

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ (ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ)

УДК 631.162

Журавльова Т.В.

к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

## ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

**Анотація.** Розвиток України на сучасному етапі характеризується становленням ринкової економіки, інтеграцією до системи міжнародних економічних відносин. До розвитку економіки залучаються зовнішні і внутрішні інвестиції, кредити, проводяться емісії цінних паперів тощо. Учасники цих процесів потребують достовірної і неупередженої інформації про фінансово-майновий стан, перспективи розвитку й фінансову стабільність суб'єкта господарювання.

Перехід України до ринкових відносин виявив необхідність створення нових економічних інститутів, що регулюють взаємини різних суб'єктів підприємницької діяльності, серед яких гідне місце займає інститут аудиторства. Аудит як перевірка публічної бухгалтерської звітності набуває все більшої вагомості і суспільної необхідності.

У статті розглянуто організацію проведення аудиту на підприємстві та особливості незалежної думки аудитора про достовірність даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства у всіх суттєвих аспектах, а також її відповідність концептуальній основі, що застосовується при її складанні. Крім того, аудитор надає комплекс супутніх аудиту послуг, які вимагають широкого спектра знань і навичок щодо регулювання та організації фінансово-господарської діяльності відповідно до вимог чинного законодавства.

У практичній діяльності за допомогою якісної організації аудиту реалізується одна з найважливіших функцій управління – функція незалежного фінансового контролю (експертизи) фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Організація та проведення аудиту також суттєво змінюються. Тепер аудитор оцінює не лише роботу обліковців, а і якість алгоритмів обробки даних, реалізованих у комп'ютерних програмах.

**Ключові слова:** аудит, організація аудиту, аудитор, внутрішній аудит, управління, підприємство.

**Постановка проблеми.** У сучасних економічних умовах особливого значення набуває проблема вдосконалення методів господарського управління. Її вирішення нерозривно пов'язане із забезпеченням високого рівня достовірності інформації, на підставі якої приймаються управлінські рішення. Одним із важливих джерел такої інформації для багатьох економічних суб'єктів є фінансова звітність підприємств, установ, організацій. У зв'язку з цим суспільство зацікавлене у створенні та функціонуванні дієвої системи фінансового контролю, зокрема, такого її елемента, як аудит. Аудит – це системний процес отримання та оцінки об'єктивних даних про економічні дії та події, спрямований на встановлення ступеня їх відповідності певному критерію та надання результатів зацікавленим користувачам.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми вдосконалення бухгалтерсь-

кого обліку і аудиту в Україні вирішують вчені Білуха М.Т., Бачинський В.І., Бутинець Ф.Ф., Валуев Б.І., Голов С.Ф., Гуцайлюк З.В., Давидов Р.М., Дорош Н.І., Єфіменко В.І., Зубілевич С.Я., Мних Є.В., Пархоменко В.М., Петрик О., Рудницький В.С., Сопко В.В., Шкарабан С.І., Усач Б.Ф. та інші.

Дослідженням проблемних питань внутрішнього аудиту присвячують свої роботи науковці різних країн світу: Р.А. Алборов, В.Д. Андреев, К.Б.Ахмеджанов, А.С. Бакаєв, Е. Бірімкулов, В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутинець, Є.І. Волошина, Л.Т. Гіляровська, Д.І. Дема, Ф.Л. Дефліз (P.L. Defliese), Г.Р. Дженік (H.R. Jaenicke), Л.Н. Добіна, Н.І. Дорош, Л. Драгун, Л.М. Калістратов, О.І. Кіреєв, М.Д. Корінко, Я.С. Ларіна, П.М. Майданевич, С.В. Мочерний, В.М. О'Рейлі (V.M. O'Reilly), В.П. Пантелеєв, О.С. Полетаєва, П.Г. Пономаренко, А.Ж. Пшенична,

О.Ю. Редько, О.Б. Ретюнських, Дж. Робертсон (J. Robertson), К.С. Саєнко, М.Г. Сичов, А.М. Сонін, Л.О. Сухарева, Г.Г. Титова, О.А. Устинко, Т.В. Фоміна, М.Б. Хірш (M.V. Hirsch) та інші. Не дивлячись на певну опрацьованість зазначеної проблеми, залишаються без детального розгляду питання організації проведення аудиту на підприємстві.

**Формулювання цілей статті.** Метою даної статті є розкриття сутності та удосконалення організації проведення аудиту на підприємстві, а також процес отримання та оцінки об'єктивних даних про економічні дії та події, спрямовані на встановлення ступеня їх відповідності певному критерію та надання результатів зацікавленим користувачам.

**Виклад основного матеріалу.** Аудиторську перевірку достовірності фінансової звітності та виконання аудиторами (аудиторськими фірмами) супутніх аудиту послуг здійснюють за допомогою методичних прийомів, які є важливими елементами процесу аудиту. Для більш повного розкриття змісту аудиторського процесу необхідно з'ясувати ступінь залежності між його елементами. Процедура аудиту складається, з одного боку, з набору методичних прийомів, а з іншого – з безпосередньої дії аудитора.

До конкретної аудиторської процедури можуть входити один, два або більше методичних прийомів, які застосовують у певній послідовності.

Аудиторський процес, безумовно, характеризується його стадіями та етапами [4, 5 с. 29-30]. Виділяють наступні стадії процесу аудиту: початкова, дослідна, завершальна. При визначенні етапів процесу аудиту необхідно виходити не з періоду виконання кожного етапу, а з окремого моменту його розвитку [6, с.127].

Першим етапом на початковій стадії процесу аудиту є вибір суб'єкта перевірки, ознайомлення з його бізнесом та станом обліку. Цей етап характерний для всіх підходів до аудиторської перевірки. У вітчизняній практиці, як свідчить робота аудиторів (аудиторських фірм), вибір суб'єкта перевірки здебільшого здійснюється самими аудиторами або аудиторськими фірмами через рекламу, оголошення в періодичних виданнях,

по радіо, телебаченню. Зарубіжні аудиторські фірми широко використовують для вибору фірм-клієнтів листи-зобов'язання. Після відповіді клієнта на лист-зобов'язання із запрошенням для проведення аудиту керівник аудиторської фірми виїжджає на місце перевірки. Важливим моментом на цьому етапі аудиторського процесу є також ознайомлення з бізнесом клієнта. Збір інформації про бізнес клієнта необхідний, щоб правильно інтерпретувати значення аудиторських доказів, одержаних у процесі аудиту. Знання бізнесу клієнта вимагає від аудитора детального вивчення видів діяльності та галузевих особливостей організації і технології виробництва. Галузеві особливості окремих видів діяльності суб'єктів перевірки суттєво впливають не тільки на організацію обліку, а й на порядок включення витрат у собівартість продукції, робіт (послуг) та формування фінансових результатів. Крім цього, аудитор повинен добре володіти нормативною базою, яка регулює діяльність та систему обліку підприємств різних галузей народного господарства. Вивчення бізнесу клієнта дозволяє аудитору обрати правильний напрямок при перевірці підприємств, які одночасно займаються кількома видами діяльності (наприклад, виробництвом, торгівлею, будівництвом тощо).

На другому етапі початкової стадії процесу аудиторської перевірки аудитор знайомиться з статутом підприємства, його установчими документами та правовими зобов'язаннями. Аудитор, перевіряючи дату реєстрації підприємства, склад засновників, особливу увагу має приділити предмету і видам діяльності, передбаченими статутом. Це при подальшій перевірці дозволяє йому визначити законність здійснення тих чи інших господарських операцій. Важливо також проконтролювати наявність ліцензій на окремі види діяльності та реалізацію окремих видів товарів. Аудитор повинен дослідити і вивчити систему бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю клієнта для того, щоби з'ясувати, як опрацьовується бухгалтерська інформація і мати певне уявлення про надійність цих систем, оскільки ця інформація знаходить відображення у фінансовій звітності підприємства.

Система внутрішньогосподарського контролю може давати надійну фінансову інформацію, забезпечувати збереження активів суб'єкта перевірки. Якщо у клієнта достатньо надійна система внутрішнього контролю, то ризик контролю буде незначним, а кількість аудиторських доказів може бути значно меншою, ніж при слабкому внутрішньому контролі. Крім цього, оцінка внутрішнього контролю і ризику дозволяє аудиторю виявляти конкретні контрольні моменти і знижує ймовірність того, що наявні помилки не будуть виявлені. Дослідження системи обліку та оцінку внутрішнього контролю та ризику аудитор здійснює за допомогою дослідження організаційних структур, що діють на підприємстві, посадових інструкцій, бесід з керівництвом і працівниками клієнта, ознайомлення з документообігом, спостереження за роботою менеджерів і внутрішніх аудиторів та ін. Основною метою оцінки системи внутрішнього контролю підприємства є створення основи для планування аудиту та визначення часу й обсягу аудиторських процедур, а також суми оплати за надані послуги. Виходячи з наведеного, логічним є виділення робіт та визначення їх обсягу, узгодження суми оплати та складання угоди як окремого етапу процесу аудиту.

В угоді на аудиторську перевірку зазначаються не тільки види послуг, час проведення аудиту, сума оплати, а й обов'язки та права як виконавця, так і замовника. Завершальним етапом початкової стадії процесу аудиту є складання плану та робочої програми. Наведені вище етапи процесу аудиторської перевірки є передумовою для складання загального плану і робочої програми аудиту. Плани мають бути складені так, щоб вони передбачали: одержання відомостей про облікову систему контролю клієнта, політику і процедури внутрішнього контролю; визначення очікуваного рівня довіри внутрішньому контролю; визначення і програмування змісту, часу і обсягу процедур, які підлягають контролю; координацію виконуваних робіт [7, с. 664]. Для формування плану аудиту із врахуванням одержаної інформації на попередніх етапах процесу аудиторської перевірки аудитор складає у письмовій формі робочу програму. Аудиторська програма включає перелік конкретних про-

цедур, спрямованих на одержання доказів щодо достовірності інформації у фінансовій звітності підприємств. У програмі визначають аудиторські завдання для кожного напрямку дослідження і вона може слугувати інструкцією молодшим аудиторам та бути використана як засіб контролю за своєчасністю і якістю виконаних ними робіт.

На стадії дослідження в умовах підтверджуючого аудиту доцільно виділити такі етапи процесу аудиту: перевірка господарських операцій і облікових записів; коригування плану і робочої програми; перевірка (аналіз) фінансової звітності та збір аудиторських доказів.

Завершальний етап процесу аудиту на стадії дослідження доцільно назвати – перевірка (аналіз) статей фінансової звітності [4, с. 53]. У зарубіжній економічній літературі цей етап часто називають "перевірка окремих елементів сальдо". Основним завданням цього етапу є одержання достатнього обсягу додаткових доказів для визначення того, наскільки об'єктивно відображено сальдо окремих рахунків у балансі та інших формах фінансової звітності. Характер і обсяг цієї роботи значною мірою залежать від виявлених доказів на попередніх етапах. Для виконання завдань, поставлених на етапі перевірки (аналізу) фінансової звітності, у практиці аудиту застосовують аналітичні процедури і процедури перевірки окремих статей балансу [9, с. 25]. На завершальній стадії процесу аудиту виділяють три етапи: оцінка й аналіз результатів перевірки; складання звіту, підготовка пропозицій і ознайомлення з ними замовників; написання аудиторського висновку і оформлення та підписання акту виконаних робіт. Після складання висновку аудитор оформляє і підписує разом із замовником акт виконання робіт, що є завершальним етапом процесу аудиту.

**Висновки.** Розглянуті вище етапи характеризують процес аудиту фінансової звітності. Проте, аудиторські фірми, крім цього, надають послуги різного роду: аналіз фінансової звітності, відновлення обліку і складання звітності, консультації з економіко-правових питань, оподаткування тощо. Виходячи з характеру цих послуг, будуть змінюватись не тільки методика та процедури аудиту, а й етапи виконання цих процесів.

Таким чином, за допомогою якісна організація аудиту дозволяє реалізувати одну з найважливіших функцій управління – функ-

цію незалежного фінансового контролю (експертизи) фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

#### Список літератури

1. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку. Затв. Міністерством фінансів України №88 // Бухгалтерський облік і аудит. -1995. -№2. -с. 38-39.
2. Про аудиторську діяльність: Закон України. -1993. -№23. З наступними змінами і доповненнями - 2012. -№5463-VI.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07. 99р. №996-XIV. З наступними змінами і доповненнями -2014. -№1669-VII.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом МФУ від 20.10. 99р. №246, зареєстрованим у МЮУ 02.11. 99р. №751/4044 .
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом МФУ від 31.12. 99р. №318, зареєстрованим у МЮУ 19.01. 2000р. №27/4248 (із змінами і доповненнями).
6. Немченко В.В. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : підручник / за ред. д.е.н. проф. Немченко В.В. та Редько О.Ю. – К. : ЦУП, 2012. – 536 с.
7. Огійчук М.Ф. Аудит : організація і методика : навчальний посібник / М.Ф.Огійчук, І.Т.Новіков, І.І.Рагуліна – 2-е вид., перероб. і доп. – К. : Алерта, 2012. – 664 с
8. Павлова Г.Є. Фінансовий облік активів аграрних підприємств / Г.Є.Павлова, О.В. Чернецька. Навч. посіб. –Вид. 1-е.- Дніпропетровськ, 2011. –812с.
9. Приходько І.П. Навчальний посібник Облік і аудит: питання та відповіді / Г.Є Павлова, О.В. Чернецька, О.М. Губарик, Т.М. Саванчук, О.Л. Бєседа. Дніпропетровськ Біла К.О., 2013 – с.402

***Summary.** Development of Ukraine at the present stage is characterized by the emergence of a market economy and integration into the system of international economic relations. To economic development attracted foreign and domestic investments, loans held securities issuance and more. Members of these processes need accurate and unbiased information on financial and property status, prospects and financial stability of the entity.*

*Ukraine's transition to a market economy found a need for a new economic institutions that govern the relationship between various business entities, including rightful place in auditing institutions. Audit as a test of public accounting gaining weight and social necessity.*

*The article deals with the organization of the company and audit features independent auditor's opinion on the reliability of accounting data and financial statements in all material aspects, as well as its compliance conceptual framework that is used in its preparation. In addition, auditors provide a set of related audit services that require a wide range of knowledge and skills in management and organization of financial activities in accordance with the applicable law.*

*In practice using quality of auditing implemented one of the most important management functions – function independent audit (examination) finansova hospodarska activity and business entities. Organizing and conducting audit also significantly changed. Now auditors assess not only the work of accountants, and the quality of data processing algorithms implemented in computer programs.*

*Audit methodology – a sequence and order of application of the individual methods of the audit and its organization in order to establish the objective truth about the audited information and bring this truth through the auditor's report to the users of financial reporting and auditing. The sequence of the audit consists of a number of actions: the collection and analysis of information necessary to assess the validity buhgalterskogo accounting; profile definition and scope of activities of the enterprise; audit planning and follow-up of the audit; Estimation vnutrenigo economic control, analysis of indicators of balance and other financial reporting data, verification of compliance buhgalterskogo records in compliance with the current legislation.*

**Key words:** audit, organization audit, the auditor inner audit, management, enterprise.