

ОБЛІК ТА АУДИТ І ОПОДАТКУВАННЯ

УДК: 657:336

БУЛАТ Г. В.

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

ІНФОРМАЦІЙНА МОДЕЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

У статті досліджено особливості організації та проведення внутрішнього аудиту оборотних активів за умови використання сучасних комп'ютерних програм та узагальнення його результатів.

Ключові слова: внутрішній аудит, оборотні активи, інформаційна модель, програма аудиту, протокол аудиту.

BULAT H.

Khmelnitsky Cooperative Trade and Economic Institute

INFORMATIONAL MODEL OF INTERNAL AUDIT OF CROSSING ASSETS

In a market economy, accounting is a particularly important function of efficient management of production and commercial structures, an instrument for controlling the rational and economic use of resources in order to achieve commercial success and fulfil financial obligations to the state. Modern transformations in the country place new demands on the quality of accounting information that is necessary for the management of the business entity to make sound management decisions, which determine the ability of the enterprise to "survive" in a harsh market environment. This necessitates the improvement of organizational and methodological provision of accounting and auditing of the business entity as a whole and in the context of individual objects, which also include current assets. Current assets are among the main economic resources of financial and economic activity. They are formed to provide continuous activity in accordance with the financial strategy of the entity's development. The effectiveness of the use of current assets affects the financial performance of the enterprise, which is associated with such an important objective characteristics, such as liquidity.

Key words: internal audit, current assets, information model, audit program, audit report.

Постановка проблеми. Сучасні перетворення в країні ставлять нові вимоги до якості облікової інформації, що необхідна керівництву господарюючого суб'єкта для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, від яких залежить здатність підприємства «вижити» в жорсткому ринковому середовищі. Цим зумовлена необхідність удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку й аудиту діяльності господарюючого суб'єкта в цілому та у розрізі окремих об'єктів, до яких належать також оборотні активи.

Аналіз основних досліджень. Вагомий внесок у розробку організаційних, теоретичних засад, методичного забезпечення обліку, аудиту, опису їх системних елементів, дослідження сутності оборотних активів зробили такі вчені, як І.А. Аврова, А.В. Базиліук, Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлук, Р.Н. Ентоні, В.І. Єфіменко, Г.Г. Кірейцев, В.В. Ковальов, В.І. Коршунов, Ю.М. Кузнецова, Б.М. Литвин, В.Г. Лінник, В.Ф. Максимова, М.Р. Метьюс, А.П. Міхалкевич, С.В. Мних, С.О. Ніколаєва, В.Д. Новодворська, В.Ф. Палій, Д.О. Панков, О.М. Петрук, М.С. Пушкар, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, С.А. Стуков, В.І. Ткач, Н.В. Чебанова та інші.

Незважаючи на вагомий науковий напрацювання, зміна умов господарювання підприємств в сучасних умовах породила нові проблеми як теоретичного, так і практичного характеру.

Постановка завдання. Метою даної статті є аналіз інформаційної моделі внутрішнього аудиту оборотних активів підприємства.

Вклад основного матеріалу. Метою внутрішнього аудиту оборотних активів є перевірка забезпечення підприємства власними оборотними коштами, дотримання правил і норм ведення їх обліку, документального оформлення руху оборотних активів, достовірність відображення інформації про оборотні активи у фінансовій звітності.

Послідовність аудиторської перевірки оборотних активів складається з цілого ряду дій:

- збір і аналіз інформації, необхідної для оцінки достовірності бухгалтерського фінансового обліку оборотних активів;
- перевірка відповідності даних бухгалтерського фінансового обліку і фінансової звітності вимогам чинного законодавства і нормам облікової політики;
- планування аудиту і наступний контроль аудиторської перевірки;
- перевірка формування первинних даних з обліку оборотних активів, їх повноти та своєчасності відображення в регістрах бухгалтерського обліку;
- аналіз показників балансу і даних інших форм фінансової звітності;
- контроль відповідності даних фінансової звітності записам в облікових регістрах щодо обліку оборотних активів;
- узагальнення виявлених під час перевірки результатів.

Організація та методика аудиту оборотних активів визначається, передусім, належним інформаційним забезпеченням.

Під інформаційним забезпеченням аудиту розуміють належно упорядковану сукупність інформації, що формується і використовується на різних стадіях процесу аудиту.

Основа інформаційного забезпечення становить бухгалтерська інформація.

Під час проведення аудиту оборотних активів використовують облікові джерела, що вказані у табл. 1.

Таблиця 1

Облікові джерела інформації аудиту оборотних та поточних активів при різних формах обліку

Номер та назва рахунка	Форми бухгалтерського обліку		
	Журнально-ордерна форма	Книжно-журнальна форма	Автоматизована форма
20 «Виробничі запаси»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, журнал-ордер № 5, № 6, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, книга ф.К-27, ф.К-29, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, аналіз рахунка 20, картка рахунка 20, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
28 «Товари»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, журнал ордер № 5, № 6, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, журнал ф.К-2, ф.К-3, ф.К-4, ф.К-39, Головна книга, фінансова звітність (ф. №1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, аналіз рахунка 28, картка рахунка 28, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»	Видаткові та прибуткові касові ордери, касова книга, платіжні доручення, виписка банку, журнал-ордер № 1, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Видаткові та прибуткові касові ордери, касова книга, платіжні доручення, виписка банку, журнал ф.№1, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Видаткові та прибуткові касові ордери, журнал, касова книга, платіжні доручення, виписка банку, аналіз рахунка 30,31 картка рахунка 30, 31 Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, платіжні доручення, чеки, акредитиви журнал-ордер № 1, 3, 6, відомість 3.1, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, платіжні доручення, чеки, акредитиви, книга ф.К-16, ф.К-17, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)	Прибуткова і видаткова накладна, рахунок-фактура, платіжні доручення, чеки, акредитиви, аналіз рахунка 36, картка рахунка 36, Головна книга, фінансова звітність (ф. № 1)
37 «Розрахунки з різними дебіторами»	Прибуткова і видаткова накладна, платіжні доручення, чеки, журнал-ордер № 1, 3, 6, відомість 3.2, Головна книга, фінансова звітність (ф.№ 1)	Прибуткова і видаткова накладна, платіжні доручення, чеки, книга ф.К-19, ф.К-17, Головна книга, фінансова звітність (ф.№1)	Прибуткова і видаткова накладна, платіжні доручення, чеки, аналіз рахунка 37, картка рахунка 37, Головна книга, фінансова звітність (ф.№ 1)
39 «Витрати майбутніх періодів»	Платіжні доручення, чеки, журнал ордер № 1, 3, 6, Головна книга, фінансова звітність (ф.№ 1)	Платіжні доручення, чеки, книга ф.К-39, Головна книга, фінансова звітність (ф.№ 1)	Платіжні доручення, чеки, аналіз рахунка 39, картка рахунка 39, Головна книга, фінансова звітність (ф.№ 1)

Кожна аудиторська перевірка як у зовнішньому, так і внутрішньому аудиті ретельно планується. Планування перевірки необхідне для складання програми проведення аудиту, визначення процедур його проведення, обсягів аудиту, необхідних для виконання аудиту ресурсів, характеру та складності аудиторських завдань, терміну перевірки тощо.

Під час розробки програми враховують:

- 1) цілі аудиторської перевірки, строки її проведення;
- 2) період, який охоплено аудиторською перевіркою;
- 3) процедури, які використовуються внутрішніми аудиторями для збирання, аналізу та документування інформації під час аудиторської перевірки;

- 4) характер і масштаби тестування та перевірки, що необхідні для досягнення цілей аудиту;
- 5) конкретні ризики, процеси та угоди, що підлягають аудиту;
- 6) методи та прийоми аудиту.

Програма затверджується директором Департаменту внутрішнього аудиту (керівником підрозділу внутрішнього аудиту) і надається разом із повідомленням про проведення аудиту структурним підрозділам підприємства, в яких планується його проведення. Форма програми проведення внутрішнього аудиту продемонстрована на рис. 1.

Програма проведення аудиту

Напрямок аудиторської перевірки _____
 Аудитори _____
 Структурний підрозділ, в якому здійснюється аудит _____
 Дата початку та закінчення перевірки _____

Перелік аудиторських процедур	Термін виконання	Виконавець	Посилання на робочий документ

Аудитор _____ П.І.Б. _____
 Підпис

Рис. 1. Програма проведення аудиту

При плануванні аудиту оборотних активів за умови автоматизованої обробки даних формується перелік основних завдань, які необхідно вирішити в процесі проведення аудиту.

До таких завдань можна віднести:

- перевірку правильності застосування облікової номенклатури;
- перевірку правильності розрахунку облікових показників;
- перевірку повноти вхідної інформації;
- перевірку підсумкової вихідної інформації;
- перевірку відповідності документації законодавчим актам, порядку здійснення контролю за нею;
- перевірку порядку коректування нормативно-довідкової інформації та підсумкової вихідної інформації;
- перевірку порядку поточного зберігання інформації як на машинних, так і на паперових носіях.

Важливим моментом при проведенні аудиту є системна організація технологічного процесу обробки даних, виконання якого забезпечує керуюча програма.

Для успішної роботи керуюча програма повинна використовувати наступні дані:

- перелік усіх аудиторських задач;
- інформацію про взаємозалежність задач обліку, контролю та аудиту;
- сукупність факторів, які забезпечують можливість рішення кожної аудиторської задачі;
- інформацію про послідовність вирішення задач;
- повідомлення про завершення виконання кожної аудиторської задачі.

Керуюча програма дозволяє визначити послідовність аудиту, здійснення рішення певних задач, а у певному випадку необхідності їх зміни.

На основі переліку аудиторських задач формується інформаційна модель проведення аудиту за певними ділянками обліку. Відповідно до інформаційної моделі встановлюється послідовність розв'язання аудиторських задач та їх взаємозв'язок.

Модель проведення аудиту оборотних засобів за допомогою керуючої програми продемонстрована на рис. 2.

Аудит оборотних активів розпочинається з проведення інвентаризації та визначення її результатів. Під час перевірки результатів інвентаризації за допомогою комп'ютера метою аудиту є виявлення допущених помилок. Автоматично також перевіряють та порівнюють операції, проведені за результатами інвентаризації, з типовими операціями.

Повнота та правильність формування первинної інформації та своєчасність її відображення в облікових регістрах виконується в розрізі наступних етапів:

- перевірки наявності в первинних документах необхідної облікової інформації;
- перевірки повноти відображення первинних даних на рахунках бухгалтерського обліку;
- перевірки правильності відображення помилок, які допущені в первинних документах.

Одним із основних етапів проведення аудиту оборотних активів є аудит відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку, аудит відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку звітним даним.

Автоматизована перевірка правильності формування проведення здійснюється шляхом порівняння фактично здійснених проведення з типовими господарськими операціями Довідника типових господарських операцій.



Рис. 2. Інформаційна модель аудиту оборотних активів

Важливим моментом є перевірка правильності та повноти формування регістрів бухгалтерського обліку, при цьому автоматизовано порівнюють дані, відображені в регістрах з первинними даними.

На заключному етапі аудитор формує Протокол до аудиторського висновку та звіту. На основі Протоколу аудитор робить свої висновки, пропонує шляхи вирішення виявлених недоліків та порушень.

Висновок внутрішнього аудитора дещо за побудовою відрізняється від висновку незалежного аудиту. Відповідно до аудиторського висновку включають наступні розділи:

I. Загальна частина. В даному розділі аудитор зазначає тривалість перевірки, об'єкт аудиту, методи проведення аудиту, склад аудиторської групи.

II. Оцінка організації роботи структурного підрозділу, що веде бухгалтерський облік. В цьому розділі розкривається інформація про:

- організацію роботи структурного підрозділу, який забезпечує здійснення операцій за напрямком перевірки, його структуру;

- наявність посадових інструкцій працівників та їх відповідність функціям, покладеним на підрозділ;

- розподіл обов'язків між працівниками, навантаження на них, що забезпечить можливість аналізу причин виявлених недоліків;

- рівень кваліфікації працівників структурних підрозділів, що підлягають аудиту.

III. Висновок аудитора про бухгалтерський облік та перевірену фінансову звітність. Це основний розділ в аудиторському висновку, в якому аудитор відобразить результати:

- 1) аналізу проведення господарських операцій та їх відповідність вимогам чинного законодавства, нормативних документів, що регламентують порядок ведення бухгалтерського обліку;

- 2) аналізу звітності;

- 3) виявлення відмінностей/розбіжностей у роботі підприємства;

- 4) аналізу показників та результатів роботи об'єкту аудиту.

IV. Перевірка та оцінка систем внутрішнього контролю.

Цей розділ висвітлює результати аналізу відповідності проведення операцій вимогам систем внутрішнього контролю і включає вивчення:

- процесу прийняття рішень щодо здійснення операцій,
- спрямованості організації роботи на зменшення притаманних операціям ризиків,
- наявності моніторингу здійснення операцій;
- обмеження доступу до здійснення бухгалтерських записів;
- повноти та своєчасності створення відповідних резервів (залежно від специфіки операцій);
- висновок щодо розуміння керівництвом наявності ризиків за напрямками діяльності об'єкта аудиту, їх класифікації та визначення допустимого рівня.

V. Висновки та рекомендації.

Описавши всі недоліки, аудитор формулює висновки перевірки, які є оцінкою впливу виявлених фактів порушень на види діяльності, що перевірялись. Крім того, аудитор висловлює свою думку про функціонування системи внутрішнього контролю, адекватність та відповідність операцій, що перевірялись, чинному законодавству тощо. Після висновків обов'язково викладаються рекомендації, в яких аудитор пропонує шляхи вдосконалення діяльності підрозділу підприємства та виправлення виявлених недоліків.

Аудиторський висновок направляється Департаменту внутрішнього аудиту.

Звіт аудитора менший за обсягом та призначений для керівника підприємства. В ході формування аудиторського звіту доречно включити наступні розділи:

I. Мета перевірки та об'єкт аудиту, період, охоплений аудитом.

II. Масштаб та завдання аудиту.

III. Оцінка роботи того чи іншого структурного підрозділу, який здійснює операції, що перевірялись (з висвітленням як позитивних, так і негативних сторін) та визначений ступінь ризику, притаманний цим операціям.

IV. Висновки щодо наявності і ефективності систем внутрішнього контролю та впровадження заходів, необхідних для їх удосконалення та поліпшення (якщо це доречно).

V. Загальні рекомендації за результатами аудиту.

Висновки. В ході використання оборотних активів в підприємства виникають різного виду ризику. Для їх запобігання та формування стратегії розвитку на майбутнє необхідно розробити ефективну систему внутрішнього аудиту, яка б враховувала особливості діяльності суб'єктів господарювання різних галузей. Основні результати ефективної роботи служби внутрішнього аудиту будуть полягати у підтвердженні достовірності та повноти інформації щодо відображення оборотних активів при складанні річної звітності, попередження помилок у веденні бухгалтерському обліку даного об'єкта, раціональному використанні оборотних активів, покращенні фінансової дисципліни матеріально-відповідальних осіб, попередженні зловживань, покращенні фінансового стану підприємства в цілому, прогнозованості його діяльності та уникнення ризиків.

Рецензія/Peer review : 22.03.2018

Надрукована/Printed : 12.04.2018

Прорецензовано редакційною колегією