

## АУДИТ РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ПРОДАЖУ ПРОДУКЦІЇ, ВИКОНАНИХ РОБІТ ТА НАДАНИХ ПОСЛУГ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**Актуальність проблеми.** З розвитком аудиторської діяльності в Україні постійно підвищуються вимоги до якості аудиту, що безсумнівно залежить від якості аудиторських процедур, які здійснюються в процесі аудиторської перевірки. Актуальність дослідження питань здійснення аудиторських процедур в аудиті операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг сільськогосподарського підприємства обумовлюється й тим, що останнім часом аудит все інтенсивніше виконує функції, пов'язані з виявленням впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на діяльність підприємства.

Різні підходи у дослідженнях учених-економістів до розуміння і розкриття сутності поняття «аудиторська процедура», виникнення великої кількості теоретичних розробок і практичних методик аудиту вимагає їх систематизації і поглибленого дослідження в напрямку удосконалення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання, пов'язані з аудитом розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в аграрних підприємствах висвітлювали вітчизняні та зарубіжні економісти: Е.А. Аренс, Н.І. Беренда, М.Т. Білуха, В.К.Савчук, Дж.К. Лоббек, В.І. Подільський, К.І. Редченко, Дж.К. Робертсон, В.С. Рудницький, Л.М. Чернелевський та інші.

**Постановка завдання.** Уточнення сутності аудиторських процедур та обґрунтування об'єктивної необхідності використання аналітичних процедур на всіх стадіях здійснення аудиту розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг у системі управління господарськими процесами аграрного підприємства, а також визначення передумов розширення їхніх можливостей.

**Виклад основного матеріалу.** Аудиторська процедура в аудиті розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в аграрних підприємствах — це сукупність дій, які здійснюються в процесі аудиторської перевірки у запланованій послідовності для досягнення бажаної мети шляхом отримання суттєвих доказів та їх аналітичної оцінки у вирішенні поставлених задач.

Аудиторська перевірка розглядається як встановлений порядок дій аудитора зі збору, оцінки й аналізу аудиторських доказів, які стосуються фінансового стану, результатів діяльності та інформації щодо достовірності звітності. Саме тому послідовність етапів аудиторської перевірки має важливе значення для результативності здійснення аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг сільськогосподарського підприємства, де етап - це окрема стадія процесу проведення аудиторської перевірки, яка включає комплекс послідовних взаємопов'язаних аудиторських процедур, розрахованих на певний проміжок часу [1].

При дослідженні стану аудиту розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в аграрних підприємствах Новобузького району було встановлено його відсутність в більшості господарств. Це заважає виявленню впливу зовнішніх і внутрішніх чинників на діяльність підприємства та розробці пропозицій щодо вдосконалення системи організації обліку розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг і визначення фінансових результатів.

З позиції застосування методів системно-орієнтованого аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг і розробки перспектив стратегічного розвитку аграрного підприємства доцільним є проведення на них аудиторської перевірки за такими етапами:

1. Підготовка та планування аудиту:

- попередній аналітичний огляд операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих

послуг і діагностика управлінських систем сільськогосподарського підприємства;

- розроблення загальної стратегії перевірки, складання загального плану і програми аудиту за виділеними операціями;

- оцінка ризику неефективності аудиту і встановлення границь сутєвості.

2. Перевірка системи обліку і внутрішнього контролю:

- вивчення елементів системи внутрішнього аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг сільськогосподарського підприємства, інформаційних систем, моніторингу засобів контролю;

- оцінка ризиків контролю в управлінні продажами сільськогосподарської продукції, виконаних робіт та наданих послуг і визначення «точок контролю»;

- тестування «точок контролю»;

- складання скоректованих програм аудиту за операціями.

3. Збирання аудиторських доказів і документування аудиту:

- визначення способів вибіркової перевірки;

- тестування і перевірка господарських операцій на відповідність по суті;

- проведення аналітичних процедур;

- тестування і перевірка окремих сальдо рахунків;

- використання роботи експертів і третіх осіб;

- складання робочих документів.

4. Заключний етап аудиторської перевірки:

- систематизація, узагальнення й аналітична оцінка результатів аудиторської перевірки;

- підготовка звіту за результатами аудиту та подання пропозицій керівництву сільськогосподарського підприємства;

- складання аудиторського висновку.

Запропонована класифікація не обмежує розширення представлених етапів аудиту з урахуванням специфіки діяльності сільськогосподарського підприємства, мети аудиторської перевірки і конкретних обставин.

Оскільки одним із основних напрямів розвитку аудиту є збільшення питомої ваги аналітичних процедур в складі тестів по суті, аудитору при аудиті операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в сільськогосподарському підприємстві варто провести аналітичні процедури, які передбачають такі дії:

- вибір відповідної бази і критеріїв порівняння показників;

- визначення фактів, які свідчать про суперечності з іншою інформацією або очікуваннями аудитора та їх оцінка;

- висунення та перевірка гіпотез про наявність законних і реальних причин, які могли б спричинити суперечності або відхилення від очікуваних оцінок;

- у разі непідтвердження висунутих гіпотез виконання детальної перевірки за документальними джерелами причин і обставин, за яких виникли відхилення.

Необхідно зазначити, що застосування аналітичних процедур є доцільним не лише в зовнішньому аудиті, але й у внутрішньому. Оскільки у внутрішнього аудитора значно більше можливостей застосовувати в повній мірі аналітичні процедури в аудиті, ніж у зовнішнього, що пояснюється детальною обізнаністю внутрішнього аудитора із системою обліку, особливостями здійснюваних операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг, постійним контролем за його діяльністю сільськогосподарського підприємства.

Важливим напрямком використання аналітичних процедур, особливо на заключному етапі, є оцінка дотримання сільськогосподарським підприємством курсу досягнення стратегічної мети. Залежно від стратегічних цілей господарства, службою внутрішнього аудиту повинна розроблятися система фінансових і нефінансових показників для оцінки досягнення проміжних задач. Зовнішній аудитор повинен перевірити доцільність застосування розроблених показників, визначити тенденції шляхом порівняння результатів відсоткових значень і абсолютних величин з цими ж показниками за попередній період та з середнім значенням за декілька років.

Позитивний вплив на розширення можливостей аналітичних процедур при проведенні аудиту забезпечує також динамічний розвиток сучасних комп'ютерних технологій обробки даних.

**Висновки.** Виділення аудиторських процедур в аудиті розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в аграрних підприємствах як предмет наукового дослідження дозволяє одночасно вирішити низку важливих питань:

1) застосування аналітичних процедур на кожній стадії аудиторської перевірки операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг дозволяє аудиторіві більш повноцінно і всебічно дослідити процес продажу як об'єкт аудиту, що, у свою чергу, сприяє формуванню детального аудиторського судження про систему управління продажами продукції, виконаних робіт та наданих послуг і суб'єкт господарювання в цілому;

2) розроблення системи фінансових і нефінансових показників для здійснення оцінки в процесі аудиторської перевірки, дотримання сільськогосподарським підприємством визначеної стратегічної мети сприятиме посиленню значимості консультативної функції аудиту в превентивних заходах менеджерів управління продажами продукції, виконаних робіт та наданих послуг і сільськогосподарського підприємства в цілому.

#### **Анотація**

Досліджено теоретичні аспекти аудиту розрахункових операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг в аграрних підприємствах. Виділено етапи аудиторської перевірки операцій з продажу продукції виконаних робіт та наданих послуг на сільськогосподарському підприємстві. Визначено основні напрямки удосконалення аудиторських процедур.

**Ключові слова:** аудиторська перевірка, аудиторська процедура, етапи аудиту, аналітична процедура.

#### **Анотация**

Исследованы теоретические аспекты аудита расчетных операций из продажи продукции, выполненных работ и предоставленных услуг в аграрных предприятиях. Выделены этапы аудиторской проверки операций по продаже продукции выполненных работ и предоставленных услуг на сельскохозяйственном предприятии. Определены основные направления усовершенствования аудиторских процедур.

**Ключевые слова:** аудиторская проверка, аудиторская процедура, этапы аудита, аналитическая процедура.

#### **Annotation**

The theoretical aspects of audit of computation operations are explored from the sale of products, executed works and provided services in agrarian enterprises. The stages of public accountant verification of operations are selected on the sale of products of the executed works and provided services on an agricultural enterprise. Basic directions of improvement of public accountant procedures are definite.

**Keywords:** public accountant verification, public accountant procedure, stages of audit, analytical procedure.

#### **Список використаної літератури:**

1. Проблеми обліку і аудиту процесу реалізації сільськогосподарської продукції : матеріали I Всеукраїнської заочної науково-практичної конференції ["Актуальні питання сучасної економіки"], (Умань, 20-22 січня 2010 р.) / М-во аграр. політики, Уман. держ. аграр. ун-т. – У. : Уман. держ. аграр. ун-т, 2010.
2. Закон України «Про аудиторську діяльність» №3126-ХІІ від 22.04.1993 // [Електронний ресурс]: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Лишенко М.О. Процес обліку реалізації продукції / М.О. Лишенко, Г.О. Афанасьєва // Вісник Сумського національного аграрного університету. - 2010. - № 1. - С. 15-19.
4. Цигилук Г.І. Теоретичні основи організації обліку доходів від операційної діяльності сільськогосподарських підприємств / Г.І. Цигилук // Економіка АПК. – 2007. – №7. – С. 103-109.