

ПОРЯДОК ЗДІЙСНЕННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ

В статті проаналізовано порядок проведення аудиторської перевірки та її особливості. Зроблені висновки щодо оптимальної послідовності аудиторської перевірки діяльності підприємства.

Постановка проблеми. Проведення аудиту, по суті, є конкретним практичним завданням, і жодного аудиту, схожого на інший, не буває. Проте цей процес потребує своєрідної модифікації форм і методів для забезпечення ефективної діяльності сучасних підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На думку Усача Б.Ф. [3], ринкова економіка висуває нові завдання у сфері контролю, від правильного вирішення яких залежать його подальший розвиток та удосконалення.

З метою адаптації фінансового контролю до ринкової економіки в Україні прийнято два Закони: Закон "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" від 26 січня 1993 р. та Закон "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. з наступними змінами і доповненнями до них. Відповідно до вимог цих законів передбачено особливий підхід до метрології та організації фінансового контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Серед різних видів фінансового контролю чільне місце займає аудиторський незалежний контроль, який здійснює на договірних засадах перевірку достовірності звітних даних, балансів, законності господарських операцій, аналіз фінансового стану, і, водночас, надає консультаційні послуги з економіки, управління, права, фінансів, обліку тощо.

Окремі питання щодо вирішення даної проблеми висвітлені в роботах як вітчизняних, так і зарубіжних авторів. Зокрема, в цих роботах розглядаються різні підходи до здійснення як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту[1,2,4,5]. Проте в дослідженнях відсутні рекомендації щодо оптимальної послідовності аудиторської перевірки діяльності підприємства.

Основна мета статті – визначення оптимальної послідовності здійснення аудиторської перевірки діяльності підприємства.

Викладення основного матеріалу. Практика здійснення аудиту на підприємствах свідчить про те, що послідовність аудиторських перевірок

діяльності підприємств включає низку наступних дій:

- ¾ збір і аналіз інформації, необхідної для оцінки достовірності бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності суб'єкта підприємницької діяльності;
- ¾ визначення профілю та обсягів діяльності підприємства за установчими документами, за статутом, характером і змістом його роботи;
- ¾ порівняння фактичної діяльності підприємства зі статутною;
- ¾ планування аудиту та контроль аудиторської перевірки;
- ¾ оцінювання внутрішнього аудиторського контролю;
- ¾ аналіз показників балансу і даних інших форм фінансової звітності;
- ¾ перевірка аналогічних показників балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал;
- ¾ контроль відповідності даних фінансової звітності записам в облікових регістрах;
- ¾ перевірка відповідності даних бухгалтерського фінансового обліку та фінансової звітності вимогам чинного законодавства і нормам облікової політики;
- ¾ попередня оцінка повноти і правильності складання балансу та інших форм фінансової звітності тощо.

Здійснюючи зазначений своєрідний технологічний цикл перевірки діяльності підприємства, значну увагу, на думку автора, слід приділяти перевірці систем та інформації, як на її вході, так і на виході. Зокрема, аудитор має впевнитись у функціонуванні системи реєстрації та обробки інформації, оцінити її адекватність та достовірність як основи для складання фінансової звітності. Аудитор повинен також виконати аналіз фінансової звітності, який був би достатнім для формування думки про неї.

Одним із важливих аспектів аудиту є глибокий аналіз всіх статей балансу та перевірка їх відповідності записам у Головній книзі за аналізований період. Якщо при цьому буде виявлено невідповідності щодо бухгалтерських записів чи окремих сумових показників, аудитор звертається до облікових регістрів та первинних документів. Шляхом перевірки записів у облікових регістрах і даних первинних документів, аудитору слід встановити повноту обліку, правильність записів в облікових регістрах і первинній документації, їх реальність.

На основі аналізу і тестування звітних та інших даних про підприємство аудитор висловлює свою професійну думку про об'єктивність і точність даних

обліку в звітності, їх відповідність реальній дійсності.

Якщо в результаті порівняння фактичної та статутної діяльності підприємства встановлюється невідповідність між ними, необхідно поставити до відома менеджмент підприємства і дати рекомендації відносно внесення змін чи доповнення до статуту та здійснення перереєстрації підприємства у відповідних державних органах.

При плануванні, здійсненні аудиторських процедур, оцінюванні отриманих матеріалів аудитор повинен враховувати, що невиконання клієнтами вимог законодавчих та нормативно-правових актів України може стати причиною спотворення фінансової звітності підприємства й істотно вплинути на фінансові результати діяльності клієнта. Однак, згідно з національним нормативом аудиту №8 "Перевірка дотримання підприємствами вимог законодавчих та нормативно-правових актів України", виявлення випадків невиконання клієнтом вимог законодавчих та нормативно-правових актів України не є метою й обов'язком аудитора.

Встановлення фактів невиконання вимог нормативних актів, незалежно від їхнього значення, вимагає висунення й обговорення питання про чесність керівництва і робочого персоналу клієнта, а також про вплив такого невиконання на інші напрямки аудиту.

Факти порушення вимог законодавчих та нормативно-правових актів підлягають спеціальній юридичній експертизі та знаходиться за межами професійної компетенції і знаннями аудитора. Рівень професійної підготовки аудитора, його досвід та знання господарської галузі діяльності клієнта й організації виробництва можуть дати йому змогу зробити висновок тільки про те, що окремі факти діяльності підприємства, ймовірно, не відповідають вимогам законодавчих та нормативно-правових актів України. Отже, аудитор не відповідає за невиконання керівництвом клієнта вимог законодавчих та нормативно-правових актів.

Проведення хоча б однієї аудиторської перевірки фінансової звітності підприємства може допомогти службовим особам підприємства уникати надалі суттєвих порушень вимог нормативних актів.

Однак аудитору слід врахувати, що під час проведення аудиторських перевірок завжди існує ризик не виявлення помилок, навіть якщо перевірка добре спланована і проведена відповідно до вимог Національних стандартів аудиту, в якості яких прийняті Міжнародні стандарти аудиту (МСА) по рішенням

Аудиторської Палати України. Зазначена ймовірність зростає внаслідок впливу наступних факторів:

- ¾ наявність значної кількості нормативних актів;
- ¾ неминуча відносна обмеженість систем обліку і внутрішнього контролю, які не можуть висвітити всю фактичну діяльність клієнта, а також відносна суб'єктивність, що супроводжує таку аудиторську процедуру, як тестування;
- ¾ визнання того, що значна кількість аудиторських доказів, отриманих аудитором, мають не доказовий, а інформативний характер.

Під час підготовки до проведення аудиторської перевірки аудитор має ретельно вивчити ті законодавчі та нормативно-правові акти, невиконання вимог яких може спричинити спотворення фінансової звітності підприємства.

Згідно з міжнародним операційним стандартом, "аудитор повинен провести такий огляд фінансової звітності, який був би достатнім для вираження думки про фінансову звітність в цілому" [5, с.136].

Безумовно, звіти аудитора можуть не загострювати увагу на незначних обставинах. Аудиторський звіт має виділити найголовніше. Основна мета аудитора - впевнитися, що довіру до фінансової звітності не підірвано.

Не дивлячись на те, що кожна аудиторська перевірка має свою специфіку та свої особливості, для будь-якого аудиту, на думку автора, характерними є ряд загальних етапів, як представлено на рис.1.



Рисунок 1. Узагальнені етапи здійснення аудиту.

Висновки. Такий підхід, на наш погляд, є оптимальним і дає змогу зробити висновок щодо доцільності систематизації послідовності аудиторської перевірки діяльності підприємства.

Таким чином, аудиторській перевірці підлягають усі ділянки бухгалтерського обліку підприємства, а також усі підрозділи, в яких формується адміністративно-господарська інформація.

Список літератури

1. Буфатіна І. Фінансовий результат від надзвичайних подій // Все про бухгалтерський облік. - 2000. - №32 (457). - с. 386-388.
2. Должанський Н. "Сучасна організація аудиту в Україні". «Все про бухгалтерський облік» 1995 - N17 - с. 4, 5.
3. Усач Б.Ф. Аудит.: - К.: Знання-Прес, 2002. - 133 с.
4. Чижевська Л. В. Бухгалтерський баланс: проблеми теорії і практики: Монографія. - Житомир: ЖІТІ, 1998. - 408 с.
5. Шохин С., Воронина Л. Бюджетно-финансовый контроль и аудит: Теория и практика применения в России.- М.: Финансы и статистика, 1997.- 240с.