

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРТОДОКСАЛЬНОЇ МЕТОДИКИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ

У процесі здійснення своєї діяльності підприємства лісового господарства вступають у господарські зв'язки з різними підприємствами, організаціями й особами, наслідком яких є виникнення заборгованості перед бюджетом. Розрахунки з бюджетом – це найвагоміша частина зобов'язань підприємства. Вона є одним із джерел формування засобів для підприємств і тому виступає складовою частиною господарських операцій економічних суб'єктів, з точки зору фінансової стабільності. Через це актуальними стають питання методики проведення аудиту цього виду заборгованості в різних її формах з метою надання правдивої та повної інформації фіскальним органам та всім своїм контрагентам для прийняття управлінських рішень щодо визначення фінансового стану підприємств, результатів його діяльності та перспективного розвитку.

Прийняття управлінських рішень стосовно розрахунків з бюджетом вимагає достовірної та неупередженої інформації про заборгованість перед бюджетом, отримати яку можна лише при наявності раціонально побудованої системи аудиторського контролю на підприємстві. Аудит – це один з основних управлінських процесів, який забезпечує досягнення організацією своїх цілей. Головною вимогою до аудиту є його гнучкість, оскільки він повинен ефективно поєднуватись не лише з процесом планування, а й із структурними змінами в організації та системі управління.

Про важливість аудиту розрахунків для ефективного управління наголошувалося вченими ще у XIX ст., зокрема зазначалось, що злі наміри навіть при особливому мистецтві і солідарності всіх службовців доводяться до мінімуму, стають майже неможливі при правильній організації рахівництва і системи аудиту. Інша справа, коли рахівництво і контроль «дурно побудовані» [2].

Професором Г.Г. Кірейцевим відзначено, що більш глибокому та розширеному знанню про об'єкти сприяє аудит, який здійснюється в процесі обліку, за підтриманням в необхідному стані параметрів керованих і відображених об'єктів та забезпечення реконструкції (зовнішньої та внутрішньої) фактів господарської діяльності [3, с. 51].

Белобжецкий І.А. зазначає, що аудит розрахунків визначає дійсний стан та дієздатність управлінського об'єкта, а як системи спостереження встановлює оцінку результатів управлінських рішень, їх обґрунтованості та ефективності виконання, усунення несприятливих ситуацій при відхи-

ленні від вимог цих рішень та повідомлення про них компетентним органам можна в загальній формі визначити сутність контролю – однієї з функцій управління [1, с. 7].

Ефективність та раціональність аудиту розрахунків нерозривно пов'язана з якістю побудови облікового процесу на рівні підприємства, так і його підрозділах. Лише взаємоузгодженість обліку і аудиту забезпечуватиме ефективне збереження та використання усіх наявних ресурсів господарюючого суб'єкта й гарантуватиме достовірність і неупередженість інформації.

В даному випадку, важко не погодитись з висловлюванням Е. Старосцяка: контролювати можна лише те що є в наявності. Аудиторський контроль не являє собою діяльності за безпосередньою організацією суспільних відносин або виробництва, не є сам по собі первинною організаційною діяльністю. Він стосується тієї діяльності, яка вже має місце незалежно від аудиту. Він має на меті покращення визначеної діяльності, виправлення порушень або недопущення їх [6, с. 199].

В працях багатьох вчених-економістів наведена по-різному методика аудиту формування заборгованості перед бюджетом і розрахунків за податками і зборами з ним. Тому цінним для теорії і практики є аналіз наведених методик аудиту розрахунків з бюджетом та вивчення основних шляхів її удосконалення.

Визначення практики аудиту показало різнобій програм аудиту розрахунків з бюджетом, запропонованих вітчизняними та зарубіжними вченими. Вони потребують обґрунтування доцільності та об'єктивності, а також пропозицій щодо можливих шляхів їх удосконалення.

Більшість авторів не виділяють розробку робочих програм аудиторської діяльності, а як окремий аспект виділяють завдання аудиту, що повинні бути перевірені при аудиті розрахунків з бюджетом.

Так, Савченко В. Я. [1, 216–222] виділяє такі завдання під час перевірки розрахунків з бюджетом: вивчення реальності цієї заборгованості – як довгострокової, так і поточної; установлення причин і строків утворення заборгованості; перевірка наявності простроченої заборгованості перед бюджетом; вивчення заборгованості перед бюджетом, за якою минув строк; з'ясування правильності списання заборгованості, штрафи за порушення строків розрахунків з бюджетом, перевірка достовірності відображення за відповідними статтями балансу суми заборгованості перед бюджетом; перевірка правильності та обґрунтованості списання заборгованості та оформлення відображення в обліку заборгованості за одержаними податками та зборами.

Сопко В. В., Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Ільїна С. Б., Брадул О. М. [2, 148] при викладенні методики проведення аудиту розрахункових операцій розглядають перевірку заборгованості перед бюджетом та визна-

чають її напрями: встановлення реальності заборгованості перед бюджетом; визначення причин та термінів виникнення заборгованості; перевірка правильності відображення у бухгалтерському балансі залишків; перевірка реальності повернення та обґрунтованість списання заборгованості; визначення суми заборгованості перед бюджетом, порушення строків сплати і причин відхилень якої минув; перевірка правильності відображення заборгованості на рахунках обліку та фінансовій звітності; встановлення наявності актів звірки розрахунків чи гарантійних листів дотримання строків позовної давності.

Давидов Г. М. [3, 172–173] у методиці проведення аудиту розрахунків з постачальниками, покупцями та замовниками, дебіторами та кредиторами визначає такі етапи перевірки заборгованості перед бюджетом: визначення реальності відображеної заборгованості перед бюджетом і розрахунків з бюджетом, перевірка наявності та списання заборгованості, щодо якої минув термін позову, та визначення простроченої заборгованості, підтвердження достовірності заборгованості, відображеної в балансі.

Суйц В. П., Ахметбеков А. Н., Дубровіна Т. А., [4, 276], Шеремет А. Д., Суйц В. П. [5, 310] як предмет аудиторської перевірки розрахунків з бюджетом визначають: відповідність відображення в обліку заборгованості перед бюджетом прийнятій обліковій політиці; реальність існування та правильне і повне відображення в обліку розрахунків з бюджетом, та пропонують відповідні процедури.

Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф. [6, 237], Чернелевський Л. М., Беренда Н. І. [7, 139–142], не виділяють складання програми аудиту, як завдання аудиту зобов'язань визначають перевірку: правильності класифікації зобов'язань відповідно до нормативних актів, правильності відображення зобов'язань у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності, наявності і правильності оформлення первинних документів, правильності використання відповідних рахунків бухгалтерського обліку, відповідності даних синтетичного й аналітичного обліку, своєчасності із зобов'язань підприємства, оцінки стану заборгованості підприємства, оцінки стану внутрішнього контролю й аудиту зобов'язань підприємства.

Усач Б. Ф. [8, 121] не виділяє аудит розрахунків з бюджетом, він пропонує аудит: довгострокових позик і векселів; короткострокових кредитів і прострочених позик, розрахунків з постачальниками і підрядниками, розрахунків за податками і платежами у даних аудитах програма аудиту не розглядається.

Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. [9, 403, 404] розглядають питання аудиту розрахунків із бюджетом, де метою аудиту, на їхню думку, є висловлення аудитором думки про те, чи відповідають ці розрахунки за всіма податками і зборами в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок їх нарахування та сплати до відповідних рівнів

бюджету. Для проведення аудиту поданий перелік податків і зборів, які сплачують платники податків.

Узагальнивши підходи вчених, можна зробити висновок, що на сьогодні немає чіткої класифікації програм аудиту зобов'язань перед бюджетом і розрахунків з бюджетом. Програми перевірки досить різні, і це вносить складність для аудиторів висловлювати незалежну думку про будь-який вид заборгованості, відображеної в фінансовому обліку і фінансовій звітності підприємства.

У зв'язку з цим постає проблема розробки і впровадження єдиної програми аудиту розрахунків з бюджетом.

Розглянувши теоретичні матеріали науковців, узагальнимо та проаналізуємо запропоновані програми проведення методики розрахунків з бюджетом. На початку аудиту складається програма, але в ході аудиту вона може корегуватися.

У програмі зазначається перелік об'єктів аудиту та час проведення аудиторських процедур на кожний об'єкт. У програмі аудитор оцінює розмір ризиків внутрішнього контролю та особистий ризик невиявлення суттєвих помилок у звітності, який існує під час проведення аудиторських процедур, визначає термін ведення незалежних процедур і аудиторських тестів. Програма координує роботу всіх помічників, залучених для проведення аудиту, відзначає присутність інших виконавців аудиту не з числа співробітників аудиторської фірми, якщо такі беруть участь в аудиті. Для того щоб підтвердити достовірність кредиторської заборгованості, необхідно зібрати аудитору достатньо аудиторських доказів для підтвердження тверджень фінансової звітності. Фінансова звітність базується на таких твердженнях: існування та виникнення – перевірка первинної документації на підтвердження залишків за відповідними рахунками розрахунків; повнота – документальне підтвердження на права власності резидента на товари, роботи, послуги, отримані від постачальника; права та обов'язки – потрібно впевнитися, що всі зобов'язання відображені в обліку на основі кредитних угод, всі розрахунки з кредиторами відображені в журналах 2, 3 та відомостях аналітичних; оцінка та вимірювання – контроль за правомірністю класифікації зобов'язань (відображення зобов'язань згідно зі статтями балансу); подання та розкриття інформації – передбачає правильність класифікацій і відображення операцій у фінансовій звітності. Перевірка наявності плану рахунків підприємства і кореспонденції рахунків. Особливу увагу слід приділити відображенню курсових різниць за погашенням заборгованості.

При проведенні первісного аудиту необхідні додаткові процедури, а кількість додаткових процедур буде залежати від ступеня довіри до попереднього аудиту.

Вважаємо, що удосконалена методика аудиту має дозволити охопити всі господарські операції підприємства з кредиторської заборгованості, в котрій відображені основні процедури для проведення аудиту. При проведенні аудиту складаються робочі документи, в котрих зазначаються всі виявлені порушення.

В умовах ефективного управління по відношенню до розрахунків з бюджетом будь-якого підприємства (установи чи організації) можна виділити аудит, що здійснюється на макрорівні та мікрорівні:

1) аудит на макрорівні – на даному рівні здійснюється державний фінансовий контроль, який спрямований на забезпечення законності дій посадових осіб підприємства щодо використання бюджетних коштів та здійснюються органами державної влади.

2) аудит на мікрорівні – здійснюється безпосередньо на самому підприємстві власниками або вищестоящою організацією, завданням є дотримання розрахункової дисципліни з бюджетом, забезпечення правильного ведення обліку розрахунків з бюджетом.

В даному випадку аудит виступає однією з важливих функцій управління розрахунками з бюджетом. Аудит розрахунків з бюджетом в порівнянні з іншими елементами управління (планування, регулювання, аналіз, контроль та ін.) дає реальну оцінку стану заборгованості підприємства перед бюджетом. Водночас, впровадження внутрішнього аудиту сприяє посиленню контрольних функцій обліку.

Отже, узагальнюючи все вище викладене можна стверджувати, що аудит – це важлива складова частина контролю і прогресивна альтернатива заміни традиційних підходів- сучасними для прийняття управлінських рішень і процесу управління, яка здійснює вагомий вплив на якість та оперативність управління всіма видами заборгованості. При цьому процес прийняття рішення складається з: одержання інформації; її переробки; аналізу, підготовки і прийняття рішення.

Список використаної літератури:

1. Організація і методика аудиту: навч.-практичний посібник / В. В. Собко, Н. І.Савченко В.Я. Верхоглядова, В. П.Шило та ін. – К.: ВД"ВД Професіонал", 2004. – 624 с.
2. Давидов Г. М. Аудит: навч. посібник / Г. М. Давидов. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: "Знання", 2006 – 363 с.
3. Аудит: навч. посібн. / Суйц В. П., Ахметбеков А. Н., Дубровіна Т. А., Шеремет А. Д. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 556 с.
4. Olchowich I. Podstawy rachunkowosci.-Warszawa: Difin,2014.-328 s
5. Проблеми і перспективи розвитку аудиту в Україні // За ред. Проф.. М.С.Пушкаря – Тернопіль, ТНЕУ, 2012. – 220 с.