

УДК 657.6

*Т. О. Меліхова, канд. екон. наук, доц., К. О. Новосьолова,
Запорізька державна інженерна академія*

УДОСКОНАЛЕННЯ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ З МЕТОЮ ЯКІСНОГО ПРОВЕДЕННЯ ПЕРЕВІРКИ

У статті удосконалено документальне забезпечення проведення аудиту розрахунків з підзвітними особами з метою складання правильного аудиторського висновку і збереження конкурентних переваг на ринку аудиторських послуг. Розроблені: анкета перевірки, програма аудиту та робочі документи аудитора для перевірки розрахунків з підзвітними особами.

Ключові слова: розрахунки з підзвітними особами, мета аудиту, завдання аудиту, робочий документ аудитора, програма перевірки, аудиторські процедури.

Постановка проблеми. Планування роботи аудитора і його документальне забезпечення є невід'ємною складовою в процесі проведення аудиту для перевірки розрахунків з підзвітними особами. У процесі планування та складання програми аудиту важливе значення має визначення мети та завдання аудиторської перевірки. Планування допомагає аудитору належним чином організувати свою роботу та контролювати роботу своїх асистентів, а також виявляти помилки та порушення при проведенні аудиту та оформляти їх належним чином для формування правильного аудиторського висновку. Тому постає нагальне питання розробки документів для оформлення аудиту розрахунків з підзвітними особами.

В Україні виникають значні труднощі через відсутність загальноприйнятих стандартів щодо ведення аудиторських документів, складу, змісту, структури та їх форми.

Проблема ускладнюється ще й тим, що в аудиторів бракує досвіду при складанні документів під час перевірки підприємств з урахуванням конкретних умов їхньої діяльності.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми розробки документально-го забезпечення аудиту розрахунків з підзвітними особами розглядаються в працях видатних вітчизняних науковців, таких як: А. М. Ткаченко, В. В. Сопко, П. І. Пилипенко, І. І. Сахарцева, Л. П. Кулаковська, В. І. Драч, Н. М. Проскуріна та ін.

Не вирішена раніше частина загальної проблеми. Серед опублікованих робіт недостатньо досліджені та сформовані анкети перевірки, програма аудиту та робочі документи аудитора розрахунків з підзвітними особами.

Метою статті є удосконалення документального забезпечення аудиту розрахунків з підзвітними особами підприємства. Задачі дослідження – розробити анкету перевірки, програму аудиту та робочі документи аудитора для перевірки розрахунків з підзвітними особами з метою складання правильного аудиторського висновку і збереження конкурентних переваг на ринку аудиторських послуг.

Виклад основного матеріалу. Мета проведення аудиту розрахунків з підзвітними особами – висловлення незалежної думки аудитора щодо достовірності, законності та правильності відображення в обліку та звітності виданих грошових коштів під звіт та їх цільового використання.

Завдання проведення аудиту розрахунків з підзвітними особами – це оцінювання рівня законності та доцільності видачі грошових коштів під звіт, на відрядження або господарські потреби; перевірка правильності оформлення первинних документів та відповідність термінів відрядження; перевірка правильності отримання та використання підзвітних сум; перевірка своєчасності повернення невитрачених коштів, а також перевірка правильності відображення інформації у реєстрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності (табл. 1).

Таблиця 1 – Завдання аудиту розрахунків з підзвітними особами

Завдання аудиту	Перевірка аудиторських процедур	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Термін перевірки	Робочі документи аудитора	Примітки
А, Б, В	Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів				РДПО-1.1, РДПО-1.2, РДПО-1.3	
А, Б, В	Перевірка арифметичної точності авансових звітів				РДПО-2	
А, В, Г	Перевірка дотримання термінів відрядження				РДПО-3	
А, В, Г	Перевірка авансових звітів з документами, які відображені в ньому				РДПО-4	

Продовження таблиці 1

Завдання аудиту	Перевірка аудиторських процедур	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Термін перевірки	Робочі документи аудитора	Примітки
А, Г	Перевірка відповідності отримання та використання підзвітних сум				РДПО-5, РДПО-6	
А, Г	Перевірка своєчасності повернення невитрачених коштів				РДПО-7	
Д, Е, Ж	Перевірка відображення інформації в обліку				РДПО-8, РДПО-9, РДПО-10	

Примітка. Перелік завдань подано у програмі аудиту.

Для проведення якісного аудиту розрахунків з підзвітними особами аудиторю необхідно провести на підприємстві анкетування бухгалтера з обліку розрахунків з підзвітними особами.

Перелік питань в Анкеті перевірки розрахунків з підзвітними особами:

1. Дані про опитуваного:
 - 1.1. Скільки років Ви працюєте на підприємстві?
 - 1.2. Чи знаходитеся Ви в трудових відносинах з підприємством?
2. Оформлення первинних документів та терміни звітування:
 - 2.1. Чи існують договірні відносини з підприємством у місці відрядження?
 - 2.2. Чи укладені договори з підзвітними особами про повну матеріальну відповідальність?
 - 2.3. Чи встановлений графік документообігу розрахунків з підзвітними особами?
 - 2.4. Де зазначається розмір добових на підприємстві: положенні про відрядження працівників; наказі про відрядження; не має такого документа?
 - 2.5. Якими документами оформлюється видача коштів на відрядження: наказ про відрядження; посвідчення про відрядження; розрахунок (кошторис витрат); видатковий касовий ордер; авансовий звіт; інші?
 - 2.6. На кого покладено контроль за виписку посвідчень на відрядження: головного бухгалтера; підзвітну особу; касира?

- 2.7. Чи є на підприємстві Журнал реєстрації посвідчень на відрядження?
- 2.8. Як здійснюється реєстрація посвідчень на відрядження: суцільно; вибірково?
- 2.9. Якими документами оформлюються видача коштів на інші господарські потреби: наказ керівника на здійснення витрат на господарські потреби; видатковий касовий ордер; авансовий звіт; інші?
- 2.10. Чи всі підтверджуючі документи до авансового звіту надаються в оригіналі?
- 2.11. В якій формі (усній чи письмовій) надається дозвіл керівника щодо витрат на господарські потреби?
- 2.12. Яким чином здійснюється перевірка авансових звітів: візуально або арифметично?
- 2.13. На кого покладено контроль за перевірку авансових звітів: головного бухгалтера; підзвітну особу; касира?
- 2.14. Які терміни подання авансових звітів, виданих на відрядження: до закінчення 3-го, 5-го, 10-го банківського дня, протягом місяця, більше місяця, не встановлено?
- 2.15. Які терміни подання авансових звітів виданих на вирішення виробничих (господарських) потреб: до закінчення 5-го банківського дня; протягом місяця; більше місяця, не встановлено?
3. Отримання та використання підзвітних сум:
 - 3.1. Видача авансу підзвітній особі здійснюється через: касу; особисту банківську картку?
 - 3.2. Чи були на підприємстві штрафні санкції щодо невчасно повернутих підзвітних сум?
 - 3.3. Чи були випадки порушення касової дисципліни в розрахунках з підзвітними особами?
 - 3.4. Чи відзвітувалися підзвітні особи за раніше отримані кошти?
 - 3.5. Цільове використання коштів, отриманих у банку на відрядження та господарські потреби, контролюється головним бухгалтером?
 - 3.6. Повнота здачі повернутих підзвітних сум у касу контролюється головним бухгалтером?
 - 3.7. Чи розподілені обов'язки з обліку розрахунків з підзвітними особами та видача готівкових підзвітних сум?
 - 3.8. Чи були випадки на підприємстві звітування за чужими підзвітними сумами?

4. Відображення інформації в обліку:

4.1. Регістри з обліку розрахунків з підзвітними особами формуються: автоматично або вручну?

4.2. Чи мають всі особи доступ до комп'ютеризованого обліку розрахунків з підзвітними особами?

При первісному аудиті процедури будуть залежати від рівня довіри до результатів попереднього аудиту. Робочу програму аудиту розрахунків з підзвітними особами наведено в табл. 2.

Предмет перевірки:

1. Визначення законності оформлення операцій при розрахунках з підзвітними особами.
2. Дотримання встановлених термінів повернення невикористаних коштів, наданих під звіт, відповідно до Положення про ведення касових операцій № 637.
3. Встановлення норм відшкодування витрат відповідно до постанови КМУ "Про норми відшкодування витрат на відрядження" № 663.
4. Аналіз стану внутрішнього контролю за вчасним звітуванням та цільовим використанням коштів, наданих під звіт.

Завдання перевірки – якісні критерії:

- а) перевірка нормативно-правової бази розрахунків з підзвітними особами (якісний аспект 1 – наявність; 3 – існування);
- б) перевірка трудових відносин між працівником та підприємством (якісний аспект 2 – права та обов'язки; 3 – існування);
- в) перевірка наявності та правильності заповнення документів (якісний аспект 1 – наявність; 4 – відповідність; 5 – повнота);
- г) перевірка арифметичної точності і термінів отримання, використання і звітування за кошти, видані на відрядження або господарські потреби (якісний аспект 1 – наявність, 5 – повнота; 6 – оцінка та вимірювання);
- д) перевірка правильності визначення та відображення в обліку розрахунків з підзвітними особами (якісний аспект 7 – достовірність; 5 – повнота);
- е) перевірка арифметичної точності підсумків журналу, головної книги (якісний аспект 4 – відповідність; 5 – повнота);
- є) перевірка правильності відображення та розкриття інформації про операції що до розрахунків з підзвітними особами (якісний аспект 7 – достовірність; 8 – подання та розкриття).

Для вирішення поставлених завдань аудиту розрахунків з підзвітними особами пропонуємо робочі документи аудитора, які, на думку авторів, стануть обґрунтованими доказами якісного аудиту розрахунків з підзвітними особами (табл. 3–14).

Таблиця 2 – Програма аудиту розрахунків з підзвітними особами

Перелік аудиторських процедур	Метод аудиту	Робочий документ
Перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка, нормативно-правова	РДПО-1.1, РДПО-1.2, РДПО-1.3
Перевірка арифметичної точності авансових звітів	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка	РДПО-2
Перевірка дотримання термінів відрядження	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка	РДПО-3
Перевірка авансових звітів з документами, які відображені в ньому	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка, зіставлення	РДПО-4
Перевірка відповідності отримання та цільового використання підзвітних сум	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка, нормативно-правова, зіставлення	РДПО-5, РДПО-6
Перевірка своєчасності повернення невитрачених коштів	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка, нормативно-правова, зіставлення	РДПО-7
Перевірка відображення інформації в обліку	Документальна перевірка, аналітична перевірка, суцільна перевірка, нормативно-правова	РДПО-8, РДПО-9, РДПО-10
Документи, які підлягають перевірці	Наказ керівника; посвідчення про відрядження; Журнал реєстрації посвідчень про відрядження, авансовий звіт; первинні документи, що додаються до авансових звітів: квитки за проїзд, рахунки за проживання; прибуткові та видаткові касові ордери; касова книга; Журнал № 3, Головна книга, Баланс	

Таблиця 3 – Робочий документ аудитора з перевірки правильності оформлення наказу про відрядження РДПО-1.1

Номер	Дата	Підпис		П.І.Б. підзвітних осіб	Печатка	Висновок аудитора
		Керівника	Підзвітної особи			

Таблиця 4 – Робочий документ аудитора з перевірки правильності оформлення посвідчення про відрядження РДПО-1.2

П.І.Б. підзвітних осіб	Номер	Дата	Підпис		Печатка		Висновок аудитора
			Сторона, що посилає у відрядження	Сторона, що приймає особу-відрядженого	Сторона, що посилає у відрядження	Сторона, що приймає особу-відрядженого	

Таблиця 5 – Робочий документ аудитора з перевірки правильності оформлення авансового звіту РДПО-1.3

П.І.Б. підзвітних осіб	Номер	Дата	Підпис			Печатка	Висновок аудитора
			Керівника	Бухгалтера	Підзвітної особи		

Таблиця 6 – Робочий документ аудитора з перевірки кореспонденції рахунків авансових звітів РДПО-2

Зміст операції	За даними підприємства			За даними аудитора			Відхилення			Висновок аудитора
	Дебет	Кредит	Сума	Дебет	Кредит	Сума	Дебет	Кредит	Сума	

Таблиця 7 – Робочий документ аудитора з перевірки дотримання термінів відрядження РДПО-3

Номер авансового звіту, дата, підзвітна особа	Термін відрядження		Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора
	Наказ про відрядження	Посвідчення			

Таблиця 8 – Робочий документ аудитора з перевірки первинних документів, відображених в авансових звітах РДПО-4

Призначення авансу	Авансовий звіт		Первинні документи, що додаються		Відхилення (+; -)		Причина	Висновок аудитора
	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума		

Таблиця 9 – Робочий документ аудитора з перевірки дотримання видачі авансів під звіт РДПО-5

П.І.Б. підзвітної особи	Призначення авансу	Видатковий касовий ордер		Одержання готівки за авансовим звітом		Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора
		Дата	Сума	Дата	Сума			

Таблиця 10 – Робочий документ аудитора з перевірки відповідності використання підзвітних сум РДПО-6

П.І.Б. підзвітної особи	Призначення авансу	Прибутковий касовий ордер		Використання готівки за авансовим звітом		Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора
		Дата	Сума	Дата	Сума			

Таблиця 11 – Робочий документ аудитора з перевірки своєчасності повернення коштів наданих під звіт РДПО-7

П.І.Б. підзвітної особи	Одержання під звіт		Авансовий звіт		Повернення в касу		Затримка розрахунку		Висновок аудитора
	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума	Днів	Сума	

Таблиця 12 – Робочий документ аудитора з перевірки журналу № 3 за рахунком 372 РДПО-8

Період	Кореспонденція за рахунком 372	Журнал № 3	Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора

Таблиця 13 – Робочий документ аудитора з перевірки головної книги за рахунком 372 РДПО-9

Період	Журнал № 2	Головна книга	Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора

Таблиця 14 – Робочий документ аудитора з перевірки балансу РДПО-10

Період	Головна книга	Баланс	Відхилення (+; -)	Причина	Висновок аудитора

Висновки. Удосконалено документальне забезпечення аудиту розрахунків з підзвітними особами підприємства, що, на відміну від існуючих, включає: анкету перевірки, програму аудиту та робочі документи аудитора для перевірки розрахунків з підзвітними особами. Це дозволить провести якісний аудит та скласти правильний аудиторський висновок, що допоможе зберегти конкурентні переваги аудиторської фірми на ринку аудиторських послуг.

Список літератури

1. Аудит. Методика документування : навч. посіб. / [П. І. Пилипенко, В. І. Драч, Н. М. Проскуріна та ін.]. – К. : Інформ.-вид. центр Держкомстату України, 2003. – 457 с.
2. Аудит: теорія і практика : навч. посіб. / [А. Г. Завгородній, М. В. Корягін, А. В. Єлісєєв та ін.]. – 2-ге вид. – Л. : Львівська політехніка, 2004. – 456 с.
3. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
4. Організація і методика проведення аудиту : навч.-практ. посіб. / [В. В. Сопко, Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило та ін.]. – К. : Професіонал, 2004. – 624 с.
5. Сахарцева І. І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту : монографія / І. І. Сахарцева. – К. : Кондор, 2005. – 374 с.
6. Ткаченко А. М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах : монографія / А. М. Ткаченко. – Запоріжжя : Вид-во ЗДІА, 2005. – 505 с.

Отримано 19.12.2012

Summary

Documents of audit with accountable persons were improved with the purpose to make correct conclusion of auditor and to keep the competitor advantages at the market services of audit. The article include: list of questions, program of audit and working documents of auditor for checking calculations with accountable persons.