

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку, ревізії і аудиту

*Sachenko S*

Л. А. БУДНИК, І.Д. ГОЛЯШ,

С. І. САЧЕНКО, В. М. СЕРЕДИНСЬКА, І.Р. ГАВРИШКІВ

**"АУДИТ" - курс лекцій, завдання та  
методичні вказівки до виконання  
індивідуальної та контрольної  
роботи студентів**

Л. А. БУДНИК, І.Д. ГОЛЯШ, С. І. САЧЕНКО, В. М.  
СЕРЕДИНСЬКА, І.Р. ГАВРИШКІВ.

*Sachenko S*

“АУДИТ”- курс лекцій, завдання та методичні вказівки до виконання індивідуальної та контрольної роботи студентів. Тернопіль: ТНЕУ, 2007. – 90с.

Рецензенти:

Гуцайлюк З. В. д.е.н., професор, Проректор з наукової роботи

Михайлишин Надія Петрівна, кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і контролінгу в промисловості

Відповідальний за випуск : Мех Ярослав Васильович, кандидат економічних наук, професор, зав. кафедри обліку, ревізії і аудиту

**Затверджено на засіданні  
кафедри обліку, ревізії і аудиту  
протокол №5 від 12 січня 2007 року**

## Тема 1. Зміст, необхідність і предмет аудиту

1. Організаційна структура контролю в Україні.
2. Економічний зміст та об'єктивна необхідність аудиту в умовах ринку. Суспільна потреба в аудиті.
3. Виникнення аудиту, та розвиток аудиторської діяльності в Україні.
4. Класифікація аудиту за певними ознаками та її практичне застосування.
5. Відмінність аудиту від ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства.
6. Предмет аудиту. Об'єкти аудиту, їх класифікація та параметризація.
7. Правове регулювання аудиторської діяльності в Україні.

### 1. Організаційна структура контролю в Україні

Контроль – це функція системи управління суспільними процесами. Призначення контролю відповідає меті управління, яка визначається економічними і політичними закономірностями розвитку суспільства. Функції економічного контролю зумовлюються дією основного економічного закону і діями суспільства, інтереси якого він забезпечує.

Слово контроль має французьке походження “controle” – перевірка або спостереження з метою перевірки.

Французьке “control” утворилося від латинського “contra” – протидія, “role” – міра впливу

Тобто можна визначити зміст слова контроль як протидія чомусь небажаному.

В широкому розумінні: **контроль** – це системна сукупність процесів за допомогою яких забезпечується спостереження за керованим об'єктом з метою виявлення відхилень від встановлених параметрів і вжиття заходів з усунення та ліквідації негативних явищ.

Суть контролю полягає в тому, що суб'єкт управління здійснює облік і перевірку того, як об'єкт управління виконує його настанови. За допомогою контролю встановлюють причини і винних у відхиленнях від заданих параметрів з метою усунення цих відхилень і недопущення у майбутньому.

За організаційними формами економічний контроль в Україні поділяють на: державний; муніципальний; незалежний (аудиторський) контроль; контроль власника.

Державний контроль здійснюють органи державної влади і управління. До таких органів відносять Міністерство фінансів України, Державну податкову службу України, Національний банк України, Міністерство праці та соціальної політики, інші.

Муніципальний контроль здійснюється відповідно до Закону України “Про місцеві ради народних депутатів і місцеве регіональне самоврядування”.

Незалежний контроль – це аудиторський контроль, який проводять аудитори на засадах самофінансування. Його мета полягає в тому, щоб перевірити достовірність фінансової звітності, іншої інформації, якою користуються інвестори, акціонери, кредитори, інші.

Контроль власника проводять власники капіталу, вкладеного в діяльність підприємств.

## **2. Економічний зміст та об'єктивна необхідність аудиту в умовах ринку. Суспільна потреба в аудиті**

Розвиток ринкових відносин і пов'язана з цим поява підприємств з різними формами господарювання і власності, демократизація управління і використання економічних важелів і стимулів вимагають формування нової форми контролю – незалежного аудиторського контролю.

Слово “аудит” походить від латинського “audio”, що буквально означає “слухати”. Цей переклад трактується по-різному. Іноді аудитора порівнюють з кваліфікованим лікарем, який уважно слухає хворого. Є різні трактування терміну “аудит”.

Відповідно до Закону України “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 року (зі змінами і доповненнями), ст. 3 **аудит** – перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

Аудиторська діяльність — підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг

Основне призначення аудиту – перевірка на достовірність економічної інформації, якою користуються власники, інвестори, акціонери, кредитори, різні підприємства, установи, організації.

Від якості інформації в умовах ринку залежать управлінські рішення, які в свою чергу визначають долю різних підприємств і окремих людей. Основною передумовою такого контролю є взаємна зацікавленість підприємств в особі їх власника, держави в особі податкової служби і аудитора в забезпеченні достовірності обліку і звітності. В своїй діяльності аудитор керується законодавством і власними інтересами. В умовах конкуренції в аудиторському бізнесі це економічно сприяє якісному проведенню аудиту. В свою чергу підприємство має можливість вибору в якості партнера кваліфікованого, незалежного від будь-яких відомств аудитора, а держава одержує можливість забезпечити контроль за достовірністю звітності, як наслідок,

правильністю оподаткування, не витрачаючи на це кошти державного бюджету.

Аудит в сучасному розумінні виник більш ста років тому. Потреба в аудиторському контролі з'явилася тоді, коли пройшов поділ інтересів між тими, хто безпосередньо займаються управлінням підприємством і тими хто вклав кошти в його діяльність.

Необхідність аудиту обумовлена наступним:

1. Не співпадання інтересів між тими хто готує інформацію і тими хто нею користується може привести до необ'єктивності інформації.
2. При прийнятті рішень, які ґрунтуються на необ'єктивній інформації можуть наступити негативні економічні наслідки.
3. Користувачі інформації дуже часто не одержують доступу для оцінки якості інформації.
4. Щоб оцінити достовірність інформації, або її перевірити необхідні спеціальні знання, які не завжди мають користувачі інформацією.

*Sachenko S*

### **3. Виникнення аудиту, та розвиток аудиторської діяльності в Україні**

Батьківщиною виникнення аудиту вважається Великобританія, де в 1844 році виходить серія Законів „Про компанії”, які передбачали в обов'язковому порядку перевірку рахунків компаній спеціалістами по бухгалтерському обліку і фінансовому контролю (аудиторами) не менше одного разу в рік для звіту перед акціонерами. У 1867 році у Франції був прийнятий закон про обов'язкову перевірку і оцінку балансів „комісарами по рахунках”.

В США аудит виник після того, коли в Північній Америці разом із залізничниками, страховиками побували аудиторі з метою захисту інтересів великих англійських кредиторів. Тому північно американський аудит має англійське походження. В 1887 році була створена американська асоціація аудиторів. В 1896 році законодавчим органом штату Нью-Йорк був прийнятий законопроект, який регулював аудиторську діяльність.

В 1934 році був опублікований документ „Перевірка фінансових звітів незалежними аудиторами”, в якому були рекомендовані, а пізніше прийняті процедури аудиту, вивчення інвентарної відомості і підтвердження дебіторської заборгованості.

З 1939 року американський інститут бухгалтерів почав публікувати звіти про процедури аудиту – перші офіційні документи стосовно стандартизації аудиту.

На початку 70-х років почалась розробка міжнародних стандартів аудиту, які були видані Міжнародною федерацією бухгалтерів протягом 80-х років.

4 червня 1992 року була створена Спілка аудиторів України, як громадське об'єднання. З ініціативи Спілки аудиторів України 22 квітня

1993 року Верховна Рада України прийняла Закон „Про аудиторську діяльність”. Згідно з законом в жовтні 1993 року була створена Аудиторська палата України, яка є незалежним самостійним органом, який регулює аудиторську діяльність в Україні. Основною метою АПУ є сприяння розвитку, вдосконалення та уніфікації аудиторської справи в нашій країні.

#### **4. Класифікація аудиту за певними ознаками та її практичне застосування**

Аудит класифікується за різними ознаками.

1. **За обов’язковістю** виділяють: обов’язковий (передбачений законом) і добровільний аудит.

Перелік підприємств, для яких щороку повинен проводитися аудит визначений статтею 8 Закону України “Про аудиторську діяльність”. Проведення аудиту є обов’язковим:

*Sachenko S*

1) підтвердження достовірності та повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності відкритих акціонерних товариств, підприємств — емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб’єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету;

2) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, відкритих акціонерних товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

3) емітентів цінних паперів при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів.

Проведення аудиту є обов’язковим також в інших випадках, передбачених законами України.

Аудит за законом є обов’язковим заходом, його масштаби чітко визначені законодавством і міняти їх ні керівництво, ні акціонери ні аудитори не мають права.

Добровільний аудит проводиться на замовлення окремих підприємств та фірм і тому його характер та масштаби залежать від бажання клієнта.

#### **2. Залежно від об’єкту і мети виділяють:**

- аудит звітності (фінансовий аудит) – полягає у перевірці звіту суб’єкту господарювання з метою дати висновок про правильність його складання відповідно до встановлених критеріїв;

- аудит на відповідність встановленим вимогам проводиться з метою перевірки дотримання конкретних процедур, норм або правил діяльності;
- аудит господарської діяльності полягає в систематичному аналізі господарської діяльності підприємства.

**3. Залежно від того хто проводить:** аудит класифікують на внутрішній аудит і зовнішній аудит

Між зовнішнім і внутрішнім аудитом є багато подібних моментів, зокрема: обидва можуть охоплювати перевірку фінансової звітності, дотримання процедур і норм, оцінку господарської діяльності.

Основна відмінність полягає в тому, що внутрішній аудит проводиться в середині самого підприємства за вимогою та з ініціативи його керівника, тобто за його проведення відповідає саме підприємства або один з його відділів (контрольний орган в середині підприємства). Тоді як зовнішній аудит проводиться сторонніми по відношенню до даного підприємства аудиторами, на основі укладеного договору.

**4. За масштабами роботи аудит поділяється на:**

- загальний (за всіма питаннями аудиту фірми);
- локальний (за окремими напрямками аудиту).

**5. 3 точки зору орієнтації аудит поділяють на три види:**

- підтверджуючий – перевірка і підтвердження достовірності обліку і звітності;
- системно-орієнтований – аудиторська оцінка на основі аналізу системи внутрішнього контролю
- аудит, який базується на ризику – аудит при якому виходячи з умов бізнесу клієнта перевірка проводиться вибірково в основному там, де ризик помилки і зловживань максимальний.

•

**5. Відмінність аудиту від ревізії фінансово-господарської діяльності підприємства.**

Таблиця 1.1.

### Порівняння аудиту і ревізії

Ознака	Аудит	Ревізія
1. Мета	Оцінка достовірності та законності бухгалтерського обліку і звітності, діагностування і запобігання передкризовим явищам та банкрутству підприємств всіх форм власності.	Визначення достовірності та законності бухгалтерського обліку і звітності, розкриття нестач, розтрат запобігання фінансовим зловживанням.
2. Практичні завдання	Вирішує завдання по залученню нових пасивів, інвесторів, кредитів, укріпленню платоспроможності	Господарська система вирішує завдання по збереженню своїх активів, по профілактиці зловживань.
3. Суб'єкт	Аудиторські фірми, приватні аудитори.	Ревізори державної контрольно-ревізійної служби.

4. Об'єкт	Система обліку звітності і внутрішнього контролю, інформаційні системи.	Стан обліку і звітності, збереження державної власності.
5. Порядок організації	Здійснюється на підставі укладеного договору з підприємством-замовником (обов'язковий – щорічний, приватний – за бажанням клієнта в будь-який час).	Здійснюється на підставі вказівки керівника контрольно-ревізійної служби, чітко визначена законодавством і нормативними актами.
6. Принципи оплати праці	Платить клієнт, або з його згоди орган, який потребує одержання аудиторського висновку.	Платить вищестояща ланка чи господарський орган.
7. Характер діяльності	Підприємницька діяльність	Виконавча діяльність
8. Методичний прийом	Прийоми і способи документального і фактичного контролю, економічного аналізу.	
9. Результати	Аудиторський висновок.	Акт ревізії.
10. Відповідальність	Несе відповідальність перед клієнтами та третіми особами	Несе відповідальність перед органом, який призначив ревізію та державою

## 6. Предмет аудиту. Об'єкти аудиту, їх класифікація та параметризація *Sachenko S*

Кожна наука має свій предмет, метод і мету.

Предмет - те, що вивчає дана наука. Він є критерієм, який визначає характер науки. **Предметом аудиту** є процес розширеного відтворення суспільного продукту, достовірність відображення його в обліку і звітності, дослідження ефективності ділової активності.

Конкретизацією предмету є об'єкти. Під терміном "об'єкт" слід позначати частину цілого, окремі складові предмету.

В процесі аудиту вивчають різні об'єкти за своїм складом, цільовою орієнтацією, відношенням до різних сфер діяльності, іншими характеристиками. Тому необхідно здійснити класифікацію об'єктів, яка б давала цілісне уявлення про предмет аудиту.

Об'єкти класифікуються за такими ознаками:

1. За видом: ресурси, господарські процеси, економічні результати діяльності, організаційні форми управління, організаційна структура виробництва і апарату управління; методи управління, системи стимулювання, функції управління.

2. За складністю: сукупні ресурси, господарські процеси, цілісні системи управління (в цьому випадку, наприклад, контролюють всю фінансово-господарську діяльність підприємства чи вивчають ефективність організаційної структури в цілому); групи ресурсів і господарських процесів, відносно окремі частини системи управління.

3. За відношенням до сфери діяльності: об'єкти матеріально-технічного постачання; об'єкти основного і допоміжного виробництва; об'єкти управління.



4. За зв'язком з часом: об'єкти, стан яких оцінюється в минулому - коли робиться висновок про доцільність і законність господарських операцій, ефективність використання ресурсів; об'єкти, стан яких вивчають в теперішньому часі - наприклад, оцінюють наявність матеріальних ресурсів; об'єкти, стан яких оцінюють у майбутньому - коли мова іде про економічну ефективність діяльності підприємства, стратегію його розвитку.

5. За характером оцінки стану об'єктів: об'єкти, стан яких оцінюється тільки кількісно - ресурси, економічні результати; об'єкти, стан яких оцінюється якісно - організаційні форми і методи управління; об'єкти, які можуть оцінюватися як кількісно, так і якісно – наприклад, господарські процеси. Їх можна оцінити кількісно, коли мова йде про затрати в окремих сферах діяльності і якісно, якщо розглядається питання технології виробництва, оптимізації складу постачальників.

Класифікація об'єктів має системний характер, оскільки виділені за окремими ознаками групи об'єктів взаємопов'язані в просторі та часі.

## 7. Правове регулювання аудиторської діяльності в Україні

*Sachenko S*

Правовою основою проведення аудиту в Україні є Закон “Про аудиторську діяльність” від 22.04.1993 року, який визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.

При проведенні аудиту керуються Міжнародними стандартами аудиту. Аудиторська палата України рішенням від 18 квітня 2003 року № 122 затвердила Стандарти аудиту та етики Міжнародної федерації бухгалтерів (Міжнародні стандарти аудиту) як Національні стандарти аудиту, тому вони підлягають обов'язковому застосуванню суб'єктами аудиторської діяльності до фінансової звітності за 2003 рік.

Стандарти аудиту - це загальні керівні матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їх обов'язків. Вони формують єдині базові вимоги щодо організації і методики здійснення аудиту та забезпечують відповідний рівень гарантій результатів при їх дотриманні.

Перелік і мету кожного із міжнародних стандартів аудиту (МСА) відображено в таблиці 1.2

Таблиця 1.2

№ МСА	Назва МСА	Мета МСА
1	2	3
<b>100 – 199 Вступна частина</b>		
100	Завдання з надання впевненості	Мета завдання з надання впевненості полягає в оцінюванні (або вимірюванні) професійним бухгалтером за допомогою визначених відповідних критеріїв предмета перевірки

		(відповідальність за який несе інша сторона) та у складанні висновку, який надає користувачеві певний рівень упевненості щодо цього предмету перевірки. Завдання з надання впевненості, виконувані професійними бухгалтерами, спрямовані на підвищення достовірності інформації про предмет перевірки шляхом оцінювання відповідності предмета перевірки зазначеним критеріям у всіх суттєвих аспектах; тим самим підвищується ймовірність того, що інформація задовольнить потреби користувача, У цьому розумінні рівень упевненості, який наводиться у висновку професійного бухгалтера, відображає ступінь довіри користувача до достовірності предмета перевірки.
120	Концептуальна основа Міжнародних стандартів аудиту.	Мета полягає в наступному – описати концептуальну основу, на якій видаються МСА стосовно послуг, що їх можуть виконувати аудитори.
<b>200 – 299 Відповідальність</b>		
200	Мета та загальні принципи аудиторської перевірки	Встановлення стандартів і надання рекомендацій щодо мети та головних принципів, що лежать в основі аудиторської перевірки фінансових звітів.
210	Умови завдань з аудиторської перевірки	Метою цього МСА є встановлення положень та надання рекомендацій щодо: а) погодження умов завдання із замовником; б) складання відповіді аудитора на прохання замовника змінити умови завдання на такі, що забезпечать нижчий рівень упевненості.
220	Контроль якості аудиторської роботи	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо контролю якості, зокрема: а) з політики та процедур аудиторської фірми стосовно аудиторської роботи в цілому; б) з процедур стосовно роботи, дорученої асистентам під час проведення окремої аудиторської перевірки.
230	Документація	Метою даного МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо документації у контексті аудиту фінансових звітів.
240	Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства та помилок під час аудиторської перевірки фінансових звітів	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо відповідальності аудитора за розгляд шахрайства та помилок під час аудиту фінансових звітів.
240 А	Шахрайство та помилки	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо відповідальності аудитора стосовно розгляду шахрайства та помилок під час аудиту фінансових звітів.

250	Врахування законів та нормативних актів при аудиторській перевірці фінансової звітності	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо відповідальності аудитора за врахування законів і нормативних актів при аудиторській перевірці фінансовий звіті.
260	Повідомлення інформації з питань аудиторської перевірки найвищому управлінському персоналові	Мета цього МСА полягає у встановленні положень і наданні рекомендацій щодо обміну інформацією з питань аудиту під час аудиторської перевірки фінансових звітів між аудитором та найвищим управлінським персоналом суб'єкта господарювання. Таке повідомлення інформації стосується питань аудиту й має значення для управління (як це визначено в даному МСА). Цей МСА не містить рекомендацій щодо інформації, що її надсилає аудитор особам за межами підприємства (наприклад, зовнішнім регулювальним чи наглядовим органам).
<b>300 – 399 Планування</b>		
300	Планування	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо планування аудиторської перевірки фінансових звітів. Цей МСА складений у контексті аудиторських повторних перевірок. Для проведення першої аудиторської перевірки аудиторіві може знадобитися розширити процес планування, включивши питання, які охоплює цей Стандарт.
310	Знання бізнесу	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо того, що розуміють під знанням бізнесу, чому це важливо для аудитора й аудиторського персоналу, який бере участь у проведенні аудиторської перевірки, чому воно стосується всіх етапів аудиторської перевірки, а також того, як аудитор одержує та застосовує ці знання.
320	Суттєвість в аудиті	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо поняття суттєвості та її взаємозв'язків з аудиторським ризиком.
<b>400 – 499 Внутрішній контроль</b>		
400	Оцінка ризиків та внутрішній контроль	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій для досягнення розуміння систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю та аудиторського ризику і його компонентів: властивого ризику, ризику контролю та ризику не виявлення.
401	Аудит у середовищі комп'ютерних інформаційних систем	Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо процедур, яких слід дотримуватись при проведенні аудиторської перевірки в середовищі КІС. У МСА вважається, що середовище КІС існує, якщо суб'єкт

		<i>господарювання застосовує комп'ютер будь-якого типу або розміру для обробки фінансової інформації, важливої для аудиторської перевірки, незалежно від того, чи використовується комп'ютер цим суб'єктом господарювання чи третьою особою.</i>
402	<i>Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, звертаються до організації, що надають послуги.</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій аудиторів, клієнт якого звертається до організації, що надає послуги. Цей МСА описує також звіти аудиторів організацій, які надають послуги, що їх можуть отримати аудитори клієнта.</i>
<b>500 – 599 Аудиторські докази</b>		
500	<i>Аудиторські докази</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо кількості та якості аудиторських доказів, що їх треба отримати при аудиторській перевірці фінансових звітів, та щодо процедур для одержання аудиторських доказів.</i>
501	<i>Аудиторські докази: додаткові міркування щодо окремих статей</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій для доповнення рекомендацій МСА 500 стосовно конкретних сум фінансових звітів та розкриття іншої інформації.</i>
505	<i>Зовнішні підтвердження</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо застосування аудитором зовнішніх підтверджень як засобу отримання аудиторських доказів.</i>
510	<i>Перше завдання: залишки на початок періоду</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо залишків на початок періоду, якщо аудиторська перевірка фінансових звітів здійснюється вперше або якщо аудиторська перевірка фінансових звітів за попередній період здійснювалась іншим аудитором. Цей Стандарт спрямований також на те, щоб аудитор мав змогу дізнатись про непередбачені обставини та зобов'язання, які є на початок періоду. Рекомендації стосовно аудиторської перевірки і вимог до звітності щодо порівняльних даних надано в МСА 710.</i>
520	<i>Аналітичні процедури</i>	<i>Метою даного МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо застосування аналітичних процедур під час аудиторської перевірки.</i>
530	<i>Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо застосування процедур аудиторської вибірки, а також інших способів відбору статей для перевірки з метою збирання аудиторських доказів.</i>
540	<i>Аудиторська перевірка облікових оцінок</i>	<i>Метою даного МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо аудиторської перевірки облікових оцінок, що містяться у</i>

		<i>фінансових звітах. Цей МСА не призначений для застосування при перевірці прогностичної фінансової інформації, хоча багато з процедур, наведених у ньому, можуть відповідати цій меті.</i>
550	<i>Зв'язані сторони</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора та аудиторських процедур стосовно зв'язаних сторін і операцій з такими сторонами, незалежно від того, чи є частиною концептуальної основи фінансової звітності МСБО 24 або подібна вимога.</i>
560	<i>Подальші дії</i>	<i>Метою даного МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора стосовно подальших подій. У цьому МСА термін "подальші події" використовується і для визначення подій, що відбуваються між кінцем періоду та датою аудиторського висновку, і для визначення фактів, виявлених після дати аудиторського висновку.</i>
570	<i>Безперервність</i>	<i>Мета цього МСА полягає у встановленні положень і наданні рекомендацій щодо обов'язків аудитора при аудиторській перевірці фінансових звітів стосовно застосування при підготовці фінансових звітів припущення про безперервність діяльності підприємства, зокрема, стосовно розгляду оцінки управлінського персоналу здатності суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність.</i>
580	<i>Пояснення управлінського персоналу</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо використання пояснень управлінського персоналу як аудиторських доказів, процедур оцінювання й документування пояснень управлінського персоналу, а також щодо необхідних дій у разі відмови управлінського персоналу надати відповідні пояснення.</i>
<b>600 – 699 Використання роботи інших фахівців</b>		
600	<i>Використання роботи іншого аудитора</i>	<i>Метою даного МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо використання аудитором роботи іншого аудитора стосовно фінансової інформації одного або кількох компонентів суб'єкта господарювання, включеної у фінансові звіти суб'єкта господарювання при підготовці висновку щодо фінансових звітів суб'єкта господарювання. Цей МСА не стосується випадків, коли два і більше аудиторів призначаються спільними аудиторами; він не стосується відносин аудитора з попереднім аудитором. Крім того, якщо головний аудитор робить висновок, що фінансові звіти компонентів є несуттєвими, положення цього МСА не застосовуються. Проте, якщо кілька</i>

		<i>компонентів окремо несуттєві, а разом є суттєвими, треба розглянути процедури, викладені в цьому МСА.</i>
610	<i>Розгляд роботи внутрішнього аудиту</i>	<i>Мета цього МСА полягає у встановленні положень і наданні рекомендацій зовнішнім аудиторам при розгляді роботи внутрішнього аудиту. Цей МСА не стосується випадків, коли внутрішні аудитори суб'єкта господарювання надають допомогу зовнішньому аудиторові при здійсненні процедур зовнішнього аудиту. Процедури, передбачені в цьому МСА, слід застосовувати лише до тих видів діяльності внутрішньої аудиторської перевірки, які є релевантними аудиторській перевірці фінансових звітів.</i>
620	<i>Використання роботи експерта</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо використання роботи експерта як аудиторського доказу.</i>
<b>700 – 799 Аудиторські думка та звітність</b>		
700	<i>Аудиторський висновок про фінансову звітність</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо форми і змісту аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної незалежним аудитором. Багато рекомендацій можна адаптувати для підготовки аудиторських висновків щодо іншої фінансової інформації, а не лише фінансових звітів.</i>
700 A	<i>Аудиторський висновок про фінансову звітність</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо форми і змісту аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної незалежним аудитором. Багато рекомендацій можна адаптувати для підготовки аудиторських висновків щодо іншої фінансової інформації, а не лише фінансових звітів.</i>
710	<i>Порівнювані дані</i>	<i>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій щодо обов'язків аудитора стосовно порівняльних даних. Цей МСА не стосується ситуацій, коли узагальнені фінансові звіти надаються разом з перевіреними фінансовими звітами ( див МСА 720 і МСА 800)</i>
720	<i>Інша інформація в документах, що містять перевірені фінансові звіти</i>	<i>Мета цього МСА полягає у встановленні положень і наданні рекомендацій щодо розгляду аудитором іншої інформації, стосовно якої аудитор не зобов'язаний надавати аудиторський висновок, і яка міститься у документах, що входять до складу перевірених фінансових звітів. Цей МСА застосовується до річного звіту, але може застосовуватись й до інших документів, наприклад тих, що використовуються при пропозиції цінних паперів для продажу та випуску.</i>

<b>800 – 899 Спеціалізовані сфери</b>		
800	Аудиторський висновок при виконанні завдань	<p>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій у зв'язку з аудиторськими завданнями спеціального призначення, зокрема:</p> <p><i>Sachenko S</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>*фінансові звіти, складені відповідно до всеохоплюючої основи бухгалтерського обліку, іншої, ніж Міжнародні чи національні стандарти бухгалтерського обліку;</li> <li>*конкретні рахунки, елементи рахунків або статті у фінансовому звіті ( в подальшому висновки щодо компонентів фінансових звітів);</li> <li>*виконання контрактних угод;</li> <li>*узагальнення фінансових звітів.</li> </ul> <p>Даний МСА не застосовується при проведенні завдань з огляду, погоджених процедур та підготовки інформації.</p>
810	Перевірка прогнозної фінансової інформації	<p>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно завдань з перевірки та надання висновку щодо прогнозної фінансової інформації, у тому числі, процедури перевірки найкращих оцінок і гіпотетичних припущень. Цей МСА не застосовується для перевірки прогнозної фінансової інформації, вираженої в загальній чи оповідальній формі, почутої під час обговорень з управлінським персоналом або під час аналізу річного звіту суб'єкта господарювання, хоча багато з процедур, описаних у ньому можуть бути доречними для такої перевірки.</p>
<b>900 – 999 Супутні послуги</b>		
910	Завдання з огляду фінансових звітів	<p>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно професійної відповідальності аудитора при виконанні завдання з огляду фінансових звітів, а також форми і змісту висновку, який надає аудитор у зв'язку з проведенням такого огляду.</p>
920	Завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації	<p>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно професійної відповідальності аудитора під час роботи над завданням з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації, а також форми і змісту висновку, що надається аудитором у зв'язку з виконанням такого завдання.</p>
930	Завдання з підготовки фінансової інформації	<p>Метою цього МСА є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно професійних обов'язків бухгалтера при виконанні завдань з підготовки фінансової інформації, а також щодо форми і змісту висновку, який бухгалтер надає в зв'язку з такою підготовкою.</p>
<b>1000 – 1100 Положення з міжнародної практики аудиту</b>		
1000	Процедури міжбанківського	<p>Метою цього Положення є надання допомоги з процедур міжбанківського підтвердження для</p>

	<i>підтвердження</i>	<i>зовнішніх незалежних аудиторів, а також для управлінського персоналу банків, такого як внутрішні аудитори або інспектори. Рекомендації, що містяться в цьому Положенні, повинні сприяти підвищенню ефективності процедур міжбанківського підтвердження й обробки відповідей.</i>
1001	<i>Середовище ІТ: автономні персональні комп'ютери</i>	<i>Це Положення визначає вплив автономних ПК на систему бухгалтерського обліку і пов'язані з ними процедури внутрішнього контролю, а також на аудиторські процедури.</i>
1002	<i>Середовище ІТ: онлайнві комп'ютерні системи</i>	<i>Це Положення визначає вплив онлайнвих комп'ютерних систем на систему бухгалтерського обліку і пов'язані з ними процедури внутрішнього контролю, а також на аудиторські процедури.</i>
1003	<i>Середовище ІТ: системи баз даних</i>	<i>Це Положення описує вплив системи баз даних на систему бухгалтерського обліку, а також на супутні заходи внутрішнього контролю та аудиторські процедури.</i>
1004	<i>Взаємовідносини інспекторів з банківського нагляду та зовнішніх аудиторів</i>	<i>Це Положення дає можливість уникнути неправильного розуміння і містить визначення, які дають змогу кожній зі сторін ефективніше використовувати результати роботи іншої сторони.</i>
1005	<i>Особливості аудиту малих підприємств</i>	<i>Мета цього ПМПА – розглянути основні характеристики малих підприємств і визначити ступінь їх впливу на застосування МСА. У цьому ПМПА: *розглядаються характеристики МП; *містяться рекомендації щодо застосування МСА у процесі аудиторської перевірки МП; *містяться рекомендації що проведення аудиторської перевірки в тих випадках, коли аудитор надає МП послуги у сфері бухгалтерського обліку.</i>
1006	<i>Аудит міжнародних комерційних банків</i>	<i>Мета цього Положення – надати аудиторам додаткові рекомендації шляхом деталізації та роз'яснення застосування цих стандартів у контексті міжнародних комерційних банків.</i>
1007	<i>Повідомлення інформації управлінському персоналу:</i>	<i>вилучено у червні 2001 р.</i>
1008	<i>Оцінювання ризиків та внутрішній контроль: характеристики та особливості в КІС.</i>	<i>Це Положення описує різні середовища КІС та їх вплив на системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, а також на аудиторські процедури.</i>
1009	<i>Комп'ютеризовані методи аудиту</i>	<i>Це Положення описує комп'ютеризовані методи аудиту (включно з комп'ютерними інструментами), що їх називають КМА. КМА можна використовувати у проведенні різних</i>

*Sachenko*



		<i>аудиторських процедур.</i>
1010	<i>Розгляд питань, пов'язаних з охороною довкілля, при аудиторській перевірці фінансової звітності</i>	<i>Це Положення не встановлює будь-яких нових основних принципів або процедур; його мета – допомагати аудиторам та сприяти правильному застосуванню МСА шляхом надання рекомендацій у разі, якщо питання пов'язані з охороною довкілля, є важливими для фінансових звітів суб'єкта господарювання.</i>
1011	<i>Наслідки "Проблеми 2000" для управлінського персоналу та аудиторів</i>	
1012	<i>Аудит похідних фінансових інструментів</i>	<i>Метою цього Положення з Міжнародної практики аудиту є надання аудиторів рекомендацій щодо планування та виконання аудиторських процедур для затверджень у фінансових звітах щодо похідних фінансових інструментів.</i>

У системі нормативного регулюванню аудиторської діяльності важлива роль належить внутрішнім стандартам аудиторських фірм (ВСАФ), під якими розуміють документи, що деталізують і регламентують єдині вимоги до здійснення і оформлення аудиту, прийняті і затверджені аудиторською фірмою.

При формуванні системи внутрішніх правил аудиторські фірми користуються відносною свободою, оскільки це є завданням самої фірми.

**Внутрішньофірмові стандарти аудиту** - це сукупність принципів, методів, прийомів і способів, що використовуються аудиторською фірмою для надання аудиторських послуг, складання і надання їх результатів, виходячи із встановлених правил та особливостей діяльності аудиторської фірми.

Застосування ВСАФ в діяльності аудиторських фірм є досить актуальною проблемою на сучасному етапі, оскільки їх застосування є основою подальшого професійного росту фірми, підвищення її рейтингу та конкурентноздатності на ринку аудиторських послуг.

## **Тема 2. Мета і загальні принципи аудиту**

1. Мета і завдання аудиту в сучасних умовах господарювання.
2. Поняття принципів аудиту та їх класифікація.
3. Загальноприйняті кваліфікаційні вимоги до професії аудитора.
4. Порядок реєстрації аудиторів і аудиторських фірм.
5. Права, обов'язки та відповідальність аудиторів і аудиторських фірм.

*Sachenko S*

## **1. Мета і завдання аудиту в сучасних умовах господарювання**

Основна мета аудиту - це формування професійної думки аудитора щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, правильності ведення обліку відповідно до вимог бухгалтерських стандартів та складання на основі цих даних фінансової звітності, узагальнення сформованої думки аудиторський звіт, аудиторський висновок, які надаються замовнику.

Мета аудиту може доповнюватись обумовленими договором з клієнтом завданнями виявлення певних резервів, кращого використання фінансових ресурсів, вивчення правильності нарахування податків, розробкою заходів з покращання фінансового стану підприємства, оптимізації витрат і результатів діяльності тощо.

Метою перевірки звітності аудитором є висловлення своєї думки про достовірність цієї звітності та її подання відповідно до загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку.

Основним завданням аудиту є перевірка достовірності бухгалтерського обліку і звітності, інших даних, які характеризують фінансово – господарську діяльність підприємства і формування на цій основі висновків про його реальний фінансовий стан. Сфера аудиторської діяльності в сучасній практиці суттєво розширилась. Головна увага приділяється підвищенню ефективності систем управління і насамперед системи внутрішнього контролю. Системний підхід підготував ґрунт для розвитку аудиторської діяльності, тобто аудиторські структури почали значно більше займатися консультативною діяльністю, ніж безпосередньо аудиторськими перевітками.

Аудиторські фірми в процесі своєї діяльності, вирішують завдання пов'язані з наданням аудиторських послуг, якими є:

- перевірка достовірності бухгалтерської звітності, доцільності та законності здійснення господарських операцій;
- оцінка фінансово – господарської діяльності, розробка пропозицій щодо її ефективності;
- консультування з питань податків, постановки обліку та внутрішнього контролю, удосконалення організаційних форм і методів управління, а також інформаційної технології;
- допомога у відновленні обліку і складанні звітності;
- оцінка майна підприємства у зв'язку з приватизацією та для інших цілей;
- захист фінансових інтересів клієнта;
- наукові дослідження і проектування в галузі організації та методів обліку, контролю, структур і технологій управління;
- інформаційне обслуговування клієнтів;

- розробка проектів, експертних висновків та інших матеріалів, пов'язаних із створенням нових і реорганізацією діючих підприємств.

## 2. Поняття принципів аудиту та їх класифікація

В ім'я досягнення мети професії - забезпечення високого фахового рівня послуг для досягнення максимальної ефективності праці, спрямованої на задоволення потреб українського суспільства — аудитор зобов'язаний дотримуватись основних принципів аудиту.

Принципи (від лат. Principium - начало, основа) аудиту - це основні засади, на яких здійснюється аудиторська діяльність. Принципи, які регулюють аудит, поділяються на дві основні групи: принципи професійної етики та методологічні принципи (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

### Принципи аудиту

№з/п	Етичні принципи	№з/п	Методологічні принципи
1	2	5	4
1	Незалежність	1	Планування аудиту
2	Об'єктивність		Обґрунтування оцінки значущості аудиторських доказів та системи внутрішнього контролю
3	Чесність	3	Доцільність вибору методики і техніки аудиту, визначення критеріїв суттєвості й достовірності
4	Конфіденційність	4	Дотримання методики оцінки ризиків та вибіркової перевірки даних
5	Компетентність та реальність	5	Аналіз інформації та формування висновків
6	Професійна поведінка	6	Відповідальність за складений висновок
7	Дотримання технічних стандартів	7	Дотримання порядку документального оформлення
		8	Взаємодія аудиторів
		9	Обґрунтування використання результатів роботи іншого аудитора або спеціаліста іншої галузі
		10	Повне інформування клієнтів
		11	Контроль якості роботи аудитора

Аудиторів слід дотримуватися Кодексу професійної етики аудитора, розробленої Міжнародною федерацією бухгалтерів. Етичними принципами, якими керується аудитор, виконуючи свої обов'язки, є:

- незалежність;
- чесність;
- об'єктивність;
- компетентність та ретельність;
- конфіденційність;
- професійна поведінка, тобто: дотримання субординації, скромність, висока мораль тощо;
- дотримання технічних стандартів.

Принципи професійної етики обов'язкові для дотримання в усіх випадках проведення аудиту.

Методологічні принципи включають: планування аудиту; обґрунтованість оцінки значущості аудиторських доказів, а також системи внутрішнього контролю; доцільність вибору методики і техніки аудиту, визначення критеріїв суттєвості й достовірності; дотримання методик оцінки ризиків та вибіркової перевірки даних; аналіз інформації та формування висновків; відповідальність за складений висновок; дотримання порядку документального оформлення; взаємодія аудиторів, обґрунтування використання результатів роботи іншого аудитора або експерта; повне інформування клієнта; контроль якості роботи аудитора.

Методологічні принципи можуть в окремих випадках мати рекомендаційний характер. Обов'язковість або рекомендаційний характер методологічних принципів регламентується тими конкретними нормативами аудиту, в яких описуються відповідні принципи

### 3. Загальноприйняті кваліфікаційні вимоги до професії аудитора

Основні характеристики професії аудитора:

- гуманність професії - спрямована насамперед на забезпечення контролю за діяльністю підприємств та на надання фінансово-економічної допомоги;
- соціальна значущість професії у тому, що вона пов'язана з державою і діяльністю підприємств, важливими соціальними явищами;
- це високоінтелектуальна професія, оскільки повинна охоплювати різноманітні сфери господарського життя суспільства з урахуванням складних заплутаних фінансово-господарських проблем;
- точність професії - вона є діяльністю, яка спирається на конкретні юридичні факти при точному дотриманні законодавства для отримання конкретного результату;
- організованість - завдання аудитора полягає в організації аудиторського процесу, виконанні обов'язків, та наданні прав;
- свобода й самостійність - без них неможливо вирішити складні нестандартні ситуації, які виникають у діяльності аудитора, але ця свобода повинна обмежуватись рамками закону;
- відповідальність роботи - від її результату залежить фінансовий стан

юридичної чи фізичної особи.

Аудитором може бути фізична особа, яка має сертифікат, що визначає її кваліфікаційну придатність на заняття аудиторською діяльністю на території України.

Аудитор має право займатися аудиторською діяльністю як фізична особа — підприємець або у складі аудиторської фірми з дотриманням вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів.

Аудитор має право займатися аудиторською діяльністю як фізична особа — підприємець лише після включення його до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів.

Право на отримання сертифіката мають фізичні особи, які мають вищу економічну або юридичну освіту, документ про здобуття якої визнається в Україні, необхідні знання з питань аудиту, фінансів, економіки та господарського права, досвід роботи не менше трьох років підряд на посадах ревізора, бухгалтера, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора.

Наявність необхідного обсягу знань для отримання сертифіката визначається шляхом проведення письмового кваліфікаційного іспиту за програмою, затвердженою Аудиторською палатою України.

Особи, які не склали іспиту, мають право повторно скласти його не раніш, як через рік після прийняття рішення Аудиторською палатою України. Термін чинності сертифікату не може перевищувати п'яти років.

Продовження терміну чинності сертифікату здійснюється через п'ять років за підсумками контрольного тестування за фахом у порядку, встановленому Аудиторською палатою України.

За проведення сертифікації справляється плата в розмірі, встановленому Аудиторською палатою України, виходячи з кошторису витрат на утримання Аудиторської палати України.

Особа, яка має судимість за корисливі злочини, не може бути аудитором. Аудиторам забороняється безпосередньо займатися іншими видами підприємницької діяльності, що не виключає їх права отримувати дивіденди від акцій та доходи від інших корпоративних прав.

У різних країнах світу є державні, громадські і внутрішні аудитори. Їх права і обов'язки різні, а способи та прийоми дослідження документів і операцій - однакові. Наприклад, в Україні існують відділи податкового аудиту в Державних податкових службах, є велика кількість аудиторів й аудиторських фірм, які працюють як громадські аудитори, створюються

служби внутрішнього аудиту на підприємстві.

У США аудитор - основна фігура в обліку, тобто він організовує і контролює всю систему обліку на підприємстві. У нього більш широкі функції ніж в українських бухгалтерів.

#### 4. Порядок реєстрації аудиторів і аудиторських фірм

Відповідно до рішення Аудиторської палати України від 31 жовтня 2000 р. (протокол № 95) затверджено Положення про Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності — офіційний загальнодержавний реєстр аудиторських фірм (юридичних осіб) і аудиторів-підприємців (фізичних осіб) — суб'єктів підприємницької діяльності. За Законом України "Про аудиторську діяльність" ведення Реєстру покладене на Аудиторську палату України. При включенні до Реєстру суб'єкта аудиторської діяльності видається свідоцтво встановленого Аудиторською палатою України зразка.

До Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності записуються такі дані:

- ідентифікаційний код/номер суб'єкта аудиторської діяльності (аудиторської фірми чи аудитора-підприємця);
- дата початку аудиторської діяльності (дата отримання першої ліцензії або свідоцтва);
- назва аудиторської фірми (прізвище, ім'я, по батькові (ПІБ) для аудитора — суб'єкта підприємницької діяльності);
- адреса фактичного місце розташування, номери контактних телефонів, факсу, електронної пошти;
- організаційно-правова форма;
- форма власності;
- інформація про державну реєстрацію;
- інформація про засновників (для аудиторів — ПІБ, номери сертифікатів та дати їх отримання, ідентифікаційний номер, адреса; для юридичних осіб — назва, ідентифікаційний код, частка у статутному капіталі);
- ПІБ керівника аудиторської фірми, номер та дата видачі сертифіката;
- кількість працівників, у тому числі сертифікованих аудиторів;
- наявність та місце розташування філій або представництв чи відділень дочірніх підприємств.
- Реєстр аудиторських фірм та аудиторів — база даних, що містить інформацію про аудиторські фірми та аудиторів, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи — підприємці (далі — Реєстр).
- Порядок ведення Реєстру визначається та забезпечується Аудиторською палатою України.
- Реєстр не рідше одного разу на рік публікується у фаховому виданні Аудиторської палати України.

Аудиторські фірми та аудитори, які зареєстровані як фізичні особи — підприємці, мають право на здійснення аудиторської діяльності лише після включення їх до Реєстру.

Включеним до Реєстру аудиторським фірмам та аудиторам, зазначеним у частині четвертій цієї статті, видається свідоцтво відповідного зразка.

За включення до Реєстру справляється плата в розмірі, встановленому Аудиторською палатою України.

Реєстр суб'єктів аудиторської діяльності, які завчасно подали звіт та підтвердили свою аудиторську діяльність за звітний рік. Зміни, внесені до Реєстру, оприлюднюються щомісяця. Відповідальність за достовірність наданих для внесення до Реєстру даних несуть виключно керівники суб'єктів аудиторської діяльності.

До Реєстру вносяться такі суб'єкти аудиторської діяльності:

а) **аудиторські фірми**, що зареєстрували свою діяльність згідно з чинним законодавством України і відповідають вимогам Закону України "Про аудиторську діяльність", а саме:

- організація пройшла державну реєстрацію як суб'єкт підприємницької діяльності;
- установчими документами передбачено виключно аудиторську діяльність;
- загальний розмір частки засновників (учасників, акціонерів) аудиторської фірми, які не є аудиторами, у статутному капіталі не перевищує 30 %;
- директором фірми є сертифікований аудитор;

## **5. Права, обов'язки та відповідальність аудиторів і аудиторських фірм**

Аудитори України мають право об'єднуватися в громадські організації за професійними ознаками, дотримуючись вимог цього Закону та інших законів. Професійні організації аудиторів України сприяють підвищенню професійного рівня аудиторів, захищають соціальні та професійні права аудиторів, вносять пропозиції щодо подальшого вдосконалення аудиторської діяльності, виконують інші повноваження, передбачені їх статутами та положеннями.

Аудитори і аудиторські фірми під час здійснення аудиторської діяльності мають право: 1) самостійно визначати форми і методи проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг на підставі чинного законодавства, стандартів аудиту та умов договору із замовником; 2) отримувати необхідні документи, які мають відношення до предмета перевірки і знаходяться як у замовника, так і у третіх осіб.

Треті особи, які мають у своєму розпорядженні документи стосовно предмета перевірки, зобов'язані надати їх на вимогу аудитора (аудиторської фірми). Зазначена вимога повинна бути офіційно засвідчена замовником; 3) отримувати необхідні пояснення в письмовій чи усній формі від керівництва та працівників замовника; 4) перевіряти наявність майна, грошей, цінностей, вимагати від керівництва суб'єкта господарювання проведення контрольних оглядів, замірів виконаних робіт, визначення якості продукції, щодо яких здійснюється перевірка документів; 5) залучати на договірних засадах до участі в перевірці фахівців різного профілю.

Аудиторські фірми (аудитори) зобов'язані: 1) в аудиторській діяльності дотримуватися вимог цього Закону та інших нормативно-правових актів, стандартів аудиту, принципів незалежності аудитора та відповідних рішень Аудиторської палати України; 2) належним чином проводити аудит та надавати інші аудиторські послуги; 3) повідомляти власників, уповноважених ними осіб, замовників про виявлені під час проведення аудиту недоліки ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; 4) зберігати в таємниці інформацію, отриману при проведенні аудиту та виконанні інших аудиторських послуг, не розголошувати відомості, що становлять предмет комерційної таємниці, і не використовувати їх у своїх інтересах або в інтересах третіх осіб; 5) відповідати перед замовником за порушення умов договору відповідно до договору та закону; 6) обмежувати свою діяльність наданням аудиторських послуг та іншими видами робіт, які мають безпосереднє відношення до надання аудиторських послуг, у формі консультацій, перевірок або експертиз; 7) своєчасно подавати до Аудиторської палати України звіт про свою аудиторську діяльність.

При укладанні договору на проведення будь-яких аудиторських послуг слід зважати на спеціальні вимоги Закону України "Про аудиторську діяльність", які передбачають заборону на проведення аудиту:

- 1) аудитором, який має прями родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- 2) аудитором, який має особисті майнові інтереси в суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- 3) аудитором — членом органів управління, засновником або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- 4) аудитором — працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- 5) аудитором — працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється;
- 6) якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора;
- 7) аудитором в інших випадках, за яких не забезпечуються



вимоги щодо його незалежності. Членам адміністративних, керівних та контролюючих органів аудиторських фірм, які не є аудиторами, а також засновникам, власникам, учасникам аудиторських фірм забороняється втручатися в практичне виконання аудиту в спосіб, що порушує незалежність аудиторів, які здійснюють аудит.

За неналежне виконання своїх зобов'язань аудитор (аудиторська фірма) несе майнову та іншу цивільно-правову відповідальність відповідно до договору та закону. Розмір майнової відповідальності аудиторів (аудиторських фірм) не може перевищувати фактично завданих замовнику збитків з їх вини. Усі спори стосовно невиконання умов договору, а також спори майнового характеру між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником вирішуються у встановленому законом порядку.

За неналежне виконання професійних обов'язків до аудитора (аудиторської фірми) можуть бути застосовані Аудиторською палатою України стягнення у вигляді попередження, зупинення чинності сертифіката на строк до одного року або анулювання сертифіката, виключення з Реєстру. Порядок застосування до аудиторів (аудиторських фірм) стягнень визначається Аудиторською палатою України. Рішення Аудиторської палати України щодо застосування до аудиторів (аудиторських фірм) стягнень можуть бути оскаржені до суду. До аудиторів можуть бути застосовані інші види відповідальності відповідно до закону.

### **Тема 3. Планування та етапи проведення аудиту**

1. Основні етапи процесу аудиту.
2. Процедура вибору замовника.
3. Договір на проведення аудиту.
4. Планування аудиту, його мета, конкретизація завдань аудиту у процесі планування.
5. Контроль якості аудиторських послуг.
6. Робочі документи аудитора: поняття, склад, вимоги до оформлення.

#### **1. Основні етапи процесу аудиту**

Організація здійснення аудиту - це встановлений аудиторською фірмою порядок і технологія виконання договірної роботи суб'єктами аудиту при узгодженні зусиль і способів виконання з метою забезпечення максимальної ефективності використання аудиторської праці при виконанні умов договору. Організація і здійснення аудиту - це певний циклічний процес, який умовно можна поділити на етапи.

Процес аудиту - це відповідна система послідовних змін етапів аудиту, що відбуваються в певному порядку.

Процес аудиту складається з наступних етапів: організаційний, підготовчий, технологічний, заключний .

Таблиця 3.1

### Етапи аудиту

Етапи аудиту	Характеристика етапів
Організаційний етап	Знайомство з діяльністю господарюючого суб'єкта (оцінка економічного середовища), його засновницькими документами організацією і станом бухгалтерського обліку, звітності внутрішнього контролю. Підготовка листа про згоду на проведення аудиту. Укладання договору на проведення аудит; або надання послуг (обґрунтування мети та завдань
Підготовчий етап(або	Формування аудиторської групи. Складання загального плану і програми аудиту
Технологічний етап	Вивчення об'єкта аудиту, обстеження, коригування програми аудиту, перевірка, інвентаризація, опитування, дослідження документів і господарських операцій
Заключний етап	Підготовка та надання письмової інформації замовнику з результатами проведеного аудиту, погодження результатів аудит із замовником складання і підписання аудиторського звіту та висновку

## 2. Процедура вибору замовника

Аудит та аудиторські послуги можуть надаватись будь-якому господарюючому суб'єкту незалежно від його організаційно-правової форми та форми власності, включаючи установи та їх об'єднання (спілки, асоціації, концерни, галузеві, міжгалузеві, регіональні та інші об'єднання) тощо. Взаємовідносини між суб'єктами підприємництва та аудит фірмою розпочинається зі звернення та переддоговірного листування. Тобто одна сторона звертається з проханням надати їй певні послуги, а інша сторона висловлює згоду на надання таких послуг або відмовляє в їх наданні.

В Україні існує велика кількість аудиторських фірм і перед господарюючими суб'єктами постає проблема самостійного вибору аудитора або аудиторської фірми для одержання аудиторських послуг або проведення аудиторської перевірки. Вибираючи аудиторську фірму, слід керуватися такими чинниками як професійний стаж, освіта фахівців, що працюють в аудиторській фірмі, перелік підприємств, які вона перевіряла раніше. Слід дізнатися про кількість аудиторів (у тому числі сертифікованих), які входять до її складу, тривалість діяльності фірми.

Аудитор і аудиторська фірма значну увагу повинні приділяти питанням вибору клієнта. Проводити виважену політику відносно оцінки потенційних клієнтів необхідно для зниження ризику, пов'язаного з неплатоспроможністю замовника. Неправильний вибір клієнта може

призвести до значних фінансових втрат, нанести шкоду іміджу фірми та аудитора.

При виборі нових клієнтів необхідно ознайомитися з фінансовою інформацією про клієнта, річними та проміжними звітами, різного роду документацією тощо. Детальну інформацію про підприємство та його керівництво на Заході аудиторі отримують від банку, який обслуговує, страхової компанії, адвокатської контори та інших пов'язаних з ним юридичних і фізичних осіб. Найбільш цінне джерело інформації - це аудитор, послугами якого раніше користувався потенційний клієнт. Для цього замовник надсилає колишньому аудитору лист.

При проведенні вибору клієнта аудитору слід вивчити такі питання:

- оцінка характеру галузі в якій працює клієнт;
- оцінка мети аудиту даного клієнта та можливості її досягнення;
- вивчення особливостей управління потенційного клієнта;
- попередня оцінка трудомісткості та складності аудиту, а також аудиторського ризику;
- оцінка причин зміни аудиторської фірми (аудитора);
- вивчення попередніх аудиторських висновків (якщо це можливо);
- визначення характеру та проблем взаємовідносин з податковими органами, банками, партнерами, акціонерами та іншими користувачами інформації фінансової звітності потенційного клієнта;
- отримання рекомендацій (наприклад, від різних організацій, професіоналів);
- попереднє ознайомлення зі станом бухгалтерського обліку та звітності, а також з поточними та майбутніми проблемами потенційного клієнта;
- оцінка власної спроможності - аудиторської фірми чи аудитора виконати роботу (наявність відповідного персоналу, знання галузі клієнта тощо).

Якщо результати вивчення наведених вище питань свідчать про високий рівень ризику аудиту або ж завдання є досить складним для аудитора, то він відмовляється від аудиту. Якщо потенційний клієнт відповідає основним вимогам, аудиторська фірма готує лист, який надсилає клієнту. Процедури ознайомлення з бізнесом клієнта визначені в МСА 310

### **3. Договір на проведення аудиту**

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником. Інші аудиторські послуги можуть надаватися на підставі договору, письмового або усного звернення замовника до аудитора (аудиторської фірми). Замовник має право

вільного вибору аудитора (аудиторської фірми) з дотриманням вимог цього Закону. У договорі на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг передбачаються предмет і термін перевірки, обсяг аудиторських послуг, розмір і умови оплати, відповідальність сторін. Стандартами аудиту можуть бути передбачені й інші істотні умови договору на проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг. Недійсними є будь-які положення договору, спрямовані на повне звільнення аудитора (аудиторської фірми) від встановленої законом майнової відповідальності за недостовірність аудиторського висновку чи іншого документа, в якому відображені результати аудиторської перевірки. Документи, передані замовником аудитору (аудиторській фірмі) для проведення аудиту, не підлягають розголошенню чи вилученню без згоди замовника.

Договір на проведення аудиту є основним документом, який засвідчує факт досягнення домовленості між аудитором і клієнтом. Детальний зміст договору на проведення аудиту може бути різним залежно від конкретної ситуації, проте існує ряд моментів, які в будь-якому випадку повинні знайти відображення в договорі. Договір обов'язково повинен містити наступні положення:

- мета аудиту;
- масштаб аудиту, включаючи посилання на діюче законодавство, стандарти, нормативи та інші аналогічні документи (поняття масштабу аудиту включає в себе необхідний обсяг та глибину перевірки, склад, кількість і обсяг аудиторських процедур);
- можливість доступу до будь-яких записів, документації та іншої інформації, необхідної для проведення аудиту;
- відповідальність керівництва підприємства, яке перевіряється, за надану аудитору інформацію (при необхідності обумовлюється вимога про одержання від керівництва підприємства письмового підтвердження, яке стосується наданої інформації);
- умови відповідальності за початкові залишки при першому проведенні аудиту або якщо попередні перевірки виконувались іншим аудитором;
- зауваження про те, що у зв'язку з сутністю перевірки та інших властивих аудиту обмежень, існує можливість і навіть ймовірність того, що будь-які, навіть суттєві, помилки можуть залишитись невиявленими;
- форма, в якій замовнику буде видана інформація про результати проведеної аудитором роботи (обсяг та склад переданої замовнику документації).

Крім того, договір може містити наступні положення:

- угоди, які стосуються залучення до перевірки інших аудиторів та експертів з деяких аспектів аудиту;
- угоди, які стосуються залучення до перевірки внутрішніх аудиторів

та іншого персоналу клієнта;

- порядок розрахунків за виконання робіт з проведення аудиту;
- будь-які можливі обмеження аудиторських зобов'язань;
- посилання на будь-які додаткові угоди між аудитором та клієнтом.

Договір на проведення аудиту має і суттєві відмінності від інших договорів, які використовуються в підприємстві. В першу чергу, це врахування інтересів третьої сторони (споживачів інформації фінансової звітності), яка не бере участі в укладанні договору та перед якою аудитор фактично несе відповідальність (в тому числі матеріальну) при завданні збитків в результаті неякісної перевірки. Тому перед підписанням угоди аудитором необхідно не тільки чітко зрозуміти бажання клієнта, але й, по можливості, допомогти йому правильно сформулювати своє замовлення. Якість проведення аудиторської перевірки, безконфліктність взаємовідносин аудитора з клієнтом, однозначне трактування прав та обов'язків сторін у значній мірі залежать від чіткого укладання договору на проведення аудиту.

Детальна структура договору може бути різною, проте його форма повинна відповідати загальноприйнятій в Україні формі складання договорів. Доцільно враховувати в договорі деяку специфіку аудиту в Україні, на яку сторони часто не звертають уваги. Так, в договорі на аудит бажано передбачити право аудитора відмовити у видачі аудиторського висновку, визначити строки надання клієнтом документів, необхідних для проведення перевірки тощо. В договорі можна передбачити авансування клієнтом аудиторської фірми. Доцільним для аудитора буде включення до угоди пункту, що зобов'язує клієнта надавати допомогу аудитором в процесі перевірки (виділення працівників для надання допомоги при проведенні інвентаризації, надання аудитору транспорту і готелю у випадку необхідності відрядження тощо). Аудиторські фірми іноді включають в договір пункти про надання клієнту додаткових конкретних послуг, а також пункти про оплату фактично виконаної роботи аудитора у випадку одностороннього розірвання договору клієнтом.

Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе зобов'язань, умов їх виконання та прийнятого ступеня відповідальності, необхідно максимально чітко обумовити в договорі всі суттєві аспекти взаємодії, які виникають у зв'язку з його укладанням.

#### **4. Планування аудиту, його мета, конкретизація завдань аудиту у процесі планування**

Аудитор повинен спланувати свою роботу так, щоб ефективно провести аудиторську перевірку. Планування має ґрунтуватися на попередньому вивченні особливостей бізнесу клієнта.

Планування - це визначення головної стратегії і конкретних методів та термінів проведення аудиту, яке допомагає належно розподілити роботу

та наглядати за нею. Необхідність та порядок планування аудиту регламентується МСА 300.

Метою планування є встановлення найважливіших напрямів аудиту, виявлення проблемних питань. Планування допоможе аудиторів належно організувати свою роботу і здійснювати нагляд за роботою асистентів, а також координувати роботу інших аудиторів та фахівців.

Основні питання, які треба розглянути при плануванні:

- мета;
- застосовувані критерії;
- процес виконання завдання та можливі джерела доказів;
- попередні судження про суттєвість та ризик;
- персонал та вимоги щодо необхідного досвіду, зокрема участь експертів.

Планування і нагляд здійснюються постійно протягом виконання завдання, і планів треба дотримуватися.

Адекватне планування аудиторської роботи сприяє забезпеченню належної уваги до головних ділянок аудиторської перевірки, визначенню проблем і виконанню роботи у стислий термін.

Обсяг планування залежить від розмірів суб'єкта господарювання, складності завдань аудиторської перевірки, досвіду роботи аудитора з певним суб'єктом господарювання, а також від знання його бізнесу.

При планування аудиторської перевірки складають загальний план аудиту і аудиторську програму.

Аудитор повинен розробити й документально оформити загальний план, описавши очікуваний обсяг і хід аудиторської перевірки. Загальний план має бути досить детальним, бо це інструкція для розроблення програми аудиту. Його точна форма і зміст залежатимуть від розмірів суб'єкта господарювання, складності аудиторської перевірки, а також від конкретних методик і технологій, які застосовуються аудитором.

Перелік питань, які слід урахувати під час розроблення загального плану аудиторської перевірки.

### **1. Знання бізнесу:**

- загальні економічні фактори й умови в галузі, які впливають на бізнес суб'єкта господарювання;
- важливі характеристики суб'єкта господарювання та його бізнесу, фінансові результати й вимоги до його звітності, серед них і зміни, що відбулися після останнього аудиту;
- загальний рівень компетентності управлінського персоналу.

### **2. Розуміння систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю:**

- облікова політика, прийнята суб'єктом господарювання, та її зміни;
- вплив нових норм бухгалтерського обліку й аудиту;
- знання систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, а також значення доцільних тестів контролю і процедур перевірки по суті.

### **3. Ризик і суттєвість:**

- очікувані оцінки властивого ризику й ризику системи контролю, а також значення важливих ділянок аудиторської перевірки;
- встановлення рівнів суттєвості для цілей аудиторської перевірки; ймовірність суттєвих викривлень (з урахуванням досвіду минулих днів) або ймовірність шахрайства;
- виявлення складних ділянок бухгалтерського обліку, зокрема і пов'язаних з обліковою оцінкою.

### **4. Характер, час та обсяг процедур:**

- ймовірність зміни обсягу роботи на конкретних ділянках аудиторської перевірки;
- вплив інформаційної технології на аудиторську перевірку;
- робота підрозділу внутрішнього аудиту та її вплив на процедури зовнішньої аудиторської перевірки.

### **5. Координація, керівництво, нагляд та перевірка:**

- залучення інших аудиторів до перевірки філій, дочірніх підприємств і підрозділів;
- залучення експертів;
- кількість об'єктів, що перевіряються;
- вимоги до персоналу.

### **6. Інші аспекти:**

- імовірність сумніву щодо стабільної й безперервної діяльності підприємства;
- обставини, що вимагають особливої уваги, наприклад, наявність пов'язаних сторін;
- умови завдання з аудиторської перевірки та обов'язки, зумовлені законодавством;
- характер і час надання висновку або інші форми інформування суб'єкта господарювання, передбачені завданням з аудиторської перевірки.

Види, зміст та час проведення зафіксованих у програмі аудиторських процедур повинні збігатися з показниками загального плану аудиту. Аудиторська програма допомагає керувати виконавцями та контролювати їх роботу. До неї входить також перелік об'єктів аудиту за його напрямками, а також фіксується час, необхідний для кожного напрямку або процедури.

У програмі аудитор оцінює ризик внутрішнього контролю та особистий ризик не виявлення істотних помилок у звітності, визначає термін проведення тестів і незалежних процедур, координує роботу всіх помічників, залучених співробітників підприємства, дає завдання іншим виконавцям аудиту, якщо такі беруть участь у роботі.

Записи і висновки з кожного розділу програми фіксуються в робочій документації і є фактичним матеріалом, який використовується для підготовки й обґрунтування аудиторського висновку чи звіту.

Загальний план і програму треба переглядати у процесі аудиту по мірі потреби. Причини внесення значних змін треба документально оформити.

## **5. Контроль якості аудиторських послуг**

Метод і процедури контролю за якістю слід застосовувати на рівні аудиторської фірми і для окремих аудиторських перевірок. Контроль за якістю аудиторських послуг регламентується **МСА 220**.

Характер, час і процедури контролю за якістю роботи аудиторської фірми залежать від багатьох чинників (наприклад, обсягу і характеру її практики, її географічної розосередженості, організаційної структури і співвідношення доходів та витрат). Відповідно, методи і процедури, прийняті окремими аудиторськими фірмами, будуть різними, як і обсяг їх документації.

Якість аудиторських робіт залежить від багатьох чинників:

- професійні вимоги: співробітники аудиторської фірми мають дотримуватися принципів незалежності, чесності, об'єктивності, конфіденційності;
- компетентність: аудиторську фірму слід комплектувати персоналом, який досягнув високого рівня професійної кваліфікації та компетенції і з необхідною ретельністю виконує професійні обов'язки.
- призначення на проведення аудиту: проведення аудиту треба доручати працівникам, які мають досвід роботи і професійну підготовку, передбачену для конкретних обставин;
- розподіл обов'язків: керівництво, контроль, аналіз роботи на всіх ділянках забезпечує гарантію якості;
- консультації, пов'язані з аудитом: за потреби аудитор може звертатися за консультаціями до представників інших професій, які працюють в аудиторській фірмі, і до спеціалістів інших підприємств;
- залучення клієнтів. передбачає аналітичну роботу, яка полягає в оцінці репутації клієнтів.

Гнучкість: адекватність і ефективність внутрішніх методів та контролю за якістю робіт слід постійно переглядати.

Загальні заходи контролю за якістю доцільно доводити до відома співробітників фірми.

Слід ознайомити весь персонал фірми із методикою, процедурами контролю за якістю, щоб мати обґрунтовану впевненість у тому, що всі заходи зрозумілі й застосовуються на практиці.

## **6. Робочі документи аудитора: поняття, склад, вимоги до оформлення**

Документальне оформлення аудиту вважається однією з найважливіших умов його кваліфікованого проведення. Відповідно до



МСА 230 термін «документація» означає матеріали (робочі документи), які підготовлені аудитором (і для аудитора) або одержані ним у зв'язку з проведенням аудиторської перевірки, та зберігаються в нього. Робочі документи можуть бути у формі даних на плівці, на паперових, електронних чи інших носіях.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації - робочої та підсумкової.

**Робоча документація** - це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки. У ній міститься інформація, яка, на думку аудитора, є важливою і повинна підтвердити положення та пропозиції аудиторського висновку.

Робочі документи:

- допомагають планувати і проводити аудиторську перевірку, здійснювати нагляд і перевірку аудиторської роботи;
- містять аудиторські докази, отримані в результаті проведеної аудиторської роботи, на підтримку думки аудитора.

Підсумкова документація складається з аудиторського висновку та документації, яка передається замовникові перевірки.

Робоча документація має відображати таку інформацію про кожний із напрямів, які перевіряють:

- методику аудиторської перевірки;
- проведені під час перевірки тести;
- висновки, рішення і пропозиції аудитора.

Зміст робочої документації значною мірою є професійним судженням аудитора, оскільки немає ні можливості, ні потреби документувати кожне спостереження або обстеження.

Обсяг робочих документів залежить від рішення аудитора, оскільки документування кожного питання, розглянутого аудитором, не потрібне й не доцільне.

На форму і зміст робочих документів впливають такі чинники:

- характер завдання;
- форма аудиторського висновку;
- характер і складність бізнесу;
- характер і стан систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю суб'єкта господарювання;
- потреба (за певних обставин) у керівництві, нагляді й перевірці роботи, виконуваної асистентами;
- використання під час аудиторської перевірки конкретних методів та прийомів.

Робочі документи складаються й систематизуються так, щоб вони відповідали суті аудиторської перевірки. Використання стандартизованих робочих документів (наприклад, контрольних переліків, зразків листів, стандартної організації робочих документів) може збільшити швидкість їх

підготовки, а отже, і перевірки. Це полегшує делегування роботи й водночас є засобом контролю за її якістю

Для постійного клієнта робочі документи доцільно поділити на:

- постійні, тобто такі, які містять інформацію, що не змінюється рік у рік (копії статутних та реєстраційних документів тощо);
- поточні, які містять інформацію щодо поточних періодів фінансово - господарської діяльності клієнта (каса, банк, реалізація та ін.).•

Аудиторів слід вживати заходів, щоб забезпечити конфіденційність і збереження робочих документів протягом періоду, достатнього для задоволення потреб суб'єкта професійної бухгалтерської практики, а також дотримання встановлених правил і термінів зберігання таких документів.

Робочі документи є власністю аудитора. Хоча за рішенням аудитора частина чи витяги з робочих документів і можуть надаватися суб'єктові господарювання, вони не замінять облікових записів.

Після перевірки робочі документи залишаються в аудитора. Він має право складати довідки на підставі витягів із них. Але його право власності обмежене етичними нормами та забезпеченням конфіденційності інформації. Робочі документи аудитора не можуть використовуватися як частина фінансової документації клієнта або її заміна.

Робочі документи не можна вимагати або вилучати в аудитора, за винятком випадків, передбачених законодавством: у разі порушення проти аудиторської фірми кримінальної справи.

Аудитор повинен забезпечити надійне зберігання робочих документів. Термін зберігання визначається як практикою аудиторської діяльності, так і терміном позовної давності (порушення справи проти аудитора), а також іншими міркуваннями. Виходячи з цього, мінімальний термін зберігання документації - три роки з дня надання аудиторського висновку клієнтові.

## **Тема 4. Аудиторський ризик та оцінювання системи внутрішнього контролю і аудиту**

1. Внутрішній контроль та його характеристика.
2. Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю.
3. Внутрішній аудит. Основні завдання внутрішнього аудиту
4. Організація системи внутрішнього аудиту.
5. Поняття аудиторського ризику та його складові.
6. Поняття суттєвості. Послідовність застосування суттєвості на різних етапах аудиту.
7. Шахрайство та помилка: визначення та фактори, що їх зумовлюють.

## 1. Внутрішній контроль та його характеристика

Будь-який економічний суб'єкт має свою цільову функцію, яка реалізується та досягається за допомогою ефективно діючого управління. Однією з функцій управління окремим суб'єктом є внутрішній контроль.

Внутрішній контроль - це процес, який забезпечує належне функціонування конкретного об'єкта, прийнятий управлінським рішенням і направлений на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, та доведення цієї інформації до органу управління.

**Система бухгалтерського обліку** - це заходи і записи підприємства, з допомогою яких бухгалтерські операції оформлюються в реєстрах бухгалтерського обліку. Така система збирає, аналізує, класифікує, записує, підсумовує і надає інформацію про операції.

**Система внутрішнього контролю** це всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені керівництвом для забезпечення стабільного й ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої господарської політики, збереження та раціонального використання активів, точності і повноти бухгалтерських записів, своєчасної підготовки фінансової інформації, запобігання фальсифікаціям. Система внутрішнього контролю виходить за межі тільки бухгалтерського обліку і містить:

а) **середовище контролю**, де відбуваються операції, заходи і записи, які характеризують важливість чинної системи внутрішнього контролю для підприємства. До факторів середовища контролю належать:

- діяльність керівництва (власників) клієнта;
- політика та методи керівництва;
- організаційна структура підприємства і методи розподілу функцій управління та відповідальності;
- управлінські методи контролю, у тому числі кадрова політика і практика, а також порядок розподілу обов'язків;

б) **специфічні заходи** контролю передбачають:

- періодичне зіставлення, аналіз і перевірку рахунків;
- перевірку арифметичної точності записів;
- контроль за дотриманням умов функціонування комп'ютерних інформаційних систем, зокрема контроль за періодичними змінами комп'ютерних програм, доступом до бази інформаційних даних;
- ведення і перевірку контрольних рахунків і облікових реєстрів рахунків;
- порядок проходження та затвердження документів (графік документообігу);
- зіставлення внутрішніх правил із вимогами законодавчих актів та

зовнішніми джерелами інформації;

- порівняння загальної суми грошових коштів, вартості цінних паперів, товарно-матеріальних запасів із записами в облікових реєстрах;
- порівняння й аналіз фінансових результатів діяльності підприємства з показниками фінансового плану (прогнозу).

Під час перевірки аудитор досліджує тільки ту методику бухгалтерського обліку, яка входить до звітності. Знання системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю разом з оцінкою невідповідності його функціонування дадуть можливість аудитору: з'ясувати для себе види істотних викривлень у фінансових звітах; визначити фактори, що впливають на ризик істотних помилок; запланувати аудиторські процедури.

Удосконалюючи процедури перевірки, аудитор враховує свою оцінку ризику невідповідності внутрішнього контролю (разом з оцінкою властивого ризику), щоб визначити характер і обсяг тестів для підтвердження статей фінансової звітності.

## **2. Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю**

В ході аудиторської перевірки аудитор зобов'язаний в першу чергу вивчити систему внутрішнього контролю клієнта, оскільки характер і якість комплексної аудиторської перевірки багато в чому залежить від того, наскільки грамотно і достовірно аудитор дасть оцінку функціонування і ефективності системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Основна мета вивчення та оцінки аудитором системи внутрішнього контролю клієнта - підготувати основу для планування аудиту та встановлення виду, термінів проведення і обсягу аудиторських процедур.

В тому випадку, якщо аудитор впевнюється, що він може покластися на відповідні засоби внутрішнього контролю, він отримує можливість проводити аудиторські процедури менш детально і більш вибірково, а також може внести зміни до суті аудиторських процедур, що застосовуватимуться, і до запланованих витрат часу на їх здійснення.

Процедури вивчення системи внутрішнього контролю:

- опитування персоналу;
- спостереження;
- запит до попереднього аудитора;
- ознайомлення з документами управління і обліку;
- вивчення документів попереднього дослідження замовника;
- вивчення результатів документальних перевірок всіх перевіряючих органів;
- ознайомлення з вимогами до організації системи внутрішнього контролю;
- тестування системи внутрішнього контролю.

Опитування є одним з найбільш ефективних методів початкового формулювання думки про системи внутрішнього контролю. Опитування проводиться за допомогою спеціальної анкети з детальними специфічними та цільовими питаннями стосовно характеристик контрольного середовища, а також процедур обліку і контролю. Але відповіді на поставлені питання не повинні розглядатись як остаточний доказ, оскільки, як правило, анкету пропонують заповнити компетентному працівникові, який може й не знати всіх деталей функціонування системи і відповідати, якою має бути система контролю з його точки зору, а не якою вона є насправді. Опитування працівників стосовно системи бухгалтерського обліку і контролю допомагає аудиторі скласти думку про її особливості.

Щоб створити і підтримувати систему внутрішнього контролю, клієнт повинен мати власну документацію. Вона включає засновницьку документацію, інструкції з ведення бухгалтерського обліку, організаційні схеми та ін. Аудитор вивчає відповідну інформацію і обговорює її з працівниками підприємства, щоб переконатись в тому, що вони правильно інтерпретують і розуміють цю інформацію.

Крім цього, аудитор може спостерігати за роботою працівників клієнта, які готують ці документи і записи, а також виконують свою звичайну облікову та контрольну діяльність. Це поглибить розуміння аудитором контрольних методів та процедур, збільшить його упевненість в тому, що всі вони застосовуються на практиці.

Опитування, перевірка і спостереження за діяльністю працівників ефективно поєднуються в наскрізній перевірці певної господарської операції для виконання цієї процедури аудитор вибирає один чи декілька документів на початку господарської операції і простежує шлях цього документа (документів) через весь обліковий процес.

Для досягнення розуміння системи внутрішнього контролю і тестування контрольних моментів використовуються аналогічні методи.

Звіт-опис — це письмова характеристика системи внутрішнього контролю. У ньому показується походження кожного документа в обліковій системі, технологія обробки документів та складання звітності, а також існуючі контрольні процедури. Звіт-опис, як правило, використовується в тих випадках, коли система внутрішнього контролю достатньо проста і легко піддається опису. Але він не дає опису подробиць системи контролю. При цьому інформації має бути достатньо для ефективного аналізу контрольних моментів і оцінки ризику контролю.

Для документування оцінки системи бухгалтерського обліку і процедур контролю аудитори надають перевагу схемам послідовності виконання операцій. Для їх розробки аудитор визначає: основні типи господарських операцій, що здійснюються цим підприємством; яким чином санкціонуються ці операції; типи і характер бухгалтерських записів; яким чином обробляється інформація про господарську операцію від початку і до кінця її здійснення, включаючи рівень і характер

використання комп'ютерів; характер і конкретні особливості процесу представлення фінансової звітності. Як правило, в результаті складається опис чи блок-схема документообігу. Блок-схема документообігу — це символічне зображення документів клієнта і їх послідовного руху в межах підприємства. Така схема, діставши назву контрольної схеми послідовності виконання операцій, показує проходження інформації за основними класами господарських операцій, починаючи з її появи та вводу в систему бухгалтерського обліку і закінчуючи головною книгою та фінансовою звітністю.

### **3. Внутрішній аудит. Основні завдання внутрішнього аудиту**

Внутрішній аудит слід розглядати як невід'ємну частину загальної системи управління. Служба внутрішнього аудиту створюється на підприємстві для виконання контрольних функцій в залежності від мети і завдань, покладених на внутрішніх аудиторів керівництвом підприємства. Внутрішні аудитори залежні, підпорядковані вищестоящому керівництву, вони проводять перевірки як планові, так і позапланові за вказівкою керівництва; за результатами складають звіт про проведену роботу, звітують перед керівництвом, дають оцінку, рекомендації, поради та інформацію. Вони не зобов'язані мати сертифікат. Це може бути фахівець з бухгалтерського обліку, економіст, фінансист.

Аудитор повинен вивчити діючу організацію внутрішнього аудиту та визначитись зі ступенем довіри до неї.

Завдання внутрішнього аудиту, необхідність його створення вирішуються власником на кожному підприємстві окремо. Діяльність такого структурного підрозділу регламентується внутрішнім нормативним актом – положенням, стандартом тощо.

Основне завдання внутрішнього аудиту – забезпечити ефективність функціонування всіх підрозділів підприємства на всіх рівнях управління, а також захистити законні майнові інтереси підприємства та його власників. Крім того, внутрішній аудит може вирішувати й інші завдання:

- проведення перевірок виконання наказів і розпоряджень власника та керівництва підприємства;
- перевірка правильності складання та виконання умов договорів;
- перевірка стану бухгалтерського обліку та звітності, їх достовірності і законності, доцільності господарських операцій;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки майна, ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, дотримання діючого порядку встановлення та застосування цін, тарифів, розрахунково-платіжної дисципліни, своєчасності сплати платежів до бюджету та позабюджетних фондів;

- проведення аналізу діяльності підприємства та його підрозділів з метою визначення шляхів підвищення ефективності господарювання;
- розробка проектів, експертних висновків та інших матеріалів, пов'язаних зі створенням нового і реорганізацією діючого підприємства тощо;
- розробка та надання керівництву пропозицій щодо удосконалення організації бухгалтерського обліку та розрахункової дисципліни, оптимізації програм розвитку, покращення структури виробництва, розширення видів діяльності, модернізації системи контролю;
- консультування керівників підрозділів, спеціалістів та працівників підприємства, власників з питань організації та управління, права, аналізу господарської діяльності та інших питань;
- проведення наукових досліджень з організації та методології обліку, управління, фінансового контролю.

#### 4. Організація системи внутрішнього аудиту

Провідне місце в структурі організації внутрішнього аудиту належить раціональній побудові його апарату. Залежно від адміністративного підпорядкування розрізняють три типи побудови структури апарату внутрішнього аудиту:

- лінійне адміністративне підпорядкування – працівники служби внутрішнього аудиту прямо підпорядковуються керівнику підприємства, такий підхід має місце на малих і середніх підприємствах;
- лінійно-штабне підпорядкування – служба внутрішнього аудиту поділяється на сектори, а керівник цього органу дає розпорядження керівникам секторів, такий підхід виправданий лише на великих підприємствах зі складною організаційною структурою;
- комбінована структура – передбачає передачу окремим службам управління частини прав і функціональних обов'язків внутрішніх аудиторів.

Загальне керівництво службою внутрішнього аудиту здійснює начальник, який безпосередньо підпорядковується керівнику підприємства. У службі внутрішнього аудиту повинні працювати переважно працівники з вищою освітою. Бажано, щоб до цієї служби залучались працівники, які б мали ґрунтовні знання не тільки з обліку і аудиту, а й фінансів, банківської справи, страхування, права, менеджменту, маркетингу тощо. Без чітко визначених функціональних обов'язків і достатньо високої кваліфікації працівників внутрішнього аудиту мета створення такої служби не буде досягнута, тому в посадових інструкціях внутрішніх аудиторів слід чітко фіксувати як права, так й обов'язки. Функціональні обов'язки керівника служби внутрішнього аудиту проявляються на початковій, дослідній і завершальній стадіях аудиту. Вони визначаються Положенням про відділ внутрішнього аудиту,

яке затверджує власник (керівник) підприємства. В Положенні відображаються питання загального планування аудиту, розподілу роботи між аудиторами та здійснення контролю за їх роботою, реалізацією результатів проведеного аудиту та здійснення наступного контролю за виконанням прийнятих рішень.

Внутрішній аудит з метою досягнення максимальних результатів, повинен здійснюватись у певній послідовності. **Етапи внутрішнього аудиту:**

1. Планування перевірок, включаючи зустрічні на інших підприємствах.
2. Накопичення фактів та інформації про діяльність підрозділів.
3. Вивчення фактичного стану діяльності підрозділів.
4. Оцінка адекватності системи управління та контролю.
5. Підготовка підсумкових висновків та рекомендацій (підготовка звіту).

Таблиця 4.1.

### Порядок організації проведення внутрішнього аудиту

<i>Етапи робіт</i>	<i>Зміст робіт</i>	<i>Джерело інформації</i>	<i>Робочі документи</i>
Підготовка до проведення перевірки	Встановлення основних параметрів фактичного стану і діяльності об'єкта перевірки; якісна оцінка діючої системи внутрішнього контролю	Інформація керівника та спеціалістів про стан основних виробництв та ділянок (забезпечення збереженості активів тощо)	Мета та завдання перевірки з врахуванням особливостей об'єкта та його структури, дані про розподіл об'єктів аудиту за зонами ризику, дані про відповідність (невідповідність) організації обліку, економічної роботи та інших напрямків господарської діяльності вимогам нормативно-правових актів та регламентів
Інформаційне забезпечення перевірки	Визначення переліку документів правового, економічного, організаційно-технологічного та організаційного забезпечення	Законодавчі і нормативні акти, рекомендації, внутрішні положення, стандарти тощо	Можливість швидкого пошуку необхідного нормативного документу (дискета, реєстр тощо)
Складання плану перевірки	Отримання необхідної інформації по завданнях з перевірки; складання календарного графіку робіт і розподілу обов'язків	Документи, звітність, Наказ про облікову політику, інформація про організацію бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю	Встановлення складу робочих документів (робочий зошит, бланки тестів, опитувальники)
Процес перевірки	Визначення способів виконання роботи по кожному завданню; отримання необхідної інформації та її систематизація	Первинна документація, облікові реєстри, Головна книга, фінансова звітність	Запис виявлених відхилень, порушень, зловживань у робочому зошиті
Обговорення попередніх висновків і пропозицій аудитора з керівництвом структурної одиниці, що перевіряється	Надання попередніх висновків і пропозицій; отримання додаткової інформації, якщо виникла потреба в нових даних для обґрунтування висновків	Інформація, отримана в ході перевірки; робочі записи аудитора	Аудиторські записи, що вимагають додаткової інформації; обґрунтування пропозицій, рекомендацій та висновків; пропозиції та зауваження аудитора



Підготовка звіту (висновку) та пропозицій аудитора	Систематизація аудиторських записів за завданнями, формулювання узагальнюючих висновків; виділення основних позицій достовірності (обґрунтованості) загального та окремих висновків	Аудиторські записи, протокол обговорення попередніх висновків	Звіт (висновок) про результати аудиторської перевірки, довідка до висновку, підписана аудитором та посадовими особами, діяльність яких перевіряється
Впровадження рішень, пропозицій за результатами перевірки	Підготовка проекту наказу та розпоряджень, щодо усунення порушень та відхилень, виявлених перевіркою	Звіт (висновок) аудитора про результати перевірки	Накази та розпорядження керівництва, прийняті за результатами перевірки

## 5. Поняття аудиторського ризику та його складові

Аудиторський ризик полягає у тому, що аудитор може висловити неадекватну думку у випадках, коли в документах бухгалтерського обліку і звітності існують суттєві перекирчення, інакше кажучи, за неправильно підготовленою звітністю буде зроблено аудиторський висновок без зауважень

Ризик аудиту має такі три складові: властивий ризик; ризик, пов'язаний з невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю; ризик невиявлення помилок.

**Властивий ризик** — це імовірність суттєвих перекирчень залишку за певним бухгалтерським рахунком чи певної категорії операції або можливість перекирчень цих показників у комплексі з перекирченнями за іншими рахунками чи операціями, з припущенням, що до них не застосовувалися заходи внутрішнього контролю підприємства. Цей ризик пов'язаний з діяльністю підприємства.

**Ризик, пов'язаний з невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю** — це ризик неефективності внутрішнього контролю, що може призвести до помилок та перекирчень у залишках бухгалтерських рахунків чи операцій.

**Ризик невиявлення помилок** полягає у тому, що аудиторські процедури підтвердження не завжди можуть виявити помилки, що існують в одліку та звітності.

Ризик невиявлення безпосередньо пов'язаний з проведенням незалежних процедур перевірки. Зроблена аудитором оцінка внутрішнього контролю й внутрішнього ризику впливає на характер, строки й обсяг аудиторських процедур, які виконуються аудитором з метою зменшення ймовірності невиявлення помилок і перекирчень. Певний ризик невиявлення помилок існує завжди, навіть коли аудитор перевірить 100% залишків за рахунками або всі види операцій, тому що більша частина аудиторських доказів має скоріше аргументаційний, ніж підсумковий характер. Існує взаємозв'язок між ризиком невиявлення помилок та властивим ризиком і ризиком невідповідності системи внутрішнього контролю. За будь-яких обставин, незважаючи на розміри властивого ризику і ризику невідповідності системи внутрішнього контролю, аудиторі слід виконати незалежні процедури згідно з програмою.

**Прийнятний аудиторський ризик** — це суб'єктивно встановлений рівень ризику, котрий готовий взяти на себе аудитор. Полягає він у тому, що у фінансовій звітності будуть виявлені похибки після завершення аудиту і подання аудиторського висновку без застереження. Якщо аудитор установлює для себе менший рівень аудиторського ризику, то це означає, що він прагне до більшої впевненості у тому, що фінансова звітність не має істотних погрішностей. Нульовий ризик означав би повну впевненість у цьому, а 100-відсотковий ризик — повну невпевненість. Повна гарантія (нульовий ризик) точності фінансової звітності економічно не доцільна, бо для цього аудитору необхідно не вибірково, а суцільним способом перевірити всю документацію, а також у разі потреби залучити до проведення аудиту технологів, маркетологів та інших фахівців. Такий аудит буде довготривалим, не оперативним, дорого коштуватиме для клієнта та не завжди сприятиме удосконаленню його діяльності.

Аудиторський ризик можна оптимізувати, якщо дослідити велику кількість аудиторських перевірок однорідних суб'єктів господарювання. Це дасть змогу встановити зміст істотних погрішностей та їх вплив на матеріальні інтереси клієнта й аудитора (аудиторської фірми), а результати досліджень репрезентувати на визначення аудиторського ризику у наступному аудиті на однорідні суб'єкти підприємницької діяльності.

Міжнародними стандартами аудиту передбачено моделювання аудиторського ризику. Орієнтовна модель аудиторського ризику може мати вигляд такого алгоритму:

$$AP = BP \cdot PK \cdot PH,$$

де  $AP$  — прийнятний аудиторський ризик;

$BP$  — властивий ризик;

$PK$  — ризик, пов'язаний з невідповідністю функціонування системи внутрішнього контролю;

$PH$  — ризик невиявлення помилок.

Викладена модель аудиторського ризику є основою планування аудиту, оскільки дає змогу зрозуміти скоріше якісний, ніж кількісний взаємозв'язок окремих складових аудиторського ризику й оцінити обсяг майбутньої роботи. Модель більш придатна для приблизної оцінки, ніж для точного розрахунку аудиторського ризику.

Мабуть, на практиці такі значення аудиторського ризику слід вважати граничними. Звідси випливає, що для дотримання цього принципу та складання більш ефективного плану необхідно визначити процедурний ризик (ризик невиявлення). Ризик невиявлення помилок розраховується на основі видозміненої факторної моделі аудиторського ризику:

$$PH = AP / BP \cdot PK$$

Між ризиком не виявлення і необхідною кількістю аудиторських свідчень існує обернено пропорційна залежність: зменшення ризику не

виявлення помилок веде до необхідності збільшення обсягу даних для тестування.

Таким чином, аудиторський ризик у цілому перебуває в прямо пропорційній залежності від ризику невиявлення і в обернено пропорційній залежності від планованого додаткового отримання в процесі тестування аудиторських свідчень. Скорочення аудиторського ризику веде до скорочення ризику невиявлення, але при цьому збільшується обсяг даних для тестування з метою одержання свідчень.

Розмір оцінки аудиторського ризику може не тільки виражатися у відсотках, коефіцієнтах, абсолютному числовому значенні, а й визначатися аудитором усно: «низький», «середній», «високий», що часто застосовується на практиці.

## **5. Шахрайство та помилка: визначення та фактори, що їх зумовлюють**

Відхилення в бухгалтерській звітності клієнта присутні майже завжди. Аудитори в ході перевірки зобов'язані виявити такі, в результаті яких суттєво перевернуто звітність в цілому. Відхилення в бухгалтерській звітності можуть бути суттєвими і несуттєвими, допущені навмисно і ненавмисно.

Отже, всі порушення в облікових записах можна поділити на дві групи: помилки і шахрайство.

**Шахрайство** - це навмисно неправильне відображення господарських операцій та подання на цій основі заздалегідь перевернутої, недостовірної звітної інформації її користувачам. Під шахрайством слід розуміти такі дії, як змова, маніпуляція обліковими записами, знищення результатів господарських операцій, фальсифікація та підробка бухгалтерських документів, неадекватні записи в обліку.

**Помилка** - ненавмисне перевернення фінансової інформації в результаті арифметичних чи логічних помилок в облікових записах і групуваннях, недогляду у повноті обліку чи неправильного подання фактів господарської діяльності, наявності та стану майна, розрахунків тощо.

Відповідальність за виявлення і обґрунтування шахрайства чи помилки несе аудитор. Аудитор відповідає за аудиторський висновок про фінансову звітність підприємства і не повинен відповідати за виявлення абсолютно всіх фактів шахрайства і помилок, котрі можуть істотно вплинути на достовірність фінансової звітності підприємства. Проте, аудитор повинен отримати гарантію відсутності істотних випадків і фактів такого роду для написання позитивного аудиторського висновку.

У зв'язку з обмеженими можливостями аудиту не всі випадки шахрайства і помилок, які істотно впливають на фінансову звітність

підприємства, можуть бути виявлені аудитором. Тому аудитор несе відповідальність за правильність і відповідність використаних під час аудиту процедур перевірки і за остаточну думку в аудиторському висновку, який складається за результатами проведеної аудиторської перевірки.

Відповідальність за факти шахрайства або помилок лягає на винуватців та на керівництво підприємства.

При виявленні шахрайства чи помилки аудитору слід з'ясувати у керівництва і персоналу підприємства їх причини та вплив на фінансову звітність. Якщо, на його думку, шахрайство чи помилка могли викликати неправильне відображення звітності, для відновлення істини він повинен виконати додаткові процедури, які вважає необхідними. Характер додаткових процедур залежить від виду шахрайства чи помилки і від ступеня їх впливу на зміст фінансової звітності.

У випадку, коли шахрайство чи помилка могли бути попереджені або виявлені при внутрішньому контролі, але цього не відбулось, аудитор повинен переглянути свою попередню оцінку щодо цієї системи і, зменшивши довіру до неї, розширити коло інформації, що перевіряється.

У випадку, коли шахрайство чи помилка відбулись за участю представника керівництва підприємства, аудитор повинен перевірити достовірність отриманих від нього раніше даних та відомостей.

Аудитор зобов'язаний своєчасно повідомити керівництво підприємства про виявлення шахрайства чи помилки, навіть якщо потенційний вплив виявлених порушень на фінансову звітність незначний. Якщо ж шахрайство чи помилка суттєві, аудитор має право переглянути питання про свої зобов'язання перед клієнтом.

## **7. Поняття суттєвості. Послідовність застосування суттєвості на різних етапах аудиту**

Суттєвість - одне з найважливіших понять аудиту, яке передбачає, що аудитор не повинен перевіряти всю діяльність підприємства або всю його звітність з точністю до одиниць, в яких вона складена. **Суттєвість** - це виражена в абсолютних одиницях можливість інформації вплинути на рішення її користувача. Не може існувати ніякої точної формули для вираження цього поняття. Говорячи про суттєвість, аудитор передбачає, що в кожному конкретному випадку для кожного підприємства необхідно оцінювати ту величину активів, пасивів або фінансових результатів, яка може вплинути на рішення користувача.

Перевіряючи фінансову звітність підприємств, аудитор повинен дати оцінку виявлених у ній помилок, які можуть бути як суттєвими (матеріальними), так і несуттєвими (нематеріальними). Крім цього, аудитор дає оцінку ступеня ризику своєї діяльності. Розрізняють три основні рівні

суттєвості помилок і пропусків. До **першого рівня** належать помилки і пропуски, суми яких малі і за своїм змістом незначні, тобто не можуть впливати на рішення користувача цієї інформації. Такі помилки і пропуски у звітності вважаються несуттєвими. До **другого рівня** відносять суттєві помилки і пропуски, які впливають на рішення користувача тих чи інших рішень, однак фінансова звітність реально відображає дійсність і є корисною. До **третього рівня** суттєвості належать такі помилки і пропуски, котрі ставлять під сумнів достовірність і об'єктивність усієї звітності, внаслідок чого можуть бути прийняті неправильні рішення. Установивши третій рівень суттєвості помилок і пропусків, аудитор у своєму висновку дає незадовільну оцінку стану бухгалтерського обліку і звітності. Під час проведення аудиту має місце неминучий ризик, оскільки деяка недостовірна інформація може залишитися невиявленою.

## **Тема 5. Аудиторські докази та методи їх одержання**

1. Зміст і класифікація аудиторських доказів.
2. Вимоги до кількості і якості аудиторських доказів.
3. Прийоми і процедури отримання аудиторських доказів.
4. Аналітичні процедури в аудиті.
5. Вибірка в аудиті.
6. Залучення до проведення аудиту асистентів, експертів, інших аудиторів.

### **1. Зміст і класифікація аудиторських доказів**

Аудиторські докази (МСА 500) — це інформація, отримана аудитором для вироблення думок, на яких ґрунтується підготовлений аудиторський висновок і звіт. Аудитор повинен отримати таку кількість аудиторських доказів, яка б дала можливість зробити необхідні висновки, при використанні яких буде підготовлено аудиторський висновок.

Аудиторські докази одержують шляхом належного поєднання тестів систем контролю та процедур перевірки на суттєвість. Вони складаються з первинних документів та облікових записів, покладених в основу фінансової звітності, а також підтверджуючої інформації з інших джерел.

Критерії достатності та належності взаємопов'язані й стосуються аудиторських доказів, отриманих як при тестуванні систем контролю, так і під час здійснення процедур перевірки на суттєвість. Достатність є виміром кількості аудиторських доказів, належність є виміром їхньої якості й надійності та їх відповідності конкретному твердженню.

Аудитор спирається на аудиторські докази, які мають не тільки достатній, а й переконливий характер. Крім того, аудитор вишукує аудиторські докази в різних джерелах інформації і різного характеру для підтвердження одного і того ж твердження.

Формулюючи аудиторський висновок, аудитор звичайно не дослі-

джує всієї інформації, наявної в його розпорядженні, й не здійснює суцільної перевірки її, а визначає тільки основні елементи, які в цілому характеризують стан суб'єкта підприємницької діяльності.

На достатність аудиторських доказів впливає ряд факторів:

- оцінка аудитором характеру та величини ризику, притаманних як на рівні фінансової звітності, так і на рівні залишків на рахунку чи за класом операцій;
- характер систем обліку та внутрішнього контролю й оцінка ризиків контролю;
- досвід, набутий у процесі попередніх аудиторських перевірок;
- результати аудиторських процедур із можливими виявленими фактами помилок чи шахрайства;
- джерело та надійність наявної інформації.

Аспектами систем обліку і внутрішнього контролю, щодо яких аудитор одержує аудиторські докази, є:

- структура — системи обліку та внутрішнього контролю, розроблені так, щоб попереджати і виявляти та виправляти суттєві перекручення;
- функціонування — наявні системи, які ефективно працювали протягом певного періоду.

Надійність аудиторських доказів залежить від джерела їх отримання — **внутрішнього чи зовнішнього**, а також від характеру їх.

**За характером** розрізняють візуальні, документальні та усні докази.

Аудиторські докази із **зовнішніх джерел** (наприклад, підтвердження, отримані від третьої особи) більш надійні, ніж отримані з внутрішніх джерел.

Аудиторські докази, отримані з **внутрішніх джерел** інформації підприємства, яке перевіряється, надійніші у разі наявності ефективних систем обліку і внутрішнього контролю. Аудиторські докази, отримані за допомогою проведених тестів, надійніші за ті, що отримані від працівників підприємства. Аудиторські докази у формі документів чи письмових подань надійніші, ніж усні подання. Якщо аудиторські докази одержані з різних джерел, різного характеру і відповідають один одному, то вони більш переконливі.

У разі неможливості одержати достатні належні аудиторські докази аудитор має дати позитивний висновок із застереженнями або негативний висновок.

## **2. Вимоги до кількості і якості аудиторських доказів**

Джерелами аудиторських доказів є:

- дані первинних документів і звітів, у яких відображається основна інформація про господарські операції;
- облікові реєстри, де нагромаджується й узагальнюється інформація зі звітів та прикладених до них первинних документів з по-

гляду їхнього економічного змісту;

- Головна книга, де відображаються залишки на початок і кінець звітної періоду й обороти за дебетом і кредитом відповідних рахунків;
- баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал;
- інвентаризаційні матеріали (описи, порівнювальні відомості, розрахунки природного убутку);
- розрахунки, декларації, кошториси, калькуляції, договори, контракти, засновницькі документи, статут, накази, розпорядження, бізнес-плани;
- оперативна, статистична, податкова звітність;
- матеріали перевірок і ревізій, проведених органами податкової служби, державної контрольно-ревізійної служби, статистики, банків та ін.;
- матеріали внутрішньогосподарського контролю (внутрішнього аудиту);
- дані документального і фактичного контролю, експертних перевірок, лабораторних аналізів, контрольних вимірювань, проведених за участю аудиторів;
- письмові та усні заяви, пояснювальні й доповідні записки матеріально - відповідальних та посадових осіб, суб'єктів підприємницької діяльності, замовників тощо.

Аудиторські докази повинні відповідати вимогам, які забезпечать оптимально необхідною інформацією для оцінки реального стану об'єкта. До цих **вимог** відносять: достатність, достовірність, обґрунтованість, своєчасність, надійність, доречність.

Достовірність характеризує аудиторські докази з боку довіри до них та правдивості. Під достатністю доказів розуміють обсяг інформації, достатній для реального відображення стану об'єкта контролю. Достатність доказів встановлюється їх кількістю.

Аудиторські докази є більш достовірними, якщо вони відповідають моменту здійснення фактів, тобто є своєчасними.

Для отримання аудиторських доказів щодо відповідності структури й ефективності функціонування систем обліку та внутрішнього контролю виконують тести систем контролю. Крім того, використовуються процедури перевірки на суттєвість для отримання аудиторських доказів із метою виявлення суттєвих перекручень у фінансовій звітності. Такі процедури бувають двох типів: у вигляді перевірок операцій та залишків за рахунками й проведених аналітичних процедур.

Під час отримання аудиторських доказів за допомогою тестів систем контролю аудитор слід розглянути **достатність та достовірність** аудиторських доказів для обґрунтування оцінки розміру ризику невідповідності внутрішнього контролю.

При отриманні аудиторських доказів процедурами перевірки на суттєвість аудитор повинен оцінити розмір **достатності та**

**достовірності** аудиторських доказів, одержаних шляхом таких процедур, разом із будь-якими даними, одержаними в результаті тестів систем контролю для обґрунтування тверджень фінансової звітності.

Аудиторські докази одержують стосовно кожного суттєвого твердження фінансової звітності. Аудиторські докази стосовно якогось одного твердження, наприклад, наявності запасів, не можуть служити підставою для неодержання аудиторських доказів стосовно інших тверджень, наприклад, тверджень правильності їх оцінки. Характер, термін проведення та обсяг процедур перевірки на суттєвість залежать від конкретних тверджень. У результаті проведення тестів можна отримати аудиторські докази стосовно декількох тверджень, наприклад, інформація про суми дебіторської заборгованості може бути джерелом аудиторських доказів стосовно як наявності їх, так і правильності оцінки.

### **3. Прийоми і процедури отримання аудиторських доказів**

Аудиторська процедура --це певний порядок і послідовність дій аудитора для отримання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту.

Основними процедурами одержання аудиторських доказів є: перевірка, спостереження; опитування і підтвердження; підрахунок; аналітичні процедури.

**Перевірка** складається із вивчення бухгалтерських реєстрів, документів чи матеріальних активів.

Процедура **спостереження** полягає в нагляді за процесами чи процедурами, які виконуються іншими особами.

**Опитування** полягає в пошуку інформації, яку можна отримати від обізнаних осіб підприємства чи за його межами. Опитування може варіювати від формальних письмових записів, адресованих третім особам, до неформального усного опитування працівників підприємства. Відповіді на опитування можуть дати інформацію, якою аудитор раніше не володів чи яка підтверджує аудиторські докази.

**Підтвердження** полягає в отриманні аудиторами підтверджуючої інформації, яка міститься в бухгалтерських реєстрах. Наприклад, аудитор, як правило, шукає пряме підтвердження сум дебіторської заборгованості, зв'язуючись із боржниками підприємства.

Процедура **підрахунку** полягає в перевірці арифметичної точності первинних документів і реєстрів обліку або в самотійному здійсненні підрахунків.

**Аналітичні процедури** передбачають аналіз найважливіших показників і співвідношень, включаючи підсумкове дослідження відхилень і взаємозв'язків, що суперечать іншій інформації, які стосуються даної справи, або відхиляються від очікуваних показників.

При проведенні аудиту використовують загальнонаукові методичні прийоми і власні методичні прийоми контролю прийоми контролю.



Власні методичні прийоми контролю можна об'єднати в такі групи:

- Прийоми документального контролю.
- Прийоми фактичного контролю.
- Розрахунково-аналітичні прийоми.
- Способи узагальнення і реалізації результатів контролю.

Документи перевіряють за різними ознаками, використовуючи методичні прийоми документального контролю.

Перевірка документів за змістом – це прийом вивчення відповідності факту здійснення господарської операції документальному її оформленню.

Перевірка документів за формою (формальна перевірка) передбачає встановлення повноти та правильності заповнення всіх реквізитів, обов'язкових для даного документа, дійсності підписів посадових осіб, які відповідають за оформлення документів.

Арифметична перевірка документів полягає у перевірці всіх арифметичних підрахунків, що містяться в документі.

Прийом юридичної перевірки документів використовується з метою встановлення відповідності господарської операції, відображеної в документі, чинному законодавству, а також економічної доцільності її. Перевірку документів можна здійснювати в хронологічному, систематичному порядку.

Прийом зустрічної перевірки засовують тоді, коли одну і ту ж, або взаємопов'язані господарські операції вивчають за різними документами з метою встановлення істини. Зустрічні перевірки можуть бути: внутрішніми – охоплюють документ складені на даному підприємстві; зовнішніми – передбачають перевірку документів складеними різними підприємствами, установами, організаціями.

Спосіб зворотного рахунку полягає в попередній експертній оцінці матеріальних витрат з метою послідуного визначення величини необґрунтованого списання сировини і матеріалів на виробництво певного виду продукції більша частина якої (або вся продукція) є в наявності в складах підприємства або покупців.

Балансовий спосіб застосовують при перевірці показників які перебувають у функціональній залежності або відносяться як частка до цілого. Балансовий прийом дуже часто використовують при перевірці стану зберігання товарно-матеріальних цінностей.

Прийом порівняння полягає у співставленні з встановленими критеріями (нормами). Важлива умова – це співставність показників. Цей прийом дуже часто використовують під час аудиту на відповідність встановленим вимогам та інших видах аудиту.

Оцінка законності і обґрунтованості господарських операцій на основі кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку полягає у співставленні записів в облікових регістрах з виправдовуючи ми документами, а також даних облікових регістрів з даними звітності.

До прийомів фактичного контролю відносять: інвентаризацію, контрольний обмір виконаних робіт, контрольний запуск сировини і

матеріалів у виробництво, дослідження об'єкту, контрольні перевірки, лабораторний аналіз.

Інвентаризація – прийом співставлення фактичної наявності майна, розрахунків з даними бухгалтерського обліку на певну дату.

Контрольний обмір виконаних робіт – різновид інвентаризації – застосовують для перевірки обсягу і вартості виконаних робіт. Прикладом контрольного обміру може бути перевірка обсягу і вартості виконаних будівельно-монтажних робіт.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво проводять з метою перевірки фактичних витрат сировини і матеріалів на виробництво продукції, а також встановлення реальності і правильності розробки і застосування норм витрат сировини і матеріалів. При контрольному запуску сировини і матеріалів у виробництво в присутності контролера і запрошеного спеціаліста перевіряється весь технологічний процес, починаючи від зважування сировини і матеріалів, їх обробки і закінчуючи зважуванням готової продукції, виробленої з цієї кількості сировини.

Дослідження об'єкту – включає питання пов'язані з вивченням організаційно-виробничої діяльності і перевіркою забезпечення збереження майна підприємства.

#### **4. Аналітичні процедури в аудиті**

Аналітичні процедури (МСА 520) аудитор повинен використовувати на стадіях планування і завершення аудиту. Їх можна застосовувати і на інших стадіях аудиту.

##### **Аналітичні процедури в аудиті використовуються з метою:**

1. Допомоги аудитору при плануванні характеру, часу і роботи інших аудиторських процедур.
2. Одержання інформації про „незвичайні відхилення” різних показників та виявлення зон можливих навмисних і ненавмисних помилок в обліку і звітності.
3. Виявлення несподіваних співвідношень між статтями звітності за поточний період та неочікуваної їх динаміки.
4. Об'єктивної оцінка фактичного стану, динаміки і тенденцій розвитку підприємницької діяльності клієнта, його місця в діловому світі. Це дозволить аудитору краще зрозуміти його бізнес, виявити сфери потенційного ризику і можливість помилок, скласти ефективну програму перевірки і зекономити час на її проведення.
5. Оцінки фінансового стану і перспектив неперервності його діяльності.
6. Надання науково - обґрунтованих рекомендацій по підвищенню ефективності діяльності на основі використання методики різних видів економічного аналізу.

#### **5. Вибірка в аудиті**

Згідно з п. 3 Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 530

«Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки» **аудиторська вибірка** — це застосування аудиторських процедур відносно менш як 100% статей, що входять до сальдо рахунку або класу операцій, таким чином, щоб на всі елементи вибірки поширювалась можливість бути відібраними.

У результаті вибіркової перевірки аудитор повинен отримати аудиторські докази відносно конкретної статті, що мають певні кількісні та якісні характеристики, на підставі яких він зможе дійти висновків щодо генеральної сукупності, з якої зроблено вибірку. Під генеральною сукупністю даних слід розуміти набір інформації (даних), з якої роблять вибірку та щодо якої аудитор передбачає дійти своїх висновків. Якщо генеральна сукупність не є однорідною або досить великою, її може бути розділено на страти, або підсукупності, які потім розглядаються окремо. Цей процес часто називають стратифікацією.

При аудиторській вибірці застосовують два основних підходи: **статистичний та нестатистичний**. **Статистична вибірка** використовує теорію ймовірностей для того, щоб визначити розмір вибірки, кількісно оцінити результати вибірки та виміряти ризик здійснення вибірки. **Нестатистична вибірка** — це будь-який інший підхід до здійснення вибірки, який не включає вищезазначені умови, більше ґрунтується на власному судженні аудитора.

Аудитор завжди повинен оцінювати ризик вибіркового методу, або ризик вибірки, пов'язаний з можливістю того, що висновок аудитора, який ґрунтується на результатах вибірки, може відрізнятись від висновку, зробленого за умови, що такій самій аудиторській процедурі підлягала вся генеральна сукупність.

МСА 530 визначено два види ризику вибіркового методу:

1. Ризик того, що аудитор дійде, у разі проведення тестів контролю, висновку, згідно з яким ризик системи контролю є нижчим, ніж насправді, або, у разі проведення тесту по суті, висновку, згідно з яким суттєвої помилки не існує, наперекір тому, що насправді вона є.
2. Ризик того, що аудитор дійде, у разі проведення тестів контролю, висновку, згідно з яким ризик системи контролю є вищим, ніж насправді, або, у разі проведення тесту по суті, висновку, згідно з яким має місце суттєва помилка, тоді як насправді її не існує.

## **6. Залучення до проведення аудиту асистентів, експертів, інших аудиторів**

Використання роботи іншого аудитора - МСА 600. Якщо головний аудитор використовує результати роботи іншого аудитора, він повинен визначити, як ці результати впливатимуть на аудиторську перевірку.

Аудитор повинен розглянути свою участь у перевірці як головного аудитора. У зв'язку з цим він повинен оцінити:

- а) суттєвість частини фінансових звітів, які перевіряє головний аудитор;

- б) ризик суттєвих викривлень у фінансових звітах компонентів, перевірених іншим аудитором;
- в) здійснення ним додаткових процедур стосовно компонентів, перевірених іншим аудитором.

Плануючи використання роботи іншого аудитора, головний аудитор повинен перевірити дотримання принципу незалежності щодо об'єкту перевірки, професійну компетентність іншого аудитора для виконання конкретного завдання, а також його спроможність досягти поставлених цілей.

Головний аудитор може обговорити з іншим аудитором зміст аудиторських процедур, які той використовуватиме, перевірити всі основні складові частини виконаних ним перевірок (список процедур або анкету процедур), його робочі документи. Вид, час і обсяг таких перевірок залежать від конкретних обставин і рівня професійної компетенції іншого аудитора.

Інший аудитор повинен співпрацювати з головним аудитором, знаючи, як той використовуватиме його роботу.

Хоча зовнішній аудитор несе персональну відповідальність за висловлену думку і визначення виду, розрахунку часу й обсягу зовнішніх процедур, певні елементи роботи внутрішнього аудиту можуть бути використані для зовнішнього аудитора (МСА 610).

Оцінка конкретної роботи внутрішнього аудиту полягає у розгляді обсягу роботи та програм відповідності попередній оцінці внутрішнього аудиту. Ця оцінка конкретної роботи може охоплювати:

- а) оцінку роботи осіб, які, як внутрішні аудитори, мають відповідну технічну підготовку і досвід контролю;
- б) перевірку аудиторських доказів, що стали основою для сформульованих висновків;
- в) аналіз відповідності отриманих результатів обставинам та відповідності сформованих висновків результатам виконаної роботи;
- г) розгляд як належить винятків або незвичайних питань, виявлених внутрішнім аудитом.

Експерт – це фізична особа або підприємство, що володіє спеціальними знаннями, освітою, навичками та досвідом у галузі діяльності, яка відрізняється від аудиторської і бухгалтерської.

Рішення про використання роботи експерта під час проведення аудиту приймає аудиторська фірма, виходячи з характеру та складності обставин, які підлягають дослідженню, та рівня їх суттєвості (МСА 620). Під час прийняття рішення про залучення до роботи експертів аудитор повинен оцінити його компетентність. Аудитор також повинен оцінити об'єктивність роботи експерта, яка тісно пов'язана з його незалежністю стосовно підприємства, що перевіряється. Тому аудиторська фірма, як правило, не повинна використовувати роботу експерта, якщо він:

- працює на підприємстві, яке перевіряється;
- має якусь матеріальну залежність від підприємства, наприклад,

володіє цінними паперами підприємства, які можуть принести йому дивіденди;

- знаходиться у близьких родинних зв'язках з керівництвом
- ( власником) підприємства, яке перевіряється.

Під час перевірки аудитор разом із клієнтом або без нього може отримати докази у формі висновків та оцінок експертів - як безпосередніх співробітників аудиторської фірми, так і експертів інших підприємств. Експерт може надати аудитору докази з таких питань:

• оцінка конкретних активів, наприклад, вартості землі або будівель, незавершеного будівництва, вартості споруд і машин;

• оцінка творів живопису та скульптури; визначення кількості та фізичної вартості активів, кількості або складу сировини, палива, корисних копалин у цистернах, камбузах, сховищах;

• встановлення реальної залишкової вартості обладнання та машин;

• визначення ринкової вартості спеціальних технологій та методологій виробництва;

• визначення обсягу робіт (незавершене будівництво) або оцінка вартості роботи, яка буде зроблена за контрактом;

• юридичний висновок про відповідність укладених договорів вимогам законодавства.

## **Тема 6. Аудит активів, пасивів та фінансової звітності**

1. Джерела інформації для проведення аудиту фінансової звітності та методика їх опрацювання.
2. Аудит необоротних активів.
3. Аудит операцій з виробничими запасами.
4. Аудит дебіторської заборгованості.
5. Аудит грошових коштів та їх еквівалентів.
6. Аудит власного капіталу.
7. Аудит зобов'язань підприємства.
8. Фінансовий аналіз звітності.

### **1. Джерела інформації для проведення аудиту фінансової звітності та методика їх опрацювання**

Метою перевірки звітності аудитором є висловлення думки про достовірність цієї звітності та її складання та подання відповідно до загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку і звітності.

Об'єктами аудиторського вивчення є звітність підприємства, склад та форми якої затверджені чинним законодавством, за період що перевіряється, Головна книга, облікові регістри, первинні документи.

До форм річної звітності належать: форма № 1 “Баланс”, форма №2 “Звіт про фінансові результати”, форма №3 “Звіт про рух грошових коштів”, форма №4 “Звіт про власний капітал”, форма №5 “Примітки до річної фінансової звітності”.

Звітність підлягає перевірці за формою, за змістом, аналітичній перевірці(див. табл.. 6.1.).

Таблиця 6.1

**Способи перевірки фінансової звітності**

№ з/п	Назва прийому	Мета роботи	Зміст роботи
1	2	3	4
1	Перевірка за формою	Полягає у візуальній перевірці правильності записів всіх реквізитів звітності та виявленні наявності самостійних змін у встановлених формах звітності, необумовлених виправлень, підчисток, наявність підписів	Під час загального огляду звітних форм увага звертається на заповнення їх адресної частини. Вид діяльності підприємства повинен відповідати видам діяльності, передбачених Статутом. При необхідності ліцензування даного виду діяльності обов'язковою є перевірка наявності у підприємства ліцензії та строку її дії. Визначення виду діяльності підприємства є важливим критерієм для правильного розмежування доходів і витрат підприємства по основній та іншій діяльності

2	Аналітична перевірка показників звітності	Виявлення суттєвих відхилень, вивчення яких за допомогою глибинних та наскрізних тестів дозволяє встановити факти помилок та порушень, що призводять до перекручення звітності	В першу чергу слід перевірити відповідність вказаної в балансі величини статутного капіталу даним засновницьких документів, а також чи не мають місце прострочення погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу у засновників. Визначаються ті ділянки звіту, де аудиторський ризик є найбільшим, де існує можливість шахрайства чи наявність помилок в обліку і звітності для даного підприємства є найімовірнішим. Залежно від цього виділяються ті операції та активи, які необхідно перевірити більш ретельно
3.	Перевірка По суті	Встановлення достовірності показників звітності	Проводиться арифметична перевірка, тобто перевіряється узгодженість показників, відображених в різних формах бухгалтерської звітності, показників, відображених у формах бухгалтерської звітності та зведених регістрах обліку, регістрах обліку та зведених документах

Джерело: Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – с. 352-353.

Етапи аудиторської перевірки звітності:

1. Перевірка правильності складання балансу: дані статей балансу на початок звітного фінансового року повинні відповідати даним балансу на кінець попереднього фінансового року. При зміні вступного балансу на початок року у порівнянні зі звітним за попередній рік у примітках повинні наводитись роз'яснення; дані заключного балансу повинні відповідати залишкам по рахунках синтетичного та аналітичного обліку, записів в Головній книзі, журналах, відомостях або іншого аналогічного регістру бухгалтерського обліку на кінець звітного року.

2. Перевірка узгодженості показників форм річної бухгалтерської звітності.

3. Перевірка Головної книги або іншого аналогічного регістру бухгалтерського обліку.

4. Перевірка відповідності оборотів і залишків по всіх журналах та відомостях синтетичного обліку з даними Головної книги.

5. Перевірка правильності відображення в облікових регістрах господарських операцій на основі первинних документів.

## 2. Аудит необоротних активів

Об'єктами аудиту необоротних активів є

- **Елементи облікової політики** щодо необоротних активів: перелік первинних документів з обліку необоротних активів; список осіб, які

мають право підписувати документи з обліку необоротних активів; порядок контролю за матеріально відповідальними особами; порядок оцінки та переоцінки необоротних активів; строк корисної експлуатації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів; порядок і метод нарахування зносу необоротних активів; порядок обліку витрат на ремонт.

- **Операції з обліку** основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, зносу необоротних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості, відстрочених податкових активів, інших необоротних активів.
- **Записи** в первинних документах, облікових регістрах та звітності.
- **Інформація про порушення** ведення обліку, недостачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізій та перевірок, висновках аудиторів, постановах правоохоронних органів.

## 2.1. Аудит основних засобів

Згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально – культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

При проведенні аудиту основних засобів розглядаються такі основні питання:

1. Перевірка правильності віднесення матеріальних цінностей до основних засобів, при цьому оцінюють дотримання таких критеріїв: визнання об'єкта основних засобів як активу; термін корисного використання об'єкту більше одного року; вартість об'єкта відповідає тій, яка визначена для основних засобів у Наказі про облікову політику підприємства.

2. Контроль за достовірністю аналітичного обліку основних засобів.

3. Перевірка відповідності даних аналітичного і синтетичного обліку основних засобів.

4. Перевірка правильності і повноти оцінки придбаних (створених) основних засобів.

5. Контроль правильності нарахування і відображення в обліку амортизації основних засобів.

6. Перевірка правильності переоцінки основних засобів:

- дотримання умов переоцінки основних засобів згідно з П(С)БО7;

- визначення переоціненої первинної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів;

- відображення відомостей про зміни первинної вартості і суми зносу



основних засобів у регістрах аналітичного обліку;

- відображення в обліку операцій переоцінки основних засобів

7.Перевірка правильності відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій по надходженню і вибуттю основних засобів

8.Перевірка повноти і правильності розкриття інформації про основні засоби в примітках до фінансової звітності.

9.Перевірка правильності розподілу основних засобів по групах для цілей оподаткування відповідно до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств".

10.Перевірка правильності відображення у податковому обліку операцій збільшення і зменшення балансової вартості груп основних фондів.

11 .Перевірка повноти і правильності включення у валові витрати і валові доходи підприємства відповідних сум по операціях з основними засобами.

## **2. 2. Аудит нематеріальних активів**

Відповідно до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" нематеріальний актив - це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємці ви) та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

Основними напрямками аудиту операцій з нематеріальними активами є.

1. Перевірка визнання об'єкта нематеріального активу як активу.

2. Перевірка наявності аналітичного обліку нематеріальних активів і його відповідності даним синтетичного обліку.

3. Перевірка правильності визначення первинної вартості нематеріальних активів (придбаних за плату, в обмін на подібні або неподібні об'єкти, отриманих безкоштовно або внаслідок об'єднання підприємств, внесених до статутного капіталу підприємства).

4.Перевірка правильності переоцінки нематеріальних активів:

- дотримання умов переоцінки згідно з П(С)БО 8:

- визначення розміру переоціненої первинної вартості і суми зносу об'єкта нематеріального активу;

- відображення в обліку операцій переоцінки нематеріальних активів.

5.Перевірка правильності нарахування і відображення в обліку амортизації нематеріальних активів: визначення строку їх корисного використання (який не може перевищувати 20 років), доцільності вибору підприємством методу нарахування амортизації нематеріальних активів і дотримання принципу незмінності облікової політики протягом звітного року.

6.Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження і вибуття нематеріальних активів, а також втрат від зменшення їх корисності.

7. Перевірка повноти і правильності розкриття інформації про нематеріальні активи в примітках до фінансової звітності.

8. Перевірка правильності податкового обліку амортизації нематеріальних активів.

### **2.3 Аудит фінансових інвестицій**

Відповідно до П(С)БО 2 "Баланс" фінансові інвестиції - це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

При вивченні операцій з фінансовими інвестиціями аудиторю необхідно перевірити:

1. Наявність документів, які підтверджують право власності на фінансові інвестиції;
2. Правильність віднесення активів підприємства до фінансових інвестицій та відповідність термінів їх погашення (строків отримання доходу);
3. Правильність розмежування в обліку довгострокових та поточних фінансових інвестицій, а також за іншими відповідними ознаками їх класифікації;
4. Правильність формування вартості фінансових інвестицій при їх постановці на облік (за вимогами П(С)БО 12);
5. Відповідність даних синтетичного та аналітичного обліку фінансових інвестицій;
6. Правильність проведення та оформлення результатів інвентаризацій фінансових інвестицій;
7. Дотримання податкового законодавства по операціях, пов'язаних з фінансовими інвестиціями;
8. Дотримання зазначеного в наказі про облікову політику методу списання фінансових інвестицій;
9. Правильність відображення в обліку операцій з погашення, викупу та продажу цінних паперів.
10. Повноту розкриття інформації про фінансові інвестиції у примітках до фінансової звітності.
11. Вірогідність обліку фінансових інвестицій в асоційовані і дочірні підприємства.
12. Перевірка правильності нарахування суми амортизації дисконту або премії і відображення даної операції в обліку для формування амортизованої собівартості фінансових інвестицій другої групи.

### **3. Аудит виробничих запасів**

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246, до складу запасів належать активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Аудит запасів включає наступні основні моменти.

1. Перевірка реальності залишків запасів на дату балансу, яка повинна бути підтверджена даними інвентаризації:

- перевірка поточних господарських операцій протягом року з метою підтвердження залишку на кінець року як результату,

порівняння залишку запасів з даними Головної книги, реєстрами аналітичного обліку, а за кількістю з даними карток (книг) складського обліку.

2. Перевірка повноти обліку запасів:

- зіставлення між собою даних первинних документів, реєстрів аналітичного обліку і залишків у Головній книзі;

- кількісний аналіз рівняння:

Запаси на кінець року = запаси на початок року + надходження-використання (витрата);

- перевірка віднесення операцій з запасами до даного звітного періоду.

3. Перевірка правильності оцінки запасів:

а) перевірка правильності оцінки запасів у поточному обліку:

- при надходженні запасів за плату - правильності і повноти фактичних витрат, що входять до складу первинної вартості (собівартості) запасів;

- при виготовленні запасів власними силами - правильності формування собівартості виробництва згідно з П(С)БО 16 "Витрати", розподілу перемінних і постійних загально-виробничих витрат на об'єкти витрат;

- при внесенні запасів до статутного капіталу підприємства - правильності їх оцінки за справедливою вартістю;

- при придбанні запасів у результаті обміну на подібні активи - правильності їх оцінки за собівартістю нових запасів;

- при придбанні запасів в обмін на неподібні активи - правильність їх оцінки за справедливою вартістю отриманого активу;

б) обґрунтування доцільності вибору підприємством методу оцінки руху запасів згідно з П(С)БО 9;

в) перевірка правильності оцінки запасів на дату балансу. Аудитор перевіряє дотримання вимог П(С)БО 9, згідно з якими запаси повинні відображатися в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок, первинною вартістю або чистою вартістю реалізації;

г) перевірка правильності відображення в обліку операцій з переоцінки запасів (дооцінки, оцінки).

д) перевірка правильності відображення в обліку суми нестач і втрат від псування цінностей.

5. Перевірка правильності відображення в обліку надходження, вибуття, інвентаризації запасів. Перевірка права власності підприємства на товарно-матеріальні цінності.
- 5 Перевірка вірогідності і повноти розкриття Інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.

#### **4. Аудит дебіторської заборгованості**

Відповідно до П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість" дебіторська заборгованість - це сума заборгованості дебіторів підприємству на визначену дату. У балансі дебіторська заборгованість представлена такими статтями:

1. Довгострокова дебіторська заборгованість.
2. Векселі отримані.
3. Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги.
4. Дебіторська заборгованість по розрахунках:
  - з бюджетом;
  - за виданими авансами;
  - за нарахованими доходами;
  - по внутрішніх розрахунках.
5. Інша поточна дебіторська заборгованість.

Основними завданнями аудиту дебіторської заборгованості є:

1. Перевірка достовірності і законності облікових даних про стан розрахунків з дебіторами.
2. Оцінка дотримання розрахунково – платіжної дисципліни і її впливу на платоспроможність підприємства.
3. Встановлення реальності заборгованості.

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, як правило, складає найбільшу частку в загальній сумі дебіторської заборгованості підприємства. Розглянемо етапи аудиту саме цієї заборгованості.

1. Перевірка чи правильно визначені по статтях балансу відповідні залишки заборгованості. Для цього порівнюють дані по кожному розрахунку на одну і ту ж дату за показниками аналітичного обліку і залишками на рахунках, у журналі №3, головній книзі, балансі.
2. Перевірка належної класифікації дебіторської заборгованості (на довгострокову і короткострокову) і наявності відповідних необхідних роз'яснень у примітках до фінансової звітності.
3. Оцінка синтетичного й аналітичного обліку дебіторської заборгованості, правильне використання рахунків бухгалтерського обліку.
4. Контроль за реальністю дебіторської заборгованості, з цією метою проводять інвентаризацію заборгованості.

5. Перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів, що є підставою для облікових записів по дебіторській заборгованості.
6. Оцінка стану дебіторської заборгованості за встановленими критеріями (з точки зору правової відповідальності, причини і давності утворення боргу).
7. Перевірка правильності розрахунків по дебіторській заборгованості (оплата коштами, векселями, іншими матеріальними цінностями, застосування бартерних операцій та ін.).
8. Правильність оцінки дебіторської заборгованості, розрахунок величини резерву сумнівних боргів.

## **5. Аудит грошових коштів та їх еквівалентів**

Відповідно до П(С)БО 2 “Баланс” у статті “Грошові кошти та їх еквіваленти” відображають кошти в касі, на поточних та інших рахунках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться грошові кошти в національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи із дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень слід виключити із складу оборотних активів і відобразити як необоротні активи. Відповідно до Положення бухгалтерського обліку 2 “Баланс” еквіваленти грошових коштів – це короткострокові, високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються в певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості. Завданнями аудиту грошових коштів та їх еквівалентів є перевірка:

- дотримання умов зберігання готівки та інших цінностей в касі;
- своєчасність і повноти оприбуткування отриманих з банку готівкових грошових коштів;
- дотримання правил документального оформлення операцій з грошовими коштами;
- дотримання встановленого банком ліміту залишку готівки в касі;
- використання дотриманої готівки за цільовим призначенням;
- правильності ведення обліку касових операцій, та операцій на рахунках в банках;
- достовірності і повноти банківських виписок і законності проведених через банк операцій;
- правильності оцінки поточних фінансових інвестицій та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій щодо руху еквівалентів грошових коштів.

## **6.1. Аудит касових операцій**

Операції з грошовими коштами в касі носять масовий характер і тому на цій ділянці господарської діяльності можливі значні порушення і зловживання.

Основними напрямками аудиту касових операцій є:

1. Контроль за дотриманням умов зберігання готівки, інших цінностей в касі.
2. Перевірка своєчасності і повноти оприбуткування отриманих з банку, від юридичних, фізичних осіб готівкових грошових коштів і виручки.
3. Перевірка дотримання правил документального оформлення операцій з оприбуткування і видачі готівки з каси.
4. Перевірка правильності касових операцій, ведення касової книги і книг аналітичного обліку за іншими цінностями, які зберігаються в касі.
5. Контроль за дотриманням визначеного ліміту зберігання коштів в касі.
6. Перевірка дотримання касової дисципліни при проведенні операцій з грошовими коштами.
7. Контроль за використанням за призначенням отриманої з банків готівки.
8. Перевірка правильності кореспонденції рахунків по касових операціях.
9. Контроль своєчасності депонування невиплачених сум.
10. Перевірка правильності складання журналу і відомості по рахунку "Каса" і їх відповідності даним Головної книги, а останньої - показникам звітності.
11. Перевірка правильності оформлення і відображення в бухгалтерському обліку касових операцій в іноземній валюті.

## **6.2. Аудит операцій на рахунках в банках**

До початку перевірки аудитор повинен отримати у головного бухгалтера інформацію про те, які рахунки і в яких банках має відкрите підприємство.

Основними напрямками аудиту операцій на рахунках в банках є:

1. Перевірка правильності вхідного залишку. на перше число місяця періоду, який перевіряється. Для цього залишок на рахунку 31 у Головній книзі та інших облікових регістрах співставляють із залишком у виписці банку за останній день місяця, попереднього звітного періоду.
2. Контроль за відповідністю оборотів і залишків коштів на рахунках в банках, які значаться в бухгалтерському обліку сумам, відображеним у виписках банку.
3. Перевірка повноти і достовірності банківських виписок і доданих до них документів.
4. Необхідно впевнитись, що всі проведені через банк операції є достовірними і підтверджуються відповідними документами. У випадку виникнення сумнівів в правдивості документів (відсутність банківського штамп, виправлення перерахованих сум, назви одержувача грошей і

дати) необхідно провести зустрічну перевірку платіжних документів підприємства з платіжними документами в банках чи в контрагента по операції.

5. Одночасно з перевіркою достовірності операцій виявляється правильність кореспонденції рахунків і записів в облікових регістрах.

Головною особливістю валютних операцій – є наявність такого специфічного об'єкту обліку як курсова різниця. Саме це явище необхідно врахувати в процесі аудиту операцій на рахунках в банках в іноземній валюті.

## **6. Аудит власного капіталу**

Згідно з П(С)БО 2 "Баланс", власний капітал - це частина активів підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. За рівнем відповідальності власний капітал поділяють на:

- статутний капітал, сума якого визначається в установчих документах і підлягає обов'язковій реєстрації у державному реєстрі господарюючих суб'єктів;

- додатковий капітал - це додатково вкладений капітал, дарчий капітал, резервний капітал і нерозподілений прибуток.

Таким чином, об'єктом аудиторської перевірки даної ділянки обліку є записи на відповідних рахунках класу 4, що призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидів власного капіталу - статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків).

При проведенні аудиту власного капіталу підприємства перевірячі підлягають наступні основні питання:

1. Відповідність розміру статутного капіталу (сальдо рахунку 40 "Статутний капітал") його розміру, зафіксованому в установчих документах підприємства.

2. Наявність реєстрації емісії цінних паперів.

3. Відповідність сум заборгованості учасників по внесках у статутний капітал підприємства (дебетове сальдо рахунку 46 "Неоплачений капітал") сумі неоплаченого статутного капіталу.

4. Наявність аналітичного обліку статутного капіталу і його відповідність синтетичному обліку.

5. Повнота і своєчасність оприбуткування внесених учасниками внесків у статутний капітал (на підставі даних прибуткових касових ордерів, виписок банків та інших документів).

6. Інвентаризація майна і нематеріальних активів, внесених як вступний внесок.

7. Обґрунтованість змін у статутному капіталі та в установчих документах підприємства.

8. Правильність відображення в обліку операцій з формування статутного капіталу і його зміни.

9. Наявність аналітичного обліку додаткового капіталу підприємства і його відповідність даним синтетичного обліку.

10. Наявність і обґрунтованість величини резервного капіталу підприємства, створеного за рахунок прибутку відповідно до установчих документів.

11. Правильність відображення в обліку операцій з формування і використання резервного капіталу.

12. Правильність відображення в балансі суми нерозподіленого прибутку на кінець поточного року.

13. Узагальнення виявлених відхилень в обліку власного капіталу в порівнянні з діючою законодавчою і нормативною базою й обґрунтування пропозицій щодо їх усунення.

14. Оцінка взаємозв'язку показників I розділу пасиву Балансу і Звіту про власний капітал ( розділ 1 пасиву балансу залишок на початок року - коригування залишку в Звіті про власний капітал внаслідок переоцінки активів, чистого прибутку за звітний період, розподілу прибутку, внесків учасників, вилучення капіталу - залишок на кінець року).

Перевіряючи вірогідність показників Звіту про власний капітал, аудитор повинен виконати наступні процедури:

1. З'ясувати, чи мали місце зміни облікової політики, виправлення помилок та інші зміни, передбачені П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

2. Перевірити правильність визначення впливу таких змін на складовий власний капітал і розміру скоригованого його залишку на початок року в розрізі статей.

3. З'ясувати, які господарські операції в звітному році вплинули на зміну власного капіталу. Переконатися у вірогідності суми по кожній такій операції і правильності її відображення у відповідній позиції Звіту про власний капітал.

4. Проконтролювати правильність і повноту розкриття інформації про власний капітал у примітках до фінансових звітів.

## **7. Аудит зобов'язань підприємства**

Зобов'язання - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Згідно з П(С)БО II "Зобов'язати" у бухгалтерському обліку зобов'язання поділяються на:

- довгострокові (довгострокові кредити банків, інші довгострокові фінансові зобов'язання, відстрочені податкові зобов'язання, інші довгострокові зобов'язання),

- поточні зобов'язання (короткострокова кредиторська заборгованість за отримані товари, роботи та послуги; короткострокові кредити банку; короткострокові векселі, видані іншим юридичним особам; розрахунки по



заробітній платі, з бюджетом, позабюджетними фондами, з органами соціального страхування; розрахунки з учасниками і дочірніми підприємствами й інші статті кредиторської заборгованості, що відповідають вимогам поточних зобов'язань),

- забезпечення,
- непередбачені зобов'язання.

Перевіряючи правильність ведення обліку зобов'язань і розкриття інформації про них у балансі підприємства, аудитор повинен мати на увазі наступне:

1. У балансі відображаються тільки реальні зобов'язання
2. Якщо для якого-небудь зобов'язання на дату балансу не дотримуються умови, за якими воно визначається і відображається в обліку і звітності згідно з П(С)БО11, таку статтю слід виключити зі складу зобов'язань і списати з балансу.
3. Одночасно зі зменшенням загальної суми зобов'язань визначається дохід звітного періоду.
4. У податковому обліку списання кредиторської заборгованості проводиться з нарахуванням усіх необхідних платежів згідно з податковим законодавством.
5. У бухгалтерському обліку окремі зобов'язання залежно від їх виду обліковуються на рахунках класів 4, 5 і 6.
6. До поточних (короткострокових) зобов'язань належать борги, погашення яких очікується протягом року або операційного циклу, до довгострокових - решта зобов'язань, які не є поточними.
7. Якщо частина довгострокових зобов'язань підлягає погашенню протягом поточного року (протягом 12 місяців з дати складання річного звіту), ця частина довгострокового боргу кваліфікується як короткострокова заборгованість.
8. Особливість формування балансової оцінки довгострокових зобов'язань полягає у використанні методу дисконтування.
9. Поточні зобов'язання обліковуються й відображаються в балансі за сумою погашення
10. Інформація про зобов'язання повинна бути розкрита в примітках до фінансової звітності згідно з П(С)БО 11.

## **8. Фінансовий аналіз звітності**

Завдання аналізу активів і пасивів підприємства:

- загальна оцінка (наявність, склад, структура, динаміка, якість) активів підприємства і джерел їх формування (капіталу) в цілому і в розрізі їх виді.
- виявлення причин, що зумовили цю зміну, оцінка наслідків зміни.
- оцінка ефективності використання капіталу в цілому і окремих його елементів.

- оптимізація складу капіталу в розрізі його видів (основний, оборотний, власний, позичений).
- визначення шляхів росту капіталу, підвищення його віддачі та зміцнення фінансової стійкості підприємства.

Таблиця 6.2.

### Основні етапи аналізу активів підприємства

Етапи аналізу	Їх суть
І-й етап	<p><i>Вивчається загальний обсяг, склад, структура активів (капіталу), а також зміни, які відбулися в ньому та оцінюються їх наслідки.</i></p> <p>В процесі вивчення динаміки оборотних і необоротних активів приділяється увага факторам, які спричинили зміну як оборотних, так і необоротних активів.</p> <p>На цьому етапі застосовується горизонтальний та вертикальний аналіз. <i>Горизонтальний</i> - базується на вивченні динаміки окремих статей активу балансу в часі. <i>Вертикальний</i>-дає змогу оцінити активи з погляду їх структурної динаміки.</p> <p>Співвідношення основного і оборотного капіталу визначається галузевими особливостями; рівнем автоматизації виробництва, політикою в галузі капітальних вкладень і конкретними умовами роботи підприємства. Якщо абстрагуватися від цих особливостей, то збільшення частки оборотних активів в складі активів підприємства веде до підвищення рівня мобільності капіталу, одного із найважливіших показників фінансового стану.</p> <p>Однак ріст оборотного капіталу не повинен відбуватися за рахунок росту необоротного, а поряд з ним, при цьому темп росту оборотного повинен перевищувати темп росту необоротного.</p> <p>Наявність такого співвідношення свідчить про приріст виробничого потенціалу і прискорення оборотності оборотних активів.</p> <p><b>Висновок:</b> <i>При необґрунтованому збільшенні необоротних активів в складі капіталу підприємства, структура балансу погіршується, знижуються показники ліквідності, оборотності капіталу, величина власного оборотного капіталу. В результаті погіршуються показники забезпеченості поточної діяльності власним оборотним капіталом, що веде до погіршення фінансової стійкості підприємства.</i></p> <p>Ріст частки оборотних активів в складі активів підприємства може вказувати на позитивні і негативні зміни в діяльності підприємства, а саме на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• формування більш мобільної структури активів, що сприяє прискоренню оборотності капіталу підприємства.</li> <li>• розширення виробничої діяльності і ріст ділової активності;</li> <li>• прагнення за рахунок вкладень у виробничі запаси захистити грошові активи від знецінення;</li> <li>• нераціональність обраної господарської стратегії, внаслідок чого значна частина активів осідає в запасах, ліквідність яких може бути незначною. Це веде до утворення зайвих, непотрібних матеріальних ресурсів, до їх втрат через псування, старіння, знецінення ;</li> <li>• ріст незавершеного виробництва може бути наслідком росту тривалості виробничого циклу через зниження продуктивності праці, погіршення використання виробничих потужностей, низької</li> </ul>

	<p>організації виробництва, низького рівня техніки і технології</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Ріст дебіторської заборгованості може свідчити про ріст попиту на продукцію підприємства, ріст покупок в кредит, або ж про неефективну кредитну політику, не розбірливий вибір партнерів, відсутністю оцінки їх кредитоспроможності, погіршення їх фінансового стану і платоспроможності. Зменшення обсягу дебіторської заборгованості може свідчити про кращу кредитну політику, більш розбірливий вибір партнерів, покращанням їх фінансового стану, або ж про скороченням продажу в кредит, втрату споживачів продукції. Таке зниження супроводжується ростом залишків нереалізованої готової продукції.</li> <li>абсолютне і відносне зростання оборотних активів може свідчити не тільки про розширення виробництва і дію факторів інфляції, але і про уповільнення їх обороту, що викликає збільшення їх обсягу.</li> <li>Ріст готової продукції може свідчити про втрату ринків збуту, низьку купівельну спроможність населення, низьку конкурентоспроможність продукції. Це веде до сповільнення оборотності капіталу, відсутності готівки, зростання позиченого капіталу.</li> <li>Ріст грошових активів свідчить про ріст обсягу реалізації, ріст ділової активності, ріст готівки</li> </ul> <p>Висновок: Для того, щоб зробити однозначний висновок про причини зміни структури активів необхідно проводити детальний аналіз розділів і окремих статей активу балансу.</p>
II-й етап	<p><i>Вивчається динаміка рівня ефективності використання активів підприємства</i> Для цього використовуються показники: “рентабельність активів (капіталу)”, “капіталовіддача”, “тривалість обороту капіталу”, “коефіцієнт оборотності капіталу”.</p> <p>Алгоритми розрахунку показників:</p> $P_A = \frac{ЧП}{A} \times 100, \text{ де}$ <p><math>P_A</math> – рентабельність активів (капіталу);  ЧП – чистий прибуток підприємства за певний період;  A – середня вартість активів (капіталу) за певний період.</p> $TO_A = \frac{\bar{A} \times 360}{OP}$ <p><math>TO_A</math> – тривалість обороту активів (капіталу) підприємства в днях.  A – середній обсяг активів (капіталу) за певний період;</p> $KO_A = \frac{OP}{A}$ <p><math>KO_A</math> – коефіцієнт оборотності активів (капіталу) за відповідний період;  OP – обсяг реалізації за відповідний період;  A – середній обсяг активів.</p> <p>В рамках цього етапу визначається сума засобів, додатково залучених або вивільнених з обороту (C) внаслідок сповільнення (прискорення) оборотності оборотних активів.</p> $C = (TO_{oa1} - TO_{oa0}) \cdot OP_{од}$ <p><math>TO_{oa1}</math> – тривалість обороту оборотних активів у звітному періоду, дні  <math>TO_{oa0}</math> – тривалість обороту оборотних активів у базовому періоду, дні  <math>OP_{од}</math> - одноденний обсяг реалізації в звітному періоді</p>
III-й етап	<p><i>Вивчаються основні фактори, які вплинули на зміну рівня ефективності використання капіталу.</i></p>

	<p>В процесі аналізу використовується Дюпонівська система інтегрального аналізу ефективності використання капіталу підприємства. Ця система передбачає розкладання показника “коефіцієнт рентабельності капіталу” на ряд часткових коефіцієнтів його формування взаємопов’язаних в одній системі</p> $\frac{ЧП}{А} = \frac{ЧП}{ОР} \times \frac{ОР}{А} \quad P_A = P_{op} \times KO_A, \text{ де}$ <p><math>P_A</math> – коефіцієнт рентабельності активів (капіталу);  <math>P_{op}</math> – коефіцієнт рентабельності реалізації;  <math>KO_A</math> – коефіцієнт оборотності активів, який рівний за своїм значенням коефіцієнту капіталовіддачі.</p> <p>Результати аналізу дозволять виявити основні резерви і сформуванати напрямки підвищення більш ефективного використання активів.</p> <p>Слід зазначити, що оборотність всього капіталу з однієї сторони залежить від швидкості обороту основного і оборотного капіталу, а з другої – від його органічної будови (частки оборотного капіталу в загальній його сумі). Чим більшу частку займає основний капітал, тим нижчий коефіцієнт оборотності і вища тривалість одного обороту сукупного капіталу, тобто:</p> <p><b><math>KO_k = ПВ_{обк} \times KO_{обк}</math></b>  <math>KO_k</math> – коефіцієнт оборотності капіталу;  <math>ПВ_{обк}</math> – питома вага оборотних активів;  <math>KO_{обк}</math> – коефіцієнт оборотності оборотних активів.</p> <p><b><math>ТО_k = ТО_{обк} / ПВ_{обк}</math></b>  <math>ТО_k</math> – тривалість обороту капіталу;  <math>ТО_{обк}</math> – тривалість обороту оборотних активів.</p> <p>В процесі аналізу необхідно вивчити зміну оборотності оборотного капіталу на всіх стадіях його кругообороту, що дозволить прослідкувати на яких стадіях відбулося прискорення чи сповільнення оборотності капіталу.</p>
IV-й етап	<p><i>На цьому етапі здійснюється оптимізація складу капіталу в розрізі його видів.</i></p> <p>Така оптимізація вимагає врахування галузевих особливостей основної діяльності, середньої тривалості операційного циклу на підприємстві, а також оцінки негативних і позитивних особливостей функціонування активів і дотримання основних принципів їх формування.</p>

**Мета загальної оцінка стану власних і позичених засобів вкладених в активи** – виявити тенденції динаміки обсягу, складу і структури капіталу і їх вплив на фінансову стійкість і ефективність використання капіталу.

Таблиця 6.3

**Основні етапи аналізу капіталу і зобов’язань підприємства**

Етап и	Суть етапів аналізу
I-й	<p><i>Вивчається загальний обсяг капіталу (пасиву балансу) та оцінюється його динаміка.</i></p>
II-ий	<p><i>Вивчається структура капіталу, оцінюється динаміка загального обсягу і основних складових капіталу в зіставленні з динамікою обсягу виробництва і реалізації продукції. Перевищення темпів приросту власного капіталу над темпом приросту активів свідчить про ріст фінансової незалежності підприємств, а темпів приросту обсягу реалізації на темпами приросту власного капіталу є свідчення підвищення ефективності основної діяльності.</i></p> <p><i>Власний капітал-</i> це власні джерела фінансування підприємства, які без визначення строку повернення внесені його засновниками, накопичені впродовж строку існування підприємства, а також дарчий капітал.</p> <p><i>Привінені до власних можна вважати джерела засобів відображені в П і У розділах пасиву балансу. Висока частка власного капіталу в цілому оцінюється як позитивна риса фінансового стану стану. Ріст власного капіталу відповідає як інтересам власників, так і кредиторів, бо дає можливість:</i></p>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• проводити незалежну фінансову політику, веде до росту фінансової стійкості;</li> <li>• свідчить про ріст ефективності господарювання, про здатність формувати і ефективно розподіляти прибуток, вміння підтримувати рівновагу за рахунок внутрішніх джерел;</li> <li>• служить мірилом відносин відповідальності і захисту прав кредиторів. Активи сформовані за рахунок власного капіталу служать джерелом забезпечення кредиту, джерелом погашення боргів в разі ліквідації підприємства;</li> </ul> <p>Однак висока і стійка частка власного капіталу може бути наслідком небажання або невміння використовувати банківські кредити. Цей факт веде до обмеження можливостей розвитку підприємства. Збільшення частки позичених засобів за певних умов (якщо рентабельність активів більша, ніж ставка банківського проценту) веде до підвищення рентабельності власного капіталу (фінансовий важіль).</p> <p><i>Позичений капітал вказує на загальну суму боргу підприємства. Збільшення його частки і обсягу може свідчити про погіршення фінансової стійкості, про неефективну, збиткову діяльність підприємства, може привести до банкрутства. Однак його ріст при певних умовах веде до розширення масштабів діяльності і росту рівня фінансової рентабельності (рентабельності власного капіталу). Темпи зміни позиченого капіталу співставляються з темпами зміни власного капіталу та активів підприємства.</i></p>
III-й етап	<p><i>В процесі аналізу оцінюється достатність власних фінансових ресурсів для формування активів підприємства. Така оцінка здійснюється з використанням таких показників як власний основний капітал, власний оборотний капітал і показників фінансової стійкості.</i></p> <p>Для того, щоб поррахувати, який обсяг власного капіталу і прирівнених до нього джерел засобів використовується для фінансування поточної діяльності (тобто вкладений в оборотні активи), а який капіталізований (тобто вкладений в необоротні активи) – розраховуються показники-власний оборотний капітал (ВОК), власний основний капітал (ВОК)</p> $ВОС = НА - ДКн, \text{ де}$ <p>ВОС – власний основний капітал;  НА – загальна сума необоротних активів;  ДКн – сума довгострокового позиченого капіталу підприємства.</p> <p>Даний показник характеризує ту частину власного капіталу, яка направляється на фінансування необоротних активів.</p> <p>Власний оборотний капітал можна також розрахувати таким чином: від загальної суми I, II, У розділів пасиву балансу відняти суму необоротних активів підприємства (Iр. Активу балансу).</p> <p>Даний показник характеризує ту частину власного капіталу, яка спрямована на фінансування оборотних активів підприємства.</p> <p>Ріст частки власного оборотного капіталу у загальній сумі власного капіталу свідчить про його високу мобільність, оскільки більша частина власного капіталу знаходиться у високоліквідній формі. Для оцінки такого співвідношення використовують коефіцієнт маневрування. <math>K_m = ВОК / ВК</math></p>
V - етап	<p><i>В процесі аналізу вивчається склад позиченого капіталу в розрізі форм та строків залучення, виявляється динаміка питомої ваги окремих їх видів в складі фінансового, товарного кредитів і внутрішньої кредиторської заборгованості, перевіряється своєчасність нарахування і виплат засобів за окремими рахунками. Виявляється сума кредитів і займів не сплачених в строк, виявляються причини їх утворення, оцінюються штрафні санкції за прострочку платежу.</i></p> <p><i>В процесі аналізу вивчається участь позиченого капіталу у формуванні активів (оцінюється яка частка активів і окремих їх елементів покрита позиченим капіталом)</i></p>
VI- етап	<p><i>Оцінка ефективності використання власного і позиченого капіталу</i></p> <p>В процесі аналізу розраховують також показники:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- рентабельність власного капіталу (<math>P_{вк}</math>),</li> </ul>

	<p><math>R_{вк} = \frac{ЧП}{ВК}</math>, де</p> <p>ЧП – чистий прибуток підприємства за певний період;  ВК – середня величина власного капіталу за певний період.  - <i>тривалість обороту власного капіталу (ТОВк) в днях, та оборотність власного капіталу (КОВк);</i></p> <p><math>ТОВк = \frac{ОР}{ВК}</math>,      <math>ТОВк = \frac{Д}{КОВк}</math>, де</p> <p>ОР- обсяг реалізації за певний період;  ВК – середня величина власного капіталу за відповідний період;  Д-кількість днів в періоді.</p> <p><i>Вивчаються основні фактори, які вплинули на зміну рентабельності власного капіталу, шляхом розкладання даного показника на ряд часткових коефіцієнтів його формування, а саме:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-рентабельності продаж (Рор); - відношення чистого прибутку до виручки;</li> <li>-оборотності капіталу (КОк) – відношення виручки до середньої суми капіталу;</li> <li>-структури капіталу (Ск) – як відношення всього капіталу до середньої суми власного капіталу</li> </ul> <p><math>R_{вк} = R_{ор} \times КОк \times Ск</math> ;</p> <p><i>Вивчається ефективність використання позиченого капіталу в цілому і окремих його форм. З цією метою використовуються показники оборотності і рентабельності позиченого капіталу.</i></p> <p><math>R_{пк} = \frac{ЧП}{ПК}</math>, де</p> <p>Рпк – рентабельність позиченого капіталу,  ЧП – чистий прибуток підприємства за відповідний період,  ПК – середня вартість позиченого капіталу за відповідний період</p> <p><math>ТОпк = \frac{ПК}{ОРОд}</math>, де</p> <p>ТОпк – тривалість обороту позиченого капіталу /в днях/,  ПК – середня величина позиченого капіталу за відповідний період,  ОРОд – одноденний обсяг реалізації в цьому ж періоді.</p> <p>Коефіцієнти оборотності власного (позиченого) капіталу відображають активність капіталу, яким ризикують власники ( кредитори). Зниження в динаміці означає бездіяльність частини власного (чи позиченого) капіталу, тобто свідчить про неефективне його використання. При зниженні коефіцієнта оборотності необхідно збільшувати його рентабельність.</p>
VI- етап	<p><i>Вивчаються основні фактори , які формують структуру капіталу; здійснюється оптимізація структури капіталу.</i></p> <p>Оптимальна структура капіталу – це таке співвідношення власного і позиченого капіталів ,при якому досягається найбільш ефективна пропорційність між коефіцієнтом фінансової рентабельності і коефіцієнтами фінансової стійкості підприємства, тобто максимізується його ринкова вартість.</p>

## **Тема 7. Аудиторський висновок та інші підсумкові документи**

1. Порядок складання аудиторського висновку.
2. Види аудиторських висновків.
3. Аудиторський висновок спеціального призначення.
4. Додаткова підсумкова документація.
5. Аудиторська оцінка подій, що відбуваються після дати складання фінансової звітності підприємства

### **1. Порядок складання аудиторського висновку**

Вимоги до аудиторського висновку розроблені відповідно до Законів України "Про цінні папери і фондову біржу", "Про господарські товариства", "Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні", "Про аудиторську діяльність", Міжнародних стандартів аудиту, Положення про надання регулярної інформації акціонерними товариствами та підприємствами - емітентами облігацій, затвердженого рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 17.01.2000 № 3 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 03.02.2000 № 63/4284, та інших нормативних актів, що регулюють діяльність учасників фондового ринку.

МСА 700 "Аудиторський висновок про фінансову звітність" встановлює положення і надає рекомендації щодо форми і змісту аудиторського висновку, який надається в результаті аудиторської перевірки фінансових звітів суб'єкта господарювання, проведеної незалежним аудитором. Багато рекомендацій можна адаптувати для підготовки аудиторських висновків щодо іншої фінансової інформації, а не лише фінансових звітів.

Аудитор повинен оглянути та оцінити висновки, зроблені на основі отриманих аудиторських доказів, як підставу для висловлення думки щодо фінансових звітів. Аудиторський висновок повинен містити чітко сформульовану думку (викладену письмово) щодо фінансових звітів у цілому.

Аудиторський висновок складається з таких елементів.

#### **1. Заголовок**

Аудиторському висновку треба дати відповідну назву. Доцільно використовувати термін "незалежний аудитор" для того, щоб відрізнити аудиторський висновок від звітів, складених іншими особами (наприклад посадовими особами суб'єкта господарювання, радою директорів) або від висновків інших аудиторів, від яких не вимагається дотримання етичних вимог, як від незалежного аудитора.

#### **2. Адресат**

В аудиторському висновку слід зазначити одержувача відповідно до умов завдання та місцевих нормативних актів.

### 3. Вступний або початковий параграф.

До аудиторського висновку слід включити перелік перевірених фінансових звітів суб'єкта господарювання із зазначенням дати та звітного періоду.

У висновку слід також зазначити, що відповідальність за фінансові звіти несе управлінський персонал суб'єкта господарювання і що обов'язком аудитора є лише висловлення його думки щодо фінансових звітів на основі проведеної аудиторської перевірки.

### 4. Параграф, що описує обсяг

Аудиторський висновок повинен містити опис обсягу аудиторської перевірки, зазначаючи, що аудит було здійснено відповідно до МСА або відповідних національних стандартів аудиту та практики.

Аудиторський висновок повинен містити твердження, що аудит було заплановано і проведено для забезпечення обґрунтованої впевненості в тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень.

### 5. Параграф, у якому висловлено думку аудитора.

У параграфі, призначеному для висловлення думки аудитора, слід чітко описати, чи відображають фінансові звіти справедливо та достовірно (або відображають достовірно, в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності та чи відповідають вимогам законодавства.

### 6. Дата висновку

Аудитор повинен зазначити дату висновку, яка є датою завершення аудиторської перевірки.

### 7. Адреса аудитора

В аудиторському висновку слід зазначити конкретне місце перебування аудитора, яке, як правило, є місцем перебування офісу аудитора, відповідального за аудит.

### 8. Підпис аудитора

Аудиторський висновок слід підписати від імені аудиторської фірми, особисто від імені аудитора або, якщо це доцільно, обома підписами.

## **2. Види аудиторських висновків**

Залежно від викладеної думки аудитора про перевірену звітність аудиторський висновок може бути:

- безумовно позитивним;
- умовно позитивним (з застереженням);
- негативним;
- аудитор може відмовитися від видачі висновку.

Безумовно – позитивну думку слід висловити тоді, коли аудитор дійшов висновку, що фінансові звіти справедливо й достовірно відображають ( або подають достовірно, в усіх суттєвих аспектах)



інформацію відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності. Безумовно – позитивна думка беззастережно вказує на те, що всі зміни у принципах бухгалтерського обліку й методах їх застосування, а також їх вплив належно розкриті у фінансових звітах.

Умовно – позитивний висновок аудитор надає, коли дійде висновку про неможливість висловлення безумовно – позитивної думки, але вплив будь – якої незгоди з управлінським персоналом чи обмежування обсягу не настільки суттєві та всеосяжні, щоб висловити негативну думку або відмовитися від висловлення думки.

Негативний висновок слід надати лише тоді, коли висловлення незгоди щодо фінансових звітів управлінському персоналу є настільки суттєвим та всеосяжним, що (на думку аудитора) недостатньо змінити висновок, або розкрити неповний характер фінансових звітів.

Відмову від надання висновку варто сформулювати тоді, коли обмеження обсягу перевірки суттєве і всеосяжне, аудитор не в змозі одержати достатні аудиторські докази, а отже висловити думку про фінансові звіти.

### **3. Аудиторський висновок спеціального призначення**

Порядок складання аудиторського висновку під час виконання завдань аудиту спеціального призначення регламентується МСА 800.

Аудитор повинен оцінити висновки, зроблені на основі доказів отриманих під час аудиторського завдання спеціального призначення, як підставу для висловлення думки.

#### Аудиторські висновки за результатами тематичного аудиту

Вид перевірки та обсяг робіт під час тематичного аудиту залежить від конкретних обставин. Під час планування тематичного аудиту вимагається чітке уявлення про мету та майбутніх користувачів інформації. Аудитор може встановити обмеження на поширення і використання свого висновку.

Висновок за результатами тематичного аудиту складається у довільній формі, але повинен містити такі основні елементи: назву незалежного аудитора (АФ); назву підприємства; вступ; посилання на перевірену фінансову інформацію; розмежування відповідальності клієнта і аудитора; розділ, в якому описується вид тематичної перевірки; інформацію про правила чи практику, які використовувалися під час перевірки; опис роботи; висновок аудитора про фінансові звітність; дату висновку; адресу аудитора; підпис.

Також, аудитор повинен розглянути, чи достатньо розкриті у фінансовій інформації будь – які суттєві тлумачення завдання, на яких вона ґрунтується. В аудиторському висновку щодо завдання з аудиту спеціального призначення аудитор може зробити посилання на примітку в фінансовій інформації, яка подає опис таких тлумачень.

Аудиторський висновок про фінансову звітність, підготовлену згідно з іншими принципами обліку – це перевірка критеріїв і принципів підготовки фінансової звітності, які застосовуються до всіх її істотних елементів. Фінансова звітність може бути підготовлена зі спеціальною метою згідно з міжнародними обліковими принципами.

Висновки щодо компонентів фінансових звітів. Аудитора можуть просити висловити думку про один чи кілька компонентів фінансових звітів ( наприклад, дебіторську заборгованість, запаси, і т.д.). Таке завдання можна виконати як окреме завдання або одночасно з аудитом фінансових звітів суб'єкта господарювання.

Висновки щодо виконання контрактних угод. Аудиторів, можливо, треба буде надати висновок щодо виконання суб'єктом господарювання контрактних угод (наприклад, договір про випуск облігацій або угод про надання позик). Такі договори, як правило, вимагають від суб'єкта господарювання виконання визначених умов, наприклад, виплати відсотків, забезпечення фінансових коефіцієнтів, обмеження виплат дивідендів і використання доходів від продажу майна.

Аудиторський висновок про узагальнену фінансову звітність підприємства. Клієнт може підготувати фінансову звітність підприємства, яка показує в динаміці його діяльність за декілька років, використовуючи звіти підприємства, вже підтвердженні аудитором. Аудитор може скласти висновок про узагальнену фінансову звітність тільки тоді, коли він має її обґрунтоване підтвердження.

#### **4. Додаткова підсумкова документація**

Аудиторський висновок розрахований на широке коло користувачів. Його публікація є свідченням того, фінансова звітність підприємства як в цілому, так і в деталях відповідає діючому законодавству, методології ведення бухгалтерського звіту і є достовірною.

**Додаткова підсумкова документація** за результатами перевірки не є обов'язковим елементом аудиторської документації. Вона видається замовникові тільки у тому випадку, якщо аудитор вважає це необхідним, або у випадку, коли це обумовлено в договорі на проведення аудиту. Така документація за обсягом є ширшою і містить детальну інформацію про всі аспекти аудиторської перевірки та рекомендації щодо усунення виявлених недоліків.

Додаткова підсумкова документація оформляється як додаток до аудиторського висновку, якщо аудитор у висновку посилається на цю документацію, або як самостійний документ. Термін зберігання підсумкової документації визначається, виходячи з практики аудиторської діяльності, юридичних вимог та інших додаткових міркувань.

Аудитор самостійно визначає необхідний зміст та форму викладання додаткової підсумкової документації. Вона може мати одну з таких назв:

“Аудиторський звіт”( найчастіше зустрічається), “Аналітичний огляд”, “Звіт про проведення аудиту” тощо.

Аудиторський звіт призначений виключно для замовника і може бути опублікований лише за його згодою.

## **5. Аудиторська оцінка подій, що відбуваються після дати складання фінансової звітності підприємства**

При проведенні перевірки аудитор повинен брати до уваги наступні події, що мали місце або були виявлені після дати складання звітності до дати складання аудиторського висновку, і які мали істотне значення і вплив на подальшу діяльність підприємства і його фінансові показники (МСА 560).

Види наступних подій:

1. Наступні події, викликані умовами, що виникли в звітному періоді, що перевіряються, а їхні можливі наслідки повинні бути відбиті у відповідних статтях звітності (якщо їх можливо оцінити визначеною сумою), або приведені в пояснювальній записці до звітності.

2. Події, що виникають між датою, за станом на яку складається річний звіт, і датою, на яку завершено підготовку (складання) звітності.

3. Події, що виникають між датою, на яку завершено складання звіту, і датою закінчення аудиторської перевірки.

4. Факти (події), виявлені після дати підписання аудиторського висновку, але до оприлюднення фінансової звітності підприємства.

5. Факти (події), що мають місце після офіційного оприлюднення фінансової звітності разом з аудиторським висновком і до дати проведення загальних зборів акціонерів (учасників).

Аудитор не несе відповідальності за достовірність фінансової звіти після дати підписання аудиторського висновку. Після цього підписання до офіційного оприлюднення фінансової звітності підприємства відповідальність за інформування про подальші події, які впливають на достовірність звітності повністю лежить на керівництві клієнта.

Якщо після підписання аудиторського висновку і до офіційного оприлюднення фінансової звітності аудитор стає відомим факт, який може істотно вплинути на фінансову звітність клієнта, він повинен визначити доцільність внесення поправки до фінансової звітності й аудиторського висновку, а також обговорити це питання з керівництвом клієнта.

Якщо керівництво вносить зміни до фінансової звітності підприємства, аудитор повинен внести поправки в результати аудиторської перевірки. Дата на аудиторському висновку ставиться не раніше дня підписання керівництвом зміненої фінансової звітності.

Якщо керівництво клієнта не вносить виправлення у фінансову звітність, а аудитор вважає це необхідним, аудитор повинен підготувати висновок, який відрізнятиметься від позитивного.

А якщо аудиторський висновок вже передано клієнтові, аудитор повинен повідомити керівництво клієнта, яке відповідає за оприлюднення

звітності або її публікацію, про недопустимість публікації без коригування звітності. Якщо фінансовий звіт все-таки опублікований без змін, аудитор повинен вжити заходів для інформування про це користувачів фінансової звітності. Прийняття рішення про такі дії залежатиме від правової підтримки аудитора і рекомендацій юриста.

## **ЗАВДАННЯ для контрольної (індивідуальної) роботи з дисципліни “АУДИТ”**

### **Варіант 1.**

1. Класифікація аудиту за певними ознаками та її практичне застосування.

2. Завдання.

Начальник відділу МТП Малков І.П., був відряджений на 4 дні в м. Черкаси для укладання договору. Після приїзду Малков І.П. подав в бухгалтерію авансовий звіт від 15.12.200\_р. на суму 277 грн. до якого були додані такі документи:

- відрядне посвідчення (вибув з Тернополя 1.12.200\_р., прибув в Черкаси 2.12.200\_р., вибув з Черкас 3.12.200\_р., прибув у Тернопіль - 4.12.200\_р.,
- квитки на проїзд на суму 115грн.
- квитанцію за проживання в готелі з 2.12.200\_р. по 3.12.200\_р. на суму 72грн.

Згідно видаткового ордеру № 282 від 30.11.200 р. Малков І.П. отримав аванс в сумі 150грн. За попередню суму авансу в розмірі 100грн. отриманого 25.11.200 р. не відзвітувався.

Необхідно:

1. Встановити, які порушення мають місце, чи правильно визначена сума авансового звіту.
2. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

3. Ситуація.

**Аудиторська фірма отримала кредит у банку в якому відкрито її розрахунковий рахунок. Чи може бути здійснений аудит звітності цього банку? Пояснити відповідь.**

### **Варіант 2.**

1. Виникнення аудиту, та розвиток аудиторської діяльності в Україні.

2. Завдання.

Перевіряючи касові операції за грудень 200\_р. аудитор виявив такі факти недотримання встановленого банком ліміту залишку готівки в касі:

5.12.200\_р. на суму 120грн.;

6.12.200\_р. – 180грн.;

10.12.200\_р. – 100грн.;

19.12.200\_р. – 36грн.;

22.12.200\_р. –125грн.;

23.12.200\_р. –150грн.

Необхідно:

1. Вказати, як можна перевірити дотримання ліміту залишку готівки в касі.
2. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

**3.Ситуація.**

**Із наведеного переліку підприємств і їх характеристик, визначити які з них підлягають обов’язковій аудиторській перевірці.**

<b>Підприємства</b>	<b>Дані про підприємства</b>
<b>А</b>	<b>Комерційні банки</b>
<b>Б</b>	<b>Бюджетні установи</b>
<b>В</b>	<b>Валютні і фондові біржі</b>
<b>Г</b>	<b>Державний пенсійний фонд</b>
<b>Д</b>	<b>Відкриті акціонерні товариства</b>
<b>Ж</b>	<b>Малі приватні підприємства</b>
<b>З</b>	<b>Державні підприємства</b>

### **Варіант 3.**

1. Предмет аудиту. Адекватність відображення господарського факту як предмет аудиту.
2. Завдання.

Звіт касира від 21 квітня 200 р.

№ ПКО   ВКО	Від кого одержано чи кому видано	Сума грн. – коп.		Кореспондуючий рахунок
		Прибуток	Видатки	
48	Залишок на початок дня	255-00		
	Надійшли кошти за реалізовані товарно-матеріальні цінності	580		36
49	Видано під звіт кошти для оплати витрат на відрядження Миронів І.П.		70	92
50	Надійшли від Сидора М.І. залишки невикористаних підзвітних сум	50		37
51	Видана депонована заробітна плата Івасів З.І.		167-50	66
52	Видано під звіт кошти Мартинюку З.І.		100-00	20
	Залишок на кінець дня	597-50		

Необхідно:

1. Виявити чи є помилки у звіті касира. Вказати які саме.
2. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

### **3. Ситуація**

Вказати які методичні прийоми контролю та аудиту застосовують в кожному випадку, дати характеристику цих прийомів.

Аудитору необхідно:

1. Перевірити, як зберігаються грошові кошти та інші цінності в касі, чи відповідають їх залишки сумам, що значаться в бухгалтерському обліку;
2. Оцінити достовірність підписів та повноту заповнення всіх реквізитів касових ордерів;

3. Дати оцінку фінансового стану підприємства, його платоспроможності, фінансової стійкості;
4. Перевірити реальність, прогресивність норм витрат матеріальних ресурсів;
5. Визначити, які товарно-матеріальні цінності доцільно піддати контрольній інвентаризації;

#### **Варіант 4.**

1. Поняття методу та методики аудиту.
2. Завдання.

При інвентаризації готівки в касі станом на 1.11.200\_р. виявлено готівкових коштів на суму 286грн. 50коп. В касі була розписка інженера Буць З.П. про отримання в борг грошей на суму 120 грн. За даними бухгалтерського обліку залишок грошових коштів на 1.11.200\_р. становив 350грн.

Необхідно:

1. Визначити результат інвентаризації готівки в касі.
2. Вказати який документ складають при інвентаризації готівки в касі.

#### **3. Ситуація.**

Аудитори оцінили, що власний ризик, та ризик контролю на підприємстві становить 0,75. Який ризик не виявлення помилок вони запланували, якщо бажаний аудиторський ризик дорівнює 0,05?

#### **Варіант 5.**

1. Аудиторська перевірка ліквідності та фінансової стійкості господарюючих суб'єктів.
2. Завдання

Таблиця 1

Відомість нарахування заробітної плати управлінському персоналу за березень 200\_р.

ПІБ	Табельний номер	Посада	Кількість днів явок	Дні Відряджень	Всього відпрацьовано днів	Посадовий оклад, грн.	Сума Зарплат грн.
1.Рудин Б.В.	1013	Бухгалтер	18		18	210	200
2.Зозуля І.П.	2101	Нач. відд. Збуту	15	5	20	350	310
3. Козак Г.Т.	1050	Інженер	17		17	200	170
4.Мосяк О.М	1024	Заст.гол. Бухг.	20		20	250	250

Кількість робочих днів у березні 200\_р. – 21.

Необхідно:

1. Перевірити правильність нарахування заробітної плати управлінському персоналу.
2. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.
3. **Ситуація.**

Вказати які методичні прийоми контролю та аудиту застосовують в кожному випадку, дати характеристику цих прийомів.

Аудитору необхідно:

Перевірити правильність ведення обліку коштів на розрахунковому рахунку і достовірність банківських виписок;

Підтвердити правильність підрахунків оборотів і виведення залишків в касовій книзі;

Перевірити якість готової продукції та її відповідність діючим стандартам;

Встановити відповідність бухгалтерських записів в облікових регістрах первинним документам.

Визначити, які товарно-матеріальні цінності доцільно піддати контрольній інвентаризації.

### **Варіант 6.**

1. Загальні умови проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг.

2. Завдання.

Згідно даних бухгалтерського обліку станом на 6.10.2003 р. в касі налічувалося 645грн. В процесі перевірки фактичної наявності грошей в касі було виявлено готівки на суму 580грн. Крім того в касі була розписка діловода Кузіва І.М. про отримання в борг грошей на суму 120грн.

**Необхідно:**

1. Вказати, який методичний прийом контролю застосовують для перевірки відповідності фактичного залишку готівки в касі даним бухгалтерського обліку. Вказати яким документом оформляють таку перевірку.
2. Відрегулювати суму готівки в касі відповідно до даних бухгалтерського обліку (визначити є надлишок чи недостача готівки в касі; куди їх віднести ).

3. Завдання

Складіть хронологічну таблицю розвитку аудиту в Україні, використовуючи нормативні документи, підручники, посібники.

### **Варіант 7.**

1. Система бухгалтерської обліку на підприємстві - політика і процедура, які стосуються відповідних записів бухгалтерських операцій.

2. Завдання.

Вибірково перевіряючи правильність оплати витрат на відрядження аудитор виявив такий авансовий звіт.

Авансовий звіт від 16.09.200 \_ р. менеджера по збуту

Зубика І.М.

Термін відрядження 5 днів в м. Київ.

№ п/п	За що, і за яким документом оплачено	Сума (грн-коп)	Кореспондуючий рахунок
1	Проїзд з Тернополя до Києва	38-00	
2	Проїзд з Києва до Тернополя	38-00	
3	Добові 5 X 18 = 90	90-00	
4	Рахунок готелю № 133694 на суму 120 грн.	150-00	

Відмітки на відрядному посвідченні:

Вибув з Тернополя 10.09.200\_р., прибув в Київ 11.09.200\_р., вибув з Києва 12.09.200\_р., прибув в Тернопіль 13.09.200\_р.

Необхідно:

1. Перевірити законність і доцільність виплат.
2. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

3. Ситуація

Визначте правомірність отримання сертифіката аудитора наступними особами:

1. Громадянка України, що працювала 3 роки на посаді головного бухгалтера має вищу освіту.
2. Студент 5 – го курсу юридичного інституту, що має 4 роки стажу роботи юристом.
3. Бухгалтер фірми “Юність”, що закінчив Гарвардський університет і має 3 роки стажу роботи стажистом бухгалтера в США.
4. Бухгалтер фірми “Інфо - Аудит”, що працює 5 років на цій посаді має вищу освіту і 9 місяців тому не склав іспит на отримання сертифікату.

**Варіант 8.**

1. Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю. Документування результатів вивчення системи внутрішнього контролю.

2. Завдання.

Підприємство у лютому минулого року передало школі безоплатно комп'ютер, який було введено в експлуатацію 23.10.1999 року. Первісна вартість комп'ютера 2350 грн., сума зносу – 1250 грн.

На дату аудиту на комп'ютер продовжували нараховувати знос. В аналітичному обліку комп'ютер списаний не був. У синтетичному обліку зроблено запис:

Дт 131 Кт 103 1250 грн.

Дт 976 Кт 103 1259 грн.

Необхідно:

1. Виявити, які допущено порушення.
2. Які заходи повинен застосувати аудитор для усунення виявлених порушень.
3. Зробити запис для включення в аудиторський висновок

**3. Ситуація**

Засновниками АФ є два сертифіковані аудитори і два не сертифіковані. Внески в статутний фонд становлять відповідно 21%; 25%; 30%; 24%. В статуті передбачене здійснення таких видів діяльності: аудит, підготовка кадрів. Чи може бути зареєстрована дана фірма ?

**Варіант 9.**

1. Поняття суттєвості. Послідовність застосування суттєвості на різних етапах аудиту. Суттєве та несуттєве відхилення.

2. Завдання.

До виписки банку з поточного рахунку за 10.09. минулого року не доданий документ на списання на суму 928 грн. В журналі “1 (по кредиту рахунку 31) ця сума записана бухгалтером Стець В.М. в дебет рахунку 23. На запитання аудитора



установою банку видана копія доручення №1325 залізничної станції про стягнення штрафу за порушення правил використання контейнера.

Касир Костюченко Т.М. згідно з корінцем чекової книжки і випискою банку 5 травня поточного року одержала з поточного рахунку 950 грн., а оприбуткована по прибутковому касовому ордеру 95 грн. Різниця на суму 855 грн. була в бухгалтерії віднесена Дт 374 Кт 31.

Необхідно:

1. Виявити, які допущено порушення.
2. Які заходи повинен застосувати аудитор для усунення виявлених порушень.
3. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

### 3. Ситуація

На підставі наведених ситуацій визначте чи мають право зазначені фірми займатися аудитом:

**Ситуація 1.** У статуті аудиторської фірми “Інаудит” зазначено, що її засновниками є представники іноземної держави, яким належить 30% статутного капіталу і три громадяни України, що мають сертифікати на аудиторську діяльність і володіють разом 70% статутного капіталу.

**Ситуація 2.** Аудиторську фірму “Такт” створено згідно з чинним законодавством 20.04.01р. До складу її засновників входить українська аудиторська фірма “Аудит”, що має дозвіл на аудиторську діяльність (20% статутного капіталу), та 4 фізичні особи громадяни України (по 20% статутного капіталу). Сертифікат на аудиторську діяльність мають три фізичні особи. 01.06.01р. рішенням правління фірми зі складу її засновників виключено Бондаря Б.Р., який мав сертифікат, і замість нього введено Голуба Г.Б., який сертифіката не мав.

### **Варіант 0.**

1. Поняття аудиторської вибірки. Місце вибіркової перевірки в процесі аудиту. Мета вибіркової перевірки. Види вибірових перевірок.

2. Завдання.

Підприємство у вересні минулого року придбало 8 калькуляторів на суму 480 грн., в т. ч. ПДВ-80 грн. Калькулятори планується використовувати 3 роки. Первинні документи на оприбуткування калькуляторів складені не були. В бухгалтерському обліку зроблено такі записи:

Дт 22      Кт 631    480 грн

Дт 641      Кт 631      80 грн.

Необхідно:

1. Виявити, які допущено порушення.
2. Які заходи повинен застосувати аудитор для усунення виявлених порушень.
3. Зробити запис для включення в аудиторський висновок.

### 3. Ситуація

Чи може отримати сертифікат аудитора України особа з характеристиками, наведеними в таблиці, якщо ні то поясніть чому:

№ п/п	Освіта	Досвід роботи		Громадянин країни
		посада	стаж	
1	Вища педагогічна	Бухгалтер	5років підряд	України
2	Вища економічна	Економіст	3років підряд	Росії

3	Середня економічна	Фінансист	25років підряд	України
4	Вища юридична	Вихователь в школі	15років підряд	України
5	Вища економічна	Аудитор	7років підряд	України
6	Вища економічна	Головний бухгалтер	1 рік	України

## Методичні рекомендації до виконання контрольної роботи

Контрольну роботу з курсу “Аудит” виконують студенти заочної форми навчання до складання іспиту.

Мета контрольної роботи полягає в подальшому поглибленні і закріпленні теоретичних знань з організації та методики аудиту.

Контрольна робота складається одного теоретичного питання і двох практичних завдань. **Варіанти для виконання контрольної роботи розподіляють, виходячи з останньої цифри залікової книжки студента.**

Для розкриття змісту теоретичних питань і розв’язання завдань студент повинен володіти знаннями з даного курсу і вміти використовувати рекомендовану літературу. Перед виконанням контрольної роботи відповідно до поставленого теоретичного питання і умови завдання слід підібрати літературу ( нормативні і законодавчі акти, монографії, підручники, газетні і журнальні статті). Після цього студент приступає до виконання контрольної роботи.

Відповідаючи на теоретичне питання, студент повинен показати глибину засвоєння теоретичного матеріалу. Відповідь на питання повинна бути змістовною. Матеріал слід викладати лаконічно, не допускаючи скорочення слів і назв.

Розв’язання практичних завдань допоможе студентові осмислити організацію і методику аудиту.

**В кінці контрольної роботи необхідно навести список використаної літератури.**

Контрольну роботу виконують в міжсесійний період і подають на кафедру. Успішно виконана контрольна робота зараховується. При неправильній відповіді на теоретичне питання і невірному розв’язанні задач роботу повертають студенту для внесення виправлень і доповнень.

Студентів, які не виконали контрольної роботи або їх роботу не зарахували, до іспиту з даного курсу не допускають.

Контрольну роботу студенти пишуть від руки на стандартних листках білого паперу форматом А4 або у звичайному учнівському зошиті. Обсяг роботи не повинен перевищувати 15 –20 сторінок. Сторінки роботи мають бути суцільно пронумеровані арабськими цифрами, починаючи з першої сторінки ( на першій і другій сторінках номери не проставляють).

## Перелік тем рефератів з дисципліни “АУДИТ”

1. Система фінансового контролю в Україні та її розвиток в умовах ринкової економіки.
2. Місце аудиту в системі фінансового контролю.
3. Суть та об'єктивна необхідність аудиту.
4. Роль і значення аудиту в умовах ринку.
5. Історичний розвиток аудиту.
6. Проблеми та перспективи становлення аудиту в Україні.
7. Організація внутрішнього аудиту в Україні та її особливості.
8. Організація зовнішнього аудиту в Україні та його особливості.
9. Внутрішній аудит в управлінні виробничими процесами.
10. Стратегічний аудит, його значення та практика застосування.
11. Предмет та об'єкти аудиту.
12. Аудиторські процедури та практика їх застосування в аудиті.
13. Порядок проведення аудиту та надання аудиторських послуг.
14. Етичні вимоги до аудиту.
15. Особливості розвитку аудиту в зарубіжних країнах.
16. Особливості розвитку аудиту в країнах СНД.
17. Кваліфікаційні вимоги до аудиторів у різних країнах.
18. Регламентація аудиту в міжнародному масштабі.
19. Оцінка вартості аудиторських послуг.
20. Регулювання аудиторської діяльності в Україні.
21. Організація аудиторських перевірок: етапи проведення, їх зміст, взаємозв'язок і взаємо обумовленість.
22. Особливості організації аудиту в умовах АРМ бухгалтера.
23. Аудит в комп'ютерному середовищі.
24. Методика визначення величини аудиторського ризику та його оцінка.
25. Аудиторський ризик, його прогнозування та оптимізація.
26. Внутрішній контроль: суть, класифікація, об'єкти і суб'єкти.
27. Методика вивчення системи внутрішнього контролю та її оцінка.
28. Особливості оцінки системи внутрішнього контролю в АСОІ.
29. Аудиторські докази, їх класифікація та вимоги до них.
30. Процедури та джерела отримання аудиторських доказів.
31. Поняття, види та аналіз результатів виконання аналітичних процедур.
32. Суть аудиторської вибірки.
33. Методи вибіркової аудиторської перевірки, їх практичне використання.
34. Аналіз та оцінка результатів вибіркової аудиторської перевірки.

35. Залучення експертів, асистентів та інших аудиторів для проведення аудиту: контроль за якістю їх роботи.
36. Використання комп'ютерної обробки даних в практичній діяльності аудиторів.
37. Система внутрішнього контролю і організація та оцінка ефективності.
38. Планування аудиторської перевірки.
39. Порядок регулювання взаємовідносин між аудиторською фірмою і клієнтом.
40. Планування аудиторської діяльності.
41. Фінансовий аналіз в аудиторській діяльності.
42. Аудиторські докази, способи їх одержання та практичне використання в аудиторській діяльності.
43. Документування процесу аудиту та аудиторський висновок в аудиторській діяльності.
44. Підсумкова документація аудитора.
45. Методика аудиту: класифікація методик, зміст та практичне застосування в аудиторській перевірці.
46. Аудит ефективності функціонування підприємства.
47. Організація, планування та порядок проведення аудиту основних засобів .
48. Організація, планування та методика аудиту необоротних матеріальних активів.
49. Організація, планування та методика аудиту нематеріальних активів.
50. Організація, планування та методика аудиту капітальних інвестицій.
51. Організація, планування та методика аудиту дебіторської заборгованості .
52. Організація, планування та методика аудиту виробничих запасів.
53. Організація, планування та методика аудиту каси та касових операцій.
54. Організація, планування та методика аудиту операцій на рахунках в банках.
55. Організація, планування та методика аудиту грошових коштів та їх еквівалентів.
56. Організація, планування та методика аудиту розрахунків з різними дебіторами.
57. Організація, планування та методика аудиту власного капіталу.
58. Організація, планування та методика аудиту цільового фінансування та цільових надходжень.
59. Організація, планування та методика аудиту зобов'язань.

60. Організація, планування та методика аудиту короткострокових зобов'язань, поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.
61. Фінансовий аналіз звітності.
62. Аудит експортно – імпорتنих операцій.
63. Аудит операцій з іноземною валютою.

### **Перелік контрольних питань для складання іспиту (заліку) з курсу Аудит”**

1. Місце контролю в системі управління економікою.
2. Організаційна структура контролю в Україні.
3. Аудит – форма фінансово-господарського контролю.
4. Суть аудиту та його необхідність.
5. Історичний розвиток аудиту та його становлення в Україні.
6. Класифікація аудиту.
7. Характеристика внутрішнього і зовнішнього аудиту: їх відмінності і взаємозв'язок.
8. Суть обов'язкового і необов'язкового аудиту.
9. Відмінності аудиту від ревізії фінансово-господарського контролю.
10. Мета і завдання аудиту.
11. Предмет аудиту. Адекватність відображення господарського факту як предмет аудиту.
12. Об'єкти аудиту їх класифікація та параметризація.
13. Поняття методу та методики аудиту.
14. Основні принципи аудиту.
15. Кваліфікаційні вимоги до професії аудитора.
16. Права аудиторів та аудиторських фірм.
17. Обов'язки аудиторів та аудиторських фірм.
18. Відповідальність аудиторів та аудиторських фірм.
19. Формування реєстру суб'єктів аудиторської діяльності.
20. Принципи професійної етики аудиторів.
21. Правове регулювання аудиту в Україні.
22. Органи регулювання аудиторської діяльності в Україні.
23. Зміст Міжнародних нормативів аудиту.
24. Внутрішньо фірмові нормативи аудиту.
25. Закон України “Про аудиторську діяльність” як правова основа аудиту.
26. Основний зміст понять: аудит, аудиторська діяльність, аудитор, аудиторська фірма, публічна бухгалтерська звітність, користувачі публічної бухгалтерської звітності (розділ I Закону України “Про аудиторську діяльність”).
27. Сертифікація в аудиторській діяльності.
28. Порядок створення та повноваження Аудиторської палати України
29. Професійна громадська організація аудиторів України (Спілка аудиторів України): створення та повноваження.

30. Зміст методологічних принципів аудиту.
31. Характеристика етапів проведення аудиту.
32. Пошук клієнтів аудиторськими фірмами.
33. Зміст договору на проведення аудиту.
34. Лист-зобов'язання аудитора перед клієнтом.
35. Необхідність планування аудиту.
36. Планування аудиту.
37. Зміст плану і програми аудиторської перевірки.
38. Контроль якості аудиторських послуг.
39. Оцінка системи внутрішнього контролю.
40. Внутрішній аудит. Основні завдання внутрішнього аудиту.
41. Організація системи внутрішнього аудиту.
42. Поняття і оцінка суттєвості в аудиті.
43. Оцінка аудиторського ризику .
44. Види аудиторського ризику.
45. Порядок залучення основним аудитором до аудиторської перевірки інших аудиторів, асистентів, та експертів.
46. Використання матеріалів роботи внутрішніх аудиторів.
47. Поняття шахрайства і помилки.
48. Аудиторські докази.
49. Вимоги до кількості і якості аудиторських доказів.
50. Аналітичні процедури: поняття, значення та необхідність їх використання в аудиті.
51. Прийоми і процедури отримання аудиторських доказів.
52. Загальна характеристика методів документальної перевірки.
53. Загальна характеристика методів фактичної перевірки.
54. Зміст і структура аудиторського висновку.
55. Види аудиторських висновків.
56. Додаткова підсумкова документація.
57. Аудиторський висновок спеціального призначення.
58. Загальний огляд звітності підприємства.
59. Робочі документи аудитора.
60. Аудит грошових коштів та їх еквівалентів.
61. Джерела інформації для проведення аудиту фінансової звітності та методика їх опрацювання.
62. Методика аудиторської перевірки касових операцій.
63. Методика аудиторської перевірки операцій на рахунках в банках.
64. Аудит основних засобів.
65. Аудит нематеріальних активів.
66. Методика аудиторської перевірки необоротних активів.
67. Методика аудиторської перевірки фінансових інвестицій.
68. Методика аудиторської перевірки капітальних інвестицій.
69. Методика аудиторської перевірки виробничих запасів.
70. Аудит дебіторської заборгованості.
71. Методика аудиторської перевірки зобов'язань.

72. Аудит власного капіталу.
73. Аудит експортно-імпортних та валютних операцій.
74. Фінансовий аналіз звітності.
75. Завдання та етапи аналізу активів підприємства.
76. Завдання та етапи аналізу зобов'язань та капіталу підприємства.

### Перелік методичних вказівок та матеріалів

№ п/п	Найменування
1.	Я.В.Мех, І.В.Данилюк, С.І.Саченко. Методичні вказівки для проведення практичних (семінарських) занять з курсу «Основи аудиту» для студентів спеціальності 7.050106 – «Облік і аудит» всіх форм навчання. ТАНГ, 2002. – 64с.
2.	Я.В.Мех, М.Р.Лучко, І.В.Данилюк, І.Є.Прибега. Основи аудиту. Опорний конспект лекцій.- Тернопіль.2002. – 86 с.
3.	І.В. Данилюк, І.Є. Прибега. Аудит. Конспект лекцій. – Тернопіль.: «Прінт – Офіс».2003 – 127с.
4.	С.І.Саченко. Методичні рекомендації до вивчення курсу «Основи аудиту» для студентів спеціальності « Облік і аудит» всіх форм навчання. Тернопіль.: «Прінт – Офіс».,2004. -35 с.
5.	І.В.Данилюк. Методичні рекомендації до вивчення курсу «Аудит: практичний аспект» та завдання для виконання самостійної роботи студентів спеціальності 7.050106 спеціалізації «Ревізія і контроль» заочної форми навчання. – Тернопіль: ТАНГ, 2004. – с.23
6.	С.І.Саченко, В.М.Серединська, Р.Р.Кулик. Методичні рекомендації до вивчення курсу «Аудит» студентів необлікових спеціальностей всіх форм навчання. Тернопіль: «Тайп», 2004. - 87с.
7.	М.Т.Щирба, П.Н.Денчук. Методичні вказівки для практичних занять та самостійної роботи з курсу «Методика та організація проведення аудиту» для студентів спеціальності 8.050106 «Облік і аудит» усіх форм навчання. – Тернопіль: «Тайп», 2004. – 68 с.
8.	Л.А.Будник, І.Д.Голяш, С.І.Саченко, В.М.Серединська. Методичний посібник з дисципліни «Аудит» (конспект лекцій, завдання та методичні вказівки до виконання індивідуальної та контрольної роботи студентів). Тернопіль: «Тайп», 2005. – 86 с.
9.	Мех. Я.В., Серединська В.М., Саченко С.І., Жубіль Г.В., Нагірна Н.І.Аудит: завдання для проведення практичних занять і самостійної роботи. Тернопіль : Тайп , 2006. – 75 с.
10.	Саченко С.І. Методичні рекомендації для виконання практичних і індивідуальних завдань з дисципліни «Аудит». Тернопіль: Тайп, 2006. – 75 с.

## Список рекомендованої літератури

1. Аудит МОНТГОМЕРИ Р. / Фл. Дефиз, Г.Р. Дженик, М.В. О'Рейлли, М.Б. Хирш; Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 542 с.
2. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. - М.: Аудит. СНИТИ, 1995. - 393 с.
3. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли в АПК. Изд-во "Дело и сервис", М. - 1998.- 463 с.
4. Андреев В.Д. Практический аудит. - И.: Экономика 1994. -366 с.
5. Аренс Е.А., Лоббек Дж. К. Аудит:Пер с англ. / Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 1995.- 558 с.
6. Аудит: методика документування. Нав.посібник. / За ред. проф. Пилипенка І.І. – К.: Інформаційно-видавничий центр Держкомстату України, 2003.– 457с.
7. Аудит: Практическое пособие / А.Кузминский, Н. Кужельный, Э. Петрык, В. Савченко и др. ; Под ред. А.Кузминского. -К.: УЧЕТИНФОРМ, 1996. - 283 с.
8. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А.Савин, Л.В. Сотникова; Под ред. проф. В.И. Подольского. - Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 432 с.
9. Білуха М.Т. Курс аудиту. Підручник. - Київ: "Вища школа" - "Знання", 1998. – 563 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Аудит. Підручник. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 672с.
11. Давидов Г.М. Аудит.Підручник.-К.: Знання, 2004.-514 с.
12. Данилевский С.А. Аудит: Организация и методика проведения. - М.: 1992. - 272 с.
13. Додж Рой. Краткое руководство по стандартам и нормативам аудита. - М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. - 240 с.
14. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. – К.: "Знання",2001.- 402 с.
15. Елисеєва И.И., Терехов А.А. Статистические методы в аудите. - М.: "Финансы и статистика", 1998.
16. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе управления предприятием. - К.: Издательство "ВАКЛЕР", 1997. - 976 с.
17. Загородній А. Г., Корягін М.В., Єлисеєв А.В., Полякова Л. М. Аудит: теорія і практика. – Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2004. – 456.с.
18. Закон України «Про аудиторську діяльність» / Діло.- № 47 .- 1993.- С. 8-9.
19. Зубілевич С.Я., Голов С.Ф. Основи аудиту. - К.: Ділова Україна, 1996. - 375 с.
20. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Основи аудиту. Навчальний посібник. – К.: "Каравела", 2002.- 504 с.



21. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч.посіб. – К., 2004. – 568 с.
22. Международные стандарты учета и аудита: Сборник с комментариями. Вып. 5: Международные нормативы аудита / Сост. М.М. Рапопорт. - М.: фирма "Аудит - Трейнинг", 1992. - 96 с.
23. Международные стандарты аудита: Сборник с комментариями. Вып. 6: Международные нормативы аудита и сопутствующих работ / Сост. М.М. Рапопорт. - М.: фирма "Аудит - Трейнинг", 1992. - 84 с.
24. Международные стандарты учета и аудита: Сборник с комментариями. Вып. 7. Международные положения аудита / Сост. М.М. Рапопорт. - М.: фирма "Аудит - Трейнинг", 1992. - 85 с.
25. Петрик О.А. Аудит: методологія і організація: Монографія. – К., 2003.- 260 с.
26. Подольский В. И. Аудит. - Москва. "Аудит" Издательство "ЮНИТИ", 1997.
27. Пол Фридман. Аудит: контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. - М.: Издательство "Аудит", 1997.
28. Робертсон Джек К. Аудит. - М.: КРМС, "Контакт" 1993. - 496 с.
29. Рудницький В. Методологія і організація аудиту. - Тернопіль: "Економічна думка", 1998.
30. Савченко В. Я. Аудит: навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2002. – 322 с.
31. Скобара В.В. Аудит: методологія и организация. - М.: Издательство "Дело и сервис", 1998.
32. Стандарти аудиту та етики: Перекл. з англ. / МФБ, 2001р. – К.: Аудиторська палата України, ТОВ "Парітет-інформ", 2003. – 710 с
33. Терехов А.А. Аудит. - М.: "Финансы и статистика", 1998.
34. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. - М.: "Финансы и статистика", 1998.
35. Труш В.Є. та ін. Організація і методика аудиту підприємницької діяльності: Навч.-мето.посібник. / В.Є Труш, Т.А. Калінська, Т.А. Алексеева, І.О. Дмитрієнко.; За ред. Проф. В.Є.Труша.- Херсон; Олді-плюс, 2002.- 128 с.
36. Усач Б. Ф. Аудит: Навчальний посібник. – К.: "Знання - Прес", 2002. – 223 с.
37. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие / М.: ИНФРА, 1996.-176с.

