитор, маючи на меті з'ясувати питання правильності існування та класифікації активів та пасивів.

Згідно з поглядами В.П. Бондаря та Ю.В. Бондар, «основою підтримання якості процесу

аудиту є документування всіх стадій його проведення. Документування процесу створює умови для контролю своєчасності і повноти виконання аудиторських процедур, дозволяє своєчасно виявляти недоліки в контрольних діях аудитора (нелогічна послідовність планування аудиторських процедур, порушення порядку застосування запланованих методів перевірки, використання неадекватних процедур контролю тощо)» [19]. У зв'язку з цим, нами запропоновано форми робочих документів аудитора, які слід складати за описаними вище аудиторськими процедурами, що дозволить отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо якості фінансової звітності.

Пропозиції щодо складання робочих документів аудитора на виконання вимог конкретних МСА продемонстровано у табл. 3. Вказані документи дозволяють оцінити властиві ризики існування викривлень та встановлення якості фінансової звітності.

Форми всіх вказаних у таблиці 3 документів були розроблені в ході даного дослідження. Вони створюють інформаційно-інструментальний базис здійснення аудиторської перевірки

Таблиця 1

**Цілі аудитора щодо використання МСА при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності, що використовуються на рівні окремих рахунків та класів операцій**

Регулювання методики виконання аудиторських процедур	Цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності
МСА 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів»	Цілями аудитора є отримання достатніх та прийнятних доказів щодо якості розкриття фактичної наявності майна та реальності фінансових зобов'язань для оцінки достовірності розкриття активів та пасивів; дійсності результатів інвентаризації, повноти і своєчасності відображення її результатів, тобто оцінка якості представлення фінансового стану у фінансовій звітності
МСА 505 «Зовнішні підтвердження»	Цілями аудитора є отримання достатніх та прийнятних доказів щодо якості розкриття існування та класифікації дебіторської та кредиторської заборгованості
МСА 510 «Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду»	Цілями аудитора є отримання достатніх та прийнятних доказів щодо якості розкриття залишків активів, капіталу та зобов'язань на початок періоду з урахуванням виправлення помилок минулих періодів, отримання розуміння їх причин, наслідків коригування статей фінансової звітності
МСА 530 «Аудиторська вибірка»	Цілями аудитора є використання вибіркового методу проведення аудиторських процедур, спрямованих на отримання аудиторських доказів щодо якості фінансової звітності. Межі використання аудиторської вибірки для відібраних статей фінансової звітності буде визначатися результатами оцінки ризиків на етапі ознайомлення з середовищем існування суб'єкта господарювання
МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації»	Цілями аудитора є отримання достатніх та прийнятних доказів щодо коректності та доцільності застосування облікових оцінок статей активів, капіталу та зобов'язань, відповідно до обраної концептуальної основи та облікової політики підприємства при формуванні фінансової звітності
МСА 550 «Пов'язані сторони»	Цілями аудитора є отримання достатніх та прийнятних доказів щодо існування викривлень у фінансовій звітності, спровокованих існуванням операцій з пов'язаними сторонами, що не тільки зумовлює ризики зниження якості фінансової звітності, проте й впливає на фінансовий стан та можливість безперервної діяльності підприємства

Таблиця 2

**Матриця використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки  
Форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»**

Стаття фінансової звітності	МСА 501	МСА 505	МСА 510	МСА 520	МСА 530	МСА 540	МСА 550
I. Необоротні активи			+			+	
Нематеріальні активи				+	+		
первісна вартість			+			+	
накопичена амортизація			+			+	
Незавершені капітальні інвестиції			+	+		+	
Основні засоби			+			+	
первісна вартість			+	+	+	+	
знос			+			+	
Інвестиційна нерухомість			+	+		+	+
Довгострокові біологічні активи			+	+		+	
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	+	+	+	+		+	+
інші фінансові інвестиції	+	+	+	+		+	+
Довгострокова дебіторська заборгованість	+	+	+	+		+	+
Відстрочені податкові активи			+				
Інші необоротні активи			+				
II. Оборотні активи	+	+	+	+	+	+	
Запаси							
Поточні біологічні активи			+	+		+	
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	+	+	+	+	+	+	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	+	+	+	+	+		
з бюджетом	+	+	+	+	+		
у тому числі з податку на прибуток	+	+	+				
Інша поточна дебіторська заборгованість	+	+	+	+			+
Поточні фінансові інвестиції	+	+	+	+		+	+
Гроші та їх еквіваленти	+	+	+	+			
Витрати майбутніх періодів	+	+	+			+	
Інші оборотні активи			+				
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			+			+	
I. Власний капітал	+	+	+				+
Зареєстрований (пайовий) капітал	+	+	+				+
Капітал у дооцінках			+				+
Додатковий капітал			+	+			+
Резервний капітал			+				+
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)			+				+
Неоплачений капітал			+				+
Вилучений капітал			+				+
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			+				
Відстрочені податкові зобов'язання			+				
Довгострокові кредити банків	+	+	+	+			
Інші довгострокові зобов'язання	+	+	+				+
Довгострокові забезпечення	+	+	+			+	
Цільове фінансування	+	+	+			+	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			+	+			
Короткострокові кредити банків	+	+	+	+			
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	+	+	+	+			
товари, роботи, послуги	+	+	+	+	+	+	+
розрахунками з бюджетом	+	+	+		+		
у тому числі з податку на прибуток	+	+	+				
розрахунками зі страхування	+	+	+		+		
розрахунками з оплати праці	+	+	+	+	+		+
Поточні забезпечення			+			+	+
Доходи майбутніх періодів	+	+	+			+	
Інші поточні зобов'язання	+	+	+				+
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			+			+	+

Примітка:

\* Розширена перевірка відбувається при вивченні якості інформації, розкритої у формі 3 або 3-н «Звіт про рух грошових коштів»

\*\* Розширена перевірка відбувається при вивченні якості інформації, розкритої у формі 4 «Звіт про власний капітал»

ки та висловлення думки аудитора про якість фінансової звітності, адже конкретний перелік питань діагностики об'єктів аудиторського дослідження, базований на виявлених на попередньому етапі ризиках середовища клієнта, дозволяє отримати достатні та прийнятні аудиторські докази для висловлення аудитором власної думки.

В цьому ж ключі слід виконати процедури, передбачені МСА 560 «Подальші події». Так, аудитору слід:

– здійснити запити до управлінського персоналу, а у разі потреби, і до тих, кого наділено найвищими повноваженнями, чи відбулися подальші події, що могли б вплинути на якість розкриття інформації у фінансовій звітності. Зокрема необхідно отримати запевнення від управлінського персоналу про відсутність подій або умов, які можуть поставити під значний

сумнів відповідність облікової політики, використаної щодо фінансових звітів (наприклад, такі події, що могли б поставити під сумнів обґрунтованість припущення про безперервність діяльності), що значно вплинули на події після дати балансу;

– ознайомитися з протоколами засідань наглядової ради, де брали участь власники, управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, які проводились після дати фінансової звітності. Тому необхідно отримати запевнення від управлінського персоналу про відсутність планування подій, планів ліквідації активів, позичання коштів або реструктуризації боргу, зменшення або відстрочення видатків або збільшення капіталу;

– встановити факти наявності судових позовів та/або претензій, які виникли після дати балансу та значно вплинули на якість

Таблиця 3

**Пропозиції щодо складання робочих документів аудитора на виконання процедур МСА, які спрямовані на оцінку властивого ризику існування викривлень у фінансовій звітності**

Назва робочого документу аудитора, індекс	МСА, на виконання якого складається документ					
	МСА 501	МСА 505	МСА 510	МСА 530*	МСА 540	МСА 550
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень у фінансовій звітності у зв'язку з неналежною організацією інвентаризації» (Індекс: П.02.1)	+			+		
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття основних засобів у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.2)			+	+	+	
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття запасів у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.3)	+		+	+	+	
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття незавершеного виробництва у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.4)	+		+	+	+	
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття інших необоротних активів у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.5)			+	+	+	
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розрахунків з дебіторами і кредиторами у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.6)		+	+	+		+
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття грошових коштів у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.7)			+	+		
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття резервів та витрат майбутніх періодів у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.8)		+	+	+		+
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття фінансових інвестицій у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.9)		+	+	+		+
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень щодо розкриття результатів інвентаризації у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.10)			+	+		
«Оцінка властивого аудиторського ризику існування викривлень у фінансовій звітності» (Індекс: П.02.11)	+	+	+	+	+	+

Примітка: \* МСА530 використовується в цілому при аудиті, оскільки оцінка ризиків відбувається на основі вибірки

розкриття показників фінансової звітності. Аудитор має отримати запевнення від управлінського персоналу про відсутність судових справ та позовів, що можуть вплинути на фінансовий стан підприємства та здатність суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, наприклад, на підставі вивчення даних Єдиного державного реєстру судових рішень України.

Значна частина цих подій, окрім форми 1, спровокує викривлення і у формі № 2 «Звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід)». Тому пропонуємо користуватися наведеною нижче матрицею (табл. 4).

Тісно пов'язаними з формою № 2 є показники Звіту про рух грошових коштів. Проте, виходячи з методики розкриття показників, зокрема, використання касового методу, особливу увагу слід звернути на проведення аналітичних процедур та виконання порівнянь нарахування фактичних доходів та витрат з показниками руху грошових коштів. Адже використання позикових коштів

при фінансуванні діяльності, очевидно, вплине на фінансові результати та викличе додаткові фінансові витрати.

У таблиці 5 приведено матрицю використання окремих аудиторських процедур для одержання аудиторських доказів щодо якості розкриття інформації про рух грошових коштів.

Як видно з наведених матриць, у кожній формі фінансової звітності містяться показники, що є предметом у дослідженні операцій з пов'язаними сторонами. Тому важливою частиною аудиторської перевірки якості фінансової звітності на виконання вимог МСА 550 «Пов'язані сторони» є отримання аудиторських доказів щодо існування таких операцій, зокрема, аудитору необхідно встановити наявність:

- складних операцій з власним капіталом, зокрема реструктуризації;
- операцій з офшорними суб'єктами господарювання, розташованими в юрисдикції із слабким корпоративним законодавством;

Таблиця 4

**Матриця використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки  
Форми 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)»**

Стаття фінансової звітності	МСА 505	МСА 520	МСА 530	МСА 540	МСА 550	МСА 570
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		+	+	+		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)			+	+		
Валовий: прибуток		+				
збиток		+				
Інші операційні доходи			+	+		
Адміністративні витрати			+	+		
Витрати на збут			+	+		
Інші операційні витрати			+	+		
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток		+				
збиток		+				
Дохід від участі в капіталі	+		*	+	+	
Інші фінансові доходи	+		*	+	+	
Інші доходи			*	+		
Фінансові витрати	+		*	+	+	
Втрати від участі в капіталі	+		*	+	+	
Інші витрати			*	+		
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток		+				
збиток		+				
Витрати (дохід) з податку на прибуток						
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування						
Чистий фінансовий результат: прибуток		+				
збиток		+				

Примітка: \* Операції не є типовими та регулярними, тому можуть бути перевірені суцільно

– оренди приміщень, або надання управлінських послуг суб'єктом господарювання іншій стороні без винагороди;  
– операцій з продажу з незвичайними знижками.

Таким чином, завданням аудитора є огляд аудиторських доказів за попередній період щодо значних операцій поза межами нормальної діяльності, які управлінський персо-

Таблиця 5

**Матриця використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки  
Форми 3 «Звіт про рух грошових коштів»**

Стаття фінансової звітності	МСА 505	МСА 510	МСА 520	МСА 530	МСА 550	МСА 560
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності						
Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	+			+	+	
Повернення податків і зборів у тому числі податку на додану вартість				*		
Цільового фінансування				*		
Інші надходження	+					
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	+			+	+	
Праці				+		
Відрахувань на соціальні заходи				+		
Зобов'язань з податків і зборів				+		
Інші витрачання	+					
Чистий рух коштів від операційної діяльності			+			
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності						
Надходження від реалізації: фінансових інвестицій				*	+	
необоротних активів	+			*	+	
Надходження від отриманих: відсотків				+		
дивідендів				*	+	
Надходження від деривативів				*		
Інші надходження	+			+		
Витрачання на придбання: фінансових інвестицій				*	+	
необоротних активів	+			*	+	
Виплати за деривативами				*		
Інші платежі	+					
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності			+			
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності						
Надходження від: Власного капіталу				*	+	
Отримання позик				+	+	
Інші надходження						
Витрачання на: Викуп власних акцій					+	
Погашення позик				+	+	
Сплату дивідендів				*	+	
Інші платежі						
Чистий рух коштів від фінансової діяльності			+			
Чистий рух грошових коштів за звітний період			+			
Залишок коштів на початок року		+				+
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів						
Залишок коштів на кінець року		+				+

Примітка: \* операції не є типовими та регулярними, тому можуть бути перевірені суцільно

нал раніше не ідентифікував або не розкривав аудитуру.

Рекомендуємо, перш за все, звертатися до управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, з запитом на отримання письмових запевнень.

Проте, зупинимось на ще одній формі фінансової звітності, яка також є предметом аудиторської уваги щодо наявності операцій з пов'язаними сторонами – Звіт про власний капітал (табл. 6).

Підставою для підвищення обґрунтованості думки аудитора про якість фінансової звітності є застосування процедур контролю якості. Так, за словами С.А. Кузнецової та А.А. Кузнецова, «з метою розробки та встановлення критеріїв якості облікової інформації доцільним буде застосовувати задекларовані положення та надані рекомендації у Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості та у Міжнародному стандарті аудиту 220 «Контроль якості аудиту фінансової звітності», оскільки саме під час аудиту (незалежно від того, зовнішні чи внутрішні аудитори його здійснюють) і перевіряється, чи відповідає інформація, що надана у фінансових звітах, визначеній концептуальній основі» [20]. Не дивлячись на це, слід вказати на необхідність використання процедур отримання письмових запевнень, зокрема, від управлінського персоналу, працівників бухгалтерської служби, юридичного підрозділу та інших.

У результаті проведеного нами дослідження практики аудиту фінансової звітності сформульовано перелік питань, які слід включити до письмових запевнень до управлінського персоналу з метою отримання аудиторських доказів щодо якості фінансової звітності:

На виконання вимог МСА 580 «Письмові запевнення» та інших МСА, що визначають зміст необхідних аудиторських процедур, просимо Вас надати письмові запевнення щодо предмету перевірки з наступних питань:

1) *щодо відповідальності управського персоналу за достовірне та повне розкриття інформації (у відповідності до п. 10 МСА 580):*

– чи бере управлінський персонал відповідальність за складання фінансової звітності відповідно до обраної концептуальної основи?

– чи надав аудитуру управлінський персонал всю суттєву інформацію та повний доступ до неї?

2) *щодо повноти розкриття інформації про існуючі судові справи та претензії підприєм-*

*ства як позивача, так і відповідача (у відповідності до п. 12 МСА 501):*

– чи всі відомі управлінському персоналу судові справи та претензії висвітлено повно та чи оцінений їх вплив при підготовці фінансової звітності підприємства?

– чи всі відомі управлінському персоналу судові справи та претензії враховані відповідно до обраної концептуальної основи фінансової звітності?

3) *щодо обґрунтованості значних припускень, які використовувалися при здійсненні облікових оцінок (у відповідності до п. 22 МСА 540):*

– чи вважає управлінський персонал адекватними та коректними практики застосування облікових оцінок та чи відповідають вони обраній концептуальній основі фінансової звітності?

– чи в повному обсязі було розкрито інформацію про використовувані облікові оцінки на виконання вимог обраної основою фінансової звітності?

4) *щодо існування пов'язаних сторін та операцій з ними (у відповідності до п. 26 МСА 550):*

– чи може управлінський персонал надати перелік всіх пов'язаних сторін?

– чи може управлінський персонал описати характер відносин між підприємством та пов'язаними особами?

– якою є стан дебіторської та кредиторської заборгованості за операціями з пов'язаними сторонами?

5) *щодо подій після дати балансу (у відповідності до п. 9 МСА 560):*

– чи всі події після дати балансу були розкриті у фінансовій звітності?

– чи існують судові справи та позови, що зумовили події після дати балансу?

– чи відбулися нетипові бухгалтерські коригування, що суттєво вплинули на події після дати балансу?

6) *щодо безперервності діяльності підприємства (у відповідності до п. 16г МСА 570):*

– чи були протягом звітного періоду факти прострочення або припинення виплати дивідендів?

– чи були наміри управлінського персоналу ліквідувати підприємство або припинити операції?

Обґрунтований зміст застосування аудиторських процедур для перевірки якості фінансової звітності, в тому числі сформульовано застосування процедур отримання аудиторських доказів у вигляді зовнішніх підтверджень

та письмових запевнень базуються на оцінених ризиках середовища існування суб'єкта господарювання, що дає змогу забезпечити отримання достатніх та прийнятних аудиторських процедур, на основі яких відбуватиметься висловлення думки аудитора про якість фінансової звітності.

Узагальнюючи результати представленого дослідження, слід вказати на те, що враховуючи недоліки інформаційного забезпечення та властиві обмеження аудиторської перевірки, якість аудиторських процедур та повнота їх інформаційного забезпечення обумовлюють можливість отримання достовірних аудиторських доказів щодо якості фінансової звітності. В ході дослідження шляхів підвищення якості фінансової звітності на основі зростання достовірності висновків аудитора щодо неї, сформульовано цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів аудиту, що регулюють ауди-

торські процедури на всіх етапах перевірки.

Удосконалено у дослідженні методичні положення застосування аудиторських процедур для перевірки якості фінансової звітності, зокрема, сформульований порядок застосування процедур отримання аудиторських доказів (у вигляді зовнішніх підтверджень та письмових запевнень, доказів існування та класифікації) дають змогу забезпечити отримання достатніх та прийнятних аудиторських процедур, на основі яких відбуватиметься висловлення думки аудитора про якість фінансової звітності. Використання даних методичних положень відбувається у відповідь на оцінені ризики середовища існування суб'єкта господарювання, представлені у попередніх частинах дослідження.

**Висновки і пропозиції.** Враховуючи недоліки інформаційного забезпечення та властиві обмеження аудиторської перевірки, якість аудиторських процедур та повнота їх інформаційного забезпечення обумовлюють можливість

Таблиця 6

**Матриця використання окремих аудиторських процедур в ході перевірки  
Форми 4 «Звіт про власний капітал»**

Стаття фінансової звітності	MCA 505	MCA 510	MCA 520	MCA 540	MCA 550	MCA 560	MCA 570	MCA 580
Залишок на початок року		+					+	
Коригування: Зміна облікової політики		+				+		+
Виправлення помилок		+				+		+
Інші зміни		+		+		+		+
Скоригований залишок на початок року			+					
Чистий прибуток (збиток) за звітний період		+	+				+	
Інший сукупний дохід за звітний період			+	+				
Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди)	+				+			+
Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу					+		+	+
Відрахування до резервного капіталу					+		+	+
Внески учасників: Внески до капіталу	+				+		+	+
Погашення заборгованості з капіталу	+				+		+	+
Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток)	+				+		+	+
Перепродаж викуплених акцій (часток)	+				+			+
Анулювання викуплених акцій (часток)					+		+	+
Вилучення частки в капіталі	+				+			+
Інші зміни в капіталі					+			+
Разом змін у капіталі			+				+	
Залишок на кінець року		+					+	

отримання достовірних аудиторських доказів щодо якості фінансової звітності. В ході дослідження шляхів підвищення якості фінансової звітності на основі зростання достовірності висновків аудитора щодо неї, сформульовано цілі аудитора при виконанні процедур перевірки якості фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів аудиту, що регулюють аудиторські процедури на всіх етапах перевірки. В роботі обґрунтовано методичні положення застосування аудиторських процедур для перевірки якості фінансової звітності, які містять включають процедури отримання аудиторських доказів у вигляді зовнішніх підтверджень, письмових запевнень, а також доказів існування та класифікації статей фінансової звітності. Це дає можливість забезпечити отримання достатніх та прийнятних аудиторських процедур, на основі яких відбуватиметься висловлення думки аудитора про якість фінансової звітності у відповідь на оцінені ризики.

#### Список використаної літератури:

- Євдокимов В.В. Асиметрія бухгалтерської інформації та шляхи її мінімізації. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. збірник наукових праць. ЖДТУ.* 2011. 3(21); Ч.1 С. 135-146
- Бондар В.П. Теорія та практика застосування аудиторських процедур щодо вхідних залишків при виконанні перших завдань з аудиту. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки.* 2016. № 2. С. 3-11.
- Бондар В.П. Якість аудиту та фактори її підвищення. *Вісник ЖДТУ.* 2008. № 4(46). С. 23-27.
- Дорош Н.І. Оцінювання ризиків при проведенні аудиту. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. пр.* 2017. № 4. С. 40-47.
- Антонюк О.Р., Антонюк Е. Р. Критерії та фактори формування якості надання аудиторських послуг, відмінних від аудиту. *Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics», №7 (2018) URL: <http://dSPACE.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/3293/1/antoniuk.pdf>*
- Дерій В., Саченко С., Бабій Л. Соціальний аудит у контексті посилення вимог до корпоративної соціальної відповідальності. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2016. № 5. С. 17-26.
- Дорош Н.І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія : Економічна.* 2014. Вип. 44. С. 148-152.
- Корінько М.Д. Процедури аудиту на підготовчому етапі планування. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка.* 2011. Вип. 18. С. 151-158.
- Пантелеєв В. П. Роль внутрішньої культури фірми в забезпеченні якості аудиту. *Аудитор України.* 2015. №7-8. С. 26-30.
- Петрик О.А., Шкіренко В.В. Особливості внутрішнього аудиту інвестиційних проектів. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку.* 2014. № 797. С. 292-299. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM\\_2014\\_797\\_42](http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_42)
- Редько О.Ю. Институалізація українського аудиту. Міфи та реальність. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки.* 2013. №. 3. С. 209-212.
- Рядська В.В. Аналіз формування взаємозв'язку між інформаційними інтересами користувачів та завданнями аудиторської перевірки. *Вісник Одеського національного університету.* 2014. Т. 19, Вип. 2(6). С. 108-113.
- Міжнародний стандарт аудиту 501 «Аудиторські докази – особливі положення щодо відібраних елементів». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольховікова, М.К. Шульман. К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
- Міжнародний стандарт аудиту 505 «Зовнішні підтвердження». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольховікова, М.К. Шульман. – К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
- Міжнародний стандарт аудиту 510 «Перші завдання з аудиту – залишки на початок періоду». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольховікова, М.К. Шульман. К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
- Міжнародний стандарт аудиту 530 «Аудиторська вибірка». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольхові-

- кова, М.К. Шульман. К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
17. Міжнародний стандарт аудиту 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольховікова, М.К. Шульман. К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
18. Міжнародний стандарт аудиту 550 «Пов'язані сторони». Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина I: Видання 2016-2017 року / Пер. з англ. мови О.Л. Ольховікова, М.К. Шульман. К.: *Міжнародна федерація бухгалтерів*, 2016, Аудиторська палата України, 2018. 1142 с. URL: [https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf](https://www.apu.net.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf).
19. Бондар В.П., Бондар Ю.В. Якість в аудиті та деякі аспекти в управлінні якістю. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. № 1 (31). С. 36-66.
20. Кузнецова С.А., Кузнецов А.А. Класифікація критеріїв якості управлінського контролю та облікової інформації. *Європейський вектор економічного розвитку. Економічні науки*. 2016. № 1. С. 78-87.

**Hrytsyshen D. O., Prokopenko Zh. V., Kochyn T. M. Procedures for obtaining audit evidence as a means of detecting distortions in financial statements and reducing its quality**

*The article explores and improves the organizational and methodological principles of audit procedures in accordance with International Standards on Auditing, the following procedures are guided by logic: formulation of the auditor's goals in performing procedures to minimize the risk of misrepresentation; delineation of objects and items of financial statements on which audit procedures will be carried out; development of a working document of the auditor, which allows to record the significant considerations of the auditor during the audit.*

*It is determined that the auditor's objectives in performing audit procedures to ensure the quality of financial statements based on the use of the results of the auditor's work should be differentiated depending on the category of such procedures.*

*The objectives of the auditor in performing the procedures of auditing the quality of financial statements in accordance with each international auditing standard, which govern the general audit procedures at all stages of the audit.*

*The use of audit procedures in studying the quality of information disclosure in certain forms of financial reporting has been studied. A Matrix for the use of individual audit procedures during the audit of Form 1 "Balance Sheet (Statement of Financial Position)" was formed on the basis of methodological recommendations on audit procedures described in international auditing standards. Proposals for the preparation of auditor's working papers for the implementation of ISA procedures, which are aimed at assessing the inherent risk of distortions in the financial statements, are demonstrated. Matrices for the use of individual audit procedures during the audit of Form 2 "Statement of financial performance (Statement of comprehensive income)", Form 3 "Statement of cash flows" and Form 4 "Statement of equity".*

*A list of issues that should be included in written assurances to management in order to obtain audit evidence about the quality of financial statements. The content of the application of audit procedures to verify the quality of financial statements is substantiated, including the application of procedures for obtaining audit evidence in the form of external confirmations and written assurances based on the assessed risks of the entity's environment.*

**Key words:** *financial statements, quality, audit evidence, international auditing standards, auditor, matrix.*