

УДК 657.44

Свідерській Д.Є., к.е.н., доцент, докторант кафедри аудиту
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

У статті розглянуто основні методологічні та методичні аспекти організації проведення аудиту фінансової звітності.

Ключові слова: аудит, достовірність, фінансова звітність, фінансові результати.

Svidersky D.

METHODOLOGICAL FEATURES OF AUDIT FINANCIAL STATEMENTS

The basic methodological and methodical aspects of organization of realization of audit of the financial reporting are considered in the article.

Keywords: audit, authenticity, financial reporting, financial results.

Свидерський Д.Е.

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В статье рассмотрены основные методологические и методические аспекты организации проведения аудита финансовой отчетности.

Ключевые слова: аудит, достоверность, финансовая отчетность, финансовые результаты.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Для сучасного етапу розвитку економіки України характерні значні об'єми тіньового сектора економіки, що визначає специфіку управлінської діяльності, і викликає недовіру до фінансової звітності і інших офіційних документів. Традиційними для вітчизняних суб'єктів економічних відносин джерелами інформації виступають особисті зв'язки і інші неофіційні джерела інформації. За таких умов має місце підвищення ризикованості економічної діяльності, що негативно відбивається на економіці країни в цілому. Поглиблення кризи довіри, яка спостерігається сьогодні в суспільстві також стримує розвиток

вітчизняної економіки і вимагає подальшого зміцнення інституту незалежного фінансового контролю. Саме ефективний інститут аудиту в особі незалежних професійних аудиторів повинен перешкоджати тим негативним процесам, які досі стримують розвиток вітчизняної економіки. Необхідною умовою підвищення рівня довіри до аудиторів в суспільстві є забезпечення високої якості і ефективності аудиторських перевірок. Значущим для розвитку вітчизняного аудиту залишається безперервне вдосконалення методики і організації перевірок, підвищення їх ефективності, визначення напрямів і способів застосування сучасних методологічних підходів в процесі здійснення аудиту фінансової звітності підприємств.

Впровадження у діяльність вітчизняних аудиторів сучасних досягнень у сфері методичних підходів і прийомів проведення аудиту буде у майбутньому визначати успішність діяльності аудиторських фірм і забезпечувати переваги в умовах конкурентної боротьби не лише на ринку України, але і на світовому ринку аудиторських послуг.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вагомий внесок в дослідження теорії і методології аудиту фінансової звітності зробили такі провідні вітчизняні вчені, як М.Т. Білуха, А.В. Бодюк, Ф.Ф. Ефімова, Я.А. Гончарук, Г.М. Давидов, Н.И. Дорош, О.А. Петрик, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, і зарубіжні автори - Р. Адамс, Е.А. Аренс, Е.Н. Гутцайт, Г.Р. Дженик, Р. Додж, Дж.К. Лоббек, Р.К. Маутц, В.И. Подольський, Дж. Робертсон, В.П. Суйц, Х.Ф. Шарафі, А.Д. Шеремет.

Проте окремі аспекти методики і організації аудиту фінансової звітності в наших специфічних умовах, обумовлених особливостями ведення господарської діяльності і відображення її результатів, досі залишаються дискусійними і вимагають подальшого наукового вивчення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Основою формування теоретичної і методичної основи методології аудиту фінансової звітності виступає використання системного підходу до вивчення економічних явищ і загальнонаукових методів пізнання : аналізу і синтезу, індукції і дедукції, абстрагування і конкретизації, класифікації. Крім того, ефективним є використання діалектичного методу пізнання для визначення логіки розвитку аудиту фінансової

звітності і дослідження еволюції підходів до методики і організації його проведення.

Інформаційною базою, в даному випадку, являються Міжнародні стандарти аудиту, законодавчі акти і нормативно-правові документи України і інших країн, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених-економістів, матеріали науково-практичних конференцій, внутрішньофірмові стандарти, інструкції і положення аудиторських фірм.

Безпосередньо при проведенні аудиту фінансової звітності аудитор повинен зібрати достатню кількість доказів, які б дали йому змогу висловити об'єктивну думку щодо результатів перевірки фінансових результатів. Тому під аудиторськими доказами слід розуміти інформацію, яка дає можливість оцінити правильність відображення в обліку та звітності фінансових результатів, а також скласти проміжний висновок щодо цього аспекту перевірки.

Серед усього переліку аудиторських доказів аудитор повинен обирати в першу чергу лише ті, які забезпечать найбільш високу якість аудиту щодо досліджуваного об'єкта, та є більш доказовими, доречними та достовірними.

Для кожної аудиторської перевірки необхідно уточнювати перелік джерел інформації, які будуть використані із урахуванням специфіки та галузі діяльності підприємства-клієнта. Сформований таким чином перелік необхідних даних їх носіїв (тобто назв конкретних первинних документів, облікових реєстрів, форм звітності та інших фінансових бухгалтерських та не бухгалтерських документів (як зовнішніх так і внутрішніх)) буде являти собою аудиторські номенклатури для перевірки фінансових результатів. Здебільшого такі переліки мають табличну форму подання.

Серед основних методів та прийомів збирання аудиторських доказів для перевірки фінансових результатів у науковій літературі виділяють наступні:

1. Арифметична перевірка підрахунків точності визначення доходів та фінансових результатів.

2. Тестування надійності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю доходів та фінансових результатів на основі спеціально розроблених тестів.

3. Перевірка дотримання основних облікових принципів та правил обліку доходів та фінансових результатів, що дозволяє

встановити дійсний стан їх обліку.

4. Запити та підтвердження для отримання у письмовому вигляді інформації від покупців, постачальників, банків, юристів з питань, які стосуються визнання доходів та фінансових результатів.

5. Документальна перевірка для підтвердження облікових записів первинними документами, встановлення їх реальності та правильності оформлення.

6. Сканування передбачає виокремлення із усієї сукупності записів, документів які підтверджують облік доходів та фінансових результатів тих, які мають нетиповий характер операцій, нетипову кореспонденцію рахунків, незвично великі (малі) суми тощо.

7. Усне опитування, анкетування керівництва підприємства, його персоналу на основі заздалегідь розроблених переліків питань з метою ознайомлення з особливостями їх роботи та виконуваних ними функцій щодо обліку доходів та фінансових результатів. Здебільшого отримана таким чином інформація потребує додаткового підтвердження із інших документальних джерел.

8. Перевірки по суті, які передбачають детальні перевірки записів по рахунках бухгалтерського обліку, на яких обліковуються доходи та фінансові результати підприємства.

9. Відсікання – ретельна перевірка облікових записів, пов'язаних з визнанням та оцінкою доходів та фінансових результатів, зроблених наприкінці звітного періоду та на початку наступного.

10. Аналітичні процедури, які являють собою аналіз та оцінку отриманої інформації щодо обліку доходів та фінансових результатів, вивчення найважливіших фінансових та економічних показників, які їх характеризують. Аналітичні процедури є досить ефективними, оскільки дозволяють значно скоротити обсяг аудиту, виявити певні невідповідності, уточнити оцінку аудиторського ризику. Приладами таких процедур можуть бути: співставлення залишків по рахунках обліку доходів та фінансових результатів за різні періоди; виявлення не обґрунтованого включення до собівартості окремих видів витрат, оцінка співвідношень між різними статтями звітності і співставність їх із даними попередніх періодів.

Серед запланованих видів робіт у плані аудиту фінансових результатів варто відзначити такі:

- перевірка правильності відображення доходу від реалізації

продукції (робіт, послуг);

- перевірка формування витрат на виробництво реалізованої продукції, адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат;
- перевірка правильності формування доходів та визначення фінансового результату від операційної діяльності;
- перевірка доходів і формування фінансового результату від надзвичайної діяльності;
- перевірка правильності розподілу і використання прибутку;
- перевірка податкових розрахунків щодо правильності формування валових доходів та витрат, правильність розрахунку та сплати авансових внесків по податку на прибуток;
- складання проміжного аудиторського висновку щодо фінансових результатів.

При проведенні аудиту необхідно також перевірити чи виконуються загальні вимоги бухгалтерських стандартів при заповненні фінансової звітності, оскільки фінансова звітність як єдина система даних про фінансове положення організації, фінансові результати її діяльності і зміни в її фінансовому положенні складається на основі даних бухгалтерського обліку. У фінансову звітність повинні включатися показники, необхідні для формування достовірного і повного уявлення про фінансове положення організації, фінансові результати її діяльності і зміни в її фінансовому положенні.

При цьому слід мати на увазі, що окремі показники, які недостатньо істотні для того, щоб вимагалось їх окреме представлення в балансі і звіті про фінансові результати, можуть бути досить істотними, щоб представлятися відособлено в поясненнях до балансу і звіту про фінансові результати. Показник вважається істотним, якщо його нерозкриття може вплинути на економічні рішення зацікавлених користувачів, що приймаються на основі звітної інформації. Рішення організацією питання чи є цей показник істотним, залежить від оцінки показника, його характеру, конкретних обставин виникнення. Організація може прийняти рішення, коли істотною визнається сума, відношення якої до загального підсумку відповідних даних за звітний рік складає не менше п'яти відсотків.

При формуванні фінансової звітності мають бути виконані вимоги нормативно-правових актів по розкриттю в цій звітності інформації про зміни облікової політики, що мають або здатних мати

істотний вплив на фінансове положення, рух грошових коштів або фінансові результати діяльності організації, про операції в іноземній валюті, про матеріально-виробничі запаси, про основні засоби, про доходи і витрати організації, про наслідки подій після звітної дати, про наслідки умовних фактів господарської діяльності, а також про розкриття у фінансовій звітності тієї або іншої інформації про активи, капітал і резерви і зобов'язання організації.

Таке розкриття може бути здійснене організацією шляхом включення відповідних показників, таблиць, розшифровок безпосередньо до форм фінансової звітності або у пояснювальну записку.

Висновки. Організація може представляти додаткову інформацію, супутню фінансовій звітності, якщо виконавчий орган вважає її корисним для зацікавлених користувачів при ухваленні економічних рішень. У ній розкриваються динаміка найважливіших економічних і фінансових показників діяльності організації за ряд років; планований розвиток організації; передбачувані капітальні і довгострокові фінансові вкладення; політика відносно позикових засобів, управління ризиками; діяльність організації в області науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт; природо-охоронні заходи; інша інформація.

Список використаних джерел:

1. Аудит адміністративної діяльності: Теорія та практика/ Пер. з англ. В. Шульга. – К.: Основи, 2000. – 190 с.
2. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. 2-е вид. – К.: Каравела, 2005. – 560 с.
3. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учеб. пособ.ие. – М.: Экономист, 2004. – 158 с.
4. Регулювання у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України / за наук. ред. С. Голова. – К.: "Три крапки", 2005. – 584 с.
5. Робертсон Дж. Аудит: Пер. с англ. – М.: КРМГ, " Контакт", 1993. – 496 с.