МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ
ЗАПОРІЗЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

А. П. Макаренко
Т. О. Меліхова
О.Г. Мусійченко

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ

**Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти магістра
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством»**

Затверджено
вченою радою ЗНУ
Протокол № 11 від 30.04.2024

Запоріжжя
2024

УДК 657.6(0758)
М151

Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Мусійченко О.Г. Організація і методика аудиту : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти магістра спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2024. 280 с.

У навчальному посібнику систематизовано матеріал для засвоєння теоретичних знань та набуття практичних навичок застосування теоретичних, методичних і практичних підходів щодо організації і проведення аудиту, удосконалення методики та впроваджувати сучасні методи аудиту.

Послідовність та логічність викладення матеріалу в навчальному посібнику розкривають в повному обсязі теоретико-методичні основи з дисципліни «Організація і методика аудиту». Надані завдання з практичних та самостійних робіт, які спрямовані на: поглиблення знань з теоретичних основ та набуття практичного досвіду щодо користування законодавчо-нормативними матеріалами, міжнародними стандартами аудиту.

За кожною темою у посібнику наведено теоретичний матеріал, питання для самоконтролю, тести, практичні приклади з рішеннями та вправи для самостійного виконання. Рекомендовано для здобувачів ступеня вищої освіти магістра спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством».

Рецензенти:

В. В. Бобиль – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування Українського державного університету науки і технологій (м. Дніпро).

І. П. Приходько – д.держ.упр., професор, завідувач кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою Дніпровського державного аграрно-економічного університету (м. Дніпро).

В.Я. Плаксієнко – професор кафедри обліку і оподаткування Полтавського державного аграрного університету (м. Полтава).

Відповідальний за випуск

Т. О. Меліхова, д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

УДК 657.6(0758)
М151

© ІННІ ім.Ю.М. Потебні ЗНУ.
Макаренко А. П.,
Меліхова Т. О.,
Мусійченко О.Г. 2024

ЗМІСТ

ВСТУП……... 7
Тема 1. Предмет, метод і об'єкти організації та методики аудиту…. 9
1.1 Предмет, об'єкти організації та методики аудиту…… 9
1.2 Методи організації аудиту…….. 12
1.3 Контрольні питання……. 18
1.4 Тести для самоконтролю…… 18
1.5 Практичні приклади…… 21
1.6 Завдання для самостійного виконання…….. 23
Тема 2. Організація діяльності і контроль якості роботи аудиторської фірми і праці аудиторів…….. 24
2.1 Організація діяльності аудиторської фірми і праці аудиторів…… 24
2.2 Організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю…….. 32
2.3 Порядок формування та функціонування Ради нагляду…….. 36
2.4 Формування та функціонування Інспекції…… 40
2.5 Контрольні питання……. 41
2.6 Тести для самоконтролю……. 42
2.7 Практичні завдання……. 44
2.8 Завдання для самостійного виконання…….. 45
Тема 3. Методи аудиту фінансової звітності та критерії її оцінювання…… 46
3.1 Методика аудиту фінансової звітності……. 46
3.2 Критерії оцінювання фінансової звітності…… 51
3.3 Контрольні питання……. 53
3.4 Тести для самоконтролю……. 53
3.5 Практичні завдання……. 56
3.6 Завдання для самостійного виконання…….. 60
Тема 4. Аудит установчих документів, облікової політики та власного капіталу підприємства…….. 62
4.1 Методика аудиту установчих документів……. 62
4.2 Методика аудиту облікової політики…… 64
4.3 Методика аудиту власного капіталу підприємства…….. 66
4.4 Контрольні питання……. 67
4.5 Тести для самоконтролю…… 68
4.6 Практичні завдання……. 71
4.7 Завдання для самостійного виконання…….. 78
Тема 5. Аудит необоротних активів та інвестицій…… 80
5.1 Організація аудиту необоротних активів та інвестицій……... 80

5.2 Методика аудиту основних засобів…… 84
5.3 Методика аудиту інвестицій……... 87
5.3.1 Методика аудиту капітальних інвестицій…….. 87
5.3.2 Методику аудиту фінансових інвестицій…….. 90
5.4 Методика аудиту малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА)……. 92
5.5 Методика аудиту нематеріальних активів (НМА)…… 94
5.6 Методика аудиту амортизації……. 97
5.7 Контрольні питання……. 98
5.8 Тести для самоконтролю……. 99
5.9 Практичні завдання……. 104
5.10 Завдання для самостійного виконання…… 110
Тема 6. Аудит грошових коштів і дебіторської заборгованості……. 111
6.1 Методика аудиту касових операцій…….. 111
6.2 Методика аудиту готівки на рахунках у банку…… 113
6.3 Методика аудиту дебіторської заборгованості……. 114
6.4 Контрольні питання……. 116
6.5 Тести для самоконтролю……. 117
6.6 Практичні приклади……. 119
6.7 Завдання для самостійного виконання…….. 122
Тема 7. Аудит запасів і незавершеного виробництва…….. 123
7.1 Методика аудиту виробничих запасів…….. 123
7.2 Методика аудиту МШП…….. 126
7.3 Методика аудиту незавершеного виробництва…… 128
7.4 Методика аудиту готової продукції…….. 130
7.5 Методика аудиту товарів…… 131
7.6 Контрольні питання……. 133
7.7 Тести для самоконтролю……. 133
7.8 Практичні завдання…….. 136
7.9 Завдання для самостійного виконання…….. 145
Тема 8. Аудиторський контроль праці та її оплати…….. 146
8.1 Методика аудиту заробітної плати…… 146
8.2 Методика аудиту нарахування ЄСВ на ФОП…… 149
8.3 Контрольні питання……. 151
8.4 Тести для самоконтролю……. 151
8.5 Практичні завдання……. 154
8.6 Завдання для самостійного виконання…….. 158
Тема 9. Аудит довгострокових і короткострокових зобов'язань…... 159
9.1 Організація і методика аудиту довгострокових і короткострокових

зобов'язань……. 159
9.2 Основні аудиторські процедури аудиту довгострокових зобов'язань……... 162
9.3 Основні аудиторські процедури аудиту короткострокових зобов'язань…….. 163
9.4 Контрольні питання……. 164
9.5 Тести для самоконтролю……. 164
9.6 Практичні завдання…….. 167
9.7 Завдання для самостійного виконання……... 169
Тема 10. Аудит витрат і собівартості продукції…….. 170
10.1 Методика аудиту витрат діяльності…….. 170
10.2 Методика аудиту собівартості продукції……. 174
10.3 Методика аудиту витрат за елементами……... 176
10.4 Контрольні питання…… 178
10.5 Тести для самоконтролю…… 179
10.6 Практичні завдання……. 182
10.7 Завдання для самостійного виконання……. 189
Тема 11. Аудит формування доходів і фінансових результатів…….. 190
11.1 Методика аудиту формування доходів…… 190
11.2 Методика аудиту фінансових результатів…… 193
11.3 Контрольні питання…… 195
11.4 Тести для самоконтролю…… 195
11.5 Практичні завдання……. 199
11.6 Завдання для самостійного виконання……. 201
Тема 12. Аудиторська перевірка податкових розрахунків і платежів ……. 202
12.1 Методика аудиту податку на додану вартість (ПДВ)……. 202
12.2 Методика аудиту податку на прибуток…… 204
12.3 Контрольні питання…… 206
12.4 Тести для самоконтролю…….. 206
12.5 Практичні завдання…….. 209
12.6 Завдання для самостійного виконання…… 213
Тема 13. Завершення аудиторської перевірки та узагальнення результатів аудиту фінансової звітності……. 214
13.1 Завершення аудиторської перевірки…… 214
13.2 Узагальнення результатів аудиту фінансової звітності……. 217
13.3 Контрольні питання…… 223
13.4 Тести для самоконтролю…… 224
13.5 Практичні завдання…… 227

13.6 Завдання для самостійного виконання…… 229
Тема 14. Особливості завдань з огляду фінансової звітності, спеціальних видів аудиту та аудиторських послуг…… 230
14.1 Аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення…….. 230
14.2 Особливі аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту……. 232
14.3 Завдання з огляду фінансових звітів…… 234
14.4 Завдання з огляду проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання…… 247
14.5 Контрольні питання…… 254
14.6 Тести для самоконтролю…… 255
14.7 Практичні завдання……. 258
14.8 Завдання для самостійного виконання……. 259
Тема 15. Внутрішній аудит суб'єктів підприємницької діяльності ... 260
15.1 Суть, об'єкти та суб'єкти внутрішнього аудиту……. 260
15.2 Методичні прийоми внутрішнього аудиту……. 266
15.3 Реалізація результатів внутрішнього аудиту…….. 270
15.4 Контрольні питання…… 271
15.5 Тести для самоконтролю…… 272
15.6 Практичні завдання…… 273
15.7 Завдання для самостійного виконання……. 276
ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА…… 277
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА……. 278

ВСТУП

Дисципліна «Організація і методика аудиту» належить до нормативних дисциплін підготовки магістрів спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством» другого (магістерського) рівня.

Мета навчальної дисципліни – засвоїти теоретичні знання і набути практичні навички з організації і методики аудиту, а також навчитись складати анкету, план, програму, робочі документи аудитора.

Завдання навчальної дисципліни: вивчити міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутні послуги з дотриманням вимог професійної етики та вміти їх використовувати на практиці, набуття практичних навичок застосовувати теоретичні, методичні і практичні підходи щодо організації і проведення аудиту, удосконалення методики та впроваджувати сучасні методи аудиту.

Предмет дисципліни: методи і процеси аудиторських перевірок на підприємствах.

У разі успішного завершення курсу здобувач вищої освіти зможе набути:

- Вміння виявляти, ставити та вирішувати проблеми.
- Навички використання інформаційних і комунікаційних технологій в професійній сфері.
- Здатність проведення досліджень на відповідному рівні.
- Здатність генерувати нові ідеї (креативність).
- Здатність до пошуку, оброблення та аналізу інформації з різних джерел.
- Здатність діяти на основі етичних міркувань (мотивів).
- Здатність оцінювати та забезпечувати якість виконуваних робіт.
- Здатність застосовувати теоретичні, методичні і практичні підходи щодо організації обліку, контролю, планування та оптимізації податкових розрахунків.
- Використовувати міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг з дотриманням вимог професійної етики в процесі практичної діяльності.
- Формулювати завдання, удосконалювати методики та впроваджувати сучасні методи фінансового та управлінського обліку, аналізу, аудиту і оподаткування у відповідності зі стратегічними цілями підприємства.
- Здійснювати діяльність з консультування власників, менеджменту підприємства та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.
- Проводити наукові дослідження з метою вирішення актуальних завдань теорії, методики, організації та практики обліку, аудиту, аналізу, контролю та оподаткування.
- Розробляти та оцінювати ефективність системи контролю суб’єктів господарювання.

- Знати міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутні послуги з дотриманням вимог професійної етики.

- Застосовувати наукові методи досліджень у сфері обліку, аудиту, аналізу, контролю та оподаткування та імплементувати їх у професійну діяльність та господарську практику.

- Здійснювати публічні ділові і наукові комунікації задля вирішення комунікативних завдань державною та іноземними мовами.

- Готувати й обґрунтовувати висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.

- Визначати актуальні проблеми та виявляти наукові факти у сфері теорії, методики, організації та практики обліку, аудиту, аналізу, контролю та оподаткування, робити науково-обґрунтовані висновки та розробляти пропозиції щодо їх вирішення.

- Використовувати загальноприйняті норми поведінки і моралі в міжособистісних відносинах, професійній і науковій діяльності та підтримувати врівноважені стосунки з членами колективу (команди), споживачами, контрагентами, контактними аудиторіями.

Курс «Організація і методика аудиту» відповідно до структурно-логічної схеми освітньо-професійної програми має міждисциплінарні зв'язки з такими дисциплінами: «Стратегічний управлінський облік», «Облік податків та податкова звітність», «Облік суб'єктів малого підприємництва», «Податкове планування на макрорівні», «Фінансова звітність за міжнародними стандартами».

Тема 1. Предмет, метод і об’єкти організації та методики аудиту

1.1 Предмет, об’єкти організації та методики аудиту.
1.2 Методи організації аудиту.
1.3 Контрольні питання.
1.4 Тести для самоконтролю.
1.5 Практичні завдання.
1.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти предмет, метод і об’єкти організації та методики аудиту, а також набути навичок формування аудиторських тверджень та процедур отримання аудиторських доказів.

Основні терміни і поняття: предмет організації і методики аудиту, об’єкти організації та методики аудиту, методи організації аудиту, аудиторські твердження, процедури отримання аудиторських доказів.

1.1 Предмет, об’єкти організації та методики аудиту

Предметом будь-якої науки є те, що вивчається, досліджується. Предмет аудиту необхідно розглядати в загальноекономічному і більш конкретному розумінні у зв’язку з тим, що аудиторська діяльність передбачає не лише проведення аудиторських перевірок фінансової звітності, але й надання інших аудиторських послуг. У фахових виданнях з аудиту наведені визначення предмету аудиту: в загальноекономічному розумінні це – стан фінансово-господарської діяльності суб’єктів господарювання, а в конкретному розумінні предмет визначається метою аудиторської перевірки, наприклад:

- предметом аудиту фінансової звітності є фінансова звітність суб’єкта господарювання;
- предметом аудиту податкової звітності є податкова звітність;
- предметом аудиту господарської діяльності є господарська діяльність суб’єкта господарювання, діяльність окремих підрозділів, види діяльності, тощо.

На сучасному етапі розвитку аудиту в Україні не існує однозначного визначення предмету та об’єктів організації і методики аудиту. Фахівці в області аудиту визначають різні підходи до визначення предмета аудиту, які можуть бути суперечливими і абстрактними (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Підходи до визначення предмета аудиту

Автор	Визначення предмету
1	2
М.Т. Білуха	- процес розширеного відтворення суспільно необхідного продукту і додержання його економіко-правового регулювання в умовах ринкової економіки·
Л.П Кулаковська	- вивчення за допомогою специфічних методів і прийомів, документально зафіксованих операцій, які здійснюються в

Продовження таблиці 1.1

1	2
	процесі кругообігу капіталу, з метою встановлення об'єктивної істини і доведення її до користувачів інформації через незалежні висновки
Ф.Ф. Бутинець	- відображенні в документах процеси і явища діяльності підприємства з точки зору їх законності, достовірності та доцільності. - показники фінансової звітності підприємства з точки зору достовірності та відповідності їх даним обліку
І.О.Петровська	- діяльність суб'єктів господарювання в галузі виробництва, постачання, управління, збуту, використання ресурсів розвитку
Б.Ф. Усач	- стан економічних, організаційних, інформаційних та інших характеристик системи, що перебуває у сфері аудиторської оцінки
А.Н. Кузьминський	- стан економічних, організаційних, інформаційних та інших характеристик системи, які знаходяться в сфері аудиторської оцінки
Дорош Н.І.	- факти, які відображені у фінансових звітах

Визначення предмету організації і методики аудиту фахівцями не виділяється, а саме тому, слід вважати, що:

Предметом організації і методики аудиту є відображенні в первинних документах, облікових регістрах і фінансовій звітності господарські процеси і операції діяльності підприємства з точки зору їх законності, достовірності та доцільності.

Організація процесу аудиторської перевірки полягає у розробці стратегії та загального плану аудиту, розробці програми проведення аудиторської перевірки, визначенні достатніх аудиторських доказів, вибору оптимальних методів і прийомів здійснення аудиторських процедур, організації їх виконання, складанні поточних та підсумкових робочих документів аудитора, аналізі інформації, отриманої під час аудиторської перевірки, складанні аудиторського висновку, звіту аудиторської перевірки господарських процесів і операцій суб'єкта господарювання, з метою встановлення законності, повноти, достовірності та тотожності інформації бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Об'єктами аудиту можуть бути окремі або взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні або інші сторони функціонування системи, стан якої може бути оцінено кількісно та якісно. Об'єкти організації аудиту конкретизують предмет аудиту і можуть мати класифікацію за різними критеріями. Так, наприклад:

- об'єктами організації аудиту системи управління є:

- організаційні форми управління:
- функції управління;
- методи управління.

- об’єктами організації аудиту системи обліку є:

- активи;
- власний капітал;
- зобов’язання;
- господарські процеси, операції, факти;
- фінансові результати діяльності;
- фінансова звітність;
- податкова та інша звітність.

Об'єкти аудиту визначаються предметом і метою аудиторської перевірки. На етапі планування аудиторської перевірки аудитор визначає об’єкт аудиторської перевірки.

Існує зворотній зв’язок, коли за об’єктами аудиту класифікують аудит: аудит фінансової звітності, аудит на узгодженість, операційний аудит. Визначення аудиту за об’єктами аудиту наведено у табл.1.2.

Таблиця 1.2 – Визначення аудиту за об’єктами аудиту

Об’єкт аудиту	**Визначення аудиту**
Фінансова звітність	Аудит достовірності показників фінансової звітності у відповідності до встановлених критеріїв
Діяльність суб’єкта господарювання – аудит на узгодженість (відповідність)	Оцінка відповідності діяльності суб’єкта господарювання чинному законодавству
Огляд діяльності суб’єкта господарювання – операційний аудит	Огляд процедур і методів діяльності суб’єкта господарювання у цілому або його підрозділів з метою визначення їх ефективності та можливості покращання діяльності

Об’єкти аудиторської перевірки відрізняються за складом, цільовим призначенням, взаємозв’язком тощо.

Класифікація об’єктів аудиту забезпечує розуміння предмету аудиту. Класифікація об’єктів аудиторської діяльності наведена в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Класифікація об’єктів аудиторської діяльності

Класифікаційна ознака об’єкта	**Групи об’єктів**
1	2
Вид	Ресурси: засоби праці, предмети праці, трудові ресурси, фінансові ресурси. Господарські процеси: постачання, виробництво, збут. Економічні результати діяльності: обсяг виробництва, фондовіддача, продуктивність праці, собівартість, прибуток, рентабельність. Організаційні форми управління: організаційна структура виробництва та управління.

Продовження таблиці 1.3

1	2
	Методи управління: стимулювання, управлінський облік. Функції управління: планування, облік, контроль, аналіз.
Відношення до сфер діяльності	Постачання Виробництво (основне та допоміжне) Збут Управління
Зв'язок з часом	Об'єкти, стан яких оцінюється в минулому Об'єкти, стан яких оцінюється в теперішній час Об'єкти, стан яких оцінюється в майбутньому
Характер оцінки стану об'єктів	Об'єкти, які оцінюються тільки кількісно Об'єкти, які оцінюються тільки якісно Об'єкти, які потребують кількісних та якісних оцінок
Тривалість знаходження об'єктів аудиту в полі зору аудитора	Об'єкти, які постійно знаходяться в полі зору аудиту Об'єкти, які періодично підлягають аудиту Об'єкти, які потребують разової оцінки
Відношення до видів аудиту	Об'єкти внутрішнього аудиту Об'єкти зовнішнього аудиту

Сукупним об'єктом аудиту можна назвати документально зафіксовану інформацію про наявність та рух активів підприємства та джерел їх формування.

Визначення об'єктів аудиту відбувається на етапі планування відповідно до мети та завдань аудиторської перевірки. В залежності від встановлених об'єктів аудиторської перевірки аудитор визначає метод та прийоми аудиторської перевірки.

1.2 Методи організації аудиту

Метод аудиту – це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження предмета та об'єктів аудиторської діяльності.

Метод аудиторської перевірки у здійсненні своїх функцій характеризується використанням загальнонаукових і власних методичних прийомів контролю.

Загальнонаукові методичні прийоми дослідження ґрунтуються на методах філософії, які включають аналіз, синтез, дедукцію, індукцію, аналогію, моделювання, абстрагування, конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз. В аудиті важливе значення мають метод дедукції та метод індукції.

Дедуктивний метод використовують при вивченні фінансово-господарської діяльності підприємств, системи бухгалтерського обліку, ефективності системи управління підприємства.

Індуктивний метод застосовують в основному для вирішення різних локальних завдань, оцінки окремих господарських операцій.

Індуктивний і дедуктивний методи в практиці економічних досліджень використовуються взаємопов'язано.

Власні методичні прийоми аудиторського контролю – це специфічні прийоми, вироблені практикою аудиту.

Методи організації аудиту можна розглядати як:

- методи евристичного характеру (від слова грец. ευρίσκω (heuristiko) – знаходжу, відкриваю) – полягає у застосуванні в аудиті таких способів вивчення фактів, які звужують область пошуку відхилень, зводячи до мінімуму кількість можливих варіантів перевірки документів і операцій;

- методи ретроспективного характеру (від лат. слова retro – назад і specio – дивлюся), що означає постійне звернення аудитора до минулих фактів, вивчення подій, що відбулися раніше.

Методи аудиту поділяють на методи проведення перевірки і методи її організації (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4 – Характеристика методичних прийомів проведення аудиторської перевірки

Методичні прийоми	Характеристика
1	2
Фактична перевірка	Перевірка кількісного і якісного стану об’єктів, яка проводиться шляхом обстеження, огляду, обміру, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів.
Документальна перевірка	Перевірка документів і записів: - **формальна перевірка** – візуальна перевірка правильності записів усіх реквізитів, виявлення безпідставних виправлень, підчисток, дописувань, перевірка достовірності підписів посадових і матеріально-відповідальних осіб; - **арифметична перевірка** – перевірка правильності розрахунків у документах, облікових реєстрах і звітних формах; - **перевірка документів по суті** – встановлення законності і доцільності операцій, правильність відображення операцій на рахунках та включення до статей витрат і доходів звітного періоду.
Підтвердження (особливий тип запитів)	Процес отримання письмових відповідей від третіх сторін щодо здійснення певних операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку та іншої облікової інформації.
Спостереження	Безпосереднє візуальне спостереження аудитора за процедурами, процесами, огляд цінностей, приміщень тощо. Під час його проведення особисто аудитор не здійснює підрахунків, записів чи інших дій.
Опитування (анкетування)	Усне або письмове опитування компетентних осіб

Продовження таблиці 1.4

1	2
Перерахунок	Перевірка арифметичної точності джерел інформації або у виконанні аудитором незалежних розрахунків.
Аналітичний	Отримання певних показників і трендів розвитку суб'єкта господарювання, наявність взаємозв'язку між окремими показниками звітності, облікових реєстрів тощо.
Зустрічна перевірка	Перевірка відображення операцій, що здійснюється між клієнтом і третіми особами та порівняння результатів операцій і у клієнта і у третій особи.
Повторне виконання	Незалежне виконання аудитором процедур чи заходів контролю, які початково виконувалися як частина системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, або вручну, або з застосуванням інформаційних технологій. Наприклад, повторне виконання класифікації дебіторської заборгованості за строками погашення.

Можна відзначити, що практика аудиту виділяє основні методи організації перевірки:

- **суцільна перевірка** (документальна і фактична) – перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється. В ході аудиторської перевірки аудитор приймає рішення, як господарські операції необхідно перевіряти суцільним методом, а які вибірково. На підставі суцільної перевірки аудитор робить висновок про достовірність, доцільність та законність відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності господарських процесів і операцій суб'єкта господарювання за період, що перевіряється. Такі перевірки є найточнішими, а ступінь ризику не виявлення зводиться до мінімального. Проте вони потребують значних трудових і матеріальних витрат. Такі перевірки застосовуються для встановлення доказів та визначення заподіяної шкоди в результаті різного роду правопорушень. Як правило, суцільні перевірки проводяться на замовлення правоохоронних органів. Суцільній перевірці підлягають нетрадиційні для даного підприємства операції, або ті, повна перевірка яких вимагається чинними нормативними актами.

МСА виділяють аудиторські процедури, які не відносяться до вибіркових, а значить до них використовується метод суцільної перевірки, це:

- перевірка 100 % елементів сукупності, визначених на підставі певної ознаки (наприклад вище якоїсь суми);
- аналітичні процедури;
- опитування, тестування, спостереження за виконанням контрольних процедур;
- перевірка операцій з метою оцінки організації бухгалтерського обліку;
- оцінка системи внутрішнього контролю.

- **вибіркова перевірка** передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% елементів генеральної сукупності. Під генеральною сукупністю в аудиті розуміють господарські процеси і операції суб'єкта господарювання здійсненних за період, що перевіряється (фактично це – документи, якими оформлені здійснені процеси і операції) а також аналітичні

позиції в межах синтетичного рахунку. Елементами вибірки можуть бути прибуткові та видаткові касові ордери, інвентарні об'єкти активів, одиниці товарних запасів, тощо. Генеральна сукупність повинна визначатися у відповідності із завданнями аудиторської перевірки.

Наприклад, якщо завдання аудиту полягає в підтвердженні залишку на рахунку 10 «Основні засоби», то генеральною сукупністю буде загальний підсумок по цьому рахунку. Якщо завдання аудиту полягає у перевірці витрат на відрядження (їх санкціонуванні, правильному списанні витрат на відрядження та їх документальне оформлення, генеральною сукупністю будуть авансові звіти за період, що перевіряється.

Обсяг вибірки залежить від рівня впевненості, який хоче отримати аудитор, чим вище рівень впевненості, тим більше обсяг вибірки. Використовуючи вибіркову перевірку, аудитор ризикує зробити неправильний висновок по відношенню до усієї генеральної сукупності, тобто ризик не виявлення помилок збільшується, оскільки за межами вибірки можуть залишатися факти порушень та помилок. Тому аудитор повинен уважно формувати вибірку з урахуванням мети аудиту, сукупності даних (генеральної сукупності). Вибірка повинна бути репрезентативною, тобто відображати всі основні властивості генеральної сукупності. Вибірковий метод перевірки дає змогу аудитору з найменшими витратами отримати результат про довіру до системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання та скласти думку про достовірність, повноту відображення в обліку і законність господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. Якщо при проведенні вибіркової перевірки окремих господарських процесів встановлено факти порушень, зловживань або помилки виникає необхідність проведення суцільної перевірки.

- **аналітичні процедури** – це аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання на підставі перевіреної фінансової звітності, визначення фінансових показників, їх порівняння з попередніми періодами, нормативними значеннями, і відповідно до принципу безперервності діяльності аудитор може висловити думку про можливе банкрутство суб'єкта господарювання.

- **комбінована перевірка** – це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок. Комбінований спосіб організації перевірки поєднує способи розглянуті вище. При організації перевірки із застосуванням комбінованого способу виділяються сфери обліку, що підлягають суцільній перевірці (сфери, в яких висока ймовірність помилок, порушень і зловживань). До таких сфер відносять розрахунки за податками, операції з готівкою і валютними грошовими коштами та ін. Сфери обліку, що не ввійшли до переліку суцільної перевірки, підлягають вибірковій перевірці. При цьому обсяг вибірки може бути різним для кожної такої сфери обліку. Перевірені суцільним і вибірковим способами документи і зібрані аудиторські докази дозволяють сформувати думку аудитора про достовірність, повноту і законність інформації фінансової звітності.

В практиці аудиту методи організації аудиту класифікують та об'єднують в групи за різними класифікаційними ознаками. Наприклад, методи організації аудиту поділяють на :

- **органолептичні** (інвентаризація, спостереження, експертизи, обстеження та ін.);

- **документальні** (перевірка документів по формі, суті та за змістом, камеральна перевірка, зустрічна перевірка, сканування, групування недоліків, узагальнення результатів та ін.);

- **розрахунково-аналітичні** (арифметична перевірка, економічний, статистичний, фінансовий аналіз).

Прийоми організації аудиту об'єднують в наступні групи:

- прийоми, які **визначають кількісний і якісний стан** об'єкта аудиту (огляд, перерахунок, зважування, вимірювання, що дозволяє визначати кількісний стан об'єкта, лабораторний аналіз, метою якого є визначення кількісного стану об'єкта);

- прийоми, які **визначають відхилення дійсного стану об'єкта від діючих норм і нормативів, планових показників та інших правил**;

Ця група прийомів дозволяє порівнювати показники:

- фактичну наявність основних засобів, матеріальних ресурсів, готової продукції з реальними потребами і нормативами;

- кількість фактично використаних у виробництві сировини і матеріалів за діючими плановими нормами;

- дані бухгалтерських документів з інформацією, що міститься в не бухгалтерських документах підприємства (пропусках, путівках та ін.);

- показники бухгалтерських документів підприємства, що перевіряється з відповідними документами інших підприємств щодо конкретних господарських операцій;

- результати контрольних вимірювань і запуску матеріалів у виробництво з обсягом робіт і аналогічними партіями матеріалів, зафіксованих у відповідних документах;

- фактичні показники фінансово-господарської діяльності з прогнозними, відповідними даними минулих періодів, показниками аналогічних підприємств;

- господарські операції, зміст яких фіксується в бухгалтерських документах, з відповідними положеннями законодавства і інших нормативних документів;

- діючі на підприємстві системи управління і їх окремі підсистеми (структури, функції, методи і ін.) з вітчизняними і зарубіжними аналогами.

- прийоми, які **пов'язані з оцінкою стану об'єкта** (в минулому, теперішньому й майбутньому).

Ця група прийомів пов'язана з оцінкою минулого, справжнього і майбутнього стану об'єктів аудиту. Оцінюється стан ресурсів, доцільність і законність господарських процесів та операцій, достовірність інформації, що виходить за межі підприємства, в тому числі бухгалтерської звітності, цілеспрямованість організаційних структур, методів і функцій управління, тобто оцінюється стан усіх об'єктів, щодо яких застосовуються обидва попередні прийоми.

Організація методики аудиту **відповідно до МСА** передбачає при проведені аудиторської перевірки використання:

- **тестів контролю** – це тести, що проводяться з метою отримання аудиторських доказів щодо відповідності організації та ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

- **процедур по суті** – це перевірки, виконані для отримання аудиторських доказів з метою виявлення суттєвих викривлень у фінансових звітах. Є два типи процедур по суті:

- перевірка докладної інформації про операції та залишки на рахунках бухгалтерського обліку;

- аналітичні процедури.

Зв'язок аудиторських процедур і методичних прийомів отримання аудиторських доказів наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Зв'язок аудиторських процедур і методичних прийомів отримання аудиторських доказів

Аудиторські процедури	Методичні прийоми						
	Фактична перевірка	Підтверд-ження	Докумен-тальна перевірка	Спосте-реження	Опиту-вання	Ариф-метична перевірка	Аналітичний
Тестування системи внутрішнього контролю	-	-	+	+	+	-	-
Тестування контрольних моментів	-	-	+	+	+	+	-
Перевірка операцій по суті	-	-	+	-	+	+	+
Перевірка залишків на рахунках бухгалтерського обліку	+	+	+	-	+	+	-
Аналіз фінансової звітності	-	+	+	-	-	+	+

На кожному етапі аудиту використовуються певні методичні прийоми, які аудитор вибирає самостійно, наприклад:

- на початковому етапі аудиту використовуються в методичні прийоми: опитування, бесіда, попередній аналітичний огляд, оцінка. Прийом оцінки необхідний для визначення рівня внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, вартості аудиту, визначення аудиторського ризику, суттєвості;

- на основному етапі використовуються методичні прийоми: спостереження, підтвердження, підрахунок, сканування, інвентаризація, контрольні обміри, технологічний контроль, експертиза, експеримент, анкетування, тестування, аналітичний, тощо;

- на завершальному етапі перевірки, аудитор в основному аналізує і оцінює зібрані аудиторські докази, здійснює групування виявлених недоліків,

узагальнює результати перевірки, проводить аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання, або виконує інші аналітичні процедури, складає аудиторський висновок, звіт.

Організація процесу аудиторської перевірки передбачає встановлення порядку документального оформлення проведених аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів. Аудитор повинен документально оформити інформацію, яка є важливою з погляду формування доказів на підтримку аудиторської думки, а також доказів того, що аудиторську перевірку виконано якісно згідно з вимогам чинного законодавства. Аудитор повинен складати робочі документи, які є достатньо повними та детальними для забезпечення розуміння аудиторської перевірки. Робочі документи складаються і систематизуються так, щоб вони відповідали виконаним аудиторським процедурам та забезпечували якість аудиторської перевірки.

1.3 Контрольні питання

1. Надайте визначення предмету організації і методики аудиту.
2. Що означає об'єкт аудиту?
3. Надайте характеристику методичних прийомів організації аудиту.
4. Надайте характеристику окремих положень методики аудиту.
5. Надайте характеристику суцільного способу аудиту.
6. Надайте характеристику вибіркового способу аудиту.
7. Надайте характеристику аналітичного способу аудиту.
8. Надайте характеристику комбінованого способу аудиту.
9. Надайте характеристику загальнонаукових методів аудиту.
10. Поясність, які існують класифікації об'єктів аудиту.
11. Поясніть як проводиться формальна перевірка.
12. Визначте завдання аналітичної перевірки.
13. Поясніть призначення робочих документів аудитора.

1.4 Тести для самоконтролю

1. Що є предметом аудиту фінансової звітності?

а) податкова звітність;
б) фінансова звітність;
в) власний капітал;
г) всі відповіді вірні.

2. Об'єктами організації аудиту системи управління є:

а) організаційні форми управління; функції управління; методи управління;
б) організаційні форми управління; функції управління; фінансова та податкова звітність;
в) власний капітал, оборотні активи підприємства; організаційні форми управління; короткострокові зобов`язання;
г) немає вірної відповіді.

3. Метод аудиту – це:

а) дослідження предмету та об’єктів аудиторської діяльності;

б) сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження діяльності підприємства;

в) сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження предмета та об’єктів аудиторської діяльності;

г) сукупність прийомів і способів, за допомогою яких ведеться дослідження податкового обліку підприємства.

4. Що відноситься до методичних прийомів проведення аудиторської перевірки?

а) формальна перевірка; арифметична перевірка; перевірка документів по суті;

б) процес отримання письмових відповідей від третіх сторін щодо здійснення певних операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку та іншої облікової інформації;

в) аналітична перевірка, тести контролю та процедури по суті;

г) фактична перевірка, документальна перевірка, підтвердження (особливий тип запитів), опитування (анкетування); перерахунок; аналітичний; зустрічна перевірка; повторне виконання

5. Суцільна перевірка це:

а) перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється;

б) передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% елементів генеральної сукупності;

в) це аналіз фінансового стану суб’єкта господарювання на підставі перевіреної фінансової звітності, визначення фінансових показників, їх порівняння з попередніми періодами, нормативними значеннями, і відповідно до принципу безперервності діяльності аудитор може висловити думку про можливе банкрутство суб’єкта господарювання;

г) це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

6. Вибіркова перевірка це:

а) перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється;

б) передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% елементів генеральної сукупності;

в) це аналіз фінансового стану суб’єкта господарювання на підставі перевіреної фінансової звітності, визначення фінансових показників, їх порівняння з попередніми періодами, нормативними значеннями, і відповідно до принципу безперервності діяльності

аудитор може висловити думку про можливе банкрутство суб'єкта господарювання;

г) це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

7. Аналітичні процедури це:

а) перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється;

б) передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% елементів генеральної сукупності;

в) це аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання на підставі перевіреної фінансової звітності, визначення фінансових показників, їх порівняння з попередніми періодами, нормативними значеннями, і відповідно до принципу безперервності діяльності аудитор може висловити думку про можливе банкрутство суб'єкта господарювання;

г) це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

8. Комбінована перевірка це:

а) перевіряються всі масиви інформації, без винятку, щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється;

б) передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% елементів генеральної сукупності;

в) це аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання на підставі перевіреної фінансової звітності, визначення фінансових показників, їх порівняння з попередніми періодами, нормативними значеннями, і відповідно до принципу безперервності діяльності аудитор може висловити думку про можливе банкрутство суб'єкта господарювання;

г) це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

9. Організація методики аудиту відповідно до МСА передбачає при проведені аудиторської перевірки використання:

а) перевірка докладної інформації про операції та залишки на рахунках бухгалтерського обліку; аналітичні процедури;

б) перевірка докладної інформації про операції та залишки на рахунках бухгалтерського обліку;

в) тести контролю, процедури по суті; перевірка докладної інформації про операції та залишки на рахунках бухгалтерського обліку;

г) тести контролю, процедури по суті.

10. Які методичні прийоми отримання аудиторських доказів використовуються на основному етапі аудиту фінансової звітності?

а) опитування, бесіда, попередній аналітичний огляд, оцінка;

б) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів;

в) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів, здійснюється групування виявлених недоліків, узагальнюються результати перевірки, проводиться аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання, або виконуються інші аналітичні процедури, складається аудиторський висновок, звіт;

г) спостереження, підтвердження, підрахунок, сканування, інвентаризація, контрольні обміри, технологічний контроль, експертиза, експеримент, анкетування, тестування, аналітичний, тощо.

11. Які методичні прийоми отримання аудиторських доказів використовуються на заключному етапі аудиту фінансової звітності?

а) опитування, бесіда, попередній аналітичний огляд, оцінка;

б) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів;

в) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів, здійснюється групування виявлених недоліків, узагальнюються результати перевірки, проводиться аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання, або виконуються інші аналітичні процедури, складається аудиторський висновок, звіт;

г) спостереження, підтвердження, підрахунок, сканування, інвентаризація, контрольні обміри, технологічний контроль, експертиза, експеримент, анкетування, тестування, аналітичний, тощо.

12. Які методичні прийоми отримання аудиторських доказів використовуються на первинному етапі аудиту фінансової звітності?

а) опитування, бесіда, попередній аналітичний огляд, оцінка;

б) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів;

в) аналіз і оцінка зібраних аудиторських доказів, здійснюється групування виявлених недоліків, узагальнюються результати перевірки, проводиться аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання, або виконуються інші аналітичні процедури, складається аудиторський висновок, звіт;

г) спостереження, підтвердження, підрахунок, сканування, інвентаризація, контрольні обміри, технологічний контроль, експертиза, експеримент, анкетування, тестування, аналітичний, тощо.

1.5 Практичні завдання

Завдання 1.

На звітну дату підприємство відобразило у статті «Товари» активу балансу суму 215,0 тис. грн. Інформація, яка подана у цій статті має за собою такі твердження:

Існування – станом на 31 грудня звітного року такі товари існували й мали всі ознаки активу (тобто, це – ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому).
Повнота – підприємство може частину власних товарів передати на відповідальне зберігання на склади іншого підприємства. Проте вартість таких переданих товарів повинна включатись до складу власних оборотних активів. Тобто, керівництво підприємства стверджує, до складу статті активу «Товари» включено й вартість товарів, які зберігаються на іншому підприємстві.
Права і зобов'язання – відомо, що підприємство може реалізовувати як власні товари, так і ті, що отримує за договорами комісії, отже не має на них права власності. Залишки нереалізованих товарів, які були отримані за договорами комісії підприємство обліковує на позабалансових рахунках і не може включати до складу власних активів. Таким чином, керівництво підприємства стверджує, що стаття активу балансу «Товари» відображає вартість лише власних товарів за виключенням комісійних.

Завдання 2.

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020 р. складала за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із цього завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів.

Отже, в процесі виконання процедур отримання аудиторських доказів було виявлено невиправлене викривлення щодо відображення результатів амортизації основних засобів у статтях Звіту про фінансовий стан: амортизація була розрахована на загальну суму землі та будівель. У попередні роки амортизації підлягали лише будівлі. Загальна сума амортизація становить 2,5 млн. грн, в т.ч. амортизація землі – 0,7 млн. грн.

Прибуток до оподаткування за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р., Становить 10 млн. грн.

Поясніть Ваші міркування стосовно оцінки виявлених викривлень.

Що з наведеного правильно враховує вплив на фінансову звітність викривлень щодо розміру амортизації, яка нарахована на землю та будівлю?

Надайте відповідь, чи має суттєвий вплив на фінансову звітність:

1. Ні, немає викривлення у фінансовій звітності відсутні;
2. Жодні витрати не занижені;
3. Так, прибуток занижений;
4. Так, активи завищені.

Відповідь:

Вірна відповідь 3, тому що згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» п. 22. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

З умови завдання підприємство нараховувало у 2020р. амортизацію не тільки на нерухомість, а також на земельну ділянку, на якої знаходиться ця нерухомість. У зв`язку з цим підприємство зависило свої витрати, і тим самим занизило податок на прибуток. Ця помилка призвела до викривлення показників у звіті фінансові результати (форма 2) та звіті про фінансовий стан підприємства (Баланс). У Балансі підприємства викривлення вплинуло на показник «Нерозподілений прибуток/непокритий збиток».

1.6 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

На звітну дату підприємство відобразило у статті «Гроші та їх еквіваленти» активу балансу суму 1 215,0 тис. грн. Інформація, яка подана у цій статті має за собою такі твердження: існування, повнота, права і зобов’язання.

Завдання 2.

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020р. складала за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів.

Отже, в процесі виконання процедур отримання аудиторських доказів було виявлено невиправлене викривлення щодо відображення результатів переоцінок основних засобів у форми Звіту про фінансовий стан: переоцінка була проведена незалежним експертом-оцінювачем, а оцінювачу були надані неправильні припущення. Внаслідок цього було встановлено викривлення у переоціненій вартості основних засобів на 600 000 грн. Прибуток до оподаткування за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р., становить 10 млн. грн.

Поясніть, Ваші міркування стосовно оцінки виявлених викривлень.

Що з наведеного правильно враховує вплив викривлень на фінансову звітність розміру амортизації, яка нарахована на землю та будівлю?

Надайте відповідь, чи має суттєвий вплив на фінансову звітність:

1. Ні, немає викривлення у фінансовій звітності відсутні;
2. Жодні витрати не занижені;
3. Так, прибуток занижений;
4. Так, активи завищені.

Тема 2. Організація діяльності та контроль якості роботи аудиторської фірми і праці аудиторів

2.1 Організація діяльності аудиторської фірми і праці аудиторів.
2.2 Організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.
2.3 Порядок формування та функціонування Ради нагляду за аудиторською діяльністю.
2.4 Формування та функціонування Інспекції із забезпечення якості.
2.3 Контрольні питання.
2.4 Тести для самоконтролю.
2.5 Практичні завдання.
2.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти організацію діяльності і контроль якості роботи аудиторської фірми і праці аудиторів.

Основні терміни і поняття: організація діяльності аудиторської фірми, організація праці аудиторів, організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, порядок формування та функціонування Ради нагляду, формування та функціонування Інспекції.

2.1 Організація діяльності аудиторської фірми і праці аудиторів

Аудиторська діяльність на думку Кулаковської Л.П. – це безпосередня самостійна, систематична, на власний ризик підприємницька діяльність щодо надання аудиторських послуг із метою отримання прибутку, яка здійснюється фізичними і юридичними особами, зареєстрованими як суб'єкти підприємницької діяльності, у порядку, встановленому законодавством.

Аудиторська фірма – юридична особа, яка провадить аудиторську діяльність на підставах та в порядку, що передбачені Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та міжнародними стандартами аудиту, а також може надавати неаудиторські послуги.

Аудитор – фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та зареєстрована у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств (їх груп) або інших утворень без статусу юридичної особи та послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, лише після внесення інформації про такого суб'єкта аудиторської діяльності до відповідних розділів Реєстру.

Звіти за результатами виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності та інших обов'язкових завдань складаються відповідно до

вимог закону, нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, міжнародних стандартів аудиту та оформлюються у письмовій формі (паперовій або електронній).

Суб'єкт аудиторської діяльності, який виконує інше обов'язкове завдання, зобов'язаний забезпечити складання аудитором робочих документів аудитора з урахуванням вимог до них.

Суб'єкти аудиторської діяльності можуть надавати аудиторські послуги лише після реєстрації у Реєстрі.

Ведення Реєстру здійснюється в електронному вигляді відповідно до вимог Закону України «Про публічні електронні реєстри» та з урахуванням особливостей.

Реєстр є публічним, оприлюднюється і підтримується в актуальному стані у мережі Інтернет на офіційному веб-сайті Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Реєстрова інформація (крім інформації, що належить до інформації з обмеженим доступом, та інформації, що не підлягає оприлюдненню відповідно до вимог) є відкритою і загальнодоступною з можливістю безоплатного цілодобового вільного доступу та копіювання та оприлюднюється відповідно до вимог Закону України «Про доступ до публічної інформації» у формі відкритих даних.

Реєстровий номер аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності є індивідуальним і не може передаватися іншим аудиторам і суб'єктам аудиторської діяльності.

Інформація про аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, яка має міститись у Реєстрі згідно з вимогами, подається аудиторами та суб'єктами аудиторської діяльності до Інспекції за формою, затвердженою Радою нагляду, через електронний кабінет.

Під час першого подання інформації для внесення до Реєстру фізичні особи, щодо яких комісія з атестації прийняла рішення про визнання кваліфікаційної придатності до провадження аудиторської діяльності, та юридичні особи, повинні пройти електронну ідентифікацію в електронному кабінеті. Перше внесення до Реєстру інформації про таких осіб здійснюється шляхом реєстрації їх у Реєстрі як аудиторів або суб'єктів аудиторської діяльності.

Документи для підтвердження інформації, поданої аудитором та суб'єктом аудиторської діяльності для її внесення до Реєстру, не подаються, а зберігаються в аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності і надаються у разі її перевірки.

Заява аудитора або посадової особи, яка відповідно до установчих документів здійснює керівництво аудиторською фірмою (або особи, уповноваженої керівником аудиторської фірми), яка подається для реєстрації аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності у Реєстрі, внесення до Реєстру

інформації (змін до реєстрової інформації) або видалення реєстрової інформації про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру, підписується шляхом накладання електронного підпису з дотриманням вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. У цій заяві обов'язково міститься декларація заявника про достовірність інформації, яка подається до Реєстру, та усвідомлення відповідальності за подання недостовірної інформації або приховування інформації, яка підлягає внесенню до Реєстру відповідно до вимог.

Публічний реєстратор протягом трьох робочих днів після подання аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності інформації для її внесення до Реєстру здійснює перевірку такої інформації на предмет повноти та її відповідності реєстровій інформації про аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, що міститься в публічних електронних реєстрах.

Інспекція зобов'язана вести справи на кожного аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, в яких зберігається уся інформація, яка ними подавалась для внесення до Реєстру. Після скасування реєстрації аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності у Реєстрі його справа зберігається не менше ніж 10 років.

Скасування реєстрації таких суб'єктів аудиторської діяльності з Реєстру здійснюється за рішенням Ради нагляду, прийнятим за поданням Інспекції.

Підставами для скасування реєстрації аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності у Реєстрі є:

1) особиста заява аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності про видалення реєстрової інформації з Реєстру та скасування реєстрації;

2) рішення Ради нагляду щодо видалення реєстрової інформації про аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру та скасування реєстрації, прийняте за поданням Інспекції або Аудиторської палати України у разі:

а) невідповідності правового статусу юридичної особи вимогам статті 5 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

б) втрати аудитором або аудиторською фірмою доброї репутації;

в) відповідності аудитора або аудиторської фірми хоча б одному з критеріїв, зазначених у статті 22 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

г) наявності у аудитора не погашеної чи не знятої в установленому порядку судимості або накладання протягом останнього року адміністративного стягнення за вчинення правопорушення, пов'язаного з корупцією.

Аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

1) має вищу освіту;

2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів;

3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Теоретичні знання підтверджуються за такими напрямами:

1) стандарти професійної етики та професійна незалежність;

2) міжнародні стандарти аудиту;

3) законодавчі засади аудиторської діяльності та методика проведення аудиту (професійні навички);

4) управління ризиками та внутрішній контроль;

5) фінансовий аналіз;

6) управлінський облік;

7) міжнародні стандарти фінансової звітності;

8) теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;

9) податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок;

10) господарське, цивільне та трудове законодавство;

11) корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;

12) інформаційні технології та комп'ютерні системи;

13) фінанси підприємств;

14) економіка підприємства та статистика.

Професійна компетентність підтверджується шляхом складання кваліфікаційного іспиту, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання на практиці.

Особам, які під час навчання у закладах вищої освіти вивчали предмети за напрямами, протягом мінімальної кількості годин, визначеної комісією з атестації згідно із затвердженим Порядком, та успішно склали іспит, за рішенням комісії з атестації можуть бути зараховані теоретичні знання з відповідних предметів.

Особам, які склали відповідні теоретичні іспити за напрямами в професійних організаціях, які є дійсними членами Міжнародної федерації бухгалтерів та кваліфікація яких визнається органами, уповноваженими на здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, як професійна кваліфікація аудитора, за рішенням комісії з атестації зараховуються теоретичні знання відповідно до Порядку зарахування теоретичних знань.

Особи, які включені до публічних реєстрів аудиторів країн – членів Європейського Союзу, Великої Британії, Сполучених Штатів Америки, Канади, Австралії, Нової Зеландії та Японії та допущені до проведення обов'язкового аудиту, які мають намір працювати в Україні, повинні скласти спеціальний

іспит з підтвердження теоретичних знань з питань законодавства України у сфері аудиторської діяльності і бухгалтерського обліку, податкового законодавства та законодавства про єдиний соціальний внесок, трудового, цивільного, господарського законодавства, у тому числі корпоративного, та законодавства про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом.

Особа, яка має вищу освіту та практичний досвід роботи у сфері бухгалтерського обліку, ревізії, права, фінансів, банківської справи, економіки або аудиту не менше 15 років, може бути атестована за результатами кваліфікаційного іспиту.

Особа, яка має вищу освіту, досвід роботи у вищезазначених сферах не менше 7 років, може бути атестована за результатами кваліфікаційного іспиту у разі набуття практичного досвіду із провадження аудиторської діяльності у спосіб, визначений Порядком набуття практичного досвіду із провадження аудиторської діяльності, або складання теоретичних іспитів за напрямами: міжнародні стандарти аудиту, міжнародні стандарти фінансової звітності, управління ризиками та внутрішній контроль. Аудитор, атестований за результатами складання кваліфікаційного іспиту та теоретичних іспитів за вищезазначеними напрямами, не може бути призначений ключовим партнером з обов'язкових завдань протягом трьох років після початку провадження аудиторської діяльності.

Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації.

Підготовку до складання іспитів відповідно до програм, затверджених комісією з атестації, можуть проводити заклади вищої освіти та інші юридичні особи, професійні організації аудиторів та бухгалтерів. Кандидат в аудитори може самостійно підготуватися до складання іспитів.

Підготовку екзаменаційних завдань, рішень цих завдань та критеріїв їх оцінювання забезпечують визначені за рішенням комісії з атестації укладачі.

На підставі такого рішення між укладачем та Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в особі Виконавчого директора укладається строковий трудовий договір (контракт) з додержанням вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» і законодавства про працю.

Атестація аудиторів здійснюється комісією з атестації.

Комісія з атестації складається з дев'яти осіб та формується шляхом делегування до її складу:

1) однієї особи від закладів вищої освіти за поданням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері вищої освіти;

2) двох осіб – представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які мають у своєму складі повноправними членами не менше 10 відсотків загальної кількості аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року;

3) однієї особи від Аудиторської палати України;

4) по одній особі від Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного розвитку, та двох осіб від Національного банку України.

До комісії з атестації можуть бути делеговані представники професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які мають у своєму складі повноправними членами не менше 10 відсотків загальної кількості аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року. Якщо професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які відповідають зазначеному критерію, більше двох, то в першу чергу з їх числа до комісії з атестації включаються представники професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів. При цьому перевага надається тим професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів, які мають у своєму складі повноправними членами найбільшу кількість аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року. У разі якщо професійні організації аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів, серед тих професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які відповідають зазначеному критерію, відсутні, або їх менше ніж дві, то до комісії з атестації включаються представники тих професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які відповідають зазначеному критерію та мають у своєму складі повноправними членами більшу кількість аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року.

Професійні організації аудиторів та бухгалтерів обирають представників до комісії з атестації шляхом рейтингового голосування.

Голова комісії з атестації обирається з числа її членів простою більшістю голосів від загальної кількості членів комісії з атестації. Персональний склад комісії з атестації затверджує керівник центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Строк повноважень членів комісії з атестації становить три роки. Положення про комісію з атестації погоджується Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та затверджується наказом центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Організаційне, матеріально-технічне та методичне забезпечення діяльності комісії з атестації здійснюється Інспекцією.

До компетенції комісії з атестації належать:

1) організація розробки та подання на схвалення до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю проєктів Порядку складання іспитів при атестації аудиторів, Порядку набуття практичного досвіду із провадження аудиторської діяльності, Порядку безперервного професійного навчання аудиторів, Порядку зарахування теоретичних знань, інших нормативно-правових актів з питань атестації та професійного навчання аудиторів;

2) затвердження програм іспитів для кандидатів в аудитори в обсязі, не меншому ніж обсяги навчальних програм закладів вищої освіти IV рівня акредитації;

3) організація проведення іспитів;

4) затвердження результатів іспитів;

5) прийняття рішень про зарахування іспиту;

6) розгляд апеляцій на результати іспитів;

7) акредитація незалежних центрів оцінювання, визначення укладачів екзаменаційних завдань та осіб з перевірки екзаменаційних робіт;

8) формування вимог до юридичних осіб, що можуть проводити безперервне професійне навчання аудиторів;

9) прийняття рішення про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності;

10) прийняття рішення про розподіл коштів, які надійшли за складання іспитів відповідно до затвердженого порядку;

11) встановлення компетенції за результатами складання окремих теоретичних іспитів.

Порядок складання іспитів при атестації аудиторів (у тому числі методика оцінювання кваліфікаційних іспитів, порядок розподілу коштів, які надійшли за складання іспитів), Порядок зарахування теоретичних знань, Порядок набуття практичного досвіду із провадження аудиторської діяльності та Порядок безперервного професійного навчання аудиторів розробляються комісією з атестації та подаються на схвалення до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, який після схвалення передає їх для затвердження центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Іспити проводяться у письмовій або електронній формі з дотриманням анонімності та конфіденційності.

За складання кожного теоретичного або кваліфікаційного іспиту справляється плата у розмірі, визначеному комісією з атестації, але не більше однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року. Зазначені кошти зараховуються на спеціальний рахунок Органу

суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та розподіляються Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю відповідно до затвердженого порядку та затвердженого комісією з атестації кошторису між незалежними центрами оцінювання знань, особами з перевірки екзаменаційних робіт та іншими особами, залученими до процесу організації та складання іспитів. У разі зарахування іспиту плата не справляється.

Такі кошти можуть використовуватись також для часткового покриття витрат Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, пов'язаних з оплатою праці укладачів, а також організаційним, матеріально-технічним та методичним забезпеченням діяльності комісії з атестації.

Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видається Інспекцією на підставі рішення комісії з атестації.

Свідоцтво є чинним протягом п'яти років з дня складення кваліфікаційного іспиту.

Відмову у видачі свідоцтва може бути оскаржено до Ради нагляду. Рішення Ради нагляду, прийняті за результатами такого оскарження, можуть бути оскаржені до суду.

Особа, яка має намір бути аудитором, повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту. Вимоги до суб'єктів аудиторської діяльності, у яких особа, яка має намір бути аудитором, проходить стажування, встановлюються Порядком набуття практичного досвіду із провадження аудиторської діяльності.

У разі наявності чинного свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту і позитивної характеристики за результатами набуття практичного досвіду у суб'єкта аудиторської діяльності комісія з атестації приймає рішення про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності.

Аудитор повинен дотримуватися вимог щодо безперервного професійного навчання.

Аудитори зобов'язані щорічно до 1 липня року, наступного за звітним календарним роком, подавати через електронний кабінет інформацію про проходження безперервного професійного навчання за формою і в порядку, визначеними Радою нагляду, для автоматичного внесення її до Реєстру. У разі неподання аудитором через електронний кабінет такої інформації або непроходження безперервного професійного навчання упродовж року Інспекцією виноситься припис щодо необхідності термінового усунення порушення вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» щодо безперервного професійного навчання та/або

неприпустимості повторення такого порушення. У разі невиконання аудитором припису протягом двох місяців після його винесення або допущення аудитором повторного порушення цих вимог щодо безперервного професійного навчання протягом двох років рішенням Ради нагляду до аудитора застосовується стягнення у вигляді попередження.

Непроходження аудитором протягом двох років поспіль безперервного професійного навчання або неподання протягом двох років поспіль для автоматичного внесення до Реєстру відповідної інформації є підставою для прийняття Радою нагляду рішення щодо видалення реєстрової інформації з Реєстру та скасування реєстрації.

Основними видами безперервного професійного навчання аудиторів є освітні, короткострокові та інші заходи, передбачені затвердженим Порядком, в яких аудитори беруть участь з метою дотримання вимог щодо безперервного професійного навчання, а також забезпечення свого професійного розвитку, підтримання на високому рівні та удосконалення практичних навичок з аудиту і набуття нових теоретичних знань.

2.2 Організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю здійснює нагляд за виконанням Аудиторською палатою України (далі – АПУ) та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень.

Для здійснення такого нагляду Аудиторська палата України та професійні організації аудиторів та бухгалтерів, яким були делеговані певні повноваження, подають до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю звіти про виконання делегованих повноважень за формою, затвердженою Радою нагляду. Радою нагляду та Інспекцією може аналізуватися інша інформація з відкритих джерел про діяльність Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів.

Усі аудитори та суб’єкти аудиторської діяльності підлягають суспільному нагляду.

Відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні є Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю (далі – Рада нагляду) та Інспекції із забезпечення якості (далі – Інспекція).

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю забезпечує здійснення нагляду і несе відповідальність за нагляд за:

1) реєстрацією аудиторів та суб’єктів аудиторської діяльності;

2) впровадженням міжнародних стандартів аудиту;

3) контролем за атестацією аудиторів та безперервним навчанням аудиторів;

4) контролем якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності, або які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності;

5) дисциплінарними провадженнями щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності;

6) застосуванням стягнень.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю оформлює матеріали про адміністративні правопорушення (у тому числі за зверненням користувачів фінансової звітності), пов'язані з порушенням законодавства в частині ненадання інформації до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, за нестворення аудиторського комітету або непокладання відповідних функції на орган (підрозділ) (якщо адміністративні або інші стягнення не накладаються відповідно до іншого закону), за порушення порядку призначення суб'єкта аудиторської діяльності для проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, та за неоприлюднення фінансової звітності разом з аудиторським звітом (крім вчинення порушення порядку оприлюднення фінансової звітності банками, небанківськими фінансовими установами та емітентами, цінні папери яких допущені до торгів на регульованих ринках капіталу або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, або професійними учасниками ринків капіталу та організованих товарних ринків, оформлення матеріалів щодо яких здійснює відповідний уповноважений орган). Документальне оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення здійснюється у порядку, визначеному Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Для здійснення нагляду **Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю має право:**

1) отримувати інформацію про аудитора (суб'єкта аудиторської діяльності) та/або пов'язаних з ним осіб, яка стосується виконання таким аудитором (суб'єктом аудиторської діяльності) своїх професійних обов'язків та/або дотримання вимог Закону;

2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію стосовно аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язану з виконанням аудитором (суб'єктом аудиторської діяльності) професійних обов'язків, оприлюдненням фінансової звітності разом з аудиторським звітом, а також щодо виконання Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень;

3) проводити перевірки аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону;

4) направляти матеріали про виявлені правопорушення до правоохоронних органів;

5) залучати інспекторів та експертів до проведення перевірок та здійснення дисциплінарного провадження;

6) накладати стягнення на аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

7) отримувати від Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, яким делеговані певні повноваження, звіти про виконання ними делегованих повноважень та проводити перевірки Аудиторської палати України і таких професійних організацій аудиторів та бухгалтерів з метою забезпечення дотримання ними вимог законодавства при виконанні делегованих повноважень;

8) розглядати та переглядати рішення, прийняті Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів, в межах виконання ними делегованих повноважень;

9) надавати обґрунтовані рекомендації щодо дій, які необхідно здійснити Аудиторській палаті України та професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів для належного виконання повноважень, делегованих їм;

10) отримувати інформацію про аудиторські комітети, утворені підприємствами, що становлять суспільний інтерес, або призначені ними органи (підрозділи), на які покладено відповідні функції, а також їх звіти;

11) надавати підприємствам, що становлять суспільний інтерес, рекомендації щодо забезпечення діяльності аудиторських комітетів або призначених органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції, відповідно до вимог Закону;

12) вносити пропозиції органам державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності та брати участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності;

13) здійснювати міжнародне співробітництво в межах повноважень.

Для забезпечення фінансування діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, **зобов'язані сплачувати такі внески на користь Органу суспільного нагляду** за аудиторською діяльністю:

1) фіксований внесок, розмір якого становить:

– три мінімальні заробітні плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємству, що становить суспільний інтерес;

– 0,3 мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, з кожного аудиторського звіту, підготовленого суб'єктом аудиторської діяльності за результатами надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності, крім обов'язкового аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;

2) внесок у відсотках суми винагороди (без урахування податку на додану вартість) за договорами з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності або інших обов'язкових завдань, розмір якого визначається Кабінетом Міністрів України за поданням в установленому законодавством порядку Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, але не більше 2 відсотків суми такої винагороди.

Витрати Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю здійснюються у межах кошторису, затвердженого Радою нагляду.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю є юридичною особою публічного права, яка не має на меті отримання прибутку. Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю є державною установою, що виконує функції із суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Статут Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

За рішенням Кабінету Міністрів України може бути:

1) сформований статутний капітал Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за рахунок коштів, передбачених Державним бюджетом України;

2) надане Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю майно, що є державною власністю, на праві господарського відання, в користування чи управління.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю самостійно володіє, користується і розпоряджається належним йому на праві власності майном.

Джерелами формування майна та коштів Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю можуть бути:

а) грошові внески до статутного капіталу;

б) внески суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до Закону;

в) кошти, залучені на безповоротній основі (крім коштів від суб'єктів аудиторської діяльності), у тому числі кошти, отримані від урядів іноземних держав, їх агентств та установ, а також міжнародних фінансових організацій;

г) майно, придбане в установленому законодавством порядку;

ґ) інші джерела, не заборонені законодавством.

Майно, що є державною власністю і надане Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю на праві господарського відання в користування чи

управління, включається до його активів, але не може бути відчужене у будь-який спосіб без рішення Кабінету Міністрів України. Списання та передача державного майна здійснюються відповідно до законодавства. Зазначене у цьому абзаці майно не включається до статутного капіталу Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю зобов'язаний вести бухгалтерський облік, подавати та оприлюднювати фінансову звітність, складену за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Річна фінансова звітність Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю підлягає обов'язковій перевірці незалежним суб'єктом аудиторської діяльності, відбір якого здійснюється відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі». Вимоги до незалежного суб'єкта аудиторської діяльності визначає Кабінет Міністрів України

Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в обов'язковому порядку щонайменше оприлюднюється:

1) щорічна програма діяльності;

2) щорічний план-графік перевірок з контролю якості аудиторських послуг та інших перевірок;

3) щорічний звіт про діяльність та результати системи забезпечення якості, який має містити, у тому числі, інформацію про проведені перевірки, надані рекомендації, перевірку їх виконання, вжиті заходи та накладені стягнення щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, інформацію про виконання щорічної програми, основні показники виконання кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та ресурси, залучені для виконання функцій;

4) інформація про накладені стягнення на аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до вимог;

5) інформація про делегування повноважень та про їх відкликання;

6) щорічна інформація про стан аудиторської діяльності в Україні.

2.3 Порядок формування та функціонування Ради нагляду за аудиторською діяльністю

Рада нагляду є вищим органом управління Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю і складається з дев'яти осіб, по два представники від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, Національного банку України, одного представника від Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку і трьох осіб з числа непрактикуючих осіб. Виконавчий директор Інспекції входить до Ради нагляду за посадою.

Три особи з числа непрактикуючих осіб обираються за відкритим конкурсом із прозорою процедурою номінаційним комітетом, що формується

шляхом делегування по одному представнику від центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Аудиторської палати України, двох представників Національного банку України та трьох представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які мають у своєму складі повноправними членами не менше 10 відсотків загальної кількості аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року.

Кандидатури для обрання членами Ради нагляду з числа непрактикуючих осіб пропонуються Аудиторською палатою України, професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів, а також шляхом самовисування.

Кожна професійна організація аудиторів та бухгалтерів, яка має у своєму складі повноправними членами не менше 10 відсотків загальної кількості аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року, може делегувати не більше одного представника. У разі якщо загальна кількість делегованих представників більше трьох, то до номінаційного комітету обираються представники лише тих трьох професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які мають у своєму складі повноправними членами більшу кількість аудиторів, зареєстрованих у Реєстрі станом на 1 січня поточного року.

Для кандидатів у члени Ради нагляду з числа непрактикуючих осіб є обов’язковим досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права, але не менше 10 років, та бездоганна ділова репутація.

Не можуть бути обраними до складу Ради нагляду особи, які протягом останніх трьох років до дати проведення конкурсу виконували повноваження члена Ради Аудиторської палати України або були посадовими особами професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які виконували делеговані повноваження.

За рішенням Ради нагляду особам з числа непрактикуючих осіб за рахунок Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю можуть бути оплачені витрати часу для виконання завдань, визначених Радою нагляду (крім участі у засіданнях Ради нагляду), відшкодовані транспортні витрати та витрати на проживання, пов’язані з участю у роботі Ради нагляду та виконанням її завдань.

Склад Ради нагляду затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, за поданням відповідних органів та за результатами конкурсу. Членами Ради нагляду можуть бути тільки непрактикуючі особи, які мають знання та/або досвід роботи у сфері бухгалтерського обліку, аудиту, права. Члени Ради нагляду призначаються строком на 5 років. Одна особа не може бути призначена до складу Ради нагляду більше двох строків поспіль.

Голова Аудиторської палати України та представники професійних організацій аудиторів та бухгалтерів можуть брати участь у засіданнях Ради нагляду під час розгляду питань виконання Аудиторською палатою України або такими професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих їм повноважень.

Голова Ради нагляду обирається з числа членів Ради нагляду простою більшістю голосів.

Засідання Ради нагляду відбуваються не рідше ніж один раз на два місяці.

До повноважень Ради нагляду належать:

1) затвердження публічного звіту діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

2) схвалення Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та проєктів нормативно-правових актів з регулювання аудиторської діяльності;

3) нагляд за діяльністю Аудиторської палати України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів у частині виконання ними делегованих повноважень та участь членів Ради нагляду у роботі органів управління Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів у межах такого нагляду;

4) прийняття рішень про призначення перевірки виконання Аудиторською палатою України та/або професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень;

5) затвердження та надання Аудиторській палаті України та професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів рекомендацій щодо усунення виявлених порушень у їх діяльності при виконанні ними делегованих повноважень;

6) перегляд рішень Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, прийнятих ними в межах виконання делегованих повноважень, скасування повністю або частково протиправних рішень Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, а також вчинення інших дій щодо їх перегляду відповідно до закону;

7) нагляд за діяльністю Інспекції;

8) проведення конкурсу та за його результатами призначення Виконавчого директора Інспекції;

9) прийняття рішення про порушення дисциплінарної справи щодо аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

10) прийняття рішень про застосування стягнень до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;

11) затвердження порядку документального оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення;

12) затвердження форм заяв, які подаються аудиторами та суб'єктами аудиторської діяльності для їх реєстрації у Реєстрі, внесення до Реєстру інформації (змін до неї) та видалення реєстрової інформації з Реєстру, форм звітів про виконання делегованих повноважень Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів, форм та порядку подання суб'єктами аудиторської діяльності до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю інформації про результати їх діяльності;

13) отримання інформації від Інспекції, Аудиторської палати України та професійних організацій аудиторів та бухгалтерів з питань, віднесених до компетенції Ради нагляду;

14) затвердження графіка перевірок з контролю якості аудиторських послуг, що плануються до проведення Інспекцією разом з Аудиторською палатою України;

15) залучення експертів;

16) передача матеріалів до правоохоронних органів;

17) затвердження кошторису Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та схвалення звіту про його виконання;

18) затвердження кошторису Аудиторської палати України в частині фінансування виконання нею делегованих повноважень;

19) нагляд за діяльністю комісії з атестації, скасування повністю або частково протиправних рішень комісії з атестації, а також вчинення інших дій щодо їх перегляду відповідно до закону;

20) надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, рекомендацій щодо забезпечення діяльності аудиторських комітетів або призначених органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції, згідно з вимогами;

21) визначення порядку делегування повноважень Аудиторській палаті України та професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів і нагляду за виконанням таких повноважень;

22) прийняття рішень про делегування Аудиторській палаті України або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів повноваження з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, які повідомили про намір здійснювати обов'язковий аудит фінансової звітності, або повноважень з контролю за безперервним професійним навчанням аудиторів, встановлення вимог до таких професійних організацій та прийняття рішень про відкликання повноважень, делегованих;

23) за поданням Інспекції прийняття рішення про проведення перевірок (крім контролю якості аудиторських послуг) суб'єктів аудиторської діяльності щодо дотриманням ними вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, та міжнародних стандартів аудиту, визначення

предмета таких перевірок та кількості суб'єктів аудиторської діяльності, які будуть включені до перевірки.

Повноваження Ради нагляду визначаються Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Статутом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в межах повноважень, визначених законом.

2.4 Формування та функціонування Інспекції із забезпечення якості

Інспекцію очолює Виконавчий директор, який призначається Радою нагляду строком на п'ять років та який працює в Органі суспільного нагляду за аудиторською діяльністю за основним місцем роботи згідно з трудовим договором. Від імені Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю трудовий договір з Виконавчим директором підписується Головою Ради нагляду.

Виконавчим директором має бути непрактикуюча особа, яка має досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права не менше десяти років, бездоганну ділову репутацію, не має конфлікту інтересів. Під час формування умов конкурсу з відбору кандидатури на посаду Виконавчого директора Радою нагляду можуть бути встановлені додаткові вимоги до кандидатів на цю посаду.

Виконавчий директор має право без довіреності діяти від імені Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, в тому числі представляти його інтереси, вчиняти від його імені правочини, видавати накази та надавати розпорядження.

Виконавчий директор призначає та звільняє своїх заступників за погодженням з Радою нагляду, а також інспекторів та інших працівників Інспекції відповідно до трудового законодавства.

Заступником Виконавчого директора може бути непрактикуюча особа, яка має досвід роботи у сфері аудиту, бухгалтерського обліку, права не менше семи років, бездоганну ділову репутацію, не має конфлікту інтересів.

Виконавчий директор згідно з укладеним трудовим договором несе персональну відповідальність за використання майна та коштів Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю і створення належних умов для діяльності Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Виконавчий директор може бути звільнений достроково у разі: відставки; неможливості виконувати свої повноваження за станом здоров'я; набрання чинності обвинувального вироку суду; накладення адміністративного стягнення за вчинення правопорушення, пов'язаного з корупцією; усунення з посади рішенням Ради нагляду за грубе порушення вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

До **повноважень Інспекції належать:**

1) проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності;

2) підготовка проєкту публічного звіту за результатами здійснення суспільного нагляду та проведення перевірок з контролю якості аудиторських послуг та оприлюднення звіту, затвердженого Радою нагляду;

3) за дорученням Ради нагляду здійснення перевірки, підготовка та надання Раді нагляду проєктів рекомендацій для удосконалення реалізації Аудиторською палатою України та професійними організаціями аудиторів та бухгалтерів делегованих повноважень;

4) за дорученням Ради нагляду проведення перевірок відомостей, що містять ознаки професійного проступку аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, та реалізація стягнень;

5) методологічне забезпечення професійної кваліфікації;

6) забезпечення функціонування Реєстру відповідно до вимог закону;

7) контроль за безперервним професійним навчанням аудиторів, крім тих, контроль за безперервним професійним навчанням яких делеговано Аудиторській палаті України та/або професійним організаціям аудиторів та бухгалтерів;

8) підготовка та надання Раді нагляду проєктів рекомендацій для удосконалення діяльності аудиторських комітетів та органів (підрозділів), на які покладено відповідні функції;

9) документальне оформлення матеріалів про адміністративні правопорушення;

10) забезпечення функціонування інформаційно-аналітичної системи Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

11) забезпечення міжнародного співробітництва в межах повноважень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Діяльність Інспекції провадиться відповідно до законодавства та Статуту Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Повноваження Інспекції визначаються Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Статутом Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в межах повноважень, визначених законом.

На посадових осіб та інспекторів Інспекції поширюється законодавство у сфері запобігання корупції.

2.5 Контрольні питання

1. Яким чином відбувається організація діяльності аудиторської фірми і праці аудиторів?

2. Яким чином відбувається організація суспільного нагляду за аудиторською діяльністю?

3. Назвіть порядок формування та функціонування Ради нагляду за аудиторською діяльністю.

4. Назвіть порядок формування та функціонування Інспекції із забезпечення якості.

5. За урахування яких вимог аудитором може бути визнана фізична особа?

2.6 Тести для самоконтролю

1. Повноваження АПУ визначаються:

а) Статутом;

б) Законом України про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність і Уставом АПУ;

в) Законом України про аудиторську діяльність;

г) інша відповідь.

2. Право на отримання сертифіката мають фізичні особи, які мають знання:

а) міжнародні стандарти фінансової звітності, податковий облік, міжнародні стандарти аудиту, управлінський облік, фінансовий облік;

б) стандарти бухгалтерського обліку, податковий облік, міжнародні стандарти аудиту, управлінський облік, фінансовий облік;

в) знання з питань аудиту, фінансів, економіки та господарського права;

г) не має правильної відповіді.

3. Аудиторська діяльність це:

а) підприємницька діяльність, яка включає організаційне та методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг;

б) підприємницька діяльність, яка включає організаційне та методичне забезпечення аудиту, ведення бухгалтерського обліку та практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг;

в) підприємницька діяльність, яка включає організаційне та методичне забезпечення аудиту, та інші види діяльності та практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг;

г) інша відповідь.

4. Аудитор це:

а) фізична особа підприємець;

б) фізична особа, яка має сертифікат, який визначає його кваліфікаційну придатність займатися аудиторською діяльністю;
в) будь яка фізична особа, яка має знання та досвід у бухгалтерському обліку, податковому обліку, міжнародних стандартах фінансової звітності;
г) інша відповідь.

5. Аудиторська фірма це:
а) товариство з обмеженою відповідальністю;
б) акціонерне товариство;
в) приватне підприємство;
г) юридична особа, створена відповідно до чинного законодавства, яка здійснює виключно аудиторську діяльність.

6. Згідно з Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» професійним проступком аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності є:
а) недотримання вимог незалежності суб'єкта аудиторської діяльності;
б) невиконання або неналежне виконання своїх професійних обов'язків, порушення міжнародних стандартів аудиту;
в) ухилення суб'єктів аудиторської діяльності від проведення перевірки з контролю якості аудиторських послуг або інших перевірок;
г) всі відповіді вірні.

7. Елементами системи управляння якістю відповідно до МСУЯ 1 є:
а) процес оцінки ризиків фірми; управління та керівництво;
б) відповідні етичні вимоги; прийняття та продовження відносин з клієнтами і конкретних завдань;
в) виконання завдання; ресурси; інформація та комунікація; процес моніторингу та виправлення;
г) всі відповіді вірні.

8. Які загрози можуть виникати внаслідок різноманітних стосунків чи обставин?
а) загроза власного інтересу, загроза власної оцінки, загроза захисту; загроза особистих стосунків: загроза тиску;
б) загроза незалежності;
в) загроза захисту та загроза тиску;
г) загроза власного інтересу?

9. П'ять основоположних принципів етики професійних бухгалтерів:
а) професійна поведінка та чесність;
б) об'єктивність, професійна компетентність
в) не має вірної відповіді;

г) чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка.

10. Концептуальна основа визначає для професійного бухгалтера підхід щодо:

а) ідентифікації загроз дотримання основоположних принципів;
б) оцінювання ідентифікованих загроз;
в) реагування на загрози шляхом їх усунення або зменшення до прийнятного рівня;
г) всі відповіді вірні.

11. Конфлікт інтересів створює загрози дотриманню:

а) принципу об'єктивності;
б) принципу чесності;
в) принципу конфіденційності;
г) інша відповідь.

2.7 Практичні завдання

Завдання 1.

ПАТ «Вечір» є компанією, акції якої торгуються на біржі. Її фінансова звітність щорічно підлягає аудиту. Основним видом діяльності компанії «Вечір» є розробка електронних охоронних систем.

Під час аудиту фінансової звітності ПАТ «Вечір» за четвертий рік користування кредитом з'ясувалося, що задля дотримання умов кредитного договору управлінський персонал здійснив невідповідну оцінку фінансових активів. Аудитори виявили суттєве відхилення, яке може вплинути на їх думку щодо фінансової звітності.

Управлінський персонал компанії «Вечір» відмовився вносити виправлення до фінансової звітності, погрожуючи аудиторам не оплатити їх послуги за аудит у випадку, якщо вони висловлять модифіковану думку.

До складу команди із завдання включений колишній менеджер компанії «Вечір», який намагається врегулювати питання оплати послуг.

Поясніть:

а) які загрози незалежності і внаслідок чого виникають у команди із завдання з аудиту в ситуації, яка склалася під час аудиту фінансової звітності ПАТ «Вечір»?

б) чи мають місце порушення вимог незалежності в контексті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Яких заходів має вжити аудиторська фірма задля врегулювання ситуації?

Відповідь:

а) виникають загрози незалежності:

- *загроза тиску*, оскільки управлінський персонал погрожує не заплатити аудитору у випадку модифікації аудиторської думки в аудиторському звіті;

- *загроза власного інтересу*, оскільки аудиторська фірма зацікавлена отримати винагороду і її фінансові інтереси можуть неналежно впливати на судження та поведінку партнера із завдання;

- *загроза особистих стосунків*, оскільки один з членів команди із завдання працював на управлінській посаді у ПАТ «Вечір» і внаслідок тривалих або тісних стосунків з його співробітниками може надто співчувати їх інтересам або надто лояльно ставитися до їх роботи.

б) згідно ст. 10 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», суб'єкт аудиторської діяльності (САД, аудиторська фірма) має право надавати послуги з аудиту за умови що такий САД, його власники (засновники, учасники), посадові особи та працівники незалежні від юридичної особи, фінансова звітність якої підлягає перевірці.

Забороняється надання аудиторських послуг, у разі якщо САД, його посадові особи і працівники та інші особи, залучені до надання таких послуг, у трудових, відносинах з юридичною особою, фінансова звітність якої підлягає перевірці, що може призвести до конфлікту інтересів.

2.8 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Аудиторська фірма «Макей і партнери» приймає і виконує завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності ПАТ «Туркул», яке є оптовим продавцем обладнання для переробної промисловості, станом на 31 грудня 2022 року. Під час прийняття завдання команда із завдання отримала інформацію, що їх аудиторська фірма в 2022 році надала ПАТ «Туркул» консультації в процесі розробки політики закупівель та регламенту роботи системи ІТ дематеріалізації інвойсів. Разом із завданням з аудиту фінансової звітності Аудиторська фірма «Макей і партнери» отримала замовлення на розробку нової системи внутрішнього контролю ПАТ «Туркул», яка почне впроваджуватися з 1 січня 2024 року.

Питання: Поясніть, чи створюють факти, описані у завданні, загрози дотримання відповідних етичних вимог?

Тема 3. Методи аудиту фінансової звітності та критерії її оцінювання

3.1 Методика аудиту фінансової звітності.
3.2 Критерії оцінювання фінансової звітності.
3.3 Контрольні питання.
3.4 Тести для самоконтролю.
3.5 Практичні завдання.
3.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти методи аудиту фінансової звітності та критерії їх оцінювання, а також набути навичок щодо проведення аудиту фінансової звітності відповідно до критеріїв її оцінювання.

Основні терміни і поняття: фінансова звітність, мета аудиту, завдання аудиту, методика аудиту, критерії оцінювання.

3.1 Методика аудиту фінансової звітності

Обов'язковий аудит фінансової звітності – аудит фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності) суб'єктів господарювання (їх груп), утворень без статусу юридичної особи, які відповідно до законодавства зобов'язані оприлюднити або надати таку фінансову звітність (консолідовану фінансову звітність), користувачам фінансової звітності разом з аудиторським звітом, а також комбінованої (субконсолідованої) фінансової звітності банківських груп та небанківських фінансових груп, інших утворень, які відповідно до законодавства зобов'язані надати таку звітність разом зі звітом суб'єкта аудиторської діяльності, що проводиться суб'єктами аудиторської діяльності.

Завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності – завдання з надання обґрунтованої впевненості, що приймається і виконується суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та міжнародних стандартів аудиту шляхом перевірки фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та законів України.

Відповідно до МСА 700 (переглянутий) «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» **цілями аудитора є**:

- сформувати думку про фінансові звіти виходячи з оцінки висновків на основі отриманих аудиторських доказів;

- чітко висловити таку думку в письмовому звіті, який також описує підставу для висловлення такої думки.

Фінансова звітність загального призначення – фінансова звітність, складена відповідно до концептуальної основи загального призначення.

Концептуальна основа загального призначення – концептуальна основа фінансової звітності, призначена відповідати загальним потребам широкого кола користувачів у фінансовій інформації.

Немодифікована думка – думка, висловлена аудитором якщо він дійшов висновку про те, що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності.

Об'єкти аудиту фінансової звітності – показники фінансової звітності та фінансово-господарські операції, на підставі яких вони були сформовані.

Форма і склад статей фінансової звітності визначені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», фінансова звітність складається з таких форм:

- Баланс;
- Звіт про фінансові результати;
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до річної фінансової звітності;
- Інформація за сегментами.

Для досягнення мети аудиторської перевірки необхідне методичне забезпечення, яке включає вибір аудиторських процедур, методів і способів проведення перевірки .

Аудит фінансової звітності проводиться за допомогою комплексу методів і прийомів, які формують методику аудиту. Методика аудиту це частина загального порядку проведення аудиту.

Методи аудиту – це сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів аудиту. Сукупність прийомів поділяють на методичні прийоми проведення аудиторської перевірки і методичні прийоми організації аудиторської перевірки.

Методика аудиту – послідовність і порядок застосування окремих методів аудиторської перевірки та її організації з метою встановлення об'єктивної оцінки фінансової звітності.

До методів і прийомів аудиту фінансової звітності належать загальнонаукові та спеціальні методи та методичні прийоми дослідження.

Загальнонаукові методи застосовуються на будь-якому етапі аудиторської перевірки і включають певні логічні операції такі як аналіз, синтез, абстрагування, узагальнення, аналогія тощо. Отримані результати перевірки вимагають певної систематизації, узагальнення для формулювання об'єктивних висновків. Загальнонаукові методи допомагають оцінити проведену роботу для

визначення подальшого напряму перевірки, отримання додаткової перевірки інформації одержаних результатів.

При проведенні аудиту фінансової звітності використовуються спеціальні методи та методичні прийоми господарського контролю. Крім цього аудит виконує свої функції за допомогою власного методу, який є системою методичних прийомів і конкретних методик.

Реалізація методичних прийомів аудиту здійснюється за допомогою процедур по суті.

Відповідно до МСА процедури по суті – це перевірки, проведені для отримання аудиторських доказів з метою виявлення суттєвих викривлень у фінансових звітах, існує два типи процедур по суті:

- перевірки докладної інформації про операції та залишки;
- аналітичні процедури.

Перевірки докладної інформації про операції та залишки складаються з вивчення записів або документів, як внутрішніх, так і зовнішніх, що зберігаються на папері, електронних та інших носіях інформації, Перевірка записів і документів надає аудиторські докази різного ступеня достовірності залежно від їх характеру та джерела, а також від ефективності процедур контролю для їх створення.

Глосарій МСА **Аналітичні процедури** (Analytical procedures) – оцінки фінансової інформації, зроблені на основі аналізу імовірних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними, що охоплюють необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою відповідною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин.

Аналітичні процедури складаються з оцінки фінансової інформації шляхом дослідження важливих зв'язків між фінансовими і нефінансовими даними. Аналітичні процедури охоплюють також подальше вивчення визначених відхилень та зв'язків, які суперечать іншій релевантній інформації або відрізняються від прогнозованих сум.

Для виконання аналітичних процедур можуть використовуватися різні методи, починаючи від простих порівнянь і до комплексного аналізу із застосуванням складних статистичних методів. Аналітичні процедури можна застосовувати до консолідованих фінансових звітів, фінансових звітів компонентів (наприклад, дочірніх підприємств, підрозділів або сегментів) та до окремих елементів фінансової інформації. Вибір аудитором процедур, методів та обсягу їх застосування є справою професійного судження.

Методи і методичні прийоми аудиту фінансової звітності поділяють на:

- **методичні прийоми документального контролю** (нормативно-правова, формальна, арифметична, хронологічна, зустрічна, взаємна перевірки, відновлення кількісно-сумового обліку);

- **статистичні методи** (статистичні розрахунки);

- **методи економічного аналізу** показників діяльності суб'єктів господарювання, які відображаються у фінансовій звітності;

- **методичні прийоми фактичного контролю** (за погодженням з керівництвом суб'єкта господарювання).

Характеристика методичних прийомів проведення аудиторської перевірки фінансової звітності наведена в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Характеристика методичних прийомів проведення аудиторської перевірки фінансової звітності

Методичні прийоми	Характеристика
1	2
Фактична перевірка	Перевірка кількісного і якісного стану об'єктів, яка проводиться шляхом обстеження, огляду, обміру, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів.
Документальна перевірка	Перевірка документів і записів: - формальна перевірка – візуальна перевірка правильності записів усіх реквізитів, виявлення
	безпідставних виправлень, підчисток, дописувань, перевірка достовірності підписів посадових і матеріально-відповідальних осіб; - арифметична перевірка – перевірка правильності розрахунків у документах, облікових реєстрах і звітних форм; - перевірка документів по суті – встановлення законності і доцільності операцій, правильності відображення операцій на рахунках та включення до статей витрат і доходів звітного періоду.
Підтвердження (особливий тип запитів)	Процес отримання письмових відповідей від третіх сторін щодо здійснення певних операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку та іншої облікової інформації.
Спостереження	Безпосереднє візуальне спостереження аудитора за процедурами, процесами, огляд цінностей, приміщень тощо. Під час його проведення особисто аудитор не здійснює підрахунків, записів чи інших дій.
Опитування (анкетування)	Усне або письмове опитування компетентних осіб.
Перерахунок	Перевірка арифметичної точності джерел інформації або у виконанні аудитором незалежних розрахунків.
Аналітичний огляд	Отримання певних показників і трендів розвитку суб'єкта господарювання, наявність взаємозв'язку між окремими показниками звітності, облікових реєстрів тощо.

Продовження таблиці 3.1

1	2
Зустрічна перевірка	Перевірка відображення операцій, що здійснюється між клієнтом і третіми особами та порівняння результатів операцій і у клієнті і у третьої особи.
Повторне виконання	Незалежне виконання аудитором процедур чи заходів контролю, які початково виконувалися як частина системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, або вручну, або з застосуванням інформаційних технологій. Наприклад, повторне виконання класифікації дебіторської заборгованості за строками погашення.

Методи організації аудиторської перевірки включають:

- **суцільну перевірку** – перевірка всієї інформації без винятку щодо операцій і процесів, які відбулися за період, що перевіряється;

- **аудиторську вибірку** – використання аудиторських процедур до менш як 100% елементів в межах генеральної сукупності, яка стосується аудиту, так, що всі елементи вибірки мають шанс бути відібраними з метою надання аудитору обґрунтування, на основі якого формуються висновки за всієї генеральної сукупності;

- **аналітичну перевірку** – оцінка фінансових показників за допомогою аналізу вірогідних залежностей між ними:

- **комбіновану перевірку** – поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

Складовою частиною методики аудиту є аудиторські процедури.

Аудиторські процедури – це відповідний порядок і послідовність дій аудитора для отримання необхідних аудиторських доказів.

Аудитор отримує аудиторські докази для формулювання обґрунтованих висновків, на яких базується аудиторська думка, виконуючи аудиторські процедури з метою:

- отримання розуміння про суб'єкт господарювання та його середовище, включаючи його систему внутрішнього контролю, для оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансових звітів та тверджень (аудиторські процедури, які виконують з цією метою, зазначаються в МСА як «**процедури оцінки ризиків**»);

- перевірки операційної ефективності процедур контролю в запобіганні або виявленні та виправленні суттєвих викривлень на рівні тверджень (аудиторські процедури, які виконують з цією метою, зазначаються в МСА як «**тести контролю»).** Тести контролю виконуються з метою отримання аудиторських доказів щодо ефективності:

- організації систем обліку та внутрішнього контролю, тобто чи організовані вони належним чином, щоб запобігти суттєвим викривленням та мають змогу виявляти і виправляти їх;
- функціонування внутрішнього контролю протягом певного періоду.
- виявлення суттєвих викривлень на рівні тверджень (аудиторські процедури, які виконують з цією метою, зазначаються в МСА як **«процедури по суті»**).

3.2 Критерії оцінювання фінансової звітності

Аудиторська перевірка фінансової звітності повинна здійснюватися за допомогою її оцінки за певними ознаками і відповідними їм критеріям.

Критерії оцінювання фінансової звітності використовуються аудитором під час перевірки фінансової звітності і особливо на завершальному етапі проведення аудиту.

Критерії – оцінка, за допомогою якої можна визначити відповідність звітності попередньо встановленим нормам, правилам та показникам.

Критерії оцінки – це прикмети, показники, за якими аудитор перевіряє фінансову звітність і висловлює свою думку стосовно відповідності фінансової звітності концептуальним основам, які використовувалися при її складанні.

Належні критерії (Suitable criteria) – критерії, які мають такі характеристики:

а) **доречність** – доречні критерії сприяють висновкам, що допомагають визначеним користувачам у процесі прийняття рішень;

б) **повнота** – критерії є достатньо повними, якщо не пропущені важливі чинники, які можуть впливати на висновки в контексті обставин завдання. Повні критерії містять, за потреби, контрольні показники для подання та розкриття інформації;

в) **достовірність** – достовірні критерії унеможливлюють обґрунтовану послідовну оцінку чи визначення предмета перевірки, включаючи, якщо це доречно, подання та розкриття інформації, якщо вони застосовуються за подібних обставин однаково кваліфікаційними працівниками-практиками;

г) **нейтральність** – нейтральні критерії сприяють неупередженим висновкам;

ґ) **зрозумілість** – зрозумілі критерії сприяють висновкам, що є чіткими, вичерпаними та тлумачення яких не може значно відрізнятися.

МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» визначає вимоги до формулювання думки про фінансову звітність та критерії її оцінки, які наводяться в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Вимоги до формулювання думки аудитора про фінансову звітність

Вимоги	Критерії
Фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно концептуальній основі фінансової звітності	Відповідність
Обґрунтована впевненість відносно відсутності у фінансовій звітності в цілому суттєвих викривлень внаслідок помилок: - висновок аудитора відносно отриманих достатніх і достовірних аудиторських доказів; - висновок аудитора відносно суттєвості виправлених помилок	Суттєвість Достатність Приналежність
Оцінка якісних аспектів суттєвих практик обліку, у т.ч. тверджень управлінського персоналу	Нейтральність
Фінансова звітність забезпечує розкриття суттєвих обраних і використаних облікових політик	Суттєвість Приналежність
Облікові оцінки, здійснені управлінським персоналом є обґрунтовані	Обґрунтування
Інформація, яка представлена у фінансовій звітності є доречною, достовірною, порівняною, зрозумілою	Доречність, Достовірність, Порівнянність, Дохідливість
Адекватне розкриття даних відносно суттєвих операцій і подій	Адекватність
Терміни, використані у фінансовій звітності є належними	Приналежність
Достовірне надання структури і змісту фінансової звітності	Достовірність

В концептуальній основі завдань по наданню впевненості розглянуті контрольні показники – критерії, які використовують для оцінки фінансової звітності. Контрольними показниками є: доречність, повнота, достовірність, нейтральність, зрозумілість.

Фінансова звітність вважається об’єктивною та достовірною за умови, що вона відповідає якісним характеристикам, відповідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»**:** дохідливість, доречність, достовірність, порівнянність. Таким чином, в ході аудиторської перевірки якісні характеристики фінансової звітності є критеріями оцінки фінансової звітності. Критеріями оцінки фінансової звітності також вважаються достовірність та порівнянність.

Відповідність фінансової звітності критеріям її оцінки аудитор оформлює робочим документом, на підставі якого висловлює свою думку стосовно фінансової звітності.

Завдання з надання впевненості (Assurance engagement) – завдання, за яким фахівець-практик надає висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, щодо результату оцінки або визначення предмета перевірки за відповідними критеріями.

Завдання з надання достатньої впевненості (Reasonable assurance engagement) – метою завдання з надання достатньої впевненості є зменшення їх ризику до прийнятно низького рівня за обставин завдання як основи для надання позитивної форми висновку фахівця-практика.

Завдання з надання обмеженої впевненості (Limited assurance engagement) – метою завдання з надання обмеженої впевненості є зменшення ризику завдання з надання впевненості до рівня, який є прийнятним за обставин завдання, але більшим, ніж у завданні з надання достатньої впевненості як основи для надання негативної форми висновку фахівця-практика.

Завдання з огляду (Review engagement) – мета завдання з огляду полягає в тому, щоб на основі процедур, які не дають усіх доказів, що їх вимагав би аудит, надати аудитору змогу констатувати, чи привернув увагу будь-який факт, який дає підстави стверджувати, що фінансова звітність не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до відповідної концептуальної основи фінансової звітності.

Завдання з підготовки інформації (Compilation engagement) – завдання, при виконанні якого використовується бухгалтерський, а не аудиторський досвід для збору, класифікації та узагальнення фінансової інформації.

Завдання з погоджених процедур (Agreed-upon procedures engagement) – завдання, в якому аудитору доручається виконати процедури аудиторського характери, які були узгоджені аудитором, суб'єктом господарювання та будь-якими відповідними третіми сторонами, та надати звіт про отримані результати.

3.3 Контрольні питання

1. Поясніть сутність і зміст фінансової звітності підприємства.
2. Визначте мету та завдання аудиту фінансової звітності.
3. Що є об'єктом аудиту фінансової звітності, наведіть приклади?
4. Що означає методика аудиту фінансової звітності?
5. Назвіть методичні прийоми аудиту фінансової звітності.
6. Поясніть використання аудиторських процедур при аудиті фінансової звітності.
7. В чому полягає аналіз фінансового стану підприємства?
8. Назвіть етапи аудиту фінансової звітності.
9. Чим зумовлена необхідність проведення інвентаризації в ході аудиту фінансової звітності?

3.4 Тести для самоконтролю

1. Мета аудиторської перевірки фінансових звітів:

а) полягає в наданні аудитором висновку в тому, що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах;

б) полягає в наданні аудитором аудиторського висновку;

в) полягає в наданні аудитору можливості висловити думку стосовно того, чи відповідають підготовлені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі фінансової звітності;

г) інша відповідь.

2. Предметом аудиту фінансової звітності:

а) є факти (мається на увазі факти господарської діяльності за звітний період), відображені у фінансових звітах;

б) полягає в наданні аудитору можливості висловити думку стосовно того, чи відповідають підготовлені фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі фінансової звітності;

в) є встановлення достовірності відображення у фінансовій звітності в усіх суттєвих аспектах реального фінансового стану суб'єкта господарювання, взаємозв'язку та узгодженості показників окремих форм фінансової звітності, розкриття облікової політики у фінансовій звітності відповідно чинного законодавства;

г) вірні відповіді а і в.

3. Завданнями аудиту фінансової звітності є:

а) перевірка своєчасності здачі фінансової звітності до відповідних державних органів; перевірка узгодженості показників форм фінансової звітності;

б) визначення достовірності та відповідності інформації фінансової звітності даним Головної книги, регістрів аналітичного обліку;

в) аналіз фінансового стану суб'єкта господарювання за даними фінансової звітності, який є складовою частиною аудиту фінансової звітності; – порівняння інформації річної фінансової звітності з інформацією квартальної і поточної фінансової звітності;

г) всі відповіді вірні.

4. Об'єктами аудиту фінансової звітності є:

а) фінансова та податкова звітність підприємства;

б) фінансова, податкова, статистична та управлінська звітність підприємства;

в) Баланс; Звіт про фінансові результати; Звіт про власний капітал; Звіт про рух грошових коштів; Примітки до фінансової звітності; статистична звітність; податкова звітність; перелік дебіторів і кредиторів; розрахунок нормативу власних обігових коштів; бізнес-план суб'єкта господарювання; наказ про облікову політику; Головна книга та облікові регістри; первинні документи здійснення господарських операції;

г) інша відповідь.

5. Етапи аудиторської перевірки:

а) планування аудиторської перевірки;

б) перевірка фінансової звітності по суті;

в) узагальнення результатів аудиторської перевірки;

г) всі відповіді вірні.

6. Аудиторські процедури мають бути спрямовані на:

а) перевірку правил документообігу, встановлених підприємством;

б) аналізує додаткову систему рахунків бухгалтерського обліку та регістрів аналітичного обліку;

в) аналіз системи регістрів обліку, порядку реєстрації і узагальнення інформації в них, дотримання принципів встановлених законодавством, з урахуванням особливостей діяльності та технології обробки облікових даних;

г) всі відповіді вірні.

7. Загальна стратегія аудиту міститиме узагальнений опис об'єкта аудиту, а саме:

а) інформацію про фінансову звітність, що підлягає аудиту (наприклад, неконсолідована або консолідована звітність);

б) інформацію про концептуальну основу фінансового звітування (наприклад, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ));

в) розуміння та прийняття керівництвом об'єкта контролю своєї відповідальності за підготовку та подання фінансової звітності;

г) всі відповіді вірні.

8. Аудиторськими процедурами на етапі планування аудиту є:

а) запит, аналіз, співставленні інформації;

б) аналітичні процедури;

в) суцільна перевірка;

г) вибіркова перевірка.

9. Основними аудиторськими процедурами для перевірки показників Балансу є :

а) перевірка підписів;

б) перевірка форми Балансу;

в) перевірка правильності переносу залишків на рахунках обліку на початок періоду відповідно до залишків на кінець звітного періоду;

г) інша відповідь.

10. Якість аудиторських процедур залежить:

а) від підприємства, яке перевіряється;

б) від управлінського персоналу, а саме від своєчасності відповідей на запит;

в) від професійності аудитора, який визначає методи та прийоми аудиту, необхідні об'єкти аудиту, що дають йому можливість висловити думку стосовно достовірності фінансової звітності;

г) від аудиторської фірми.

3.5 Практичні завдання

Завдання 1.

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020р. складала за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів.

В процесі виконання процедур отримання аудиторських доказів було виявлено невиправлене викривлення щодо відображення результатів амортизації основних засобів у статтях Звіту про фінансовий стан: амортизація була розрахована на загальну суму землі та будівель. У попередні роки амортизації підлягали лише будівлі. Загальна сума амортизація становить 2,5 млн. грн, в т.ч. амортизація землі – 0,7 млн. грн.

Прибуток до оподаткування за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р., становить 10 млн. грн.

Потрібно:

а) виявити помилки;

б) скласти анкету аудиту фінансової звітності;

в) скласти план перевірки аудиту фінансової звітності;

г) скласти програму аудиту фінансової звітності;

д) скласти робочі документи, по виявленим помилкам.

Відповідь:

а) згідно з п. 22 НП(С)БО 7 «Основні засоби» – об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій).

б) анкету перевірки фінансової звітності подано в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Анкета перевірки фінансової звітності

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Яку форму звітності заповнює Ваше підприємство: • Загальну; Спрощену				
2	Чи були випадки несвоєчасної подачі фінансової звітності?				
3	Куди Ваше підприємство подає фінансову звітність: • у податкову інспекцію; • у статистику; аудиторську службу?				

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
4	Чи заповнюється усі реквізити фінансової звітності?				
5	Чи підписує фінансову звітність: • головний бухгалтер; керівник?				
6	Чи правильно заповнюються реквізити у шапці фінансової звітності?				
7	Чи відповідають між собою показники фінансової звітності?				
8	Чи складаються примітки до фінансової звітності?				
9	Чи відповідають показники фінансової звітності Декларації про прибуток?				
10	Чи відповідають між собою показники фінансової звітності попереднього та звітного періоду?				

в) план проведення аудиту фінансової звітності на ТОВ «ХХХ» наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – План проведення аудиту фінансової звітності на ТОВ «ХХХ»

Етапи перевірки	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець
Попередній	Знайомство з бізнесом клієнта	01-06.02.2020	Мусійченко О.Г.
Основний	Контроль Балансу підприємства	07-18.02.2020	Мусійченко О.Г.
	Контроль Звіту про фінансові результати	19-25.02.2020	Мусійченко О.Г.
	Перевірка Приміток до фінансової звітності	26-28.02.2020	Мусійченко О.Г.
Заключний	Формування звіту	29-31.02.2020	Мусійченко О.Г.

Програма проведення внутрішнього контролю фінансової звітності на ТОВ «ХХХ» наведена у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Програма проведення внутрішнього контролю фінансової звітності на ТОВ «ХХХ»

№ п/п	Перелік процедур контролю	Виконавець	Робочі документи
1	2	3	4
І Баланс			
1.	Перевірка наданого балансу на арифметичну точність	Мусійченко О.Г.	РД-1
2.	З'ясування відповідності залишків у Головній книзі даним балансу	Мусійченко О.Г.	РД-2

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4
3.	Перевірка відповідності залишків на початок звітного року залишкам на кінець минулого року	Мусійченко О.Г.	РД-3
5.	Складання пробного балансу на кінець звітного періоду та порівняння його з наданим на перевірку	Мусійченко О.Г.	РД-5
6.	Визначення тимчасових та постійних різниць	Мусійченко О.Г.	РД-6
7.	Розрахунок відстрочених податкових активів або зобов'язань	Мусійченко О.Г.	РД-7
8.	Порівняння розрахованих відстрочених податкових активів або зобов'язань з даними підприємства	Мусійченко О.Г.	РД-8
9.	Складання переліку коригуючи бухгалтерських записів	Мусійченко О.Г.	РД-9
10.	Складання переліку виправлень залишків за балансовими рахунками	Мусійченко О.Г.	РД-10
11.	Оцінка різниць, виявлених перевіряючим	Мусійченко О.Г.	РД-11

Робочий документ, щодо перевірки правильності відображення нарахування амортизації наведено у таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Робочий документ, щодо перевірки правильності відображення нарахування амортизації

№з/п	Основний засіб	Амортизаційні відрахування	За даними підприємства	За даними аудитора	відхилення
1	будівля	1,8	2,5	1,8	0,7
2	земля	0,0			

Порівняння аудиторського (пробного) активу балансу та активу балансу, що був наданий на перевірку

Таблиця 3.7 – Порівняння аудиторського (пробного) активу балансу та активу балансу, що був наданий на перевірку

Актив	Код рядка	Залишки на кінець звітного року (за даними бухгалтерії)	На кінець звітного періоду (за даними контролю)	Відхилення, тис. грн.
1	2	3	4	5
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи	1000	1 949	1 949	-
первісна вартість	1001	2 448	2 448	-
накопичена амортизація	1002	499	499	-
Незавершені капітальні інвестиції	1005			
Основні засоби	1010	5 220 418	5 220 417,3	-0,7
первісна вартість	1011	7 468 398	7 468 398	-
знос	1012	2 247 980	2 247 979,3	-0,7
Інвестиційна нерухомість	1015	29 136	29 136	-
первісна вартість	1016	34 015	34 015	-
знос	1017	4 879	4 879	-
Довгострокові біологічні активи	1020			
первісна вартість	1021			

Продовження таблиці 3.7

1	2	3	4	5
накопичена амортизація	1022			
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	49 442	49 442	-
інші фінансові інвестиції	1035	32 290	32 290	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	8 986	8 986	-
Відстрочені податкові активи	1045			
Гудвіл	1055	736	736	-
Інші необоротні активи	1090			
Усього за розділом I	1095	5 342 957	5 342 956,3	-0,7
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	7 224 122	7 224 122	-
Виробничі запаси	1101	2 030 373	2 030 373	-
Незавершене виробництво	1102	4 741 669	4 741 669	-
Готова продукція	1103	439 854	439 854	-
Товари	1104	12 226	12 226	-
Поточні біологічні активи	1110	139	139	-
Векселі одержані	1120	444	444	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	893 798	893 798	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками:				
за виданими авансами	1130	1 123 363	1 123 363	-
з бюджетом	1135	297 871	297 871	-
в тому числі з податку на прибуток	1136	6 732	6 732	-
з нарахованих доходів	1140			
із внутрішніх розрахунків	1145			
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	107 073	107 073	-
Поточні фінансові інвестиції	1160	551 005	551 005	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	950 503	950 503	-
Готівка	1166	11 628	11 628	-
Рахунки в банках	1167	592 524	592 524	-
Витрати майбутніх періодів	1170			
Інші оборотні активи	1190	78 049	78 049	-
Усього за розділом II	1195	11 226 367	11 226 367	-
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	10 130	10 130	-
Баланс	1300	16 579 454	16 579 453,30	-0,7

3.6 Завдання для самостійного виконання

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020р. складала за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів.

В процесі виконання процедур отримання аудиторських доказів було виявлено невиправлене викривлення щодо відображення результатів амортизації основних засобів у статтях Звіту про фінансовий стан: амортизація була розрахована на загальну суму землі та будівель. У попередні роки амортизації підлягали лише будівлі. Загальна сума амортизація становить 2,5 млн. грн, в т.ч. амортизація землі – 0,7 млн. грн.

Прибуток до оподаткування за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р., становить 10 млн. грн.

Питання:

1. Покажіть, як помилка по нарахуванню амортизації вплине на пасив балансу.
2. Складіть робочі документи по виявленню помилки та порівняльну таблицю пасиву балансу

Таблиця 3.8 – Пасив балансу

Пасив	Код рядка	Залишки на кінець звітного року (за даними бухгалтерії)	На кінець звітного періоду (за даними контролю)	Відхи-лення, тис. грн.
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	280 529	280 529	-
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401			
Капітал у дооцінках	1405	7 761	7 761	-
Додатковий капітал	1410	541 524	541 524	-
Емісійний дохід	1411	408 578	408 578	-
Накопичені курсові різниці	1412	51 337	51 337	-
Резервний капітал	1415	71 184	71 184	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	9 887 100	9 887 100	-
Вилучений капітал	1430	(14 670)	(14 670)	-
Неконтрольована частка	1490	(10 999)	(10 999)	-
Усього за розділом I	1495	10 762 429	10 762 429	-
II. Довгострокові зобов’язання і забезпечення				

Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4	5
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	33 256	33 256	-
Пенсійні зобов'язання	1505	171 290	171 290	-
Довгострокові кредити банків	1510	23 148	23 148	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	29 168	29 168	-
Довгострокові забезпечення	1520	71 733	71 733	-
Цільове фінансування	1525	1 500 909	1 500 909	-
Страхові резерви	1530			
Усього за розділом II	1595	1 829 504	1 829 504	-
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	1600	494 668	494 668	-
Векселі видані	1605	367	367	-
Поточна кредиторська заборгованість за:				
довгостроковими зобов'язаннями	1610	86 950	86 950	-
товари, роботи, послуги	1615	592 548	592 548	-
розрахунками з бюджетом	1620	15 481	15 481	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	566	566	-
розрахунками зі страхування	1625	38 854	38 854	-
розрахунками з оплати праці	1630	78 133	78 133	-
одержаними авансами	1635	2 580 029	2 580 029	-
розрахунками з учасниками	1640	49 768	49 768	-
внутрішніх розрахунків	1645			
за страховою діяльністю	1650			
Поточні забезпечення	1660	33 218	33 218	-
Доходи майбутніх періодів	1665	1 326	1 326	-
Інші поточні зобов'язання	1690	16 179	16 179	-
Усього за розділом III	1695	3 987 521	3 987 521	-
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700			
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800			
Баланс	1900	16 579 454	16 579 454	-

Тема 4. Аудит установчих документів, облікової політики та власного капіталу підприємства

4.1 Методика аудиту установчих документів.
4.2 Методика аудиту облікової політики.
4.3 Методика аудиту власного капіталу підприємства.
4.4 Контрольні питання.
4.5 Тести для самоконтролю.
4.6 Практичні завдання.
4.7 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти методику проведення аудиту установчих документів, облікової політики та власного капіталу підприємства.

Основні терміни і поняття: методика аудиту установчих документів, методика аудиту облікової політики, методика аудиту власного капіталу підприємства, суть аудиту, об'єкт аудиту, предмет аудиту, мета аудиту, завдання аудиту, джерела інформації, аудиторські процедури.

4.1 Методика аудиту установчих документів

Сутність аудиту установчих документів полягає у перевірці юридичних підстав функціонування суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства; підтвердження права власності юридичних і фізичних осіб на частку майна підприємства.

Об'єктом аудиту установчих документів є інформація зафіксована в установчих документах та інших документах, які підтверджують права власності засновників і учасників.

Предметом аудиту установчих документів є операції, пов'язані зі створенням суб'єкта господарювання, статутного капіталу та встановленням права власності засновників і учасників на майно, що вноситься в якості внеску до статутного капіталу.

Метою аудиту установчих документів є встановлення законності створення суб'єкта господарювання, достовірності і законності визначення права власності засновників і учасників, наявності та правильності оформлення установчих документів.

Основними завданнями аудиту установчих документів мають бути:

- перевірка наявності законних юридичних підстав створення суб'єкта господарювання;

- визначення та перевірка переліку необхідних документів для створення й функціонування суб'єкта господарювання;

- перевірка правильності юридичного складання установчих документів та внесення до них змін;

- підтвердження достовірності установчих документів;

- перевірка відповідності установчих документів даним бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- перевірка реєстру акціонерів;

- перевірка сертифікатів, які засвідчують кількість випущених, погашених, викуплених та не випущених акції.

Джерелами інформації можуть бути:

- Статут;

- установчий договір;

- зареєстровані зміни до установчих документів;

- протоколи зборів засновників;

- документи з приватизації або акціонування підприємства;

- документи, які підтверджують внесення часток до статутного капіталу;

- документи про право власності засновників на майно;

- реєстр акціонерів;

- свідоцтва про реєстрацію;

- договори на банківське обслуговування, ліцензії та дозволи на визначені види діяльності;

- касові документі, банківські виписки, накладні, акти експертної оцінки.

- синтетичний та аналітичний облік власного капіталу;

- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами при ***перевірці установчих документів мають стати*:**

- перевірка наявності, правильності оформлення та достовірності установчих документів;

- оцінка відповідності змісту установчих документів вимогам законодавства;

- перевірка правомірності здійснення всіх видів господарської діяльності, а також наявність необхідних ліцензій та дозволів;

- перевірка відповідності розміру статутного капіталу зазначеному в установчих документах даним бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- перевірка своєчасності і законності внесення змін в установчі документи згідно рішень засновників;

- перевірка законності формування статутного капіталу та наявності документів засновників, які підтверджують внесення їх часток;

- перевірка наявності та правомірності документів, що засвідчують право власності засновників на майно;

- перевірка повноти та своєчасності розрахунків з учасниками;

- перевірка повноти і правильності формування статутного капіталу;

- перевірка джерел фінансування витрат для створення суб'єкта господарювання;

- перевірка вкладеного капіталу;

- перевірка зафіксованої в установчих документах інформації про загальну вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу суб'єкта господарювання;

- перевірка рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»;

- перевірка аналітичного обліку статутного капіталу;

- перевірка суми заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу підприємства перевірка рахунку 46 «Неоплачений капітал»;

- перевірка аналітичного обліку неоплаченого капіталу за видами розміщених неоплачених акцій (для ПАТ) та за кожним засновником (учасником) підприємства;

- перевірка відповідності розміру статутного капіталу сумі номінальної вартості випущених акцій;

- перевірка взаємних прав та обов'язків засновників (учасників) після проведення зборів, реєстрації випуску акцій та Статуту підприємства.

4.2 Методика аудиту облікової політики

Сутність аудиту облікової політики полягає у перевірці обраних методів обліку активів, зобов'язань, власного капіталу, відповідність облікової політики встановленим законодавством принципам, методам і процедурам для раціональної організації бухгалтерського обліку і достовірності інформації фінансової звітності підприємства.

Об'єктом аудиту облікової політики є методологія організації бухгалтерського, фінансового обліку суб'єкта господарювання, внутрішні документи суб'єкта господарювання, що визначають питання організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Предметом аудиту облікової політики є – методичні прийоми та способи організації бухгалтерського обліку.

Метою аудиту облікової політики є встановлення відповідності обраної облікової політики суб'єкта господарювання чинним нормативним та законодавчим актам.

Основними завданнями аудиту облікової політики є:

- встановлення наявності наказу керівника суб'єкта господарювання про облікову політику підприємства;

- визначення відповідності прийнятої облікової політики вимогам законодавства та НП(С)БО;

- аналіз дотримання припущень і вимог, встановлених нормативними документами прийнятій обліковій політиці;

- аналіз і перевірка повноти розкриття вибраних при формуванні облікової політики способів ведення бухгалтерського обліку, та їх вплив на оцінку і прийняття рішень користувачами фінансової звітності;

- перевірка посадових інструкцій;

- перевірка наявності та ефективності системи документообігу;

- аналіз та оцінка елементів облікової політики.

Джерелами інформації можуть бути:

- законодавчо – нормативні акти;

- накази, розпорядчі документи суб'єкта господарювання;

- наказ про облікову політику підприємства;

- посадові інструкції;

- графіки документообігу;

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку;

- перелік затверджених форм первинних документів, перелік первинних документів і звітності управлінського обліку;

- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами при ***перевірці облікової політики мають стати*:**

- перевірка наявності наказу про облікову політику підприємства;

- оцінка відповідності змісту наказу про облікову політику підприємства вимогам законодавства;

- оцінка відповідності організації бухгалтерського обліку вимогам обраної облікової політики підприємства;

- оцінка дотримання підприємством облікової політики;

- перевірка своєчасності і законності внесення змін в наказ про облікову політику;

- перевірка відповідності обраних методів оцінки активів, зобов'язань, власного капіталу вимогам законодавства, нормативним документам;

- перевірка незмінності прийнятої методології відображення процесів і фактів діяльності, оцінка активів, зобов'язань, власного капіталу протягом поточного року;

- перевірка відображення змін облікової політики в Примітках до фінансової звітності;

- перевірка наявності внутрішніх документів, положень, інструкцій, які затверджуються одночасно з обліковою політикою;

- перевірка та аналіз графіку документообігу суб'єкта господарювання;

- аналіз первинних документів бухгалтерського обліку підприємства, типових форм первинного обліку;

- визначення ефективності організації бухгалтерського обліку.

4.3 Методика аудиту власного капіталу підприємства

Сутність аудиту власного капіталу полягає у перевірці первинних даних про формування та використання власного капіталу, правильності ведення обліку власного капіталу, достовірності оцінки елементів власного капіталу, відображення достовірної інформації про стан власного капіталу в фінансовій звітності.

Об'єктом аудиту власного капіталу є елементи облікової політики, операції з обліку власного капіталу, облікові регістри обліку та фінансової звітності.

Предметом аудиту власного капіталу є господарські операції, пов'язані зі створенням, використанням власного капіталу та його елементів.

Метою аудиту власного капіталу є встановлення достовірності інформації первинних даних відносно формування та використання власного капіталу, повноти та достовірності відображення інформації в бухгалтерському обліку відповідно до установчих документів, достовірності відображення стану власного капіталу у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту власного капіталу мають бути:

- перевірка достовірності відображення стану елементів власного капіталу у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;
- встановлення законності та правильності формування та цільового використання елементів власного капіталу;
- перевірка наявності затверджених кошторисів на використання елементів власного капіталу та дотримання законності їх формування та використання;
- встановлення обґрунтованості операцій з формування прибутків і збитків, їх використання і розподіл;
- перевірка вартості власного капіталу на початок і кінець звітного періоду;
- оцінка ефективності власного капіталу.

Джерелами інформації можуть бути:

- Статут, установчий договір;
- зареєстровані зміни до установчих документів;
- протоколи зборів засновників;
- елементи облікової політики;
- операції з обліку власного капіталу;
- інформація синтетичного та аналітичного обліку власного капіталу;
- облікові регістри;
- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами при перевірці власного капіталу мають стати:

- звірка правильності відображення в обліку та звітності залишків власного капіталу;

- перевірка стабільності розміру статутного капіталу, відповідності його величини установчим документам;

- перевірка правильності та обґрунтованості змін у статутному капіталі;

- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) основних засобів та нематеріальних активів;

- перевірка правильності визначення емісійного доходу;

- перевірка правильності визначення курсових різниць та їх вплив на елементи власного капіталу;

- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку безоплатно одержаних необоротних активів;

- перевірка правильності створення та використання резервного капіталу;

- перевірка повноти та правильності формування та використання прибутку (збитку);

- перевірка законності вилучення, перепродажу та анулювання акцій;

- перевірка законності виникнення та своєчасності і повноти погашення неоплаченого капіталу;

- перевірка законних підстав та своєчасності збільшення власного капіталу;

- перевірка законних підстав та своєчасності зменшення власного капіталу;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку власного капіталу;

- перевірка достовірності відображення залишків власного капіталу у звітності.

4.4 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту установчих документів?
2. Яка мета аудиту установчих документів?
3. Які основні завдання аудиту установчих документів?
4. Які основні аудиторські процедури при перевірці установчих документів?
5. У чому полягає сутність аудиту облікової політики?
6. Яка мета аудиту облікової політики?
7. Які основні завдання аудиту облікової політики?
8. Які основні аудиторські процедури при перевірці облікової політики?
9. У чому полягає сутність аудиту власного капіталу?
10. Яка мета аудиту власного капіталу?
11. Які основні завдання аудиту власного капіталу?
12. Які основні аудиторські процедури при перевірці власного капіталу?

4.5 Тести для самоконтролю

1. Основними завданнями аудиту установчих документів мають бути:

а) перевірка правильності юридичного складання установчих документів та внесення змін до установчих документів;
б) перевірка наявності законних юридичних підстав створення суб'єкта господарювання;
в) визначення та перевірка переліку необхідних документів для створення й функціонування суб'єкта господарювання;
г) всі відповіді вірні

2. Предметом аудиту установчих документів є:

а) полягає у перевірці юридичних підстав на право функціонування суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства; підтвердження права власності юридичних і фізичних осіб на частку майна підприємства;
б) є операції, пов'язані зі створенням суб'єкта господарювання, статутного капіталу та встановленням права власності засновників і учасників на майно, що вноситься в якості внеску до статутного капіталу;
в) встановлення законності створення суб'єкта господарювання, достовірності і законності визначення права власності засновників і учасників, наявності та правильності оформлення установчих документів;
г) є інформація зафіксована в установчих документах та інших документах, які підтверджують права власності засновників і учасників.

3. Сутність аудиту установчих документів:

а) полягає у перевірці юридичних підстав на право функціонування суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства; підтвердження права власності юридичних і фізичних осіб на частку майна підприємства;
б) є операції, пов'язані зі створенням суб'єкта господарювання, статутного капіталу та встановленням права власності засновників і учасників на майно, що вноситься в якості внеску до статутного капіталу;
в) встановлення законності створення суб'єкта господарювання, достовірності і законності визначення права власності засновників і учасників, наявності та правильності оформлення установчих документів;
г) є інформація зафіксована в установчих документах та інших документах, які підтверджують права власності засновників і учасників.

4. Метою аудиту установчих документів:

а) полягає у перевірці юридичних підстав на право функціонування суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства; підтвердження права власності юридичних і фізичних осіб на частку майна підприємства;

б) є операції, пов'язані зі створенням суб'єкта господарювання, статутного капіталу та встановленням права власності засновників і учасників на майно, що вноситься в якості внеску до статутного капіталу;

в) встановлення законності створення суб'єкта господарювання, достовірності і законності визначення права власності засновників і учасників, наявності та правильності оформлення установчих документів;

г) є інформація зафіксована в установчих документах та інших документах, які підтверджують права власності засновників і учасників.

5. Основними аудиторськими процедурами при перевірці установчих документів мають стати:

а) перевірка повноти і правильності формування статутного капіталу;

б) перевірка наявності, правильності оформлення та достовірності установчих документів;

в) перевірка повноти та своєчасності розрахунків з учасниками;

г) всі відповіді вірні.

6. Основними завданнями аудиту облікової політики є:

а) встановлення наявності наказу керівника суб'єкта господарювання про прийняття облікової політики підприємства;

б) аналіз і перевірка повноти розкриття вибраних при формуванні облікової політики способів ведення бухгалтерського обліку, та їх вплив на оцінку і прийняття рішень користувачами фінансової звітності;

в) визначення відповідності прийнятої облікової політики вимогам законодавства та НП(С)БО;

г) всі відповіді вірні.

7. Основними аудиторськими процедурами при перевірці облікової політики мають стати:

а) оцінка відповідності організації бухгалтерського обліку вимогам обраної облікової політики підприємства;

б) перевірка відповідності обраних методів оцінки активів, зобов'язань, власного капіталу вимогам законодавства, нормативним документам;

в) оцінка відповідності змісту наказу про облікову політику підприємства вимогам законодавства;

г) всі відповіді вірні.

8. Сутність аудиту облікової політики:

а) полягає у перевірці обраних методів обліку активів, зобов'язань, власного капіталу, відповідність облікової політики встановленим законодавством принципам, методам і процедурам для раціональної організації бухгалтерського обліку і достовірності інформації фінансової звітності підприємства;

б) методичні прийоми та способи організації бухгалтерського обліку;

в) є встановлення відповідності обраної облікової політики суб'єкта господарювання чинним нормативним та законодавчим актам

г) методологія організації бухгалтерського, фінансового обліку суб'єкта господарювання, внутрішні документи суб'єкта господарювання, що визначають питання організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

9. Метою аудиту облікової політики:

а) полягає у перевірці обраних методів обліку активів, зобов'язань, власного капіталу, відповідність облікової політики встановленим законодавством принципам, методам і процедурам для раціональної організації бухгалтерського обліку і достовірності інформації фінансової звітності підприємства;

б) методичні прийоми та способи організації бухгалтерського обліку;

в) є встановлення відповідності обраної облікової політики суб'єкта господарювання чинним нормативним та законодавчим актам;

г) методологія організації бухгалтерського, фінансового обліку суб'єкта господарювання, внутрішні документи суб'єкта господарювання, що визначають питання організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

10. Об'єктом аудиту облікової політики є:

а) полягає у перевірці обраних методів обліку активів, зобов'язань, власного капіталу, відповідність облікової політики встановленим законодавством принципам, методам і процедурам для раціональної організації бухгалтерського обліку і достовірності інформації фінансової звітності підприємства;

б) методичні прийоми та способи організації бухгалтерського обліку;

в) є встановлення відповідності обраної облікової політики суб'єкта господарювання чинним нормативним та законодавчим актам;

г) методологія організації бухгалтерського, фінансового обліку суб'єкта господарювання, внутрішні документи суб'єкта господарювання, що визначають питання організації і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

4.6 Практичні завдання

Завдання 1.

За підсумками звітного періоду, а саме за 2023р. ТОВ «ХХХ» отримало збитки. У результаті вартість чистих активів (ряд.1495 форми №1) виявилось меншою від зареєстрованої величини статутного капіталу на суму 270 000,00 грн. ТОВ «ХХХ» прийняло рішення зменшити цю суму і спрямувати її на погашення збитків. Частки учасників: підприємство А – 50%; підприємство В – 34%; фізична особо – 16%. Частки учасників зменшуються пропорційно. Бухгалтерський облік відображено у таблиці 4.1

Таблиця 4.1 – Бухгалтерський облік

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
1	Відображено непокриті збитки звітного періоду	442	79	100 000,00
2	Відображено зміни у вартості частки з одночасним списанням збитків за рахунок зменшення розміру СК	401	442	270 000,00

Завдання 2.

1. Скласти анкету зовнішнього аудиту статутного капіталу.
2. Описати помилки та скласти робочі документи аудитора.
3. Надати джерела інформації відносно завдання.

Рішення:

1. Скласти анкету зовнішнього аудиту при перевірці аудиту статутного капіталу.

Таблиця 4.2 – Анкета внутрішнього контролю власного капіталу

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			примітки
		так	ні	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
Загальні питання					
1	До якого підприємства відноситься Ваше підприємство: - велике; - середнє; - мале; мікропідприємство				
2	За якою формою звітності звітує Ваше підприємство: - повна фінансова звітність; - скорочена фінансова звітність;				
3	За якою концептуальною основою Ваше підприємство складає фінансову звітність: - за МСФЗ; - за НП(С)БО				

Продовження таблиці 4.2

1	2	3	4	5	6
4	Чи проводилась у останні 3 роки аудиторська перевірка?				
5	Чи проводилась у останні три роки податкова перевірка?				
Статутний капітал					
1	Скільки власників у Вашої компанії: - один; - більше одного				
2	Який статутний капітал: - до 100 000,00; - більше 100 000,00;				
3	Чи виплачувалися у цьому році дивіденди власнику?				
5	Чи є залишки на рахунку 46 «Неоплачуваний капітал»?				
6	Чи вносилися зміни до статутного капіталу впродовж останніх три роки?				
7	Як формувався статутний капітал: - основні засоби; - матеріали; - кошти на розрахунковий рахунок; - кошти у касу підприємства.				

2. Описати помилки та скласти робочі документи аудитора.

При вивчені бухгалтерського обліку ТОВ «ТХХ» було виявлено, що бухгалтер невірно відобразив зменшення у статутному капіталі, з одночасним списанням збитків загальною сумою. А потрібно було відобразити списання збитків відносно частки кожного засновника у статутному капіталі. Вірні проводки відображені у таблиці 4.3.

Таблиця 4.3– Робочий документ по відображенню зміни частки статутного капіталу.

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік			За даними аудитора		
		Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
1	Відображено зміни у вартості частки з одночасним списанням збитків за рахунок зменшення розміру СК	401	442	270 000,00			
2	Відображено зміни у вартості частки з одночасним списанням збитків за рахунок зменшення розміру СК - підприємство А (270 000,00×50%) - підприємство Б (270 000,00×34%) - фізична особа (270 000,00×16%)				 401 402 402	 442 442 442	 135000,00 91800,00 43200,00

3.Надати джерела інформації відносно завдання:

1. Бухгалтерська довідка, щодо непокритих збитків звітного періоду.
2. Протокол загальних зборів.
3. Нова редакція Статуту.
4. Виписка з єдиного державного реєстру.
5. Бухгалтерська довідка, щодо розподілу зміни у вартості частки з одночасним списанням збитків за рахунок зменшення розміру СК

Завдання 3.

Програма контролю власного капіталу наведено у таблиці 4.4.

Таблиця 4.4 – Програма контролю власного капіталу

№ з/п	Перелік процедур контролю	Методичні прийоми контролю	Докази контролю	Виконавець	Термін	Індекс РД
1	2	3	4	5	6	7
1. Контроль статутного капіталу						
1.1	Перевірка дати початку бухгалтерського обліку статутного капіталу	Нормативно-правова, зіставлення	Дата у виписці державного реєстру, дата у Журналі, відомості, Головній книзі	Разнатовський І.Ю.	01.03.2023	РД-1.1
1.2	Перевірка правильності відображення суми статутного капіталу в обліку	Нормативно-правова, зіставлення	Установчі документи, сальдо субрахунку 401 «Статутний капітал», номінальна вартість випущених акцій	Разнатовський І.Ю.	02.03.2023	РД-1.2
1.3	Перевірка своєчасності розрахунків за внесками до статутного капіталу	Нормативно-правова, документальна, порівняння	Установчі документи, Протокол засновників, виписка банку, Рахунки 46, 422, 67	Разнатовський І.Ю.	03.03.2023	РД-1.3
1.4	Перевірка статутного капіталу за елементами	Нормативно-правова, документальна, аналітична	Установчі документи, Виписки банків, накладні, акти	Разнатовський І.Ю.	04.03.2023	РД-1.4
1.5	Перевірка розподілу статутного капіталу на частки	Нормативно-правова, документтальна	Установчі документи, аналітичний облік	Разнатовський І.Ю.	05.03.2023	РД-1.5

Продовження таблиці 4.4

1	2	3	4	5	6	7
1.6	Перевірка правильності відображення в обліку порядку випуску акції, та витрат, пов'язаних з їх випуском	Нормативно-правова, документтальна, арифметична	Установчі документи, первинні документу понесених витрат, рахунки обліку	Разнатовський І.Ю.	06.03.2023	РД-1.6
1.7	Перевірка відображення операцій, пов'язаних зі змінами статутного капіталу у синтетичного обліку статутного капіталу	Документальна, арифметична	Первинні документи, Журнал, відомість, Головна книга	Разнатовський І.Ю.	07.03.2023	РД-1.7
1.8	Перевірка правильності аналітичного обліку статутного капіталу	Документальна, арифметична	Протоколи зборів, сальдо рах.40, первинні документи за операціями з акціями	Разнатовський І.Ю.	08.03.2023	РД-1.8
1.9	Перевірка суми статутного капіталу на дату балансу	Нормативно-правова, зіставлення	Установчі документи, виписка державного реєстру, Баланс, рахунок 40	Разнатовський І.Ю.	09.03.2023	РД-1.9
2. Контроль капіталу у дооцінках						
2.1	Перевірка інформації Наказу про облікову політику про проведення переоцінки необоротних активів на відповідність чинному законодавству.	Нормативно-правова, документальна, арифметична	НП(С)БО, Наказ про облікову політику, Наказ керівника,	Разнатовський І.Ю.	10.03.2023	РД-2.1

Продовження таблиці 4.4

1	2	3	4	5	6	7
2.2	Перевірка правильності визначення дооцінки необоротних активів, фінансових інструментів, іншого капіталу у дооцінках та їх відображення на рахунках обліку	Документальна, арифметична	Довідки-розрахунки, рахунки обліку	Разнатовський І.Ю.	11.03.2023	РД-2.2
2.3	Перевірка правильності визначення уцінки необоротних активів, фінансових інструментів, іншого капіталу у дооцінках та їх відображення на рахунках обліку	Документальна, арифметична	Довідки-розрахунки, рахунки обліку	Разнатовський І.Ю.	12.03.2023	РД-2.3
2.4	Перевірка правильності відображення дооцінки та уцінки у складі капіталу у дооцінках, доходу, витрат	Документальна, арифметична	Довідки-розрахунки рахунки обліку	Разнатовський І.Ю.	13.03.2023	РД-2.4
2.5	Перевірка відображення інформації рахунка 41 «Капітал у дооцінках» у регістрах обліку і фінансовій звітності	Документальна, аналітична	Головна книга, Журнал, Відомість, Баланс, Звіт про власний капітал	Разнатовський І.Ю.	14.03.2023	РД-2.5
3. Контроль додаткового капіталу						
3.1	Перевірка правильності відображення в обліку емісійного доходу	Документальна, арифметична	Первинні документи, виписки банку, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	15.03.2023	РД-3.1
3.2	Перевірка правильності відображення в обліку іншого вкладеного капіталу	Документальна, арифметична	Первинні документи, виписки банку, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	16.03.2023	РД-3.2

Продовження таблиці 4.4

1	2	3	4	5	6	7
3.3	Перевірка правильності визначення та відображення в обліку курсових різниць	Документальна, арифметична	Первинні документи, виписки банку, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	17.03.2023	РД-3.3
3.4	Перевірка правильності відображення в обліку безоплатно отриманих необоротних активів	Документальна, арифметична	Договір, первинні документи, виписки банку, акти виконаних робі, наданих послуг, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	18.03.2023	РД-3.4
3.5	Перевірка правильності відображення іншого додаткового капіталу	Документальна, арифметична	Первинні документи, виписки банку, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	19.03.2023	РД-3.5
3.6	Перевірка відображення інформації рахунка 42 «Додатковий капітал» у регістрах обліку і фінансовій звітності	Документальна, арифметична	Первинні документи, виписки банку, регістри обліку	Разнатовський І.Ю.	20.03.2023	РД-3.6

Завдання 4.

На підставі програми провести перевірку статутного та додаткового капіталу та результати перевірки занести у робочі документи.

Рішення:

Робочі документи наведені у таблицях 4.5-4.10.

Таблиця 4.5 – Форма робочого документа РД-1.3. Перевірка своєчасності розрахунків за внесками до статутного капіталу

П.І.Б	Дата	Сума внесків відповідно до установчих документів	Вид внеску (готівка, необоротні, оборотні активи, інші)	Фактично внесено	Первинний документ	Відхилення, його відображення в обліку Рахунок 425 «Інший додатковий капітал»
1	2	3	4	5	6	7=(3-5)
Іванов І.І.	15.02.2015	5 000	готівка	4 800	ПКО	200

Висновки: при перевірці своєчасності розрахунків Іванова І.І. за внесками до статутного капіталу виявлено відхилення у 200 грн між сумою внесків відповідно до установчих документів та фактично внесених за ПКО .

Таблиця 4.6 – Форма робочого документа РД-1.5. Перевірка розподілу статутного капіталу на частки

Прізвище, ім'я, по батькові учасника, який володіє часткою	Відповідно до установчих документів		За даними контролера		Відхилення (4-2)
	Розмір частки, грн	Відсоток у статутному капіталі	Розмір частки, грн	Відсоток у статутному капіталі	
1	2	3	4	5	6
Петров П.П.	10%	5%	8%	5%	-2%

Висновки: при перевірці розподілу статутного капіталу на частки виявлено невідповідність на 2% у Петрова П.П. розміру частки відповідно до установчих документів та даним контролю.

Таблиця 4.7 – Форма робочого документа РД-1.6. Перевірка правильності відображення в обліку порядку випуску акції та витрат, пов'язаних з їх випуском

Інформація відповідно до установчих документів				За даними контролю				Відхилення (6-2)
Види акцій відповідно до установчих документів	Номінальна вартість акцій	Співвідношення акцій різних видів	К-сть акцій, що купуються засновниками	Види акцій відповідно до установчих документів	Номінальна вартість акцій	Співвідношення акцій різних видів	К-сть акцій, що купуються засновниками	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
прості	100	90/10	80	прості	110	90/10	80	-10

Висновки: при перевірці правильності відображення в обліку порядку випуску акції та витрат, пов'язаних з їх випуском виявлено відхилення номінальної вартості на 10 грн.

Таблиця 4.8 – Форма робочого документа РД-1.6. Перевірка правильності відображення в обліку порядку випуску акції та витрат, пов'язаних з їх випуском

Зміст операції	За даними обліку			За даними контролю			Відхилення
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8
Збільшено статутний капітал	301	401		46	401	5000	Невірна кореспонденція рахунків
				301	46	5000	

Висновки: при перевірці правильності відображення в обліку порядку випуску акції та витрат, пов'язаних з їх випуском виявлено невірна кореспонденція рахунків, яка пов’язана зі збільшенням статутного капіталу, оскільки треба проводити цю операцію з використанням рахунку неоплачений капітал.

Таблиця 4.9 – Форма робочого документа РД-2.4. Перевірка правильності відображення дооцінки та уцінки у складі капіталу у дооцінках, доходу, витрат

Дата пере-оцінки	Характер переоцінки (дооцінка, уцінка)	Сума пере-оцінки, грн	За даними обліку			За даними контролю			Відхи-лення
			Капітал у дооцінках	Дохід	Витрати	Капітал у дооцінках	Дохід	Витрати	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
01.01.2023	уцінка	10 000			10 000	5000		5000	

Висновки: при перевірці правильності відображення уцінки у складі капіталу у дооцінках, доходу, витрат виявлено невірне віднесення сум до відповідної категорії.

Таблиця 4.10 – Форма робочого документа РД-3.4. Перевірка правильності відображення в обліку безоплатно отриманих необоротних активів

Зміст операції	За даними обліку			За даними контролю			Відхилення
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8
Безплатно отримані основні засоби	10	40	5000	152	424	5000	Невірна кореспонденція рахунків

Висновки: при перевірці правильності відображення в обліку безоплатно отриманих необоротних активів встановлено невірну кореспонденцію рахунків.

4.7 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Витяг з облікової політики ТОВ «ХХХ» «дивіденди засновникам визнавати, як зменшення капіталу в тому періоді, в якому вони були оголошені»

По висновкам роботи ТОВ «ХХХ» засновники прийняли рішення про виплату дивідендів за 2023р., про що свідчить протокол загальних зборів учасників.

Виплата дивідендів повинна бути зроблена не пізніше 01 березня 2024р. з одночасною виплатою дивідендів.

Сума дивідендів за 2023р. складає 270 000,00 грн.

У фінансовій звітності у розділі власний капітал, нарахування дивідендів не відображено.

Таблиця 4.11 – Витяг з балансу за 2023р.

Пасив	Код рядка	Залишки на кінець звітного року (за даними бухгалтерії)	На кінець звітного періоду (за даними контролю)	Відхи-лення, тис. грн.
1	2	3	4	5
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	280 529	280 529	-
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401			
Капітал у дооцінках	1405	7 761	7 761	
Додатковий капітал	1410	541 524	541 524	-
Емісійний дохід	1411	408 578	408 578	-
Накопичені курсові різниці	1412	51 337	51 337	-
Резервний капітал	1415	71 184	71 184	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	9 887 100	9 887 100	-
Вилучений капітал	1430	(14 670)	(14 670)	-
Неконтрольована частка	1490	(10 999)	(10 999)	-
Усього за розділом I	1495	10 762 429	10 762 429	-

Завдання:

1. Скласти анкету зовнішнього аудиту при перевірці аудиту статутного капіталу.

2. Описати помилки та скласти робочі документи аудитора.

3. Надати джерела інформації відносно завдання.

Тема 5. Аудит необоротних активів та інвестицій

5.1 Організація аудиту необоротних активів та інвестицій.
5.2 Методика аудиту основних засобів.
5.3 Методика аудиту інвестицій.
  5.3.1 Методика аудиту капітальних інвестицій.
  5.3.2 Методику аудиту фінансових інвестицій.
5.4 Методика аудиту малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА).
5.5 Методика аудиту нематеріальних активів (НМА).
5.6 Методика аудиту амортизації.
5.7 Контрольні питання.
5.8 Тести для самоконтролю.
5.9 Практичні завдання.
5.10 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти організацію та методику аудиту необоротних активів та інвестицій, а також набути навичок щодо його проведення.

Основні терміни і поняття: організація аудиту, методика аудиту, необоротні активи, капітальні інвестиції, фінансові інвестиції, основні засоби, малоцінних необоротних матеріальних активів, нематеріальні активи, амортизація.

5.1 Організація аудиту необоротних активів та інвестицій

Організація аудиту необоротних активів ті інвестицій включає встановлення мети, завдання, джерел інформації для отримання аудиторських доказів, складання загального плану проведення аудиту, розробку програми проведення аудиту, вибір методики проведення аудиту, визначення аудиторських процедур проведення аудиту відповідно критеріям якості.

Аудит необоротних активів і інвестицій проводиться:

- при проведенні аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання;
- як супутня послуга за вимогою клієнта.

Якщо проводиться аудит фінансової звітності в процесі якого проводиться аудит необоротних активів і інвестицій, тоді:

метою аудиту необоротних активів і інвестицій є підтвердження залишків на рахунках обліку необоротних активів та тотожності інформації у фінансовій звітності.

Якщо аудиторська перевірка передбачає аудит необоротних активів і інвестицій на вимогу клієнта, тоді:

метою аудиту необоротних активів та інвестицій є встановлення:

- достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів;

- повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах:

- правильності організації бухгалтерського обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності відображення стану необоротних активів у фінансовій звітності;

- відповідності методики обліку та оподаткування операцій з необоротними активами.

В загальному розумінні ***метою аудиту необоротних активів і інвестицій*** є отримання і оцінка свідчень про економічні події з необоротними активами та інвестиціями з метою встановлення ступеня відповідності цих тверджень прийнятим вимогам законодавчо-нормативної бази фінансового обліку.

Завданнями аудиту операцій з необоротними активами та інвестиціями мають бути:

- перевірка визнання необоротних активів та інвестицій активами при їх надходженні та на дату складання звітності;

- встановлення правильності документального оформлення надходження, руху, використання та списання необоротних активів;

- перевірка ефективності їх використання та збереження;

- встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) необоротних активів;

- перевірка правильності нарахування зносу необоротних активів;

- підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку первісної вартості необоротних активів та інвестицій;

- перевірка результатів переоцінки необоротних активів і інвестицій та її відображення в обліку та звітності;

- перевірка витрат, пов’язаних з ремонтом необоротних активів, та їх списання;

- перевірка законності проведення операцій, пов’язаних зі списанням необоротних активів і інвестицій та відображення їх результатів в обліку та звітності;

- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку, облікових регістрах, звітності.

Предметом аудиту необоротних активів і інвестицій є господарські процеси та операції, пов’язані з наявністю, рухом, і використанням необоротних активів і інвестицій.

Виходячи з мети проведення аудиту формуються об’єкти аудиту.

Джерелами інформації для проведення аудиту з необоротними активами та інвестиціями *можуть бути****:***

- наказ про облікову політику підприємства;

- первинні документи з обліку необоротних активів та інвестицій;

- облікові регістри, що використовуються для відображення операцій з обліку необоротних активів та інвестицій;

- акти та довідки попередніх перевірок;

- звітність.

Загальна методика аудиту операцій з необоротними активами наведена в табл. 5.1.

Таблиця 5.1 – Загальна методика аудиту операцій з необоротними активами

Операції	Джерела інформації	Предмет аудиту	Методи перевірки
1	2	3	4
Придбання за грошові кошти	Договір, рахунок-фактура, накладна, акт прийому-передачі; інвентарна картка; рахунки обліку необоротних активів	Відповідність сум в документах; своєчасність оприбуткування; правильність оцінки первісної вартості	Порівняння, тестування на відповідність; суцільна, вибіркова перевірка, документальна перевірка
Створення	Акти виконаних робіт, ліцензії, свідоцтва	Відповідність сум в документах; своєчасність оприбуткування; правильність оцінки первісної вартості	Тестування, аналіз, документальна перевірка
Безоплатне отримання	Договір, акт прийому-передачі, інвентарна картка; рахунки обліку необоротних активів та власного капіталу	Ідентифікація джерела надходження, законність отримання, формування первісної вартості для розрахунку амортизації	Тестування на відповідність, аналіз, документальна перевірка, зустрічна перевірка
Внесок в статутний капітал	Акт прийому передачі, протокол зборів засновників, договір, статут	Ідентифікація джерела надходження, законність отримання, формування первісної вартості для розрахунку амортизації	Тестування на відповідність, порівняння, суцільна перевірка
Отримання в обмін на подібний актив	Накладні, акт прийому-передачі, договір, касові документи	Відповідність формування первісної вартості за результат-тами обміну	Порівняння, арифметична перевірка, суцільна перевірка, документальна перевірка
Отримання в обмін на не подібний актив	Накладні, акт прийому-передачі, договір, касові документи	Відповідність формування первісної вартості за результатами обміну, правильність, перевірка відповідності сплачених, отриманих грошових коштів	Порівняння, арифметична перевірка, суцільна перевірка, документальна перевірка
Збільшення корисності необоротних активів	Договір підряду, акт виконаних робіт, акт прийому-передачі ОЗ-2	Правильність визначення витрат та їх списання	Арифметична перевірка, документальна перевірка

Продовження таблиці 5.1

1	2	3	4
Зменшення корисності необоротних активів	Розпорядчі документи, бухгалтерські довідки, акт виконаних робіт, акт прийому-передачі ОЗ-2	Правильність визначення витрат та їх списання	Арифметична перевірка, документальна перевірка
Переоцінка	Документ експертної оцінки, акт переоцінки, довідка бухгалтерії	Правильність розрахунку результатів переоцінки	Тестування на відповідність, документальна перевірка
Продаж за грошові кошти	Договір, накладна, акт прийому-передачі, транспортні документи, касові документи	Законність операції, перевірка ціни продажу та її відображення в бухгалтерському обліку	Тестування на відповідність, документальна перевірка
Ліквідація	Розпорядчі документи, бухгалтерські довідки, накладні, акт виконаних робіт	Законність, необхідність операції по ліквідації, правильність визначення витрат	Арифметична перевірка, порівняння, тестування на відповідність
Амортизація	Наказ про облікову перевірку, бухгалтерська довідка	Перевірка методу амортизації відповідності наказу про облікову політику, правильність і терміни нарахування амортизації	Арифметична перевірка, документальна перевірка

Міжнародні стандарти аудиту рекомендують проводити аудиторську перевірку з дотриманням певних критеріїв, які забезпечують якість аудиту. В практиці аудиту ці критерії називають критеріями якості. При проведені аудиту необоротних активів критерії якості мають характеристики, які наведені в табл. 5.2.

Таблиця 5.2 – Характеристика критеріїв якості аудиторської перевірки

Позначення	Критерій	Характеристика
А	Існування	Необоротні активи та інвестиції існують на конкретну дату
Б	Права і зобов'язання	Необоротні активи та інвестиції належать суб'єктові господарювання на конкретну дату
В	Наявність	Операція або подія, яка стосується необоротних активів та інвестицій відбулися протягом звітного періоду
Г	Повнота	Відсутність не облікових активів, операцій або подій, а також нерозкритої інформації
Д	Оцінка вартості	Необоротні активи та інвестиції обліковуються за відповідною балансовою вартістю
Є	Вимірювання	Операція або подія відображені за належною сумою, доходи та витрати віднесені до відповідного звітного періоду
Ж	Подання та розкриття інформації	Інформація про необоротні активи розкрита, класифікована та описана, відповідно концептуальній основі фінансової звітності

Існують наступні ***способи вивчення операцій з необоротними активами та інвестиціями***:

- фактичний контроль – виявлення фактичної наявності необоротних активів і інвестицій, перевірка правил їх утримання та експлуатації, відповідності облікової та їх справедливої вартості;

- документальна перевірка – перевірка первинних документів, облікових регістрів, звітності по суті (або за змістом), арифметично, формально, зустрічна перевірка, аналіз;

- суцільна перевірка – перевіряється вся інформація відповідного об'єкту перевірки;

- вибіркова перевірка – перевірка обсягу інформації визначається статистичним методом у відсотках до загального обсягу інформації;

- аналітична перевірка – визначення, оцінка, аналіз показників ефективності необоротних активів та інвестицій.

5.2 Методика аудиту основних засобів

Сутність аудиту основних засобів полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності.

Метою аудиту основних засобів є встановлення:

- достовірності інформації первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху;

- повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах;

- правильності організації бухгалтерського обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці;

- достовірності та повноти інформації про основні засоби в фінансовій звітності;

- відповідності методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

Мета аудиту основних засобів визначається аудитором самостійно на організаційному етапі відповідно до мети проведення аудиторської перевірки, яку визначає клієнт.

Об'єкти аудиту основних засобів визначаються аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури.

Наприклад, об'єктами аудиту основних засобів на етапі фактичного контролю є: інвентаризаційний опис, Акт інвентаризації, рахунки обліку основних засобів, протоколи урегулювання інвентаризаційних різниць, розпорядчі документи керівництва суб'єкта господарювання за результатами проведеної інвентаризації, довідки бухгалтерії про розрахунок відшкодування заподіяних збитків та інші.

Загалом об'єктами аудиту основних засобів є: об'єкти основних засобів, первинні документи з обліку основних засобів, рахунки обліку основних засобів, журнал 4, вдомість 4.1., операції з обліку надходження, експлуатації, переоцінки, вибуття основних засобів, довідки бухгалтерії про розрахунки амортизації, витрати на утримання основних засобів та інші довідки, фінансова та інша звітність за основними засобами.

Завданнями аудиту операцій з основними засобами *мають бути*:

- перевірка твердження, що основні засоби відображені у звітності, належать суб'єкту господарювання;
- перевірка визнання об'єктів основних засобів активами при їх надходженні та на дату складання звітності;
- перевірка відповідності оцінки та класифікації основних засобів відповідно НП(С)БО 7 «Основні засоби»;
- оцінка організації синтетичного та аналітичного обліку основних засобів у бухгалтерії і за матеріально-відповідальними особами;
- встановлення правильності, повноти, достовірності інформації документального оформлення надходження, експлуатації та вибуття об'єктів основних засобів;
- перевірка ефективності використання та збереження об'єктів основних засобів;
- встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) об'єктів основних засобів;
- перевірка правильності нарахування амортизації;
- підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку оцінки основних засобів при їх надходженні, експлуатації та вибутті;
- перевірка результатів переоцінки основних засобів та відображення результатів переоцінки в синтетичному та аналітичному обліку, їх тотожність;

- перевірка структури та суми витрат, пов'язаних із збільшенням чи зменшенням корисності основних засобів, а також списання понесених витрат на витрати відповідного періоду;

- перевірка законності проведення операцій, пов'язаних із вибуттям основних засобів (реалізація, обмін, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, ліквідація), правильність розрахунків вартості вибуття та визначення фінансового результату таких операцій, відображення фінансових результатів вибуття основних засобів у фінансовому обліку та фінансовій звітності;

- підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби в синтетичному, аналітичному обліку визначення їх тотожності;

- підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

- аналіз ефективності використання основних засобів.

Джерелами інформації можуть бути:

- законодавча та нормативна база з обліку основних засобів;

- первинні документи з обліку основних засобів, інших оборотних матеріальних активів;

- результати проведених інвентаризацій (інвентаризаційний опис, акт проведення інвентаризації, довідки бухгалтерії, інша інформація за результатами проведеної інвентаризації);

- інформація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів (рахунки обліку основних засобів, інвентарні картки основних засобів);

- журнал 4, відомість 4.1;

- довідки бухгалтерії про розрахунки (амортизації, переоцінки, витрат на збільшення чи зменшення корисності основних засобів, фінансових результатів обміну, вибуття основних засобів, інші розрахунки);

- Баланс;

- Звіт про фінансові результати;

- Звіт про власний капітал;

- Звіт про рух грошових коштів;

- Примітки до фінансової звітності;

- акти попередніх аудиторських перевірок, ревізій, інших перевірок;

- результати тестування внутрішнього контролю обліку основних засобів;

- документація внутрішнього аудиту по контролю основних засобів;

- відповіді на зустрічні перевірки;

- контракти, договори оренди, страхові поліси;

- кошториси та плани ремонтів основних засобів;

- наказ про облікову політику.

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці основних засобів мають стати*:**

- перевірка приналежності основних засобів підприємству;
- перевірка визнання об’єктів основних засобів активами;
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації основних засобів;
- перевірка правильності віднесення засобів до основних засобів;
- перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка правильності та повноти формування первісної, залишкової, переоціненої, ліквідаційної вартості основних засобів;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов’язкових реквізитів відображення основних засобів у первинних документах;
- перевірка правильності та своєчасності відображення введення в експлуатацію основних засобів;
- перевірка правильності та своєчасності відображення списання основних засобів при реалізації, ліквідації або безоплатної передачі;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) основних засобів;
- перевірка правильності включення фінансових витрат по створенню кваліфікаційного активу (реконструкція, модернізація об’єктів основних засобів, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод) до первісної вартості основних засобів, відповідно НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;
- перевірка отриманих та наданих в оренду основних засобів;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку основних засобів;
- перевірка правильності відображення основних засобів в облікових регістрах журналі 4, відомості 4.1 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків основних засобів у фінансовій звітності;
- аналіз основних засобів.

5.3 Методика аудиту інвестицій

5.3.1 Методика аудиту капітальних інвестицій

Сутність аудиту капітальних інвестицій полягає у визначенні джерел фінансування капітальних інвестицій, аналізі обсягів і структури витрат, понесених на створення об’єктів основних засобів, їх модернізацію, реконструкцію, які призводять до збільшення їх майбутніх економічних вигод, аналізі організації та методології ведення обліку, а також оподаткуванні операцій з капітальними інвестиціями відповідно діючого законодавства,

перевірка принципів та методики розмежування капітального ремонту і капітальних інвестицій, та їх документального підтвердження, правильність організації аналітичного обліку капітальних інвестицій, відображення операцій на рахунках обліку та фінансовій звітності.

Аудит капітальних інвестицій дозволяє суб'єктам господарювання виявити нерентабельні та неефективні проєкти, визначити та обґрунтувати ефективність реальних капітальних інвестицій в об'єкти основних засобів, визначити джерела їх фінансування, визначити недоліки в організації бухгалтерського обліку.

Об'єктом аудиту капітальних інвестицій є дані, зафіксовані в доказових джерелах інформації стосовно капітальних інвестицій (амортизаційні відрахування, прибуток суб'єкта господарювання, інформація первинних документів, аналітичного та синтетичного обліку, фінансової та іншої звітності, а також інших документів, що пов'язані з капітальними інвестиціями).

Предметом аудиту капітальних інвестицій є інформація, яка стосується капітальних інвестицій суб'єкта господарювання (правильність визначення витрат капітальних інвестицій, відповідність чинному законодавству, обліковій політиці, доцільність та розмежування при списанні, відображення інформації про капітальній інвестиції на рахунках обліку, облікових регістрах та звітності, її повнота та достовірність).

Метою аудиту капітальних інвестицій є встановлення:

- достовірності інформації первинних даних про капітальні інвестиції суб'єкта господарювання;
- повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах:
- правильності ведення обліку капітальних інвестицій та його відповідність прийнятій обліковій політиці, достовірність відображення стану капітальних інвестицій у фінансовій звітності;
- відповідності методики обліку та оподаткування операцій з капітальними інвестиціями.

Основними завданнями аудиту капітальних інвестицій *мають стати:*

- аналіз ефективності інвестиційних проєктів;
- контроль співвідношення обсягів виробництва і реалізації за проєктом;
- оцінка забезпеченості проєктів капітальних інвестицій джерелами фінансування;
- аналіз результатів обсягу капіталу, що інвестується, і віддачі від вкладених інвестицій;
- підтвердження тверджень фінансових звітів щодо капітальних інвестицій.

- перевірка правової бази (законність, правильність юридичного оформлення необхідної документації) капітальних інвестицій та їх належного техніко-економічного обґрунтування;

- перевірка джерел фінансування капітальних інвестицій;

- встановлення достовірності понесених витрат та їх документального оформлення;

- перевірка розмежування витрат понесених на збільшення економічних вигод об'єктів основних засобів та витрат на поточні ремонти;

- підтвердження достовірності інформації відображеної в синтетичному та аналітичному обліку;

- підтвердження законності і достовірності відображення інформації про капітальні інвестиції на рахунках бухгалтерського обліку, облікових регістрах, фінансової звітності;

- узагальнення, проведення аналізу капітальних інвестицій (вартість, структура витрат);

- перевірка правильності організації та методології обліку та оподаткування операцій з капітальними інвестиціями відповідно діючого законодавства;

- перевірка принципу та методики розмежування капітального ремонту і капітальних інвестицій;

- перевірка створення технічної експертної комісії або технічної ради підприємства;

- перевірка тотожності даних синтетичного та аналітичного обліку, Головній книзі, фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- законодавчо-правова база капітальних інвестицій суб'єкта господарювання (закони України, нормативні акти, інші нормативні документи, на підставі яких підприємство може здійснювати капітальні інвестиції);

- первинні документи з обліку капітальних інвестицій (договори підряду, кошториси, проєктна документація, розрахунки, групові та накопичувальні відомості, технічні картки, акти приймання-передачі виконаних робіт, інші документи, на підставі яких проводилися капітальні інвестування);

- дані синтетичного та аналітичного обліку;

- акти виконаних робіт;

- бухгалтерські довідки;

- журнал 4, відомість 4.1;

- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці капітальних інвестицій мають стати*:**

- перевірка законності, обґрунтованості капітальних інвестицій звітного періоду;

- дослідження юридичного та фінансового аспектів інвестиційного проекту;

- операційний аналіз капітальних інвестицій (попереднє експертне дослідження, інвестиційний аналіз, заключне експертне рішення);

- перевірка правильності та достовірності аналітичного обліку капітальних інвестицій;

- перевірка відображення достовірності понесених витрат на рахунках обліку капітальних інвестицій, на підставі первинних документів, які підтверджують понесені витрати;

- перевірка техніко-економічного обґрунтування капітальних інвестиційних проєктів та організації виконання робіт по здійсненню капітальних інвестицій;

- аналіз ризиків капітальних інвестицій;

- проведення оцінки іноземних інвестицій;

- проведення обґрунтованості та ефективності капітальних інвестицій;

- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації капітальних інвестицій;

- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення капітальних інвестицій у первинних документах;

- перевірка правильності віднесення до витрат сум, які пов'язані з придбанням, добудовою об'єкта незавершеного будівництва та введення його в експлуатацію;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку капітальних інвестицій;

- перевірка правильності відображення капітальних інвестицій в облікових регістрах (журнал 4, Головна книга); фінансовій звітності;

- перевірка достовірності інформації про капітальні інвестиції у фінансовій звітності та її тотожність із залишками капітальних інвестицій на рахунках обліку капітальних інвестицій;

- обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку капітальних інвестицій.

5.3.2 Методика аудиту фінансових інвестицій

Сутність аудиту фінансових інвестицій полягає у перевірці права власності на фінансові інвестиції (акції, облігації, інші цінні папери), раціональної організації методології фінансового обліку операцій з фінансовими інвестиціями та перевірці інформації фінансової звітності за статтями фінансових інвестицій.

Об'єкти аудиту фінансових інвестицій – елементи облікової політики, операції з обліку фінансових інвестицій, первинні документи, облікові регістри, фінансова звітність.

Предметом аудиту фінансових інвестицій є інформація про фінансові інвестиції, облік і узагальнення якої відбувається на рахунках обліку фінансових інвестицій та надається користувачам у вигляді фінансової звітності.

Метою аудиту фінансових інвестицій є отримання достатніх аудиторських доказів та проведення аналізу достовірності операцій, пов'язаних з фінансовими інвестиціями, перевірка правильності оцінки фінансових інвестицій при їх надходженні та на дату балансу, перевірка достовірності інформації про фінансові інвестиції у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Завданнями аудиту фінансових інвестицій *мають бути:*

- перевірка права власності на цінні папери;
- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку фінансових інвестицій відповідно законодавчо-нормативним вимогам;
- перевірка документального забезпечення за операціями та подіями з фінансовими інвестиціями;
- правильність оцінки фінансових інвестицій при їх надходженні;
- правильність оцінки фінансових інвестицій на дату складання фінансової звітності;
- правильність визначення фінансового результату використання фінансових інвестицій та його відображення на рахунках обліку фінансових інвестицій та у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- вимоги НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»;
- тестування системи внутрішнього контролю;
- касові документи;
- рахунки обліку фінансових інвестицій;
- фінансова звітність;
- довідки бухгалтерії про розрахунки фінансових результатів використання фінансових інвестицій;
- банківські виписки;
- депозитні та інші договори;
- накладні про отримання цінних паперів в обмін на активи;
- інша інформація яка міститься у розпорядчих документах на проведення операцій з фінансовими інвестиціями.

Основними аудиторськими процедурами аудиту фінансових інвестицій мають стати:

- перевірка права власності на цінні папери: (перевірка наявності депозитних та інших договорів, засновницьких документів, платіжних документів, банківських виписок, на випадок отримання цінних паперів в обмін на активи – накладні);

- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку фінансових інвестицій (перевірка наявності фінансових інвестицій відображених у фінансовій звітності та відповідність умов зберігання цінних паперів чинному законодавству);

- перевірка класифікації цінних паперів згідно вимог НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» та порівняння отриманого результату із записами на аналітичних рахунках бухгалтерського обліку);

- перевірка методів оцінки фінансових інвестицій відповідно до НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» та наказу про облікову політику;

- перевірка правильності визначення первісної вартості фінансових інвестицій;

- перевірка операцій з фінансовими інвестиціями та визначення фінансового результату за цими операціями;

- документальна перевірка бухгалтерського обліку операцій з фінансовими інвестиціями (документальне оформлення, правильність оцінки фінансових інвестицій, правильність відображення на рахунках обліку фінансових інвестицій, доходів і витрат, правильність розрахунку фінансового результату та його відображення на рахунках бухгалтерського обліку);

- перевірка оцінки фінансових інвестицій на дату складання балансу (правильність розрахунку збільшення чи зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату складання балансу);

- перевірка необхідності визначення справедливої вартості фінансових інвестицій, а також доходів і витрат від зміни справедливої вартості;

- перевірка вартості фінансових інвестицій на кінець звітного періоду вразі зміни курсу;

- перевірка фінансової звітності на правильність розкриття та надання інформації про фінансові інвестиції.

5.4 Методика аудиту малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА)

Сутність аудиту МНМА полягає у перевірці тверджень управлінського персоналу про достовірність інформації фінансового обліку МНМА у фінансовій звітності та її розкриття в Примітках до фінансової звітності.

Об'єктом аудиту МНМА є інформація первинних документів і облікових регістрів, про операції з МНМА та її тотожність інформації фінансової звітності.

Предметом аудиту МНМА є інформація первинних документів, облікових регістрів про операції з МНМА, облік і узагальнення якої відбувається на рахунках обліку МНМА та надається користувачам у вигляді фінансової звітності.

Метою аудиту МНМА є отримання достатніх свідчень та проведення аналізу операцій та подій пов'язаних з МНМА, а також підтвердження даних управлінського персоналу суб'єкта господарювання щодо інформації у фінансовій звітності за статтями МНМА.

Основними завданнями аудиту МНМА *мають бути****:***

- професійна незалежна перевірка законності операцій з МНМА та її достовірне відображення в первинних документах, синтетичному та аналітичному обліку, фінансовій звітності;
- оцінка стану внутрішнього контролю МНМА;
- перевірка залишків МНМА відображених у фінансовій звітності на початок та кінець звітного періоду.
- перевірка раціональної організації та методології обліку МНМА.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- документи проведених інвентаризацій МНМА;
- первинні документи обліку МНМА;
- інформація синтетичного та аналітичного обліку МНМА;
- регістри бухгалтерського обліку;
- фінансова звітність;
- акти попередніх перевірок обліку МНМА;

Основними аудиторськими процедурами *мають стати***:**

- перевірка наявності та приналежності МНМА підприємству;
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації МНМА;
- перевірка правильності класифікації МНМА відповідно до НП(С)БО;
- перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення МНМА у первинних документах;
- перевірка правильності та повноти формування первісної та залишкової вартості МНМА;
- перевірка правильності та своєчасності відображення введення в експлуатацію МНМА;
- перевірка правильності та своєчасності відображення списання МНМА при реалізації, ліквідації або безоплатній передачі;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) МНМА;

- перевірка правильності віднесення в обліку витрат поточного та капітального ремонту МНМА;

- перевірка взятих та наданих в оренду МНМА;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку МНМА;

- перевірка правильності відображення МНМА в облікових регістрах журналі 4 та Головній книзі;

- перевірка достовірності відображення залишків МНМА на кінець звітного періоду у Балансі.

5.5 Методика аудиту нематеріальних активів (НМА)

Сутність аудиту нематеріальних активів (НМА) полягає у встановленні приналежності об'єктів НМА суб'єкту господарювання, перевірці умов визнання і оцінки НМА, перевірці достовірності облікових даних НМА та залишків на рахунках обліку НМА на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації НМА, визначенні доцільності збільшення чи зменшення корисності використання НМА, підтвердження достовірності інформації про НМА у фінансовій звітності.

Метою аудиту НМА є підтвердження правильності ведення бухгалтерського обліку, класифікації, оцінки НМА, та достовірності інформації про НМА у фінансовій звітності.

Об'єктами аудиту НМА є:

- інформація первинних документів з обліку НМА;

- рахунки обліку НМА;

- журнал 4, відомість 4.1.;

- операції з обліку надходження, експлуатації, переоцінки НМА;

- довідки бухгалтерії про розрахунки амортизації, витрат на утримання НМА та інші довідки;

- фінансова та інша звітність за НМА.

Предметом аудиту нематеріальних активів є оцінка правильності обліку та звітності нематеріальних активів підприємства.

Завданнями аудиту операцій з НМА *мають бути*:

- перевірка твердження, що НМА відображені у звітності, належать суб'єкту господарювання;

- перевірка визнання об'єктів НМА активами при їх надходженні та на дату складання звітності;

- перевірка відповідності оцінки та класифікації НМА відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби»;

- оцінка організації синтетичного та аналітичного обліку НМА у бухгалтерії і за матеріально-відповідальними особами;

- встановлення правильності, повноти, достовірності інформації документального оформлення надходження, експлуатації та вибуття об'єктів НМА;

- перевірка ефективності використання та збереження об'єктів НМА;

- встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) об'єктів НМА;

- перевірка правильності нарахування амортизації;

- підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку оцінки НМА при їх надходженні, експлуатації та вибутті;

- перевірка результатів переоцінки НМА та відображення результатів переоцінки в синтетичному та аналітичному в обліку, їх тотожність;

- перевірка структури та суми витрат, пов'язаних із збільшенням чи зменшенням корисності НМА, а також списання понесених витрат (включення до первісної вартості об'єктів НМА чи списання) на витрати відповідного періоду;

- перевірка законності проведення операцій, пов'язаних із вибуттям НМА (реалізація, обмін, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу, ліквідація), правильність розрахунків вартості вибуття та визначення фінансового результату таких операцій, відображення фінансових результатів вибуття НМА в фінансовому обліку та фінансовій звітності;

- підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про НМА в синтетичному, аналітичному обліку, визначення їх тотожності;

- підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про НМА в фінансовій звітності;

Джерелами інформації можуть бути:

- законодавча та нормативна база з обліку НМА;

- первинні документи з обліку НМА;

- результати проведених інвентаризацій (інвентаризаційний опис, акт проведення інвентаризації, довідки бухгалтерії, інша інформація за результатами проведеної інвентаризації);

- інформація синтетичного та аналітичного обліку НМА (рахунки обліку НМА, інвентарні картки НМА);

- журнал 4, відомість 4.1;

- довідки бухгалтерії про розрахунки (амортизації, переоцінки, витрат на збільшення чи зменшення корисності НМА, фінансових результатів обміну, вибуття НМА, інші розрахунки);

- Баланс;

- Звіт про фінансові результати;

- Звіт про Власний капітал;

- Звіт про рух грошових коштів;

- Примітки до фінансової звітності;

- акти попередніх аудиторських перевірок, ревізій, інших перевірок;
- результати тестування внутрішнього контролю обліку НМА;
- документація внутрішнього аудиту по контролю НМА;
- відповіді на зустрічні перевірки;
- контракти, договори оренди, страхові поліси;
- кошториси та плани ремонтів НМА;
- наказ про облікову політику.

Основними аудиторськими процедурами при перевірці НМА *мають стати:*

- тестування системи внутрішнього контролю обліку НМА;
- перевірка приналежності НМА підприємству;
- перевірка умов визнання придбаних або отриманих об'єктів НМА активами;
- перевірка умов визнання активами НМА, отриманих в результаті розробки;
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації НМА;
- перевірка правильності класифікації об'єктів НМА;
- перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка правильності та повноти формування первісної, залишкової, ліквідаційної вартості НМА;
- перевірка правильності проведених переоцінок НМА та відображення її результатів у бухгалтерському обліку;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів у первинних документах;
- перевірка правильності та своєчасності відображення введення в експлуатацію НМА;
- перевірка правильності визначення термінів корисного використання об'єктів НМА;
- перевірка правильності нарахування амортизації НМА, відповідно до обраного методу амортизації;
- перевірка достовірності витрат на дослідження, підготовку і перепідготовку кадрів; на рекламу, на створення, реорганізацію переміщення підприємства або його частини, на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і на створення торгових марок (товарних знаків) та їх списання на витрати звітного періоду;
- перевірка правильності та своєчасності відображення списання НМА при реалізації, ліквідації, безоплатної передачі;
- перевірка достовірності витрат звітного періоду від втрат від зменшення корисності об'єкта НМА;

- перевірка достовірності визначення суми вигод від відновлення корисності об’єкта НМА та її правильному відображенню в бухгалтерському обліку;

- перевірка достовірності інформації про НМА у Примітках до фінансової звітності.

5.6 Методика аудиту амортизації

Сутність аудиту амортизації полягає у перевірці достовірності інформації про нарахування амортизації активів, обліку амортизаційних відрахувань та відображення інформації про амортизацію у фінансовій звітності.

Об’єктом аудиту амортизації є інформація довідок бухгалтерії про нарахування амортизації, дані бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань, інформація фінансової звітності.

Предметом аудиту амортизації є оцінка правильності нарахування, списання амортизації та її відображення у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Метою аудиту амортизації є підтвердження інформації про достовірність, правильність нарахування амортизації та її відображення у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту амортизації *мають бути**:***

- підтвердження тотожності використання методу нарахування амортизації у бухгалтерському обліку обраному методу, який зазначений у наказі про облікову політику;

- перевірка наявності законних підстав та документів нарахування і списання амортизації;

- перевірка правильності та своєчасності нарахування амортизації;

- перевірка достовірності відображення в обліку амортизації;

- перевірка відповідності нарахування амортизації даним обліку та звітності;

- оцінка стану внутрішнього контролю обліку амортизації;

- перевірка інформації синтетичного обліку нарахування амортизації;

- перевірка тотожності інформації синтетичного обліку і фінансової звітності;

- перевірка використання амортизаційного фонду.

- перевірка повноти переліку об’єктів щодо яких нараховується амортизація для нарахування амортизації;

- перевірка нарахування амортизації з врахуванням руху об’єктів;

- перевірка нарахування амортизації з врахуванням строку корисного використання та ліквідаційної вартості об’єктів;

- перевірка правильності, достовірності віднесення суми нарахованої амортизації до складу відповідних витрат.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- відомості нарахування амортизації;
- рахунки обліку нарахування амортизації;
- облікові регістри бухгалтерського обліку;
- фінансова звітність;
- акти попередніх перевірок.

Основними аудиторськими процедурами при перевірці амортизації *мають стати***:**

- перевірка правильності та своєчасності нарахування амортизації при введені в експлуатацію необоротних активів;
- перевірка правильності та своєчасності списання амортизації при реалізації, ліквідації, безоплатної передачі необоротних активів;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення нарахованої амортизації у первинних документах;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки зносу;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку зносу (амортизації);
- перевірка правильності відображення зносу (амортизації) в облікових регістрах, журналі 4 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків на рахунках обліку зносу (амортизації) необоротних активів у Балансі;
- обґрунтування пропозиції щодо вдосконалення обліку та звітності амортизації.

5.7 Контрольні питання

1. Яка мета аудиту необоротних активів і інвестицій?
2. Які завдання аудиту операцій з необоротними активами та інвестиціями?
3. У чому полягає сутність аудиту основних засобів?
4. Яка мета аудиту основних засобів?
5. Які завдання аудиту операцій з основними засобами?
6. Які основні аудиторські процедури для перевірки основних засобів?
7. У чому полягає сутність аудиту капітальних інвестицій?
8. Яка мета аудиту капітальних інвестицій?
9. Які основні завдання аудиту капітальних інвестицій?
10. Які основні аудиторські процедури для перевірки капітальних інвестицій?

11. У чому полягає сутність аудиту фінансових інвестицій?
12. Яка мета аудиту фінансових інвестицій?
13. Які завдання аудиту фінансових інвестицій?
14. Які основні аудиторські процедури аудиту фінансових інвестицій?
15. У чому полягає сутність аудиту МНМА?
16. Яка мета аудиту МНМА?
17. Які основні завдання аудиту МНМА?
18. Які основні аудиторські процедури для перевірки МНМА?
19. У чому полягає сутність аудиту нематеріальних активів (НМА)?
20. Яка мета аудиту НМА?
21. Які завдання аудиту операцій з основними засобами?
22. Які основні аудиторські процедури для перевірки НМА?
23. У чому полягає сутність аудиту амортизації?
24. Яка мета аудиту амортизації?
25. Які основні завдання аудиту амортизації?
26. Які основні аудиторські процедури для перевірки амортизації?

5.8 Тести для самоконтролю

1. Організація аудиту необоротних активів ті інвестицій:

а) полягає у перевірці тверджень управлінського персоналу про достовірність інформації фінансового обліку МНМА у фінансовій звітності та її розкриття в Примітках до фінансової звітності;

б)полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності;

в) включає встановлення мети, завдання, джерел інформації для отримання аудиторських доказів, складання загального плану проведення аудиту, розробкою програми проведення аудиту, вибору методики проведення аудиту, визначення аудиторських процедур проведення аудиту відповідно критеріям якості;

г) інша відповідь.

2. Сутність аудиту основних засобів:

а) полягає у визначенні джерел фінансування капітальних інвестицій, аналізі обсягів і структури витрат, понесених на створення об'єктів основних засобів, їх модернізацію, реконструкцію, які призводять до збільшення їх майбутніх економічних вигод, аналізі організації та методології ведення обліку, а також оподаткуванні операцій з капітальними інвестиціями відповідно діючого законодавства, перевірка принципів та методики розмежування капітального ремонту і капітальних інвестицій, та їх документального підтвердження, правильність організації аналітичного обліку капітальних інвестицій, відображення операцій на рахунках обліку та фінансовій звітності;

б) полягає у перевірці тверджень управлінського персоналу про достовірність інформації фінансового обліку МНМА у фінансовій звітності та її розкриття в Примітках до фінансової звітності;

в) полягає у перевірці права власності на фінансові інвестиції (акції, облігації, інші цінні папери), раціональної організації методології фінансового обліку операцій з фінансовими інвестиціями та перевірці інформації фінансової звітності за статтями фінансових інвестицій;

г) полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності.

3. Сутність аудиту МНМА:

а) полягає у визначенні джерел фінансування капітальних інвестицій, аналізі обсягів і структури витрат, понесених на створення об'єктів основних засобів, їх модернізацію, реконструкцію, які призводять до збільшення їх майбутніх економічних вигод, аналізі організації та методології ведення обліку, а також оподаткуванні операцій з капітальними інвестиціями відповідно діючого законодавства, перевірка принципів та методики розмежування капітального ремонту і капітальних інвестицій, та їх документального підтвердження, правильність організації аналітичного обліку

капітальних інвестицій, відображення операцій на рахунках обліку та фінансовій звітності;

б) полягає у перевірці тверджень управлінського персоналу про достовірність інформації фінансового обліку МНМА у фінансовій звітності та її розкриття в Примітках до фінансової звітності;

в) полягає у перевірці права власності на фінансові інвестиції (акції, облігації, інші цінні папери), раціональної організації методології фінансового обліку операцій з фінансовими інвестиціями та перевірці інформації фінансової звітності за статтями фінансових інвестицій;

г) полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності.

4. Сутність аудиту амортизації :

а) полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності;

б) полягає у визначенні джерел фінансування капітальних інвестицій, аналізі обсягів і структури витрат, понесених на створення об'єктів основних засобів, їх модернізацію, реконструкцію, які призводять до збільшення їх майбутніх економічних вигод, аналізі організації та методології ведення обліку, а також оподаткуванні операцій з капітальними інвестиціями відповідно діючого законодавства, перевірка принципів та методики розмежування капітального

ремонту і капітальних інвестицій, та їх документального підтвердження, правильність організації аналітичного обліку капітальних інвестицій, відображення операцій на рахунках обліку та фінансовій звітності;

в) полягає у перевірці достовірності інформації про нарахування амортизації активів, обліку амортизаційних відрахувань та відображення інформації про амортизацію у фінансовій звітності;

г) не має правильної відповіді.

5. Об'єктом аудиту фінансових інвестицій є:

а) дані, зафіксовані в доказових джерелах інформації стосовно капітальних інвестицій (амортизаційні відрахування, прибуток суб'єкта господарювання, інформація первинних документів, аналітичного та синтетичного обліку, фінансової та іншої звітності, а також інших документів, що пов'язані з капітальними інвестиціями) ;

б) інформація первинних документів і облікових регістрів, про операції з МНМА та її тотожність інформації фінансової звітності;

в) елементи облікової політики, операції з обліку фінансових інвестицій, первинні документи, облікові регістри, фінансова звітність;

г) підтвердження правильності ведення бухгалтерського обліку, класифікації, оцінки НМА, та достовірності інформації про НМА у фінансовій звітності.

6. Метою аудиту НМА є:

а) дані, зафіксовані в доказових джерелах інформації стосовно капітальних інвестицій (амортизаційні відрахування, прибуток суб'єкта господарювання, інформація первинних документів, аналітичного та синтетичного обліку, фінансової та іншої звітності, а також інших документів, що пов'язані з капітальними інвестиціями) ;

б) інформація первинних документів і облікових регістрів, про операції з МНМА та її тотожність інформації фінансової звітності;

в) елементи облікової політики, операції з обліку фінансових інвестицій, первинні документи, облікові регістри, фінансова звітність;

г) підтвердження правильності ведення бухгалтерського обліку, класифікації, оцінки НМА, та достовірності інформації про НМА у фінансовій звітності.

7. Мета аудиту амортизації:

а) визначається аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури;

б) є підтвердження інформації про достовірність, правильність нарахування амортизації та її відображення у фінансовій звітності;
в) є встановлення: - достовірності інформації первинних даних про капітальні інвестиції суб'єкта господарювання; - повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах: - правильності ведення обліку капітальних інвестицій та його відповідність прийнятій обліковій політиці, достовірність відображення стану капітальних інвестицій у фінансовій звітності; - відповідності методики обліку та оподаткування операцій з капітальними інвестиціями;
г) є отримання достатніх свідчень та проведення аналізу операцій та подій пов'язаних з МНМА, а також підтвердження даних управлінського персоналу суб'єкта господарювання щодо інформації у фінансовій звітності за статтями МНМА.

8. Мета аудиту капітальних інвестицій:
а) визначається аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури;
б) є підтвердження інформації про достовірність, правильність нарахування амортизації та її відображення у фінансовій звітності;
в) є встановлення: - достовірності інформації первинних даних про капітальні інвестиції суб'єкта господарювання; - повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах: - правильності ведення обліку капітальних інвестицій та його відповідність прийнятій обліковій політиці, достовірність відображення стану капітальних інвестицій у фінансовій звітності; - відповідності методики обліку та оподаткування операцій з капітальними інвестиціями;
г) є отримання достатніх свідчень та проведення аналізу операцій та подій пов'язаних з МНМА, а також підтвердження даних управлінського персоналу суб'єкта господарювання щодо інформації у фінансовій звітності за статтями МНМА.

9. Мета аудиту основних засобів:
а) визначається аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури;
б) є підтвердження інформації про достовірність, правильність нарахування амортизації та її відображення у фінансовій звітності;
в) є встановлення: - достовірності інформації первинних даних про капітальні інвестиції суб'єкта господарювання; - повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах: - правильності ведення обліку капітальних інвестицій та його відповідність прийнятій обліковій політиці, достовірність відображення стану капітальних інвестицій у

фінансовій звітності; - відповідності методики обліку та оподаткування операцій з капітальними інвестиціями;

г) є отримання достатніх свідчень та проведення аналізу операцій та подій пов'язаних з МНМА, а також підтвердження даних управлінського персоналу суб'єкта господарювання щодо інформації у фінансовій звітності за статтями МНМА.

10. Мета аудиту необоротних активів та інвестицій:

а) є підтвердження інформації про достовірність, правильність нарахування амортизації та її відображення у фінансовій звітності;

б) визначається аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури;

в) є підтвердження залишків на рахунках обліку необоротних активів та тотожності інформації у фінансовій звітності;

г) є отримання достатніх свідчень та проведення аналізу операцій та подій пов'язаних з МНМА, а також підтвердження даних управлінського персоналу суб'єкта господарювання щодо інформації у фінансовій звітності за статтями МНМА.

5.9 Практичні завдання

Завдання 1.

Компанія 15 грудня 2023р. придбала токарний верстат вартістю 44 000 у.о. Токарний верстат був готовий до експлуатації 20 грудня 2023р. Розрахунковий термін корисної експлуатації верстата чотири роки. На дату введення в експлуатацію оцінка ліквідаційної вартості була 20 000 у.о. Амортизацію у бухгалтерському обліку компанія почала з моменту придатності станка до експлуатації. Також компанія понесла наступні витрати по придатності верстату до експлуатації:

- На монтаж верстату – 10000,00
- Навчання персоналу по експлуатації верстату –10000,00

У бухгалтерському обліку були розрахована первісна вартість верстату і зроблені наступні проводки:

Дт 104 Кт 152 – 44000,00

Дт 104 Кт 152 – 10000,00

Дт 104 Кт 152 – 10000,00

Амортизацію нараховувати у бухгалтерському і податковому обліку почали 20 грудня 2023р.

Дт 23 Кт 131 - 40,18

Завдання: Скласти анкету проведення аудиту, план аудиту, програму аудиту та робочі документи по виявленими помилкам. Виявити помилки, які допустив бухгалтер, підтверджуючи свої доводи нормативними актами.

Рішення:

Анкета аудиту відображена у таблиці 5.3.

Таблиця 5.3 – Анкета аудиту основних засобів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Скільки років Ви працюєте на підприємстві? 0-1				
	1-5				
	5 і більше				
2	Надходження основних засобів на підприємство оформляється: - прибутковим ордером; - товарно-транспортною накладною; -Актом прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за формою ОЗ-1?				
3	Хто повинен підписувати ОЗ-1: – керівник;				
	– головний бухгалтер;				
	– одержувач;				
	– керівник комісії?				
4	Чи закріплені основні засоби за матеріально – відповідальними особами у місцях їх експлуатації?				
5	Чи присвоюється кожному об'єкту основних засобів інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації?				
6	Чи ведеться на підприємстві аналітичний облік основних засобів по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів?				
7	Хто встановлює реальну вартість основних засобів: – комісія, призначена керівником;				
	– головний інженер;				
	– головний бухгалтер;				
	– інвентаризаційна комісія?				
8	На якому рахунку обліковуються основні засоби: - 20;				
	- 10;				
	- 12;				
	- 28.				
9	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?				
10	Як відображається в обліку надходження основних засобів від постачальника: - Д-т 152 К-т 685				
	- Д-т 152 К-т 631				

План аудиту відображено у таблиці 5.4

Таблиця 5.4 – План аудиту

Етап аудиторської перевірки	Завдання	Аудиторські процедури	Термін проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Планування аудиторської перевірки надходження основних засобів, проведення тестів внутрішнього контролю. Складання програми аудиту надходження основних засобів	Опитування й тестування персоналу; вивчення матеріалів попередньої перевірки та спостереження		
Основний	Впевнитись у наявності основних засобів, прийнятих до обліку Впевнитись у правильності віднесення активів до основних засобів Впевнитись в правильності оцінки основних засобів при надходженні Впевнитись у правильності віднесення основних засобів до відповідних субрахунків Впевнитись у правильності оформлення первинних документів з основних засобів Впевнитись у правильності складання Балансу з обліку основних засобів Впевнитись в правильності, повноті та своєчасності обліку надходження основних засобів Впевнитись у правильності встановлення строку корисного використання об`єктів основних засобів Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з основних засобів	Фактична перевірка надходження основних засобів Перевірка правильності відображення вартості основних засобів у Балансі Проведення підрахунків та співставлення даних аналітичного та синтетичного обліку надходження основних засобів з даними рахунків Головної книги Перевірка правильності віднесення надходження основних засобів на відповідні рахунки обліку		
Заключний	Підготовка та складання аудиторського звіту та ознайомлення зі звітом керівництва Виявлення слабких ділянок обліку надходження основних засобів та впровадження процедур покращення обліку	Обробка отриманих даних в ході перевірки шляхом систематизації отриманої інформації		

Програма аудиту відображена у таблиці 5.5.

Таблиця 5.5 − Програма аудиту основних засобів

№ з/п	Мета	Критерії якості	Перелік аудиторських процедур	Аудиторськідокази	Метод перевірки	Код робочого документу	Термін проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Впевнитись у наявності основних засобів, прийнятихдо обліку	А, Б, Г, Є, Е	Вибіркова інвентаризація основних засобів	Інвентаризаційні відомості,описи, інвентарні картки	Співставлення, спостереження, документальна перевірка	ОЗ-1			
2.	Перевірити правомірність віднесення активів до основних засобів	Б, Г	Визначення правомірності віднесення активів до основних засобів	Наказ про облікову політику, розрахунки первісної вартості основних засобів	Документальна, нормативно-правова, аналітична перевірка	ОЗ-2			
3.	Впевнитись в правильностіоцінки основних засобів при надходженні	Б, Г	Перевірка оцінки основнихзасобів	Наказ про облікову політику, розрахунки первісної вартості основних засобів	Документальна, нормативно-правова, аналітична перевірка	ОЗ-3			
4.	Впевнитись у правильності віднесення основних засобівдо відповідних субрахунків	А, Б, В, Г, Д	Перевірка правильність віднесення основних засобівдо субрахунків	Наказ про облікову політику, План рахунків бухгалтерського обліку	Документальна, по суті, арифметична, вибіркова	ОЗ-4			

Продовження таблиці 5.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
5.	Впевнитись у наявності та правильності заповнення первинних документів з обліку надходження основних засобів	А, Б, Г, Е	Перевірка наявності та правильності заповнення первинних документів, використання затвердженихтипових форм	Акти приймання-передачі основнихзасобів інвентарні картки, описи	Документальна, нормативно-правова, співставлення, арифметична перевірка	ОЗ-5			
6.	Впевнитись у правильності складання Балансу з обліку основних засобів	А, Б, Г, Е	Перевірка правильності складання Балансу	Баланс	Документальна, арифметична, співставлення	ОЗ-6			
7.	Впевнитись у повноті відображення в обліку надходження основних засобів та відповідності даних регістрів аналітичногота синтетичного обліку даним рахунків Головної книги	Б, Г, Е	Проведення підрахунків та співставлення даних аналітичного та синте-тичного обліку надходженняосновних засобів з даними рахунків Головної книги	Регістри обліку, Головна книга	Арифметична перевірка, співставлення	ОЗ-7			
8.	Впевнитись у правильності встановлення строку корисного використання об`єктів основних засобів	Б, Г, Е	Перевірка правильності встановлення строку корисного використання об`єктів основних засобів	Наказ про обліковуполітику інвентарнікартки, описи, акти	Арифметична перевірка, співставлення	ОЗ-8			
9.	Перевірити кореспонденцію рахунків та впевнитись у правильності відображення надходження основних засобів на рахунках	А, Б, Г	Перевірка правильності віднесення надходження основних засобів на відповідні рахунки обліку	Відомості, Ж-4 облікові регістри	Документальна, нормативно-правова, аналітична перевірка	ОЗ-9			
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.									

Помилка 1. Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» до первісної вартості відносяться:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв’язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Усі ці витрати безпосередньо пов’язані з придбанням (створенням) об’єкта ОЗ і доведенням його до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою. Тобто це витрати, які потрібні для того, щоб підприємство отримало об’єкт ОЗ повністю готовим до роботи. Витрати ж на навчання персоналу пов’язані з експлуатацією вже готового об’єкта. Тому витрати на навчання персоналу (залежно від призначення обладнання та категорії персоналу) ви можете включити до складу: виробничої собівартості продукції;

Таблиця 5.6 – Робочий документ, щодо правильності визначення первісної вартості основного засобу

Операція	За даними підприємства			За даними аудитора			Відхилення		
	проводки		сума	проводки		сума	проводки		сума
	Дт	Кт		Дт	Кт		Дт	Кт	
Визна-чення первісної вартості ОЗ	104 104 104	152 152 152	44000 10000 10000	104 104 23	152 152 631	44000 10000 10000	104 23	152 631	-10000 10000

Первісна вартість дорівнює 54000,00 грн.

Помилка 2. Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» п.29 Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Таблиця 5.7 – Робочий документ, щодо правильності нарахування амортизації

Операція	За даними підприємства			За даними аудитора			Відхилення		
	проводки		сума	проводки		сума	проводки		сума
	Дт	Кт		Дт	Кт		Дт	Кт	
Нарахування амортизації	23	131	40,18				23	131	-40,18

5.10 Завдання для самостійного виконання

Компанія є малим підприємством, фінансову звітність складає один раз на рік.

У вересні 2023року компанія придбала 10 калькуляторів вартістю 1200,00 грн за 1штуку. Згідно облікової політики підприємства компанія нараховує амортизацію МНМА у першому місяці експлуатації 50% і останньому місяці 50%.

У бухгалтерському обліку бухгалтер зробив наступні проводки:

Дт 112 Кт 153 – 12000,00

Дт 132 Кт 92 –12000,00

Також у жовтні 2023р. компанія придбала патент на виготовлення комп`ютерної програми вартістю 50000,00 грн.

Бухгалтер вартість патенту списав на «Витрати на майбутні періоди».

Завдання: Скласти анкету проведення аудиту, план аудиту, програму аудиту та робочі документи по виявленими помилкам. Виявити помилки, які допустив бухгалтер, підтверджуючи свої доводи нормативними актами.

Тема 6. Аудит грошових коштів і дебіторської заборгованості

6.1 Методика аудиту касових операцій.
6.2 Методика аудиту готівки на рахунках у банку.
6.3 Методика аудиту дебіторської заборгованості.
6.4 Контрольні питання.
6.5 Тести для самоконтролю.
6.6 Практичні завдання.
6.7 Завдання для самостійного виконання.

Мета: вивчити аудит грошових коштів і дебіторської заборгованості, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: методика аудиту, касові операції, готівка на рахунках в банку, дебіторська заборгованість.

6.1 Методика аудиту касових операцій

Сутність аудиту касових операцій полягає у перевірці законності, доцільності касових операцій, дотриманні касової дисципліни, встановленні достовірності даних бухгалтерського обліку касових операцій у відповідності до законодавчо-нормативних вимог та облікової політики суб'єкта господарювання.

Об'єктом аудиту касових операцій є елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності.

Предметом аудиту касових операцій є господарські процеси і операції, пов'язані з рухом готівки у касі суб'єкта господарювання.

Метою аудиту касових операцій є встановлення достовірності інформації первинних касових документів, регістрів обліку, фінансової звітності стосовно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського обліку у відповідності до прийнятої облікової політики та законодавчо – нормативних вимог.

Основними завданнями аудиту касових операцій мають бути:

- оцінка стану внутрішнього контролю касових операцій;
- перевірка стану збереження готівки у касі;
- дотримання правил обліку готівки при її надходженні та витрачанні;
- аналіз законності та доцільності проведення операцій з готівкою та грошовими документами;
- перевірка правильності документального оформлення операцій з готівкою та відображення цих операцій в обліку та фінансовій звітності;
- оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку готівки;
- перевірка відповідності даних бухгалтерського обліку щодо обліку готівки її фактичним залишкам на рахунках та інформації наведеній у фінансової звітності.

Джерелами інформації *можуть бути****:***

- наказ про облікову політику;
- первинні документи з обліку готівки;
- облікові регістри обліку готівки;
- синтетичні та аналітичні рахунки з обліку готівки, дебіторської заборгованості, кредиторської заборгованості, власного капіталу;
- документи за результатами проведення інвентаризації готівки;
- виписки банку;
- матеріали попередніх планових, раптових перевірок;
- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами аудиту касових операцій мають стати*:**

- тестування системи внутрішнього контролю касових операцій;
- аналіз результатів проведення інвентаризації каси;
- перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації готівки у касі;
- встановлення кола посадових осіб, які мають право підписувати касові документи;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів первинних документів з обліку готівки;
- перевірка дотримання встановлених лімітів залишку готівки в касі;
- перевірка приналежності готівки у касі підприємству;
- перевірка повноти відображення ПКО та ВКО у касовій книзі;
- перевірка правильності оформлення та ведення касової книги, своєчасність і повнота обліку в ній надходжень та видачі готівки;
- перевірка правильності оформлення касиром касових ордерів;
- перевірка своєчасності та правильності оприбуткування надходжень готівки у касу;
- перевірка своєчасності, правильності та цільового використання готівки;
- перевірка дотримання порядку видачі готівки під звіт, аналіз цільового використання підзвітних сум, своєчасності надання звіту про використання підзвітних сум;
- перевірка дотримання граничних обмежень на здійснення готівкових розрахунків;
- перевірка повноти та своєчасності здачі невикористаної готівки до банку;
- перевірка законності виплати заробітної плати із каси та повноти здачі невиплачених сум на депонент;
- перевірка підтвердження точності та достовірності визначення курсових різниць готівки;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку готівки у касі;
- перевірка правильності відображення готівки у касі в облікових регістрах;

- перевірка достовірності, тотожності відображення залишків готівки у касі з Балансом, Звітом про рух грошових коштів.

6.2 Методика аудиту готівки на рахунках у банку

Сутність аудиту готівки на рахунках в банку полягає у перевірці законності, доцільності витрачання готівки на рахунках у банку, встановленні достовірності даних бухгалтерського обліку готівки на рахунках у банку, їх відповідність законодавчо-нормативним вимогам та обліковій політиці суб'єкта господарювання.

Об'єктом аудиту готівки на рахунках у банку є елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності.

Предметом аудиту готівки на рахунках у банку є господарські процеси і операції, пов'язані з рухом готівки на рахунках у банку суб'єкта господарювання.

Метою аудиту готівки на рахунках у банку є встановлення достовірності інформації первинних документів, регістрів обліку, фінансової звітності відносно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського обліку готівки, його відповідності прийнятій обліковій політиці та законодавчо – нормативним вимогам.

Основними завданнями аудиту готівки на рахунках у банку мають бути:

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку готівки на рахунках у банку;
- аналіз законності та доцільності проведення операцій з готівкою та грошовими документами;
- перевірка правильності документального оформлення операцій з готівкою та відображення цих операцій в обліку та фінансовій звітності;
- оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку готівки на рахунках у банку;
- перевірка відповідності даних бухгалтерського обліку щодо обліку готівки її фактичним залишкам на рахунках та інформації наведеній у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи обліку готівки на рахунках у банку;
- облікові регістри обліку готівки на рахунках банку;
- синтетичні та аналітичні рахунки з обліку готівки на рахунках у банку, дебіторської заборгованості, кредиторської заборгованості, власного капіталу;
- виписки банку;
- матеріали попередніх планових, раптових перевірок;
- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами для перевірки готівки на рахунках у банку мають стати*:**

- тестування системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку готівки на рахунках у банку;

- перевірка наявності поточних та інших рахунків в банках;

- перевірка даних про обсяги готівки на рахунках у банку згідно виписок банку та їх порівняння з даними Балансу на дату проведення аудиту;

- перевірка законності та достовірності здійснення операцій на поточних рахунках в банку;

- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів у платіжних документах;

- перевірка наявності всіх банківських виписок;

- перевірка відповідності дат та сум платіжних доручень, чеків та об'яв на внесення готівки банківським випискам;

- перевірка повноти та своєчасності оприбуткування готівки із каси на поточний рахунок до банку;

- перевірка законності та своєчасності оприбуткування готівки із поточного рахунку до каси;

- перевірка повноти та відповідності сплаченої готівки виставленим рахункам;

- перевірка достовірності та відповідності сум виписки банку первинним документам;

- перевірка точності та достовірності визначення курсових різниць готівки в іноземній валюті на поточному рахунку;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку грошових коштів на рахунках у банку;

- перевірка правильності відображення готівки на рахунках у банку в облікових регістрах, Головній книзі, фінансовій звітності;

- перевірка достовірності відображення залишків готівки на рахунках у банку у Балансі, Звіті про рух грошових коштів.

6.3 Методика аудиту дебіторської заборгованості

Сутність аудиту дебіторської заборгованості полягає у перевірці законності, достовірності виникнення та погашення дебіторської заборгованості її відповідності прийнятій обліковій політиці, достовірності залишків дебіторської заборгованості у фінансовій звітності.

Об'єктом аудиту дебіторської заборгованості є елементи облікової політики, операції з обліку виникнення та погашення дебіторської заборгованості; інформація регістрів обліку дебіторської заборгованості, а також Головної книги і фінансової звітності.

Предметом аудиту дебіторської заборгованості є господарські процеси і операції, пов'язані з виникненням, погашенням дебіторської заборгованості, та відповідність її відображення у фінансовій звітності.

Метою аудиту дебіторської заборгованості є встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості та її тотожність фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту дебіторської заборгованості *мають бути:*

- аналіз системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості;
- перевірка визнання виниклої дебіторської заборгованості активом;
- визначення законності операцій з дебіторською заборгованістю;
- перевірка реальності дебіторської заборгованості на дату проведення аудиту;
- перевірка правильності первісної оцінки дебіторської заборгованості, оцінки на дату складання Балансу;
- перевірка створення резерву сумнівних боргів, перевірка методу визначення резерву сумнівних боргів відповідно обліковій політиці;
- перевірка списання безнадійної дебіторської заборгованості;
- перевірка відповідності бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості даним фінансової звітності; оцінювання стану внутрішнього контролю обліку дебіторської заборгованості.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- операції, пов'язані з виникненням, погашенням, відображенням дебіторської заборгованості у фінансовій звітності;
- первинні документи з обліку дебіторської заборгованості;
- інформація облікових регістрів;
- матеріали попередніх перевірок;
- матеріали інвентаризації дебіторської заборгованості;
- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами аудиту дебіторської заборгованості мають стати*:**

- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації дебіторської заборгованості;
- перевірка наявності та правильності оформлення актів звірок з дебіторами;
- перевірка наявності та законності виникнення дебіторської заборгованості;
- визначення великих дебіторів і складання їх переліку;
- направлення запитів на підтвердження заборгованості;
- перевірка наявності та законності оформлення договорів;
- перевірка правильності оформлення документів та своєчасності відвантаження готової продукції покупцям;
- перевірка повноти та своєчасності оплати рахунків покупцями;
- перевірка одночасного визнання дебіторської заборгованості за розрахунками з покупцями та замовниками та доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- перевірка обґрунтованості визнання дебіторської заборгованості безнадійною та порядку списання безнадійної дебіторської заборгованості;

- перевірка методу створення резерву сумнівних боргів та правильності розрахунку коефіцієнту сумнівності у відповідності до облікової політики та НП(С)БО;
- перевірка наявності та правильності відображення погашення раніше віднесеної до сумнівної дебіторської заборгованості;
- перевірка правильності нарахування та списання резерву сумнівних боргів;
- перевірка застосування векселів при розрахунках;
- перевірка використання бартерних операцій;
- перевірка нарахування та списання курсових різниць при застосуванні валютних розрахунків;
- перевірка законності видачі авансів та своєчасності оприбуткування від постачальників продукції (товарів, робіт, послуг) в рахунок погашення авансів;
- перевірка законності та правильності видачі сум у підзвіт, своєчасності та достовірності звітування підзвітних осіб та проведення розрахунків з ними;
- перевірка обґрунтованості виставлення та погашення претензій;
- перевірка правильності визначення та своєчасності погашення завданих збитків підприємству матеріально-відповідальними особами;
- перевірка точності та достовірності оцінки та класифікації дебіторської заборгованості;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку дебіторської заборгованості;
- перевірка правильності відображення дебіторської заборгованості в облікових регістрах, Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків дебіторської заборгованості у Балансі.

6.4 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту касових операцій?
2. Яка мета аудиту касових операцій?
3. Які основні завдання аудиту касових операцій?
4. Які основні аудиторські процедури аудиту касових операцій?
5. У чому полягає сутність аудиту готівки на рахунках в банку?
6. Яка мета аудиту готівки на рахунках у банку?
7. Які основні завдання аудиту готівки на рахунках у банку?
8. Які основні аудиторські процедури для перевірки готівки на рахунках у банку?
9. У чому полягає сутність аудиту дебіторської заборгованості?
10. Яка мета аудиту дебіторської заборгованості?
11. Які основні завдання аудиту дебіторської заборгованості?
12. Які основні аудиторські процедури аудиту дебіторської заборгованості?

6.5 Тести для самоконтролю

1. Сутність аудиту касових операцій:

а) є елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності;

б) є встановлення достовірності інформації первинних касових документів, регістрів обліку, фінансової звітності відносно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського обліку у відповідності до прийнятої облікової політики та законодавчо – нормативних вимог;

в) полягає у перевірці законності, доцільності касових операцій, дотримання касової дисципліни, встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку касових операцій у відповідності законодавчо нормативних вимог та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) всі відповіді вірні.

2. **Метою аудиту касових операцій:**

а) є елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності;

б) є встановлення достовірності інформації первинних касових документів, регістрів обліку, фінансової звітності відносно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського обліку у відповідності до прийнятої облікової політики та законодавчо – нормативних вимог;

в) полягає у перевірці законності, доцільності касових операцій, дотримання касової дисципліни, встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку касових операцій у відповідності законодавчо нормативних вимог та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) всі відповіді вірні.

3. До основних завдань аудиту відносяться:

а) перевірка своєчасного і повномасштабного відображення в обліку операцій з грошовими коштами та правильне документальне оформлення всіх фінансових операцій;

б) контроль за збереженням документації та коштів у касі;

в) своєчасне проведення інвентаризації грошей в касі, виявлення її результатів і відображення в облікових документах;

г) всі відповіді вірні.

4. При проведенні аудиту розрахункових операцій частіше за все виявляються наступні види порушень:

а) недостача або надлишок грошей в касі;
б) видача грошей на виплату заробітної плати без довіреності; перевищення встановленого банком касового ліміту; відсутність первинних касових документів або оформлення їх з порушенням встановлених вимог; відсутність договору про повну матеріальну відповідальність з касиром;
в) виплати підзвітним особам на підставі документів, що підтверджують витрати, без оформлення авансових звітів; недотримання межі розрахунків готівкою між юридичними особами по одній договором; продаж товарів, виконання робіт, або надання послуг без застосування контрольно-касової техніки; арифметичні помилки при підрахунку оборотів і залишків за рахунками в облікових регістрах;
г) всі відповіді вірні.

5. Обмеження по розрахункових операціях в готівковій формі:
а) до 50 000,00 для всіх суб'єктів господарської діяльності;
б) протягом одного дня між собою – у розмірі до 10000 (десяти тисяч) гривень включно; з фізичними особами – у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно;
в) протягом місяця між собою – у розмірі до 10000 (десяти тисяч) гривень включно; з фізичними особами – у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно;
г) до 50 000,00 для всіх суб`єктів господарської діяльності.

6. Сутність аудиту готівки на рахунках в банку:
а) є встановлення достовірності інформації первинних документів, регістрів обліку, фінансової звітності відносно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського обліку готівки, його відповідності прийнятій обліковій політиці та законодавчо – нормативним вимогам;
б) є елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності;
в) полягає у перевірці законності, доцільності витрачання готівки на рахунках у банку, встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку готівки на рахунках у банку, їх відповідність законодавчо-нормативним вимогам та обліковій політиці суб'єкта господарювання;
г) не має правильної відповіді.

7. Метою аудиту готівки на рахунках у банку є:
а) встановлення достовірності інформації первинних документів, регістрів обліку, фінансової звітності відносно наявності та руху готівки, повноти та своєчасності відображення операцій в бухгалтерському обліку, правильності ведення бухгалтерського

обліку готівки, його відповідності прийнятій обліковій політиці та законодавчо-нормативним вимогам;

б) елементи облікової політики, операції з обліку готівки, інформація, зафіксована в первинних документах, регістрах обліку, фінансовій звітності;

в) перевірка законності, доцільності витрачання готівки на рахунках у банку, встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку готівки на рахунках у банку, їх відповідність законодавчо-нормативним вимогам та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) не має правильної відповіді.

8. Джерелами інформації можуть бути:

а) синтетичні та аналітичні рахунки з обліку готівки на рахунках у банку, дебіторської заборгованості, кредиторської заборгованості, власного капіталу;

б) виписки банку;

в) фінансова звітність;

г) всі відповіді вірні.

9. Головними завданнями перевірки грошових коштів на рахунках в банку, які слід вирішити внутрішньому аудитору, є:

а) встановлення правильності відкриття депозитних та поточних рахунків;

б) перевірка правильності заповнення прибуткових і видаткових касових ордерів;

в) визначення законності використання банківських рахунків для здійснення діяльності;

г) правильна відповідь а) і в).

10. При проведені аудиту готівки на розрахункових рахунках аудитору доцільно застосовувати такі методичні прийоми:

а) зустрічна перевірка в банках, коли є підозра на недостовірність, а також під час виявлення відсутності окремих виписок банків чи відповідних первинних документів до них;

б) нормативна перевірка щодо відповідності правилам оформлення банківських документів;

в) перевірка підписів на платіжних дорученнях;

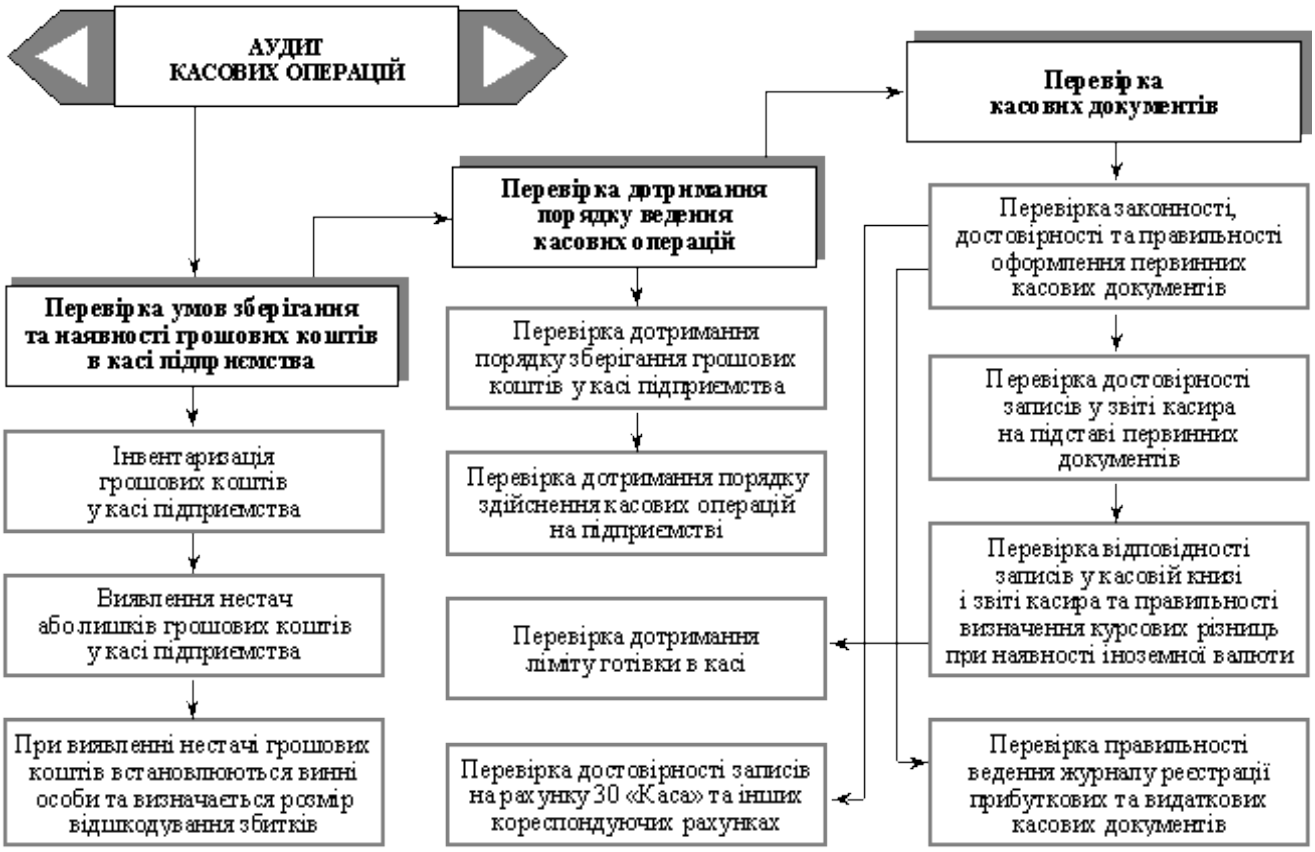
г) правильні відповіді а) і б).

6.6 Практичні завдання

Завдання 1.

Розробити схему документального аудиту касових операцій.

Рішення:



Завдання 2.

20 листопада 2023року на розрахунковий рахунок ТОВ «ХХХ» надійшли кошти за відвантажений товар, згідно договору №20 від 10 жовтня 2023р., від покупця ТОВ «Квітка» у сумі 38500,00 грн. У обліку дебіторська заборгованість ТОВ «Квітка» станом на 20 листопада 2023р. складає 37000,00 грн.

Бухгалтером в обліку були зроблені наступні проведення:

Дт 311 Кт 361 – 38500,00

Дт 641 Кт 643 – 6416,67

Виявити помилки, скласти план аудиту, описати вплив помилки на фінансову звітність, скласти робочі документи по виявленим помилкам

Рішення:

1. Виявлення помилок у бухгалтерському обліку

Таблиця 6.1. – Журнал господарських операції

№ з/п	Господарська операція	Дт	Кт	Сума
1	Дебіторська заборгованість ТОВ «Квітка» на 20.11.2023	361		37000,00
2	Надходження коштів за відвантажений товар	311	361	37000,00
3	Відображено ПДВ	641	643	6166,67
4	Надійшла передплата за товар від покупця	361	6811	1850,00
5	Відображено ПДВ	643	641	308,33

2. План проведення аудиту грошових коштів.

Таблиця 6.2 – Загальний план проведення аудиту на рахунках в банку

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторськідокази	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з діяльністю підприємства, планування проведення аудиту на рахунках у банку	Звіти попередніх перевірок, накази		
Основний	Перевірка відповідності оприбуткування грошових коштів з банківського рахунку згідно з грошовим чеком за кодами цільових витрат; Перевірка відповідності здачі понадлімітних грошових коштів з каси підприємства до банківської установи за видами цільових видатків; Перевірка повноти оприбуткування грошових коштів на поточних рахунках з використанням програмного середовища «Клієнт-Банк»; Перевірка повноти відображення видатків грошових коштів на поточних рахунках з використанням програмного середовища «Клієнт-Банк»; Перевірка повноти оприбуткування грошових коштів на спеціальних рахунках (сплата податків, розрахунки з фондами соціального страхування); Перевірка залишків на корпоративній картці підприємства	Журнал № 1, Головна книга, баланс (форма № 1), корінці чеків, випискибанків, відомості навиплату зарплати, авансові звіти,видаткові накладні, доступ до програмного середовища		
Завершальний	Складання аудиторського звіту	Звіт		

3. У зв`язку з помилками, які припустився бухгалтер в обліку, в фінансової звітності будуть не вірно відображені показники в активах балансах, а саме: у рядку 1125 «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи і послуги» і у пасиві балансу у рядку 1635 «Поточна кредиторська заборгованість по отриманим авансам». Не вірне відображення надходження коштів від покупців також впливає на податковий облік. А саме порушується правило «першої події» при нарахуванні податкових зобов'язань. Це може привести до несвоєчасності реєстрації податкової накладної у єдиному реєстрі податкових накладних і не відображення податкових зобов'язання у Декларації з податку на додану вартість.

4. Таблиця 6.3. – Перевірка правильності відображення надходження грошових коштів від покупців у бухгалтерському обліку.

№ з/п	Господарська операція	За даними бухгалтера			За даними аудитора			Відхи-лення
		Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	
1	Надходження коштів за відвантажений товар	311	361	38500,00	311	361	37000,00	1850,00
2	Надходження коштів за відвантажений товар				311	6811	1850,00	1850,00

Таблиця 6.4 – Перевірка правильності відображення надходження грошових коштів в фінансової звітності:

№ з/п	Розділ балансу	За даними бухгалтера	За даними аудитора	Відхи-лення
1	Актив			
	1125 «Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи і послуги»	0,00	1850,00	1850,00
2	1165 «Гроші та їх еквіваленти»	38500,00	38500,00	0,00
3	Пасив			
	1635 «Поточна кредиторська заборгованість по отриманим авансам»	0,00	1850,00	1850,00

Таблиця 6.5 – Перевірка правильності відображення податкових зобов`язань

№ з/п	Господарська операція	За даними бухгалтера	За даними аудитора	Відхи-лення
1	Відображення першої події згідно ст.187.1 ПКУ	0,00	308,33	308,33

6.7 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Розробити схему документального аудиту грошових коштів на розрахунковому рахунку.

Завдання 2.

20 листопада 2023 року ТОВ «ХХХ» сплатила постачальнику ТОВ «Ромашка» заборгованість за товари у сумі 60000,00 грн. згідно договору №5 від 01 січня 2023р. У бухгалтерському обліку ТОВ «ХХХ» обліковується кредиторська заборгованість у сумі 45000,00 грн.

Бухгалтером в обліку були зроблені наступні проведення:

Дт 631 Кт 311 – 60000,00

Дт 641 Кт 643 – 10000,00

Виявити помилки, скласти план аудиту, описати вплив помилки на фінансову звітність, скласти робочі документи по виявленим помилкам.

Тема 7. Аудит запасів і незавершеного виробництва

7.1 Методика аудиту виробничих запасів.
7.2 Методика аудиту МШП.
7.3 Методика аудиту незавершеного виробництва.
7.4 Методика аудиту готової продукції.
7.5 Методика аудиту товарів.
7.6 Контрольні питання.
7.7 Тести для самоконтролю.
7.8 Практичні завдання.
7.9 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудит запасів і незавершеного виробництва, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: методика аудиту, виробничі запаси, МШП, незавершене виробництво, готова продукція, товари.

7.1 Методика аудиту виробничих запасів

Сутність аудиту виробничих запасів полягає у перевірці: визнання запасів активами суб'єкта господарювання; правильності визначення їх первісної вартості і оцінки на дату балансу; методу вибуття запасів, який використовується у обліку і який затверджений наказом про облікову політику; достовірності інформації про запаси у фінансовій звітності та її тотожність інформації бухгалтерського обліку.

Об'єктами аудиту виробничих запасів є:
- елементи облікової політики стосовно обліку виробничих запасів;
- операції з обліку виробничих запасів;
- інформація регістрів аналітичного обліку, первинних документів;
- Головна книга, журнали і відомості до них;
- фінансова звітність;
- акти попередніх перевірок.

Організація аудиту запасів визначається аудитором у процесі планування аудиторської перевірки. Аудиторську перевірку можна розпочинати з перевірки господарських операцій, пов'язаних з рухом запасів, чи з перевірок показників фінансової звітності. Можливі варіанти організації аудиторської перевірки запасів наведені у табл. 7.1.

Таблиця 7.1 - Етапи аудиторської перевірки даних фінансової звітності

Етап	Об'єкт аудиту	Аудиторські докази
1	2	3
Перший	Інформація фінансової звітності	Статті фінансової звітності
Другий	Сальдо і обороти по рахунках обліку запасів	Головна книга, журнали, відомості

Продовження таблиці 7.1

1	2	3
Третій	Інформація первинних документів	Регістри аналітичного обліку, первісні документи
Четвертий	Господарська операція	Договори, первісні документи, касові документи, звіти підзвітних осіб, рахунки-фактури

Предметом аудиту виробничих запасів є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням виробничих запасів.

Метою аудиту виробничих запасів є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху виробничих запасів; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку виробничих запасів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Завданнями аудиту виробничих запасів мають бути:

- перевірка організації складського господарства, стану збереження виробничих запасів;
- перевірка організації обліку надходження, використання, списання виробничих запасів;
- встановлення законності проведених операцій з виробничими запасами;
- визначення правильності віднесення витрат до складу виробничої собівартості готової продукції;
- оцінка системи внутрішнього контролю за використанням виробничих запасів у виробництві;
- перевірка раціональної організації обліку виробничих запасів;
- оцінка достовірності та тотожності даних синтетичного обліку та фінансової звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику.
- первинні документи з обліку виробничих запасів;
- облікові регістри (журнал 5, 5А);
- акти розбіжності кількості і якості отриманих виробничих запасів;
- звіти матеріально відповідальних осіб;
- акти попередніх перевірок;
- довідки бухгалтерії;
- фінансова звітність.

Організація методики аудиту запасів передбачає наступний порядок проведення аудиту:

1. Перевірка тотожності суми залишку запасів у Балансі, Головній книзі і облікових регістрах.
2. Тестування синтетичного обліку виробничих запасів (зустрічна перевірка оборотів в регістрах обліку, правильність формування сальдо).

3. Перевірка правильності формування облікових даних (правильність вказаних сум та кореспонденція рахунків, класифікації і оцінки виробничих запасів, відповідність критеріям визнання активів) на підставі інформації первинних документів та змісту господарської операції (аналітичні розрахунки, зустрічна перевірка, інвентаризація).

4. Перевірка законності господарської операції та реальність її здійснення (наявність договірного та документального забезпечення, зустрічна перевірка), правильності документального оформлення (документальна перевірка наявності всіх документів та реквізитів в них).

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці виробничих запасів мають стати*:**

- фактичний контроль (інвентаризація);
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації запасів;
- перевірка наявності та приналежності запасів підприємству;
- перевірка правильності визнання виробничих запасів активами;
- перевірка класифікації виробничих запасів;
- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості запасів;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів у первинних документах з обліку запасів;
- перевірка реальності, законності та правильності відображення в обліку господарських операцій з виробничими запасами;
- перевірка повноти оприбуткування виробничих запасів;
- перевірка правильності складання актів розбіжності кількості та якості отриманих виробничих запасів;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) виробничих запасів;
- перевірка взятих та наданих в оренду запасів;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку виробничих запасів;
- перевірка правильності відображення виробничих запасів в облікових регістрах;
- перевірка достовірності відображення залишків виробничих запасів у Балансі.
- перевірка дотримання нормативів при відпуску матеріалів у виробництво;
- перевірка дотримання підприємством методів оцінки запасів при вибутті;
- перевірка оприбуткування виробничих запасів внаслідок ліквідації основних засобів;
- перевірка правильності списання нестач і втрат в межах норм природних збитків.

Таблиця 7.2 – Методика аудиторської перевірки первісної оцінки запасів, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»

№	Шляхи надходження	Первісна оцінка	Аудиторські докази	Методи перевірки
1	2	3	4	5
1	Придбання за плату	Собівартість, яка складається із фактичних витрат	Рахунок-фактура, накладні, товарно-транспортна накладна, договори,	Зустрічна перевірка, документальна перевірка, аналітичний
2	Виготовлення власними силами	Виробнича собівартість, визначається відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»	Лімітно-забірна картка, вимога, накладні на внутрішнє переміщення, на здачу готової продукції на склад	Аналітичний, документальний
3	Безоплатне отримання	Справедлива вартість	Договір, накладна, акт експертної оцінки	Зустрічна перевірка, документальна перевірка, аналітичний
4	Придбання в результаті обміну на подібні запаси	Балансова вартість переданих запасів	Прибуткова, витратна накладна, договір	Зустрічна перевірка, документальна перевірка, аналітичний
5	Придбання в результаті обміну на неподібні запаси	Справедлива вартість (+,-) сума грошових коштів отримана чи сплачена	видатковий та прибутковий касові ордери, банківська виписка, рахунок-фактура, накладна, акт експертної оцінки	Зустрічна перевірка, документальна перевірка, аналітичний
6	Внесок в статутний капітал	Справедлива вартість узгоджена учасниками з урахуванням витрат відповідно до п.9 НП(С)БО 9 «Запаси»	Статут, уставний договір, акт експертної оцінки, накладна	Зустрічна перевірка, документальна перевірка, аналітичний

7.2 Методика аудиту МШП.

Сутність аудиту МШП полягає у перевірці визнання МШП активами суб'єкта господарювання, їх первісної вартості і оцінки на дату балансу на відповідність вимогам НП(С)БО 9 «Запаси».

Об'єктами аудиту МШП є:

- елементи облікової політики стосовно обліку МШП;
- господарські операції з обліку МШП;

- інформація регістрів аналітичного обліку, первинних документів;
- звіти матеріально відповідальних осіб;
- Головна книга, журнали і відомості до них;
- фінансова звітність;
- акти попередніх перевірок.

Предметом аудиту МШП є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням МШП.

Метою аудиту МШП є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху МШП; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку МШП відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку МШП у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту МШП мають бути:

- перевірка організації складського господарства та стану збереження МШП;
- перевірка організації обліку надходження, використання, списання МШП;
- встановлення законності проведених операцій з МШП;
- оцінка системи внутрішнього контролю МШП;
- перевірка раціональної організації обліку МШП;
- оцінка достовірності та тотожності даних синтетичного обліку і фінансової звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику.
- первинні документи з обліку виробничих запасів;
- облікові регістри (журнал 5, 5А);
- акти розбіжності кількості і якості отриманих виробничих запасів;
- звіти матеріально відповідальних осіб;
- акти попередніх перевірок;
- довідки бухгалтерії;
- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці МШП мають стати*:**

- перевірка наявності МШП;
- фактичний контроль (інвентаризація);
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації МШП;
- перевірка наявності та приналежності МШП підприємству;
- перевірка правильності визнання МШП активами;
- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості МШП;
- перевірка правильності віднесення предметів і засобів до МШП;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення МШП у первинних документах;

- перевірка правильності та своєчасності відображення оприбуткування МШП від постачальника та від підзвітної особи;
- перевірка закріплення МШП за конкретними особами в місцях їх зберігання та використання;
- перевірка достовірності операцій, пов'язаних з рухом МШП та їх правильному відображенню у бухгалтерському обліку;
- перевірка порядку видачі МШП (за якими професіями робітників і на яких підставах видаються);
- перевірка порядку повернення МШП особами, які отримували МШП;
- перевірка термінів використання МШП;
- перевірка правильності та своєчасності відображення списання зношених МШП;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку МШП;
- перевірка передчасної заміни спецодягу і спецвзуття, їх причини;
- перевірка актів на списання МШП;
- виявлення не оприбуткованих МШП;
- перевірка правильності відображення виробничих МШП в облікових регістрах, журналі 5 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків МШП у Балансі.

7.3 Методика аудиту незавершеного виробництва

Сутність аудиту незавершеного виробництва полягає у перевірці порядку визначення незавершеного виробництва законодавчо нормативним вимогам, правильності вартісної оцінки незавершеного виробництва, складу витрат незавершеного виробництва за статтями витрат, відображення незавершеного виробництва та його тотожність у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Об'єктом аудиту незавершеного виробництва є інформація первинних документів, на підставі яких, визначається оцінка незавершеного виробництва на початок і кінець звітного періоду.

Предметом аудиту незавершеного виробництва є господарські процеси та операції, пов'язані з формуванням незавершеного виробництва.

Метою аудиту незавершеного виробництва є встановлення достовірності первинних даних щодо правильності визначення незавершеного виробництва; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; достовірності відображення оцінки незавершеного виробництва у фінансовій звітності суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту незавершеного виробництва мають бути:

- встановлення правильності документального оформлення незавершеного виробництва;
- аналіз методу визначення незавершеного виробництва;
- визначення динаміки незавершеного виробництва за звітний період;

- аналіз витрат незавершеного виробництва за статтями витрат;
- визначення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку;
- перевірка відповідності складу витрат вимогам НП(С)БО 16 «Витрати»;
- перевірка правильності формування незавершеного виробництва.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- об'єкти обліку витрат та об'єкти калькулювання;
- метод оцінки незавершеного виробництва;
- первинні документи обліку витрат;
- регістри синтетичного та аналітичного обліку;
- інвентаризаційні відомості;
- прибутковий ордер;
- лімітно-забірна картка;
- накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів;
- картка складського обліку матеріалів;
- фінансова звітність;
- акти попередніх перевірок.

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці незавершеного виробництва мають стати*:**

- тестування системи внутрішнього контролю;
- перевірка критеріїв визнання витрат незавершеного виробництва;
- перевірка відповідності відображення в бухгалтерському обліку вартості незавершеного виробництва порядку, наведеному в наказі про облікову політику підприємства;
- перевірка відповідності обраного порядку визначення незавершеного виробництва методу НП(С)БО 16 «Витрати», галузевим інструкціям, типовим методичним рекомендаціям з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг);
- визначення законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку незавершеного виробництва;
- перевірка результатів проведення інвентаризації незавершеного виробництва та її відображення в бухгалтерському обліку;
- визначення ступеня готовності незавершеного виробництва;
- перевірка вартісної оцінки незавершеного виробництва;
- перевірка залишків на рахунку 23 «Виробництво» з результатами інвентаризації незавершеного виробництва;
- перевірка вибірковим способом правильності оцінки залишків незавершеного виробництва;
- перевірка правильності розподілу витрат виробництва між готовою продукцією та незавершеним виробництвом;
- перевірка первинних документів, які засвідчуються понесені витрати незавершеного виробництва;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення незавершеного виробництва у первинних документах;
- аналіз розподілу витрат незавершеного виробництва за статтями витрат;

- перевірка дотримання нормативів при відпуску матеріалів у виробництво;
- перевірка правильності формування та своєчасності списання виробничої собівартості;
- перевірка правильності та своєчасності відображення відпуску матеріалів у виробництво;
- перевірка точності виконання виробничих програм і дотримання технології виробництва по кожному виду продукції;
- перевірка виробничого браку та відходів виробництва;
- перевірка відповідності розробки та виконання плану виробництва;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку незавершеного виробництва;
- перевірка правильності відображення незавершеного виробництва в облікових регістрах, журналі 5 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення фактичних залишків незавершеного виробництва у Балансі.

7.4 Методика аудиту готової продукції

Сутність аудиту готової продукції полягає у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, обліку надходження та реалізації готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції, відповідності даних синтетичного обліку готової продукції даним фінансової звітності.

Об'єктом аудиту готової продукції є елементи облікової політики стосовно готової продукції, господарські операції з обліку готової продукції, інформація первинних документів, облікових регістрів та фінансової звітності.

Предметом аудиту готової продукції є господарські процеси та операції, пов'язані з рухом готової продукції, оцінки готової продукції.

Метою аудиту готової продукції є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та їх відповідність фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту готової продукції є:

- встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції;
- перевірка операцій з надходження готової продукції власного виробництва на склад;
- перевірка оцінки готової продукції при її надходженні та реалізації;
- перевірка інформації первинних даних, облікових регістрів та її тотожність інформації, що наведена у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- результати інвентаризації готової продукції;
- відомість випуску готової продукції з виробництва;
- довіреності;
- прибуткові накладні, видаткові накладні;

- товарно-транспортні накладні;
- рахунки-фактури;
- касові документи;
- банківські виписки;
- договори;
- акти попередніх перевірок.

***Основними аудиторськими процедурами при перевірці готової продукції мають бути*:**

- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації готової продукції;
- перевірка приналежності готової продукції суб'єкту господарювання;
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення готової продукції у первинних документах;
- перевірка умов зберігання готової продукції на складах підприємства;
- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості готової продукції;
- перевірка правильності та своєчасності відображення випуску із виробництва та надходження на склад готової продукції;
- перевірка обліку випуску і руху готової продукції;
- аналіз договорів на збут продукції;
- визначення та аналіз витрат пов'язаних із реалізацією готової продукції;
- перевірка визначення собівартості готової продукції, що була реалізована протягом звітного періоду;
- перевірка правильності обліку наявності та руху готової продукції за обліковими цінами;
- аналіз формування ціни реалізації готової продукції;
- перевірка правильності та своєчасності відображення реалізації готової продукції;
- визначення відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами та відображення в бухгалтерському обліку;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) готової продукції;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку готової продукції;
- перевірка правильності відображення готової продукції в облікових регістрах, журналі 5 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків готової продукції у Балансі.

7.5 Методика аудиту товарів

Сутність аудиту товарів полягає у перевірці законності, правильності та достовірності обліку надходження та реалізації товарів, відповідності

інформації первинних даних, облікових регістрів з обліку товарів даним, що наведені у фінансовій звітності.

Об'єктом аудиту готової продукції є елементи облікової політики стосовно синтетичного та аналітичного обліку товарів, господарські операції з обліку товарів, інформація первинних документів, облікових регістрів та фінансової звітності.

Предметом аудиту товарів є господарські процеси та операції, пов'язані з рухом товарів, оцінкою товарів та відображенням їх у фінансовій звітності.

Метою аудиту товарів є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та її відповідність інформації, що наведена у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту товарів мають бути:

- встановлення правильності документального оформлення руху товарів;
- перевірка операцій стосовно руху товарів;
- перевірка оцінки товарів при їх надходженні та реалізації;
- перевірка інформації первинних даних, облікових регістрів та її тотожність інформації, що наведена у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- результати інвентаризації товарів;
- довіреності;
- прибуткові накладні, видаткові накладні;
- товарно-транспортні накладні;
- рахунки-фактури;
- касові документи;
- банківські виписки;
- договори;
- акти попередніх перевірок.

***Основними аудиторськими процедурами з перевірки товарів мають стати*:**

- перевірка наявності та приналежності товарів підприємству;
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації товарів;
- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості товарів;
- перевірка своєчасності та правильності оприбуткування товарів;
- перевірка своєчасності та правильності реалізації товарів;
- перевірка правильності нарахування та списання торгової націнки та транспортно-заготівельних витрат;
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) товарів;
- перевірка правильності розрахунку природного убутку товарів;
- перевірка руху тари;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку товарів;

- перевірка правильності відображення товарів в облікових регістрах, журналі 5 та Головній книзі;
- перевірка достовірності відображення залишків товарів у Балансі;
- обґрунтування пропозиції щодо вдосконалення обліку та звітності товарів.

7.6 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту виробничих запасів?
2. Яка мета аудиту виробничих запасів?
3. Які завдання аудиту виробничих запасів?
4. Який передбачено порядок організації та проведення аудиту запасів?
5. Які основні аудиторські процедури з перевірки виробничих запасів?
6. У чому полягає сутність аудиту МШП?
7. Яка мета та завдання аудиту МШП?
8. Які основні аудиторські процедури з перевірки МШП?
9. У чому полягає сутність аудиту незавершеного виробництва?
10. Яка мета аудиту незавершеного виробництва?
11. Які основні завдання аудиту незавершеного виробництва?
12. Які основні аудиторські процедури з перевірки незавершеного виробництва?
13. У чому полягає сутність аудиту готової продукції?
14. Яка мета аудиту готової продукції?
15. Які основні завдання аудиту готової продукції?
16. Які основні аудиторські процедури з перевірки готової продукції?
17. У чому полягає сутність аудиту товарів?
18. Яка мета аудиту товарів?
19. Які основні завдання аудиту товарів?
20. Які основні аудиторські процедури з перевірки товарів?

7.7 Тести для самоконтролю

1. Сутність аудиту виробничих запасів:

а) полягає у перевірці визнання запасів активами суб'єкта господарювання; правильності визначення їх первісної вартості і оцінки на дату балансу; перевірка методу вибуття запасів, який використовується у обліку і який затверджений наказом про облікову політику; достовірності інформації про запаси у фінансовій звітності та її тотожність інформації бухгалтерського обліку;

б) полягає у перевірці визнання МШП активами суб'єкта господарювання, їх первісної вартості і оцінки на дату балансу на відповідність вимогам НП(С)БО 9 «Запаси»;

в) полягає у перевірці порядку визначення незавершеного виробництва законодавчо нормативним вимогам, правильності вартісної оцінки

незавершеного виробництва, складу витрат незавершеного виробництва за статтями витрат, відображення незавершеного виробництва та його тотожність у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності;

г) полягає у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, обліку надходження та реалізації готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції, відповідності даних синтетичного обліку готової продукції даним фінансової звітності.

2. Предметом аудиту виробничих запасів:

а) є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням виробничих запасів;

б) є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням МШП;

в) є господарські процеси та операції, пов'язані з формуванням незавершеного виробництва;

г) є господарські процеси та операції, пов'язані з рухом готової продукції, оцінки готової продукції.

3. Аудиторським доказом при аудиті незавершеного виробництва є:

а) табель.

б) Статут;

в) виписка банку;

г) лімітно-забірна картка.

4. Метою аудиту виробничих запасів:

а) є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху виробничих запасів; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку виробничих запасів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;

б) є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху МШП; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку МШП відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку МШП у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;

в) є встановлення достовірності первинних даних щодо правильності визначення незавершеного виробництва; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; достовірності відображення оцінки незавершеного виробництва у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;

г) є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та їх відповідність фінансовій звітності.

5. Об'єктами аудиту МШП є:

а) елементи облікової політики стосовно обліку МШП;
б) господарські операції з обліку МШП;
в) інформація регістрів аналітичного обліку, первинних документів;
г) всі відповіді вірні.

6. Основними аудиторськими процедурами при перевірці МШП є:

а) перевірка наявності МШП;
б) фактичний контроль (інвентаризація) МШП;
в)перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації МШП;
г) всі відповіді вірні.

7. Метою аудиту незавершеного виробництва є:

а) є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху виробничих запасів; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку виробничих запасів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;
б) є встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху МШП; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; правильності ведення обліку МШП відповідно до прийнятої облікової політики; достовірності відображення залишку МШП у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;
в) є встановлення достовірності первинних даних щодо правильності визначення незавершеного виробництва; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах; достовірності відображення оцінки незавершеного виробництва у фінансовій звітності суб'єкта господарювання;
г) є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та їх відповідність фінансовій звітності.

8. Предметом аудиту незавершеного виробництва є:

а) є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням виробничих запасів;
б) є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням МШП;
в) є господарські процеси та операції, пов'язані з формуванням незавершеного виробництва;

г) є господарські процеси та операції, пов'язані з рухом готової продукції, оцінки готової продукції.

9. Сутність аудиту незавершеного виробництва:

а) полягає у перевірці визнання запасів активами суб'єкта господарювання; правильності визначення їх первісної вартості і оцінки на дату балансу; перевірка методу вибуття запасів, який використовується у обліку і який затверджений наказом про облікову політику; достовірності інформації про запаси у фінансовій звітності та її тотожність інформації бухгалтерського обліку;

б) полягає у перевірці визнання МШП активами суб'єкта господарювання, їх первісної вартості і оцінки на дату балансу на відповідність вимогам НП(С)БО 9 «Запаси»;

в) полягає у перевірці порядку визначення незавершеного виробництва законодавчо нормативним вимогам, правильності вартісної оцінки незавершеного виробництва, складу витрат незавершеного виробництва за статтями витрат, відображення незавершеного виробництва та його тотожність у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності;

г) полягає у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, обліку надходження та реалізації готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції, відповідності даних синтетичного обліку готової продукції даним фінансової звітності.

10. Основними завданнями аудиту готової продукції є:

а) встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції;

б) перевірка операцій з надходження готової продукції власного виробництва на склад;

в) перевірка оцінки готової продукції при її надходженні та реалізації;

г) всі відповіді вірні.

11. Джерелами інформації можуть бути:

а) наказ про облікову політику;

б) результати інвентаризації готової продукції;

в) відомість випуску готової продукції з виробництва;

г) всі відповіді вірні.

7.8 Практичні завдання

Завдання 1.

Скласти загальний план проведення аудиторської перевірки витрат на виробництво продукції.

Рішення.

Загальний план проведення аудиторської перевірки витрат на виробництво продукції наведено у таблиці 7.3.

Таблиця 7.3 – Загальний план проведення аудиторської перевірки витрат на виробництво продукції

№	Етапи	Перелік процедур	Термін етапу аудиту	П.І.Б.
1	2	3	4	5
1.	Підготовчий	Обмін листами, укладення договору, ознайомлення з діяльністю підприємства, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту витрат на виробництво продукції	26.02.2024 – 02.03.2024	
2.	Основний	1. Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду 2.Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво 3. Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг) 4. Підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції 5. Оцінка правильності формування собівартості продукції по об'єктам калькулювання 6. Перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загально-виробничих витрат 7. Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, фінансовій звітності 8. Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції 9. Перевірка залишків на кінець витрат на виробництво продукції 10. Перевірка правильності відображення у фінансовій звітності	03.03.2024 – 28.03.2024	.
3.	Заключний	Здійснення процедур по систематизації та обґрунтуванню отриманої інформації (підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту)	28.03.2024 – 01.04.2024	

Завдання 2.

Скласти тест внутрішнього контролю витрат на виробництво.

Рішення.

Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво наведено у таблиці 7.4.

Таблиця 7.4 – Тест внутрішнього контролю витрат на виробництво

Аудиторська фірма « Аудит»						
Підприємство ТОВ «ХХХ»						
Період аудиту 2024 рік						
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.						
№	Зміст питання	Варіант відповіді			Оцінка системи внутрішнього контролю	Примітки
		так	ні	інформація відсутня		
1	2	3	4	5	6	7
1. Загальні питання						
1.	Чи є на підприємстві відділ внутрішнього контролю?	+				
2.	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати?	+				
3.	Чи санкціонуються витрати відповідною особою?	+				
4.	Чи проводилась аудиторська перевірка у цьому році?		+			
5.	Чи були виявлені аудиторами порушення?		+			
6.	Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства?	+				
2. Витрати на виробництво						
1.	Застосування облікових регістрів: - рекомендовані; - із застосуванням ЕОМ (програма, відомості тощо)	+				
2.	Чи були у звітному періоді суттєві зміни в технології виробництва продукції на підприємстві?	+				
3.	Чи затверджені на підприємстві методичні рекомендації щодо розрахунку виробничої собівартості продукції?	+				
4.	Чи були у звітному періоді зміни щодо віднесення витрат на виробництво?		+			

Продовження таблиці 7.4

1	2	3	4	5	6	7
5.	Чи були у звітному періоді зміни методу калькулювання собівартості продукції?		+			
6.	Чи ведеться аналітичний облік: - за видами виробництва; - за підрозділами підприємства; - за центрами витрат і відповідальності; - за статтями витрат і групами або видами продукції?	+				
7.	Чи були у звітному періоді зміни складу і змісту калькуляційних статей?	+				
8.	Чи були у звітному періоді зміни методів розподілу непрямих витрат між окремими об'єктами обліку витрат?	+				
9.	Чи встановлено наказом про облікову політику перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат?	+				
10.	Чи відповідає відображення на рахунку 23 «Виробництво» витрат на виробництво вимогам НП(С)БО 16: прямих матеріальних витрат; прямих витрат на оплату праці; інших прямих витрат; виробничих накладних витрат і втрат від браку продукції?	+				
11.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на прямі і непрямі?		+			
12.	Чи були у звітному періоді зміни в класифікації витрат на постійні та змінні?		+			

Завдання 3.

Скласти програма аудиту витрат на виробництво продукції.

Рішення. Програма аудиту витрат на виробництво продукції наведено у таблиці 7.5.

Таблиця 7.5 – Програма аудиту витрат на виробництво продукції

Аудиторська фірма «Аудит»									
Підприємство ТОВ «ХХХ»									
Період аудиту 2024 рік									
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.									
№	Аудиторські процедури	Мета та якість	Задачі	Аудиторські докази	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Впевнитись у правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок періоду (А,Б,Г)	1.Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок періоду	Баланс, Журнал 5, Головна книга	Документальний, арифметичний	ВВ-1.1	03.03.24		
			2. Перевірка повноти та правильності формування залишків на початок періоду шляхом перевірки залишків на кінець попереднього періоду	Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВВ-1.2	04.03.24		
2.	Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво	Впевнитись у правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво (Б,Г,Є)	1. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку прямих матеріальних витрат	Внутрішні документи ТОВ «ХХХ»	Документальний	ВВ-2.1	05.03.24		
			2. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку прямих витрат на оплату праці	Розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії	Документальний	ВВ-2.2	06.03.24		

Продовження таблиці 7.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
			3. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку інших прямих витрат	Розрахунок амортизації, рахунки, акти виконаних робіт	Документальний	ВВ-2.3	09.03.24		
			4. Перевірка Правильності документального оформлення операцій з обліку загальнови-робничих витрат	Відомість розподілу загально-виробничих витрат, довідки бухгалтерії	Документальний	ВВ-2.4	10.03.24		
3.	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Впевнитись у правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг) (Б,Є)	Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до складу собівартості продукції (робіт, послуг)	Калькуляція	Аналітичний, документальний	ВВ-3	10.03.24		
4.	Підтвердження обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції	Впевнитись в обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції (Б,Д)	Перевірка обґрунтованості обраного методу калькулювання продукції	Визначення доцільності обраного методу калькулю-вання	Зіставлення, документальний	ВВ-4	11.03.24		
5.	Оцінка правильності формування собівартості продукції по об’єктам калькулювання	Впевнитись у правильності формування собівартості продукції по об’єктам калькулювання (А,Б,Г)	Перевірка правильності формування собівартості продукції по об’єктам калькулювання	Розрахунок по кожному виду продукції	Арифметичний, зіставлення	ВВ-5	12.03.24		

Продовження таблиці 7.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
6.	Перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат	Впевнитись у правильності накопичення, розподілу та списання загально виробничих витрат (Б,Д)	1. Перевірка правильності накопичення загальновиробничих витрат	Рахунки, розрахунок амортизації, розрахунково-платіжна відомість	Документальний, арифметичний	ВВ-6.1	16.03.24		
			2. Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат	Відомість розподілу загальновироб-ничих витрат	Документальний, фактичний, арифметичний	ВВ-6.2	17.03.24		
			3. Перевірка правильності списання загальновиробничих витрат	Довідки бухгалтерії	Документальний, арифметичний	ВВ-6.3	18.03.24		
7.	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Впевнитись у відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі,звітності (Г,Д,Є)	Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунках витрат записам в облікових регістрах, Головній книзі, звітності	Журнал 5, Головна книга в частині рахунків 23 «Виробництво», відомості аналітичного обліку витрат на виробництво, Баланс	Документальний, зіставлення, арифметичний	ВВ-7	20.03.24		
8.	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції (Б,Г)	Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції	Лімітно-забірні картки, розрахунково-платіжні відомості, довідки бухгалтерії, розрахунок нарахування амортизації	Документальний, зіставлення	ВВ-8	23.03.24		

Завдання 4.

Скласти робочі документи до пункту 1, 5, 8 таблиці 7.5 відповідно до програми аудиту витрат на виробництво продукції.

Рішення.

Робочі документи з аудиту витрат на виробництво продукції на ТОВ «ХХХ» наведено у таблицях 7.6 – 7.9.

Таблиця 7.6 – Робочий документ аудитора ВВ-1.1 – Перевірка відповідності залишків незавершеного виробництва на початок звітного періоду

Аудиторська фірма «Аудит»						
Підприємство ТОВ»ХХХ»						
Період аудиту 2024 рік						
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.						
№ з/п	Дата	Головна книга, грн.	Баланс, грн.	Журнал №5, грн.	Відхилення Головної книги від Балансу, грн.	Відхилення Головної книги від Журналу №5, грн.
1	2	3	4	5	6	7
1.	01.01.2014	215151,00	215115,00	215500,00	+36,00	-349,00

Таблиця 7.7 – Робочий документ аудитора ВВ-1.2 – Перевірка повноти та правильності формування залишків незавершеного виробництва на початок звітного періоду

Аудиторська фірма «Аудит»						
Підприємство ТОВ «ХХХ»						
Період аудиту 2024 рік						
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.						
№ з/п	Показники	2023 рік		2024 рік		Відхи-лення (+/-)
		На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	
1	2	3	4	5	6	7
1.	Залишок у фінансовій звітності (Баланс) – рядок 1102 «Незавершене виробництво», грн.	230000,00	215151,00	215115,00	221212,00	-36,00

Таблиця 7.8 – Робочий документ аудитора ВВ-5 – Оцінка правильності формування собівартості продукції по об’єктам калькулювання

Аудиторська фірма «Аудит»							
Підприємство ТОВ «ХХХ»							
Період аудиту 2024 рік							
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.							
№	Статті виробничої собівартості	За даними підприємства		За даними аудиту		Відхилення	
		Про-дукція А	Про-дукція Б	Про-дукція А	Про-дукція Б	Про-дукція А	Про-дукція Б
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Прямі матеріали, грн.	25000,00	38000,00	25000,00	38000,00	-	-
2.	Прямі витрати на оплату праці, грн.	30000,00	32000,00	30000,00	32000,00	-	-
3.	Нарахування на заробітну плату (22%), грн.	6600,00	7040,00	6600,00	7040,00	-	-
4.	Амортизація	6000,00	5550,00	6000,00	5550,00	-	-
5.	Непрямі витрати (база розподілу – матеріали) 20000,00грн.	8000,00	12000,00	Загальна сума матеріалів: 25000,00+42600,00 = 67600,00 А = 25000,00/67600,00× ×100% = 36,98% Б = 38000,00/44590,00× ×100% = 85,22% 7396,00	10226,40	- 604,00	+1773,60
6.	Виробнича собівартість, грн.	75600,00	94590,00	74996,00	92816,40	- 604,00	+1773,60

Таблиця 7.9 – Робочий документ аудитора ВВ-8 – Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво

Аудиторська фірма «Аудит»										
Підприємство ТОВ «ХХХ»										
Період аудиту 2024 рік										
Термін аудиту з 01.03.2024р. по 01.04.2024р.										
№	Зміст господарських операцій	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення та виправлення		
		Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.	Відпущено матеріали у виробництво	23	201	1000,00	23	201	10000,00	23	201	9000,00
2.	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	23	661	23500,00	23	661	24000,00	23	661	500,00
3.	Нарахована амортизація виробничого обладнання	23	133	650,00	23	131	650,00	23 23	133 131	650,00 650,00
4.	Нарахована заробітна плата начальнику цеху	23	661	3000,00	91	661	2780,00	23 91	661 661	3000,00 2780,00

7.9 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Скласти загальний план проведення аудиторської перевірки готової продукції.

Завдання 2.

Скласти тест внутрішнього контролю готової продукції.

Завдання 3.

Скласти програма аудиту готової продукції.

Завдання 4.

Скласти робочі документи аудитора з аудиту готової продукції.

Тема 8. Аудиторський контроль праці та її оплати

8.1 Методика аудиту заробітної плати.
8.2 Методика аудиту нарахування ЄСВ на ФОП.
8.3 Контрольні питання.
8.4 Тести для самоконтролю.
8.5 Практичні завдання.
8.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудиторський контроль праці та її оплати, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: методика аудиту, заробітна плата, нарахування ЄСВ.

8.1 Методика аудиту заробітної плати

Сутність аудиту заробітної плати полягає у перевірці законності, правильності, достовірності бухгалтерського обліку нарахування та оподаткування заробітної плати.

Об'єктами аудиту заробітної плати є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку нарахування та оподаткування заробітної плати;
- інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової та іншої звітності.

Предметом аудиту заробітної плати є господарські процеси та операції, пов'язані із розрахунками по нарахуванню заробітної плати та її оподаткуванню.

Метою аудиту заробітної плати є встановлення достовірності первинних даних відносно нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, звітності, відповідність прийнятій обліковій політиці та законодавчо-нормативним вимогам.

Основними завданнями аудиту заробітної плати мають бути:

- оцінка системи внутрішнього контролю обліку заробітної плати;
- перевірка дотримання вимог законодавчо-нормативних документів з оплати праці;
- встановлення правильності організації обліку робочого часу і виробітку;
- оцінка синтетичного та аналітичного обліку операцій з оплати праці та розрахунків за виплатами працівникам;
- перевірка дотримання вимог податкового законодавства по операціям пов'язаних із розрахунками з оплати праці.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- колективний договір;

- внутрішні розпорядчі документи (накази по підприємству про прийняття на роботу, звільнення);

- кадрова документація (штатний розклад, листки з обліку кадрів, особові картки працівників);

- табелі обліку використання робочого часу;

- наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток;

- розрахунково-платіжні відомості;

- виписки банку;

- платіжні доручення;

- довідки бухгалтерії:

- накази (розпорядження) про надання відпустки;

- накази (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту);

- інформація синтетичного та аналітичного обліку;

- матеріали попередніх перевірок;

- фінансова, податкова, статистична звітність.

***Основними аудиторськими процедурами для перевірки заробітної плати мають стати*:**

- тестування системи внутрішнього контролю;

- перевірка дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку з оплати праці;

- перевірка наявності колективного договору, положення про оплату праці;

- перевірка правильності записів в особистих справах працівників, наявності трудових книжок, штатного розкладу, правильності використання тарифних сіток, ставок, розцінок та надбавок при нарахуванні заробітної плати;

- перевірка наявності, правильності та своєчасності оформлення первинних документів з обліку заробітної плати (наказів про прийом, звільнення, табелів обліку робочого часу, штатного розкладу, нарядів та розцінок, договорів цивільно-правового характеру);

- перевірка правомірності надання додаткових відпусток та компенсації за невикористану відпустку;

- перевірка фактів розрахунків з працівниками продукцією;

- перевірка правильності застосування посадових окладів і ставок з погляду віднесення підприємства до відповідної групи щодо оплати праці;

- перевірка наявності вигаданих (підставних) осіб, яким нараховують заробітну плату;

- перевірка доцільності застосування контрактної системи оплати праці та дотримання умов контракту;

- перевірка правомірності наданих працівникам пільгових виплат, додаткових відпусток, матеріальної допомоги, виплат за путівки за рахунок підприємства, дивідендів, процентів, акцій;

- співставлення підписів у особистих справах, наказах та платіжній відомості;

- співставлення наявності трудових книжок працівників з табелем обліку робочого часу;

- перевірка дотримання законодавства правильності визначення та фіксування відпрацьованого часу працівників;
- перевірка дотримання встановлених окладів згідно штатного розпису або наказу по підприємству;
- перевірка реальності відображення у первинних документах та формах звітності чисельності працівників та середньооблікової чисельності працюючих на підприємстві;
- встановлення наявності у документах обліку осіб, що не брали участь у виконанні робіт;
- перевірка дотримання законодавства щодо кількості працюючих на підприємстві інвалідів та правильність застосування ставок до їх заробітній плати;
- перевірка законності та обґрунтованості встановлення доплат, премій і надбавок (за стаж, класність, ненормований робочий день, заміщення посади) до заробітної плати;
- перевірка правильності нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час;
- перевірка правильності розрахунку обсягів виконаних робіт, визначення виробітку за виконані роботи і надані послуги;
- перевірка правильності нарахування лікарняних;
- перевірка розрахунків з фондом соціального страхування;
- перевірка правильності нарахування відпускних;
- перевірка наявності та правильності розрахунку забезпечень виплат відпусток;
- перевірка обґрунтованості та реальності нарахування матеріальної допомоги;
- перевірка правильності оплати праці працівникам за виправлення браку;
- перевірка відповідності фактично нарахованої заробітної плати рівню не нижче мінімальної заробітної плати;
- - перевірка нарахування ЄСВ на ФОП;
- перевірка правильності та своєчасності утримання ПДФО;
- перевірка доцільності застосування ПСП при утриманні ПДФО;
- перевірка правильності та своєчасності утримання військового збору із заробітної плати;
- перевірка правильності та своєчасності утримання аліментів із заробітної плати;
- перевірка правильності визначення та своєчасності виплати заробітної плати;
- перевірка законності та своєчасності депонування заробітної плати;
- перевірка повноти та своєчасності розрахунків з бюджетом за податками і платежами;
- встановлення ідентичності даних аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку заробітної плати;

- перевірка правильності відображення заробітної плати в облікових регістрах;

- перевірка достовірності відображення заборгованості по заробітній платі у Балансі.

8.2 Методика аудиту нарахування ЄСВ на ФОП

Сутність аудиту нарахування ЄСВ на ФОП полягає у перевірці дотримання законодавчих і нормативних вимог, достовірності, правильності нарахування ЄСВ на ФОП, відображенні нарахування ЄСВ в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, перевірці розрахунків з бюджетом по нарахованому ЄСВ.

Предметом аудиту нарахування ЄСВ на ФОП є операції, пов'язані з нарахуванням ЄСВ, та розрахунками з бюджетом по нарахованому ЄСВ.

Об'єктами аудиту нарахування ЄСВ на ФОП є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку нарахування ЄСВ;
- операції з обліку по розрахункам нарахованого ЄСВ з бюджетом;
- інформація первинних документів, облікових регістрів нарахування ЄСВ на ФОП;
- довідки бухгалтерії;
- платіжні документи;
- інформація фінансової та іншої звітності.

Метою аудиту нарахування ЄСВ на ФОП є встановлення достовірності первинних даних відносно розрахунку нарахування ЄСВ, його відповідності чинному законодавству, відображенні нарахованого ЄСВ в синтетичному та аналітичному обліку, правильності, своєчасності розрахунків з бюджетом по нарахованому ЄСВ, достовірності інформації у фінансової звітності по заборгованості нарахованого ЄСВ перед бюджетом в разі її існуванні.

Основними завданнями аудиту нарахування ЄСВ на ФОП мають бути:

- оцінка системи внутрішнього контролю обліку нарахування ЄСВ та розрахунків по нарахованому ЄСВ з бюджетом;
- встановлення правильності визначення бази (сума нарахованої заробітної плати) нарахування ЄСВ;
- встановлення правильності визначення нарахованого ЄСВ;
- встановлення правильності застосування методики визначення ЄСВ;
- перевірка правильності повноти та своєчасності перерахування ЄСВ до бюджету шляхом перевірки платіжних документів;
- перевірка синтетичного та аналітичного обліку нарахування ЄСВ.

Джерелами інформації аудиту нарахування ЄСВ можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- розрахунково-платіжні відомості;
- довідки бухгалтерії;
- платіжні документи;
- виписки банку;

- інформація синтетичного та аналітичного обліку нарахування ЄСВ;

- лікарняні листки;

- розпорядчі документи (накази, розпорядження про прийняття на роботу, звільнення, переведення на іншу посаду, надання відпусток, надання матеріальної допомоги, премій та інших компенсаційних виплат);

- штатний розклад;

- кадрова документація з обліку працівників, використання робочого часу;

- фінансова, статистична, податкова звітність;

- матеріали попередніх перевірок.

Основними аудиторськими процедурами аудиту нарахування ЄСВ мають стати:

- тестування системи внутрішнього контролю обліку нарахування ЄСВ;
- визначення бази нарахування ЄСВ;
- перевірка дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці;
- перевірка наявності та правильності оформлення первинних документів та облікових регістрів з формування та використання фонду оплати праці;
- перевірка дотримання підприємством законодавчих та нормативних актів з нарахування та використання фонду заробітної плати;
- перевірка доцільності і вибір прогресивних форм оплати праці та своєчасного впровадження прогресивних розцінок;
- перевірка включення до фонду оплати праці доплат, передбачених чинним законодавством та колективним договором;
- перевірка правильності нарахування основної та додаткової заробітної плати, лікарняних, відпускних за категоріями працюючих;
- перевірка обґрунтованості використання фонду заробітної плати згідно з обсягом виконаних робіт;
- перевірка виплат за рахунок нерозподіленого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства;
- проведення порівняння прогнозного та фактичного фонду оплати праці, а також визначення абсолютної економії або перевитрати, а також встановлення причин перевитрат фонду оплати праці;
- проведення розрахунку впливу факторів на відхилення за рахунок чисельності працівників і середньорічного заробітку;
- перевірка відповідності джерел формування фонду оплати праці;
- розрахунок ефективності використання фонду оплати праці;
- перевірка законності, повноти та правильності формування фонду основної заробітної плати;
- перевірка законності, повноти та правильності формування фонду додаткової заробітної плати;
- перевірка законності, повноти та правильності формування інших заохочувальних та компенсаційних виплат;
- перевірка наявності і правильності оформлення первинних документів з нарахування та перерахування ЄСВ на ФОП;

- перевірка правильності віднесення до відповідних видів витрат нарахованої заробітної плати;
- перевірка методики та правильності визначення суми нарахованого ЄСВ:
- перевірка правильності та своєчасності нарахування ЄСВ на заробітну плату;
- перевірка правильності та своєчасності нарахування ЄСВ на лікарняні;
- перевірка законності та точності застосування ставок ЄСВ;
- перевірка своєчасності сплати ЄСВ та правильності визначення сум заборгованості або переплати;
- перевірка правильності та законності використання коштів соціального страхування;
- перевірка стану розрахунково-платіжної дисципліни по розрахункам з органами соціального страхування;
- перевірка правильності віднесення ЄСВ до відповідних видів витрат;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку ЄСВ;
- перевірка правильності відображення ЄСВ в облікових регістрах;
- перевірка достовірності відображення інформації про нарахування ЄСВ у фінансовій звітності.

8.3 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту заробітної плати?
2. Яка мета аудиту заробітної плати?
3. Які основні завдання аудиту заробітної плати?
4. Які джерела інформації аудиту заробітної плати?
5. Які основні аудиторські процедури для перевірки заробітної плати?
6. У чому полягає сутність аудиту нарахування ЄСВ на ФОП?
7. Яка мета аудиту нарахування ЄСВ на ФОП?
8. Які основні завдання аудиту нарахування ЄСВ на ФОП?
9. Які джерела інформації аудиту нарахування ЄСВ?
10. Які основні аудиторські процедури аудиту нарахування ЄСВ?

8.4 Тести для самоконтролю

1. Сутність аудиту заробітної плати:

а) полягає у перевірці законності, правильності, достовірності бухгалтерського обліку нарахування та оподаткування заробітної плати;

б) є встановлення достовірності первинних даних відносно нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, звітності, відповідність прийнятій обліковій політиці та законодавчо-нормативним вимогам;

в) є господарські процеси та операції, пов'язані із розрахунками по нарахуванню заробітної плати та її оподаткуванню;
г) всі відповіді вірні.

2. Метою аудиту заробітної плати:
а) є перевірка законності, правильності, достовірності бухгалтерського обліку нарахування та оподаткування заробітної плати;
б) є встановлення достовірності первинних даних відносно нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, звітності, відповідність прийнятій обліковій політиці та законодавчо – нормативним вимогам;
в) є господарські процеси та операції, пов’язані із розрахунками по нарахуванню заробітної плати та її оподаткуванню;
г) всі відповіді вірні.

3. Основними аудиторськими процедурами для перевірки заробітної плати мають стати:
а) тестування системи внутрішнього контролю;
б) перевірка дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку з оплати праці;
в) перевірка достовірності відображення заборгованості по заробітній платі у Балансі;
г) всі відповіді вірні.

4. При перевірці правильності нарахуванні виплат по е-лікарняним, аудитор перевіряє:
а) статус е-лікарняного в кабінеті ПФУ;
б) страховий стаж;
в) дату прийняття працівника на роботу;
г) правильні відповіді: а), б), в).

5. При перевірці правильності нарахування тарифної відпустки, джерелом інформації є:
а) особиста картка працівника;
б) розрахунок середньої зарплати;
в) відомість нарахування зарплати за останній місяць;
г) правильні відповіді а) і б).

6. Предметом аудиту нарахування ЄСВ на ФОП є:
а) операції, пов'язані з нарахуванням ЄСВ, та розрахунками з бюджетом по нарахованому ЄСВ;
б) встановлення достовірності первинних даних відносно розрахунку нарахування ЄСВ, його відповідність чинному законодавству, відображення нарахованого ЄСВ в синтетичному та аналітичному

обліку, правильності, своєчасності розрахунків з бюджетом по нарахованому ЄСВ, достовірності інформації у фінансової звітності по заборгованості нарахованого ЄСВ перед бюджетом в разі її існуванні;

в) встановлення достовірності первинних даних відносно нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, звітності, відповідність прийнятій обліковій політиці та законодавчо – нормативним вимогам;

г) не має правильної відповіді.

7. Сутність аудиту нарахування ЄСВ на ФОП полягає в:

а) перевірці операції, пов'язаних з нарахуванням ЄСВ, та розрахунками з бюджетом по нарахованому ЄСВ;

б) встановленні достовірності первинних даних відносно розрахунку нарахування ЄСВ, його відповідність чинному законодавству, відображенні нарахованого ЄСВ в синтетичному та аналітичному обліку, правильності, своєчасності розрахунків з бюджетом по нарахованому ЄСВ, достовірності інформації у фінансової звітності по заборгованості нарахованого ЄСВ перед бюджетом в разі її існуванні;

в) встановленні достовірності первинних даних відносно нарахування, оподаткування, розрахунків за виплатами працівникам, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, звітності, відповідність прийнятій обліковій політиці та законодавчо-нормативним вимог;

г) не має правильної відповіді.

8. Основними завданнями аудиту нарахування ЄСВ на ФОП мають бути:

а) оцінка системи внутрішнього контролю обліку нарахування ЄСВ та розрахунків по нарахованому ЄСВ з бюджетом;

б) встановлення правильності визначення бази (сума нарахованої заробітної плати) нарахування ЄСВ;

в) перевірка правильності повноти та своєчасності перерахування ЄСВ до бюджету шляхом перевірки платіжних документів;

г)всі відповіді вірні.

9. Закон, який регламентує нарахування ЄСВ:

а) №2464;

б) №3125;

в) №996;

г) інша відповідь.

8.5 Практичні завдання

Завдання 1.

Наведіть всі законодавчо-нормативні документи, які регламентують оплату праці, якими аудитор згідно з МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» буде користуватися під час проведення аудиту праці та її оплати

Відповідь.

1. Закон України «Про оплату праці».
2. Кодекс законів про працю.
3. Закон України «Про Державний бюджет України на 2024 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України».
4. Постанова №100 зі змінами та доповненнями.
5. Закон України «Про відпустки».

Завдання 2.

Згідно «Положення про оплату праці на підприємстві» заробітна плата працівникам виплачується 2 рази на місяць, а саме не пізніше 22 числа поточного місяця за першу половину місяця, і не пізніше 7 числа за другу половину місяця.

На ТОВ «ХХХ» у грудні 2023р. працювала 10 працівників. У грудні 2023року робочих днів 21.

Менеджер по продажам має оклад 20000,00 була 20 грудня у особливій відпустці.

Комірник з окладом 15000,00 знаходилась на лікарняному з 25 грудня 2023р. по 05 січня 2024року. На сайті ПФУ статус лікарняного листа на 31 грудня 2023р. «Закритий»

Бухгалтер по нарахуванню зарплати не врахував особливої відпустки менеджера по продажам і нарахував заробітну плату за місяць 20000,00 грн, а комірнику нарахував лікарняні (сума лікарняних склала 5920,00 грн).

Загальний ФОП за грудень склав 200 000,00 грн

Завдання: виявити помилки, яких допустився бухгалтер при нарахуванні зарплати, та відобразити їх у робочих документах, скласти анкету внутрішнього контролю аудиту оплати праці. Навести приклади джерел інформації, виходячи з умов завдання.

1. Помилки, яких припустився бухгалтер при нарахуванні заробітної плати за грудень:

- Не вірно розрахована заробітна плата менеджеру по збуту. Оскільки менеджер перебував у грудні 1 день особливої відпустці, то

$20000{,}00 \div 21 \times 20 = 19047{,}62$

- на підставі інформації про медичний висновок (наказ МОЗ України «Про затвердження Порядку видачі (формування) листків непрацездатності в

Електронному реєстрі листків непрацездатності» від 17.06.2021 № 1234) Е-лікарняний зі статусом «Закритий» – статус, якого е-лікарняний набуває з дня свого формування (відкриття) в Реєстрі. За е-лікарняним із таким статусом ще не можна нараховувати кошти.

Тому кошти, нараховані комірнику за е-лікарняним, нараховані не правомірно.

2. Робочі документи.

Таблиця 8.1 – Відхилення виявленні при нарахуванні зарплати.

№ п/п	Господарська операція	За даними ТОВ «ХХХ»	За даними аудитора	Відхи-лення
1	Нарахування зарплати менеджеру по буту за грудень 2023р.	20000,00	20000,00÷21×20=19047,62	952,38
2	Утримання ПДФО з зарплати	3600,00	3428,57	171,43
3	Утримання ВЗ з зарплати	300,00	285,71	14,29
4	Нарахування ЄСВ на зарплату	4400,00	4190,48	209,52

Таблиця 8.2 – Відхилення по нарахуванню лікарняного листка по тимчасової непрацездатності.

№ п/п	Господарська операція	За даними ТОВ «ХХХ»	За даними аудитора	Відхи-лення
1	Нарахування е-лікарняного	5920,00	0,00	5920,00
2	ПДФО утриманий з лікарняного	1065,60	0,00	1065,60
3	ВЗ утриманий з лікарняного	88,80	0,00	88,80
4	ЄСВ нарахований на лікарняний	1302,40	0,00	1302,40

3. Анкета внутрішнього контролю аудиту оплати праці.

Таблиця 8.3 – Анкета перевірки нарахування заробітної плати.

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інфор-мація відсутня	Так	Ні	При-мітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи були виявлені помилки при перевірці контролюючими органами нарахування заробітної плати за: – фактично відпрацьований час; – період перебування у відпустці; – період перебування на лікарняному; – роботу у святкові дні; – роботу у нічний час?				

Продовження таблиці 8.3

1	2	3	4	5	6
2	На якому рахунку ведеться облік нарахування заробітної плати: – 661; – 662; – 663?				
3	На яких рахунках відображаються витрати з оплати праці на Вашому підприємстві: – 15; – 23; – 91; – 92; – 93; – 94; – 97?				
4	Які нарахування заробітної плати були на підприємстві за період, що перевіряється: – фактично відпрацьований час, – період перебування у відпустці, – період перебування на лікарняному, – роботу у святкові дні; – роботу у нічний час?				
5	На якому рахунку ведеться облік допомоги за тимчасову втрату непрацездатність за перші п’ять днів: – 23; – 378; – 651; – 91; – 92; – 93; – 94; – 97?				
6	Для нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж більше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців визначають: – сукупну суму доходу, на яку нарахований єдиний соціальний внесок за розрахунковий період; – кількість календарних днів у цьому періоді; – кількість календарних днів непрацездатності; – відсоток у залежності від страхового стажу працівника?				
7	При нарахуванні розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників, які мають стаж менше шести місяців протягом останніх дванадцяти місяців визначають: – середньоденну заробітну плату за фактично відпрацьовані календарні місяці виходячи з нарахованого за цей період доходу з урахуванням коефіцієнту страхового стажу;				

Продовження таблиці 8.3

1	2	3	4	5	6
	– середньоденну зарплату виходячи з розміру мінімальної заробітної плати (мінімальна заробітна плата, встановлена в місяці настання страхового випадку, яку ділимо на 30,44); – порівнюються дві величини середньоденної заробітної плати, для розрахунку допомоги вибирається менша?				
8	При перевірці правильності нарахування розміру допомоги з тимчасової непрацездатності для сумісників визначають: – щомісячну сумарну заробітну плату за основним місцем роботи; – щомісячну сумарну заробітну плату за місцем роботи за сумісництвом; – максимальну величину бази нарахування єдиного внеску; – щомісячну сумарну заробітну плату, з якої розраховується допомога, за основним місцем роботи та за місцем роботи за сумісництвом, яка не може перевищувати розміру максимальної величини бази нарахування єдиного внеску?				
9	При нарахуванні розміру відпускних визначають: – сукупну суму доходу 12 місяців, що передують місяцю надання відпустки або надання компенсації за невиплачену відпустку; – кількість календарних днів у попередніх 12 місяцях за виключенням святкових днів; – кількість календарних днів відпустки?				

4. Джерела інформації:
   - Облікова політика;
   - Положення про оплату праці;
   - Табель обліку робочого часу;
   - Заяви працівників про надання відпустки, у тому рахунку і особистої відпустки;
   - Накази по підприємству, щодо надання відпустки;
   - Лікарняні;
   - Розрахунок відпускних;
   - Особисті картки працівників;
   - Відомість нарахування заробітної плати;
   - Відомість нарахування ЄСВ.

8.6 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Наведіть всі законодавчо-нормативні документи, які регламентують нарахування єдиного соціального внеску, за якими аудитор, згідно МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» буде користуватися під час проведення аудиту нарахування ЄСВ на ФОП.

Завдання 2

Згідно «Положення про оплату праці на підприємстві» заробітна плата працівникам виплачується 2 рази на місяць, а саме не пізніше 22 числа поточного місяця за першу половину місяця, і не пізніше 7 числа за другу половину місяця.

На ТОВ «ХХХ» у грудні 2023р. працювала 10 працівників. У грудні 2023року робочих днів 21.

Менеджер по продажам має оклад 20000,00 була з 06 грудня по 31 грудня 2023р. у особливій відпустці.

Комірник з окладом 15000,00 має посвідчення інваліда, але ж посвідчення має термін до 01 грудня 2023р. ЄСВ у грудні 2023р. нараховувалося у розмірі 8,41%.

Бухгалтер по нарахуванню зарплати не нарахував охоронцю за грудень 2023р. ЄСВ до мінімальної зарплати.

Завдання: виявити помилки, яких допустився бухгалтер при нарахуванні зарплати, та відобразити їх у робочих документах, скласти анкету внутрішнього контролю аудиту оплати праці. Навести приклади джерел інформації, виходячи з умов завдання.

Тема 9. Аудит довгострокових і короткострокових зобов'язань

9.1 Організація і методика аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань.
9.2 Основні аудиторські процедури аудиту довгострокових зобов'язань.
9.3 Основні аудиторські процедури аудиту короткострокових зобов'язань.
9.4 Контрольні питання.
9.5 Тести для самоконтролю.
9.6 Практичні завдання.
9.7 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудит довгострокових і короткострокових зобов'язань, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: Організація і методика аудиту, аудит довгострокових зобов'язань, аудит короткострокових зобов'язань.

9.1 Організація і методика аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань

Сутність аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань полягає у встановленні правильності визнання зобов'язань, їх класифікації, первісної оцінки, оцінки на дату Балансу відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання»; перевірці правильності, достовірності та тотожності інформації синтетичного, аналітичного обліку та фінансової звітності.

Об'єктом аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку, визнання, оцінки, погашення довгострокових і короткострокових зобов'язань, нарахування та сплати відсотків за кредитами банків;
- записи в первинних документах, облікових регістрах бухгалтерського обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- фінансова звітність;
- матеріали попередніх перевірок.

Предметом аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань є господарські процеси та операції, пов'язані з виникненням та погашенням довгострокових і короткострокових зобов'язань, відносини, що виникають при цьому між сторонами.

Метою аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань є встановлення достовірності первинних даних відносно наявності зобов'язань перед кредиторами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах обліку, правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань, достовірності інформації фінансової звітності та її тотожність бухгалтерському обліку

відповідно до чинного законодавства та обліковій політиці суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань мають бути:

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- оцінка стану розрахунково-платіжної дисципліни за всіма видами розрахунків з кредиторами підприємства;
- оцінка матеріалів проведеної інвентаризації зобов'язань;
- встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку операцій із зобов'язаннями;
- встановлення наявності, правильності оформлення і дотримання умов договорів та інших документів, що визначають правовідносини сторін при виникненні зобов'язань;
- встановлення реальності фактів утворення заборгованості, терміну її виникнення та отримання;
- оцінка своєчасності розрахунків з кредиторами;
- оцінка залишків довгострокових і короткострокових зобов'язань на рахунках обліку зобов'язань на дату Балансу та їх тотожність даним наведеним у фінансовій звітності.
- оцінка тотожності інформації синтетичного, аналітичного обліку та фінансової звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- внутрішня документація з організації бухгалтерського обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- матеріали проведених інвентаризацій зобов'язань;
- первинні документи з обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- облікові регістри, що використовуються для відображення операцій з обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань;
- матеріали попередніх перевірок;
- фінансова звітність.

Методика аудиту зобов'язань визначає послідовність аудиторських процедур. Аудит доцільно розпочинати з інвентаризації довгострокових і короткострокових зобов'язань. За результатами проведеної інвентаризації аудитор отримує впевненість, яка підтверджена матеріалами проведеної інвентаризації, у правильності розрахунків з кредиторами, обґрунтованості сум кредиторської заборгованості.

Наступним етапом аудиту зобов'язань є документальна перевірка: розрахунків із постачальниками та підрядниками; розрахунків з бюджетом за податками та платежами; розрахунків з органами соціального страхування; розрахунків за виплатами працівникам, розрахунків з іншими кредиторами.

Аудиторськими доказами для проведення аудиту зобов'язань мають бути первинні документи, якими оформлюються кредитні операції, регістри бухгалтерського обліку зобов'язань, рахунки обліку зобов'язань (табл. 9.1).

Таблиця 9.1 – Аудиторські докази достовірності інформації первинних документів та регістрів бухгалтерського обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань відповідно рахунків обліку зобов'язань

Шифр та назва рахунка	Регістри обліку	Основні первинні документи
1	2	3
50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики»	Журнал 2	Кредитні договори, додаткові угоди до кредитних договорів між банком та суб'єктом господарювання, виписки банку, акти переоцінок, касові документи, платіжні доручення, накладні, розрахунки та довідки бухгалтерії, документи по виникненню та усуненню претензій.
51 «Довгострокові векселі видані» 62 «Короткострокові векселі видані»	Розділ 1 Журналу 3 Журнал 3 Відомість 3.4	Векселі, виписки банку, касові документи, платіжні доручення, довідки та розрахунки бухгалтерії
52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	Розділ 2 Журналу 3	Облігації, касові документи, розрахункові документи, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії
53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»	Розділ 2 Журналу 3	Договір оренди, розрахунки орендної плати, довідки бухгалтерії, касові документи, розрахункові документи
54 «Відстрочені податкові зобов'язання»	Розділ 2 Журналу 3	Довідки та розрахунки бухгалтерії визначення відстрочених податкових зобов'язань, документи достовірності операцій за якими виникли відстрочені податкові зобов'язання, касові документи, виписки банку
55 «Інші довгострокові зобов'язання»	Розділ 2 Журналу 3	Договір, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії за кожним кредитом та видами залучених коштів
60 «Короткострокові позики»	Журналу 2	Кредитний договір, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії за кожним кредитом
61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	Журнал 3	Кредитний договір, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії за кожним кредитом
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	Журнал 3 Розділ 1 Відомість 3.4	Договори, рахунки – фактури, акти, накладні та інші прибуткові документи, розрахунки бухгалтерії по невідфактурованих або неоплачених поставок, акти взаємоперевірок розрахунків з постачальниками і підрядниками, виписки банку, довідки і розрахунки бухгалтерії

9.2 Основні аудиторські процедури аудиту довгострокових зобов'язань

Основними аудиторськими процедурами для перевірки довгострокових зобов'язань мають стати:

- оцінка внутрішнього контролю бухгалтерського обліку довгострокових зобов'язань;
- оцінка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації довгострокових зобов'язань, аналіз результатів проведених інвентаризацій довгострокових зобов'язань;
- оцінка правильності визнання довгострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання»;
- встановлення правильності віднесення зобов'язань до довгострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання»;
- перевірка правильності та достовірності первісної оцінки та класифікації довгострокових зобов'язань;
- перевірка дотримання порядку кредитних взаємовідносин на підставі укладених кредитних договорів;
- перевірка правильності визначення та відображення теперішньої вартості довгострокових зобов'язань у залежності від умов і виду зобов'язань;
- перевірка дотримання умов кредитних угод та своєчасності, повноти нарахування та сплати відсотків;
- перевірка нарахування та списання курсових різниць при отриманні кредитів в іноземній валюті;
- перевірка дотримання правил обліку довгострокових векселів виданих при використанні розрахунків векселями;
- перевірка своєчасності та доцільності розрахунків векселями за відвантажені товари чи надані послуги;
- перевірка правильності та доцільності розрахунків з іншими особами за випущеними та сплаченими власними облігаціями строком погашення більше дванадцяти місяців з дати Балансу;
- перевірка правильності розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди, а також за оборотні матеріальні активи, кошти та цінні папери, отримані за договором оренди цілісного майнового комплексу;
- перевірка правильності визначення відстрочених податкових зобов'язань з податку на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;
- перевірка правильності віднесення до довгострокової відстроченої заборгованості з податків та зборів;
- перевірка правильності віднесення до довгострокових зобов'язань з фінансової допомоги на зворотній основі;
- перевірка правильності визнання іншої довгострокової заборгованості;

- направлення запитів на підтвердження суми довгострокової заборгованості;

- перевірка повноти та своєчасності погашення векселів, облігацій, сплати орендної плати;

- перевірка обґрунтованості списання довгострокової кредиторської заборгованості, строк позивної давності якої минув, на доходи;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку довгострокових зобов'язань;

- перевірка правильності відображення довгострокових зобов'язань в облікових регістрах;

- перевірка достовірності відображення залишків на рахунках обліку довгострокових зобов'язань у Балансі.

9.3 Основні аудиторські процедури аудиту короткострокових зобов'язань

Основними аудиторськими процедурами для перевірки короткострокових зобов'язань мають стати:

- оцінка внутрішнього контролю бухгалтерського обліку короткострокових зобов'язань;

- оцінка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації короткострокових зобов'язань, аналіз результатів проведених інвентаризацій короткострокових зобов'язань;

- оцінка правильності визнання короткострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання»;

- встановлення правильності віднесення зобов'язань до короткострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання»;

- перевірка правильності та достовірності первісної оцінки та класифікації короткострокових зобов'язань;

- перевірка дотримання порядку кредитних взаємовідносин на підставі укладених кредитних договорів;

- перевірка реальності та законності виникнення короткострокових зобов'язань;

- визначення та складання переліку кредиторів, перед якими заборгованість менше року;

- направлення запитів на підтвердження короткострокової кредиторської заборгованості;

- перевірка наявності та законності оформлення кредитних договорів;

- перевірка правильності оформлення прибуткових документів та своєчасності оприбуткування матеріалів від постачальників;

- перевірка повноти та своєчасності оплати рахунків постачальникам;

- перевірка обґрунтованості списання короткострокової кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, на доходи;

- перевірка застосування векселів при розрахунках;

- перевірка використання бартерних операцій;

- перевірка нарахування та списання курсових різниць при застосуванні валютних розрахунків за короткостроковими зобов'язаннями;

- перевірка законності видачі авансів та своєчасності оприбуткування від постачальників продукції (товарів, робіт, послуг) в рахунок погашення авансів;

- перевірка законності отримання, цільове використання та своєчасність погашення короткострокових кредитів банку;

- перевірка наявності, причини виникнення та правильності списання простроченої заборгованості;

- перевірка правильності та своєчасності проведення замовлень матеріалів (товарів, робіт, послуг) у постачальників;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку короткострокових зобов'язань;

- перевірка правильності відображення короткострокових зобов'язань в облікових регістрах;

- перевірка достовірності відображення залишків на рахунках бухгалтерського обліку короткострокових зобов'язань у Балансі;

9.4 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань?
2. Що є об'єктами аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань?
3. Яка мета аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань?
4. Які основні завдання аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань?
5. Що є джерелом інформації при аудиті довгострокових і короткострокових зобов'язань?
6. Які основні аудиторські процедури при перевірці довгострокових зобов'язань?
7. Які основні аудиторські процедури при перевірці короткострокових зобов'язань?

9.5 Тести для самоконтролю

1. Метою аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань:

а) полягає у встановленні правильності визнання зобов'язань, їх класифікації, первісної оцінки, оцінки на дату Балансу відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання»; перевірці правильності, достовірності та тотожності інформації синтетичного, аналітичного обліку та фінансової звітності;

б) є встановлення достовірності первинних даних відносно наявності зобов'язань перед кредиторами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах обліку, правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань, достовірності

інформації фінансової звітності та її тотожність бухгалтерському обліку відповідно до чинного законодавства та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

в) є господарські процеси та операції, пов'язані з виникненням та погашенням довгострокових і короткострокових зобов'язань, відносини, що виникають при цьому між сторонами;

г) не має правильної відповіді.

2. У ході аудиторської перевірки аудитор встановив, що на дату Балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, бухгалтер суму заборгованості списав на інші операційні витрати. Аудитор вважає, що таку кредиторську заборгованість необхідно включити до складу:

а) доходів звітного періоду;

б) адміністративних витрат;

в) витрат майбутніх періодів;

г) ваш варіант відповіді.

3. Предметом аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань:

а) полягає у встановленні правильності визнання зобов'язань, їх класифікації, первісної оцінки, оцінки на дату Балансу відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання»; перевірці правильності, достовірності та тотожності інформації синтетичного, аналітичного обліку та фінансової звітності;

б) є встановлення достовірності первинних даних відносно наявності зобов'язань перед кредиторами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах обліку, правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку довгострокових і короткострокових зобов'язань, достовірності інформації фінансової звітності та її тотожність бухгалтерському обліку відповідно до чинного законодавства та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

в) є господарські процеси та операції, пов'язані з виникненням та погашенням довгострокових і короткострокових зобов'язань, відносини, що виникають при цьому між сторонами;

г) не має правильної відповіді.

4. Для аудиторської перевірки зарахування отриманого короткострокового кредиту аудитору необхідно перевірити проводку:

а) дебет 311 Кредит 601;

б) дебет 311 Кредит 501;

в) дебет 311 Кредит 611;

г) дебет 311 Кредит 503.

5. Сутність аудиту довгострокових і короткострокових зобов'язань:

а) полягає у встановленні правильності визнання зобов’язань, їх класифікації, первісної оцінки, оцінки на дату Балансу відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов’язання»; перевірці правильності, достовірності та тотожності інформації синтетичного, аналітичного обліку та фінансової звітності;

б) є встановлення достовірності первинних даних відносно наявності зобов’язань перед кредиторами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах обліку, правильності ведення синтетичного та аналітичного обліку довгострокових і короткострокових зобов’язань, достовірності інформації фінансової звітності та її тотожність бухгалтерському обліку відповідно до чинного законодавства та обліковій політиці суб’єкта господарювання;

в) є господарські процеси та операції, пов'язані з виникненням та погашенням довгострокових і короткострокових зобов’язань, відносини, що виникають при цьому між сторонами;

г) не має правильної відповіді.

6. В ході аудиторської перевірки аудитор виявив відображення одержаних авансів у бухгалтерському обліку як доходи майбутніх періодів, як на Вашу думку необхідно визнати одержані аванси:

а) витрати майбутніх періодів;

б) поточні зобов’язання;

в) довгострокові зобов’язання;

г) інший операційний дохід.

7. Основними завданнями аудиту довгострокових і короткострокових зобов’язань мають бути:

а) оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку довгострокових і короткострокових зобов’язань;

б) встановлення достовірності даних бухгалтерського обліку операцій із зобов’язаннями;

в) оцінка залишків довгострокових і короткострокових зобов’язань на рахунках обліку зобов’язань на дату Балансу та їх тотожність даним наведеним у фінансовій звітності;

г) всі відповіді вірні.

8. При аудиті довгострокового кредиту банку необхідна перевірка пере класифікації суми частини боргу, яку необхідно сплатити протягом 12 місяців з дати Балансу, для здійснення аудиторської процедури необхідно перевірити рахунки:

а) рахунки 501, 611;

б) рахунки 501, 311;

в) рахунки 501, 69;

г) рахунки 311, 611.

9. Основними аудиторськими процедурами для перевірки довгострокових зобов'язань мають стати:

а) оцінка внутрішнього контролю бухгалтерського обліку короткострокових зобов'язань;

б) оцінка правильності визнання короткострокових зобов'язань відповідно до НП(С)БО 11 «Зобов'язання»;

в) перевірка обґрунтованості списання короткострокової кредиторської заборгованості, строк позивної давності якої минув, на доходи;

г) всі відповіді вірні**.**

10. Отримані підприємством аванси від покупців відображаються у складі:

а) оборотних активів;

б) поточних зобов'язань;

в) доходів майбутніх періодів;

г) витрат майбутніх періодів.

9.6 Практичні завдання

Завдання 1.

Назвіть поточні зобов'язання, згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»:

Відповідь.

– короткострокові кредити банків;
– поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями;
– кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги;
– поточну заборгованість за розрахунками з одержаних авансів;
– поточну заборгованість за розрахунками з бюджетом;
– поточну заборгованість з позабюджетних платежів;
– поточну заборгованість за розрахунками зі страхування;
– поточну заборгованість за розрахунками з оплати праці;
– поточну заборгованість за розрахунками з учасниками;
– поточну заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків;
– інші поточні зобов'язання

Завдання 2.

За допомогою яких процедур проводиться аудит поточних зобов'язань?

Відповідь.

- визначити поточні зобов`язання за статтями фінансової звітності
- визначити межу суттєвості;

- установити, які саме суми відображені у фінансовій звітності, та розглянути первинні документи й договори, внаслідок яких вони виникли;
- за загальною кількістю прибуткових документів і сумою отриманих авансів сформувати вибірку;
- за методом запиту та підтвердження перевірити реальність існування контрагентів і суму залишку;
- визначити за допомогою повторного проведення процедур результат операцій та необхідність їх відображення у фінансовій звітності

Завдання 3.

На що аудитор потрібен звернути увагу під час проведення аудиту кредиторської заборгованості за товари, роботи та послуги.

Відповідь:

– чи є договори на постачання продукції (виконання робіт, послуг) і правильність їхнього оформлення;

– за наявності кредиторської заборгованості необхідно встановити дату її виникнення і причину утворення;

– чи є заборгованість із минулим строком позовної давності, чи вживаються заходи стосовно її стягнення;

– чи сплачений ПДВ із суми авансових платежів, що надійшли в рахунок майбутніх поставок товарів або виконання робіт (послуг) на розрахунковий рахунок або отриманих у порядку часткової оплати по розрахункових документах за реалізовані товари (роботи, послуги);

– правильність ведення аналітичного обліку по рахунку 63, правильність складання бухгалтерських проводок по рахунку 63;

– відповідність записів аналітичного обліку записам у журналі 3, Головній книзі й Балансі (у разі журнальної форми обліку);

– у разі надходження товарно-матеріальних цінностей, на які не отримані розрахункові документи, необхідно перевірити, чи значаться ці цінності, що надійшли, як оплачені, але перебувають у шляху або не вивезені зі складів постачальників і чи не значиться вартість цих цінностей як дебіторська заборгованість;

– чи здійснювалася інвентаризація розрахунків (необхідно переглянути результати й, у разі потреби, провести зустрічну перевірку розрахунків);

– повнота оприбуткування матеріальних цінностей. Необхідно зіставити дані про їхню кількість і вартість по платіжних документах з даними документів на їхнє оприбуткування (рахунків, товарно-транспортних накладних) і показниками аналітичного обліку, звітів руху продуктів і матеріалів;

– правильність установлення цін на матеріальні цінності: чи відповідають вони цінам, зазначеним у договорах поставки;

– правильність списання витрат із кредиту розрахунків із кредиторами на собівартість продукції (робіт, послуг);

– чи пред'являлися штрафні санкції постачальникам і підрядникам у разі порушення договірних зобов'язань;

– правильність відбиття операцій у разі оплати векселями;

– чи пред'являлися претензії постачальникам і підрядникам у випадку невідповідності цін і тарифів, обумовлених договорами; невідповідність якості стандартам або технічним умовам, за брак і простої, що виникли з вини постачальників або підрядників;

– наявність закордонних постачальників, які здійснюють поставку матеріалів за іноземну валюту. Необхідно уточнити, як ведеться облік курсових різниць, як ці курсові різниці списувалися, а також з'ясувати, чи вироблялося перерахування залишків по рахунку 63 на перше число відповідного кварталу.

9.7 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Назвіть довгострокові зобов'язання, згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов`язання».

Завдання 2.

За допомогою яких процедур проводиться аудит довгострокових зобов'язань?

Завдання 3.

На що аудитор потрібен звернути увагу під час проведення аудиту векселів?

Тема 10. Аудит витрат і собівартості продукції

10.1 Методика аудиту витрат діяльності.
10.2 Методика аудиту собівартості продукції.
10.3 Методика аудиту витрат за елементами.
10.4 Контрольні питання.
10.5 Тести для самоконтролю.
10.6 Практичні завдання.
10.7 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудит витрат і собівартості продукції, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: аудит, витрати діяльності, собівартість продукції, витрати за елементами.

10.1 Методика аудиту витрат

Сутність аудиту *витрат діяльності* полягає у перевірці законності, достовірності бухгалтерського обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, за місцями виникнення, правильність порядку розподілу загально-виробничих витрат) їх відповідність фінансовій звітності.

Об'єктом аудиту витрат діяльності є елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

Предметом аудиту витрат діяльності є господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з їх відображенням у фінансовій звітності.

Метою аудиту *витрат діяльності* є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат діяльності, наведеної у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту витрат є:

- перевірка визнання витрат, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
- перевірка складу витрат собівартості реалізованої продукції та виробничої собівартості;
- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та їх включення до виробничої собівартості продукції, собівартості реалізації відповідно до прийнятого методу обліку витрат та калькулювання;

- перевірка обґрунтованості обраного методу калькулювання та його відповідність нормативним вимогам;

- перевірка складу прямих витрат, а також їх відповідність плановим та фактичним показникам;

- перевірка методу розподілу загальновиробничих витрат та його відповідність до НП(С)БО 16 «Витрати», обліковій політиці;

- перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат;

- перевірка правильності відображення адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат;

- вивчення правильності накопичення та списання витрат фінансової, інвестиційної діяльності;

- перевірка витрат операційної діяльності за економічними елементами;

- перевірка законності і достовірності відображення на рахунках обліку операцій з обліку витрат;

- перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи з обліку витрат діяльності;
- облікові регістри для відображення операцій з обліку витрат (журнал 5/5А);
- акти та інші матеріали попередніх перевірок;
- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами аудиту *витрат мають стати*:

- перевірка правильності визнання та класифікації витрат, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;

- перевірка наявності, правильності оформлення та достовірності даних первинних документів з відображення витрат;

- перевірка правильності відображення витрат при бартерних операціях;

- перевірка правильності та своєчасності відображення витрат при реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а саме:

- ✓ перевірка правильності визначення цін на реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги);
- ✓ перевірка виконання плану реалізації продукції за асортиментом і якістю;
- ✓ перевірка своєчасності відображення витрат одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ перевірка законності укладених договорів, відповідність фактичних умов поставок та оплати з умовами, вказаними у договорах;
- ✓ перевірка правильності визначення виробничої собівартості реалізованої готової продукції, робіт, послуг;
- ✓ перевірка правильності визначення фактичної собівартості реалізованих товарів (без торгових націнок);

- перевірка правильності та своєчасності відображення адміністративних витрат, а саме:

- ✓ перевірка правильності визначення витрат на заробітну плату адміністративному персоналу;
- ✓ перевірка правильності визначення нарахувань на заробітну плату (ЄСВ) відповідно до діючого законодавства та із змінами на дату аудиторської перевірки;
- ✓ перевірка правильності визначення амортизаційних витрат на необоротні активи, які входять до складу адміністративних витрат;
- ✓ перевірка правильності віднесення аудиторських, охоронних, поштово-телефонних послуг до адміністративних витрат;
- ✓ перевірка правильності визначення витрат на відрядження адміністративному персоналу;
- ✓ вивчення правильності списання витрат майбутніх періодів за підпискою на періодичні видання на адміністративні витрати;
- ✓ перевірка фактів списання ПДВ на адміністративні витрати;
- ✓ перевірка правильності та своєчасності відображення витрат на збут;
- ✓ перевірка правильності списання витрат на пакувальні матеріали до витрат на збут;
- ✓ перевірка правильності визначення витрат на заробітну плату персоналу, який зайнятий збутом продукції;
- ✓ перевірка правильності визначення амортизаційних витрат на необоротні активи, які використовує персонал зайнятий збутом продукції;
- ✓ перевірка правильності віднесення витрат на маркетинг та рекламу до витрат на збут;
- ✓ перевірка правильності віднесення транспортних послуг до витрат на збут;
- ✓ перевірка правильності віднесення комісійних витрат торгових агентів та продавців до витрат на збут;
- ✓ перевірка фактів списання ПДВ на витрати на збут;

- перевірка правильності та своєчасності відображення інших операційних витрат, а саме:

- ✓ перевірка законності укладених договорів позики, своєчасності та правильності отримання відсотків за ними;
- ✓ перевірка повноти та правильності включення понесених витрат на придбання активів до первісної вартості придбаних активів, перевірка понесених витрат, які входять до складу первісної оцінки тих активів, які обліковуються за справедливою вартістю відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати»;
- ✓ перевірка правильності формування витрат на дослідження та розробки;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від купівлі-продажу іноземної валюти;

- ✓ перевірка правильності визначення собівартості реалізованих виробничих запасів;
- ✓ перевірка правильності визначення втрат від знецінення запасів;
- ✓ перевірка правильності і своєчасності визначення нестач і втрат від псування цінностей;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від операційних курсових різниць при операцій з валютою;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат, отриманих у вигляді штрафів, пені, неустойок;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від реалізації оборотних активів;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від операційної оренди активів;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від раніше списаних активів;
- ✓ перевірка фактів списання ПДВ на інші операційні витрати;
- ✓ перевірка своєчасності відображення інших операційних витрат одночасно з іншими операційними доходами;

- перевірка правильності та своєчасності відображення витрат від фінансової діяльності, а саме:

- ✓ перевірка законності укладених договорів про спільну діяльність;
- ✓ перевірка своєчасності відображення фінансових витрат одночасно з фінансовими доходами;
- ✓ перевірка своєчасності відображення витрат від участі в капіталі одночасно з доходами від участі в капіталі;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат, пов’язаних зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування внаслідок одержання прибутків асоційованими, спільними та дочірніми підприємствами;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від одержаних дивідендів інших підприємств (які не є асоційованими, дочірніми та спільними);
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від відсотків за цінними паперами;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від відсотків за строковими депозитними вкладами;

- перевірка правильності та своєчасності відображення витрат від іншої (інвестиційної діяльності), а саме:

- ✓ перевірка своєчасності відображення інших витрат одночасно з визнанням інших доходів та їх відповідності;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від відновлення корисності активів;
- ✓ перевірка повноти та правильності відображення витрат від не операційних курсових різниць за активами та зобов’язаннями в іноземній валюті;

✓ перевірка фактів списання ПДВ на інші витрати;

- перевірка правильності та своєчасності нарахування податку на прибуток та віднесення цих сум до витрат з податку на прибуток;
- перевірка списання витрат на фінансовий результат;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку витрат;
- перевірка правильності відображення витрат в облікових регістрах;
- перевірка відповідності відображення витрат у Звіті про фінансові результати;
- перевірка повноти розкриття інформації про витрати у Примітках до фінансової звітності.

10.2 Методика аудиту собівартості продукції

Сутність аудиту *собівартості продукції* полягає у перевірці законності, правильності та достовірності відображення в обліку собівартості продукції, їх відповідність даним фінансової звітності.

Об'єктами аудиту **собівартості продукції** є елементи облікової політики, операції з обліку собівартості продукції, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

Предметом аудиту собівартості продукції є господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням собівартості продукції, інформація фінансової звітності про собівартість продукції.

Метою аудиту *собівартості продукції* є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання собівартості продукції, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку собівартості продукції, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації про собівартість продукції у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту собівартості продукції є:

- перевірка визнання витрат, які входять до складу собівартості продукції відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
- перевірка складу витрат собівартості реалізованої продукції та виробничої собівартості;
- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат собівартості продукції;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та їх включення до виробничої собівартості продукції, собівартості реалізації відповідно до прийнятого методу обліку витрат та калькулювання;
- перевірка складу прямих витрат та їх відповідність плановим показникам та фактичним;
- перевірка методу розподілу загальновиробничих витрат та його відповідність НП(С)БО 16 «Витрати», обліковій політиці;

- перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат;

- перевірка правильності обліку адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат;

- перевірка собівартості продукції за економічними елементами;

- перевірка законності і достовірності відображення на рахунках обліку операцій з обліку собівартості продукції;

- перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про собівартість продукції у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;

- первинні документи з обліку собівартості продукції;

- облікові регістри для відображення операцій з обліку собівартості продукції;

- акти та інші матеріали попередніх перевірок;

- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами аудиту *собівартості продукції мають стати*:

- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення собівартості продукції у первинних документах;

- перевірка обґрунтованості включання до собівартості продукції елементів витрат;

- перевірка правильності і своєчасності віднесення виробничої собівартості на собівартість реалізованої продукції;

- перевірка обґрунтованості включення до собівартості продукції елементів витрат;

- перевірка правильності і своєчасності віднесення виробничої собівартості на собівартість реалізованої продукції;

- перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат на постійні і змінні;

- перевірка правильності і своєчасності віднесення на собівартість реалізованої продукції загальновиробничих витрат;

- перевірка правильності включення ціни купівельних матеріалів та транспортних витрат до собівартості продукції;

- перевірка правильності застосування технічно обґрунтованих норм витрачання матеріалів на собівартість продукції;

- перевірка правильності визначення цін на реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги);

- перевірка виконання плану реалізації продукції за асортиментом і якістю;

- перевірка відображення витрат одночасно з доходами від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

- перевірка законності укладених договорів, відповідність фактичних умов поставок та оплати з умовами вказаними у договорах;

- перевірка правильності визначення виробничої собівартості реалізованої готової продукції, робіт, послуг;

- перевірка правильності визначення фактичної собівартості реалізованих товарів (без торгових націнок);

- перевірка правильності оцінки вибуття запасів, які внесені до собівартості продукції (робіт, послуг);

- перевірка наявності та обґрунтованості віднесення до собівартості продукції оплати брокерських послуг, комісійної винагороди посередницьким організаціям;

- перевірка наявності та обґрунтованості включення до собівартості тари та пакувальних матеріалів;

- перевірка наявності та обґрунтованості віднесення до собівартості представницьких витрат;

- перевірка наявності та обґрунтованості віднесення до собівартості витрат на придбання, реконструкцію, будівництво, модернізацію, ремонт та поліпшення основних засобів;

- перевірка наявності документів регламентуючих повноту та правомірність віднесення до собівартості продукції нарахованої заробітної плати, премій, матеріальної допомоги виробничому персоналу;

- перевірка правильності, повноти та своєчасності нарахування ЄСВ на фонд заробітної плати виробничого персоналу та включення його до виробничої собівартості продукції;

- перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів та зносу МШП та включення їх до собівартості продукції;

- перевірка правильності вибору оцінки готової продукції;

- перевірка правильності формування та своєчасності списання собівартості продукції;

- перевірка наявності та обґрунтованості віднесення до собівартості продукції виробничого браку та відходів виробництва;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку собівартості продукції;

- перевірка правильності відображення собівартості продукції в облікових регістрах журналі 5 та Головній книзі;

- перевірка достовірності відображення собівартості продукції у Звіті про фінансові результати;

- перевірка повноти розкриття інформації про собівартість продукції у Примітках до фінансової звітності.

10.3 Методика аудиту витрат за елементами

Сутність аудиту *витрат за елементами* полягає у перевірці законності, достовірності фінансового обліку витрат за елементами відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» їх відповідність даним фінансової звітності.

Об'єктом аудиту витрат за елементами є елементи облікової політики, операції з обліку витрат за елементами, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

Предметом аудиту витрат за елементами є господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат за елементами, інформація фінансової звітності.

Метою аудиту *витрат* ***за елементами*** є встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат за елементами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат за елементами, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації про витрати за елементами у фінансовій звітності та її тотожність даним фінансового обліку.

Основними завданнями аудиту витрат за елементами є:

- перевірка визнання витрат, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат за елементами;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат за елементами та їх включення до виробничої собівартості продукції, відповідно до прийнятого методу обліку витрат та калькулювання;
- перевірка складу прямих витрат та їх відповідність плановим та фактичним показникам;
- перевірка методу розподілу загальновиробничих витрат та його відповідність НП(С)БО 16 «Витрати», а також обліковій політиці;
- перевірка правильності накопичення, розподілу та списання загальновиробничих витрат;
- перевірка витрат операційної діяльності за економічними елементами;
- перевірка законності і достовірності відображення на рахунках обліку операцій з обліку витрат;
- перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про витрати за елементами у фінансовій звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи з обліку витрат діяльності;
- облікові регістри для відображення операцій з обліку витрат за елементами;
- акти та інші матеріали попередніх перевірок;
- фінансова звітність.

Основними аудиторськими процедурами аудиту *витрат за елементами мають стати*:

- перевірка правильності визнання та класифікації витрат за елементами, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
- перевірка наявності, правильності оформлення та достовірності даних первинних документів з відображення витрат за елементами;

- перевірка повноти та правильності включення витрат за елементами до собівартості продукції;

- перевірка правильності оцінки матеріалів та віднесення їх до матеріальних витрат;

- перевірка фактів списання на собівартість витрат, які не належать до матеріальних витрат;

- перевірка фактів списання ПДВ на матеріальні витрати;

- перевірка наявності документів регламентуючих повноту та правомірність нарахування заробітної плати, премій, матеріальної допомоги;

- перевірка правильності та повноти включення нарахованої заробітної плати до витрат на оплату праці;

- перевірка правильності та своєчасності нарахування ЄСВ на фонд заробітної плати;

- перевірка правильності нарахування амортизації необоротних активів;

- перевірка правильності віднесення амортизації основних засобів до амортизаційних витрат;

- перевірка правильності формування витрат звітного періоду, що не входять до складу собівартості продукції, робіт, послуг;

- перевірка правильності нарахування сум податків, курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сум фінансових санкцій;

- перевірка правильності визначення витрат на інвестиційну та фінансову діяльність, інших витрат діяльності, витрат з податку на прибуток;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку витрат за елементами;

- перевірка правильності відображення витрат за елементами в облікових регістрах;

- перевірка достовірності відображення витрат за елементами у Звіті про фінансові результати;

- перевірка повноти розкриття інформації про витрати за елементами у Примітках до фінансової звітності.

10.4 Контрольні питання

1. У чому сутність аудиту витрат?
2. Яка мета аудиту витрат?
3. Які основні завдання аудиту витрат?
4. Які джерела інформації аудиту витрат?
5. Які основні аудиторські процедури аудиту витрат?
6. У чому сутність аудиту собівартості продукції?
7. Яка мета аудиту собівартості продукції?
8. Які основні завдання аудиту собівартості продукції?
9. Які джерела інформації собівартості продукції?
10. Які основні аудиторські процедури аудиту собівартості продукції?
11. Поясніть сутність аудиту витрат за елементами.

12. Які основні завдання аудиту витрат за елементами?
13. Які джерела інформації витрат за елементами?
14. Які основні аудиторські процедури аудиту витрат за елементами?

10.5 Тести для самоконтролю

1. Основними завданнями аудиту витрат є:

а) перевірка визнання витрат, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати»;
б) перевірка складу витрат собівартості реалізованої продукції та виробничої собівартості;
в) встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
г) всі відповіді вірні.

2. Перевірка законності, достовірності фінансового обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, міст виникнення, правильність порядку розподілу загально виробничих витрат) їх відповідність даним фінансової звітності – це сутність:

а) аудиту витрат;
б) аудиту доходів;
в) аудиту основних засобів;
г) аудиту запасів.

3. Предметом аудиту витрат діяльності є:

а) встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат діяльності, наведеної у фінансовій звітності.
б) перевірка законності, достовірності бухгалтерського обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, за місцями виникнення, правильності порядку розподілу загально виробничих витрат) їх відповідність бухгалтерського обліку інформації фінансової звітності.
в) господарські процеси та операції, пов’язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з їх відображенням у фінансовій звітності.
г) елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

4. Перевірка законності, правильності та достовірності відображення в обліку собівартості продукції, їх відповідність даним фінансової звітності – це сутність:

а) аудиту собівартості продукції;

б) аудиту доходів;
в) аудиту основних засобів;
г) аудиту витрат.

5. Об’єктом аудиту витрат діяльності є:

а) встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат діяльності, наведеної у фінансовій звітності.

б) перевірка законності, достовірності бухгалтерського обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, за місцями виникнення, правильності порядку розподілу загально виробничих витрат) їх відповідність бухгалтерського обліку інформації фінансової звітності.

в) господарські процеси та операції, пов’язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з їх відображенням у фінансовій звітності.

г) елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

6. Перевірка законності, достовірності фінансового обліку витрат за елементами відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» їх відповідність даним фінансової звітності – це сутність:

а) аудиту витрат за елементами;
б) аудиту доходів;
в) аудиту основних засобів;
г) аудиту витрат.

7. Метою аудиту витрат діяльності є:

а) встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат діяльності, наведеної у фінансовій звітності.

б) перевірка законності, достовірності бухгалтерського обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, за місцями виникнення, правильності порядку розподілу загально виробничих витрат) їх відповідність бухгалтерського обліку інформації фінансової звітності.

в) господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з їх відображенням у фінансовій звітності.

г) елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

8. Журнал 5/5А є аудиторським доказом при:

а) аудиті витрат;
б) аудиті доходів;
в) аудиті основних засобів;
г) аудиті запасів.

9. Сутністю аудиту витрат діяльності є:

а) встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації щодо витрат діяльності, наведеної у фінансовій звітності.
б) перевірка законності, достовірності бухгалтерського обліку витрат відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» (склад витрат за статтями, елементами, за місцями виникнення, правильності порядку розподілу загально виробничих витрат) їх відповідність бухгалтерському обліку та інформації у фінансової звітності.
в) господарські процеси та операції, пов'язані з накопиченням та списанням витрат діяльності, з їх відображенням у фінансовій звітності.
г) елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності.

10. Встановлення достовірності первинних даних щодо накопичення та списання витрат діяльності, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку витрат діяльності, його відповідності вимогам нормативних документів і обліковій політиці, достовірності інформації про витрати діяльності у фінансовій звітності – є метою:

а) аудиту витрат;
б) аудиту доходів;
в) аудиту основних засобів;
г) аудиту запасів.

11. Елементи облікової політики, операції з обліку витрат, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності – є об’єктом:

а) аудиту витрат;
б) аудиту доходів;
в) аудиту основних засобів;
г) аудиту запасів.

10.6 Практичні завдання

Завдання 1.

Провести оцінку внутрішнього контролю обліку собівартості реалізованої продукції.

Рішення.

Для оцінки ефективності системи внутрішнього контролю обліку собівартості продукції складається тест внутрішнього контролю.

Таблиця 10.1 – Тест внутрішнього контролю

№	Зміст питання	Відповідь		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1	2	3	4	5	6
1	Вид діяльності підприємства: – виробниче – фінансове – комерційне – консультативне	X			
2	Облік на підприємстві ведеться: – автоматизовано – ручним способом – комбіновано	X			
3	Чи затверджені на підприємстві методичні рекомендації щодо розрахунку собівартості реалізованої продукції?		X		
4	Чи розглядалися керуючими та контролюючими органами питання наднормативних виробничих витрат, зниження собівартості продукції?		X		
5	Чи встановлено наказом про облікову політику перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції	X			
6	Чи були у звітному періоді зміни складу і змісту калькуляційних статей?		X		
7	Чи були у звітному періоді зміни порядку розрахунку наднормативних виробничих витрат?		X		
8	Чи встановлено наказом про облікову політику перелік і склад нерозподілених загальновиробничих витрат?		X		

Завдання 2.

Що відноситься до основного етапу загального плану проведення аудиторської перевірки витрат на виробництво продукції?

Відповідь.

1. Перевірка залишків незавершеного виробництва на початок періоду.
2. Перевірка правильності документального оформлення операцій з обліку витрат на виробництво.

3. Перевірка правильності відображення інформації про витрати, що складають собівартість продукції.

4. Перевірка правильності визначення суми витрат від браку, віднесеної на виробничу собівартість продукції.

5. Перевірка правильності розподілу загальновиробничих витрат.

6. Перевірка правомірності та своєчасності включення витрат до собівартості товарів (робіт, послуг).

7. Перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості.

8. Оцінка правильності формування собівартості продукції по об'єктам калькулювання.

9. Підтвердження обґрунтованого методу калькування продукції.

10. Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво продукції.

11. Перевірка відповідності записів аналітичного і синтетичного обліку на рахунку витрат записам в облікових регістрах, Головні книзі та фінансових звітах.

Завдання 3.

Визначити порушення дотримання норм, передбачених НП(С)БО 16 «Витрати», які виявляються аудиторами при дослідженні документів, операцій і записів

Таблиця 10.2 – Можливі порушення НП(С)БО 16 «Витрати»

№	Питання, що перевіряються	Можливі порушення	Пункти НП(С)БО, що порушуються
1	Визнання витрат в бухгалтерському обліку	Витрати, що визначаються без зв`язку зі зменшенням активу та збільшенням зобов`язань	П.5
2	Визнання витрат в бухгалтерському обліку	Недостовірне визначення (оцінка) суми витрат	П.6
3	Визнання витрат в бухгалтерському обліку	Витрати визнаються витратами певного періоду неодночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені	П.7
4	Визнання витрат в бухгалтерському обліку	Витрати, які неможливо прямо пов`язати з доходом певного періоду, не відображаються у складі того періоду, в якому вони були здійснені.	П.7
5	Визнання витрат в бухгалтерському обліку	Визнаються витратами та (або) включаються до Звіту про фінансові результати: платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо, попередня оплата запасів, робіт, послуг, погашення одержаних позик, витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу	П.9

Завдання 4.

На підставі програми провести перевірку адміністративних витрат.

Таблиця 10.3 – Програма контролю адміністративних витрат

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у правильності визначення загальних корпоративних витрат	Перевірка загальних корпоративних витрат	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-1	16.01.2023-20.01.2023	Куропятник О.О.	
2	Впевнитись у правильності визначення витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством	Перевірка витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-2	21.01.2023-22.01.2023	Куропятник О.О.	
3	Впевнитись у правильності визначення витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання	Перевірка витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-3	23.01.2023-24.01.2023	Куропятник О.О.	
4	Впевнитись у правильності визначення винагороди за професійні послуги	Перевірка винагороди за професійні послуги	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-4	25.01.2023	Куропятник О.О.	
5	Впевнитись у правильності визначення витрат на зв’язок	Перевірка витрат на зв’язок	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-5	25.01.2023	Куропятник О.О.	

Продовження таблиці 10.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6	Впевнитись у правильності визначення амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання	Перевірка амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-6	26.01.2023	Куропятник О.О.	
7	Впевнитись у правильності визначення витрат на врегулювання спорів у судових органах	Перевірка витрат на врегулювання спорів у судових органах	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-7	26.01.2023	Куропятник О.О.	
8	Впевнитись у правильності розрахунку податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів	Перевірка податків, зборів та інших передбачених законодавством обов'язкових платежів	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-8	27.01.2023	Куропятник О.О.	
9	Впевнитись у правильності розрахунку плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	Перевірка плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-9	28.01.2023	Куропятник О.О.	
10	Впевнитись у правильності визначення інших витрат загальногосподарського призначення	Перевірка інших витрат загальногосподарського призначення	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АВ-10	28.01.2023	Куропятник О.О.	
Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Рішення.

По усім процедурам контролю, які наведені у загальному плані і програмі контролю адміністративних витрат, запропоновані робочі документи (табл. 10.4 – 10.13).

Таблиця 10.4 – Робочий документ АВ-1 – перевірка загальних корпоративних витрат

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Організаційні витрати	10 000	9 500	-500
Витрати на проведення річних зборів	5 000	5 000	-
Представницькі витрати	10 000	8 000	-2 000
Загальні корпоративні витрати	8 000	5 000	-3 000
Разом	33000	27 500	-5 500

Висновки: перевірка загальних корпоративних витрат встановила, що: організаційні витрати завищені на 500 грн, представницькі витрати завищені на 2000 грн, загальні корпоративні витрати завищені на 3000 грн. через арифметичні помилки. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.5 – Робочий документ АВ-2 – перевірка витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Витрати на службові відрядження	100 000	80 000	-20 000
Витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу	1 240 000	1 220 000	-20 000
Витрати на утримання іншого загальногосподарського персоналу	240 000	220 000	-20 000
Разом	1 580 000	1 520 000	-60 000

Висновки: перевірка витрат на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством встановила завищення витрат, а саме: витрати на службові відрядження на 20000 грн, витрати на утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу на 20000грн, витрати на утримання іншого загальногосподарського персоналу на 20000 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.6 – Робочий документ АВ-3 – перевірка витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
1	2	3	4
Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання:			

Продовження таблиці 10.6

1	2	3	4
- операційна оренда	60 000	50 000	-10 000
- страхування майна	5 000	4 000	-1 000
- амортизація	30 000	25 000	-5 000
- ремонт	20 000	18 000	-2 000
- опалення	10 000	9 000	-1 000
- освітлення	5 000	4 500	-500
- водопостачання	5 000	4 500	-500
- водовідведення	2 500	2 400	-100
- охорона	15 000	14 000	-1 000
Разом	152 500	131 400	-21 100

Висновки: перевірка витрат на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання встановила, що завищені суми витрат на: операційну оренду на 10000 грн, страхування майна на 1000 грн, амортизацію на 5000 грн, ремонт на 2000 грн, опалення на 1000 грн, освітлення на 500 грн, водопостачання на 500 грн, водовідведення на 100 грн, охорону на 1000 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.7 – Робочий документ АВ-4 – перевірка винагороди за професійні послуги

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Винагороди за професійні послуги:			
- юридичні послуги	50 000	45 000	-5 000
- аудиторські послуги	80 000	75 000	-5 000
- послуги з оцінки майна	15 000	10 000	-5 000
Разом	145 000	130 000	-15 000

Висновки: перевірка винагороди за професійні послуги встановила, що витрати завищені: юридичні послуги на 5000 грн, аудиторські послуги на 5000 грн, послуги з оцінки майна на 5000 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.8 – Робочий документ АВ-5 – перевірка витрат на зв’язок

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Витрати на зв’язок:			
- поштові	1 200	1 000	-200
- телефонні	3 600	3 500	-100
- факс	-	-	-
Разом	4 800	4 500	-300

Висновки: перевірка витрат на зв’язок встановила, що витрати завищені, а саме: поштові на 200 грн, телефонні на 100 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.9 – Робочий документ АВ-6 – перевірка амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання	2 300	2 200	-100
Разом	2 300	2 200	-100

Висновки: перевірка амортизації нематеріальних активів загальногосподарського використання встановила, що витрати завищені на 100 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.10 – Робочий документ АВ-7 – перевірка витрат на врегулювання спорів у судових органах

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Витрати на врегулювання спорів у судових органах	2 000	1 900	-100
Разом	2 000	1 900	-100

Висновки: перевірка витрат на врегулювання спорів у судових органах встановила, що витрати завищено на 100 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.11 – Робочий документ АВ-8 – перевірка податків, зборів та інших передбачених законодавством обов’язкових платежів

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Податки, збори та інші передбачені законодавством обов’язкові платежі	7 800	7 500	-300
Разом	7 800	7 500	-300

Висновки: перевірка податків, зборів та інших передбачених законодавством обов’язкових платежів встановила, що витрати завищені на 300 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.12 – Робочий документ АВ-9 – перевірка плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків	5 000	4 800	-200
Разом	5 000	4 800	-200

Висновки: перевірка плати за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків встановила, що витрати завищені на 200 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

Таблиця 10.13 – Робочий документ АВ-10 – перевірка інших витрат загальногосподарського призначення

Показники	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
Інші витрати загальногосподарського призначення	3 000	2 900	-100
Разом	3 000	2 900	-100

Висновки: перевірка інших витрат загальногосподарського призначення встановила, що витрати завищені на 100 грн. Рекомендуємо відкоригувати в обліку та звітності.

10.6 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Визначити порушення дотримання норм, передбачених НП(С)БО 16 «Витрати», собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), які виявляються аудиторами при дослідженні документів, операцій і записів

Завдання 2.

Скласти план перевірки витрат за елементами.

Завдання 3.

Скласти програму аудиту собівартості продукції.

Завдання 4.

Скласти робочі документи аудитора для перевірки витрат на збут.

Тема 11. Аудит формування доходів і фінансових результатів

11.1 Методика аудиту формування доходів.
11.2 Методика аудиту фінансових результатів.
11.3 Контрольні питання.
11.4 Тести для самоконтролю.
11.5 Практичні завдання.
11.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудит формування доходів і фінансових результатів, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: методика аудиту, доходи, фінансові результати.

11.1 Методика аудиту формування доходів

Сутність аудиту доходів полягає у перевірці законності та достовірності інформації у бухгалтерському обліку про формування, визнання доходів, їх класифікацію відповідно до видів діяльності, оцінку, відображення у фінансовій звітності відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання.

Об'єктом аудиту формування доходів є елементи облікової політики, операції з обліку доходів, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності, матеріали попередніх перевірок бухгалтерського обліку доходів.

Предметом аудиту формування доходів є господарські процеси та операції, пов'язані з формуванням доходів.

Метою аудиту доходів є встановлення достовірності інформації первинних документів щодо визначення доходів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку доходів в облікових регістрах, фінансовій звітності, дотримання умов визнання доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» та обліковій політиці суб'єкта господарювання.

Основними завданнями аудиту доходів є:

- перевірка класифікації доходів за групами відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- перевірка критеріїв визнання доходів від реалізації продукції, надання послуг, цільового фінансування, використання активів підприємства іншими сторонами (проценти, роялті, дивіденди);
- перевірка правильності використання методики оцінки ступеня завершеності операцій по наданню послуг відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід»;
- перевірка достовірності і правильності оцінки доходів;
- перевірка достовірності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку доходів;

- підтвердження законності та правильності визначення і відображення у фінансовій звітності доходів відповідно до принципів підготовки фінансової звітності;

- перевірка інформації про доходи у примітках до фінансової звітності.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;

- первинні документи з обліку доходів (рахунки-фактури, договори купівлі-продажу, товарно-транспортні накладні, платіжні вимоги, довідки (розрахунки) бухгалтерії, акти переоцінок);

- облікові регістри відображення операцій з обліку доходів;

- акти та інші матеріали попередніх перевірок;

- фінансова звітність.

***Основними аудиторськими процедурами для перевірки доходів мають стати*:**

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку доходів;

- перевірка правильності умов визнання доходів;

- перевірка правильності класифікації доходів за групами відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід»;

- перевірка правильності оцінки доходів;

- перевірка правильності організації бухгалтерського обліку надходжень від інших осіб (ПДВ, акцизний податок, сума надходжень по договорам комісії і іншим аналогічним договорам на користь комітента, сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг), суми авансу за продукцію (товари, роботи, послуги), суми під заставу або в погашення займу, якщо це передбачено відповідним договором);

- перевірка правильності відображення **доходів від реалізації продукції** в бухгалтерському обліку (правильності визнання та оцінки фактично визнаного доходу, правильності ведення аналітичного та синтетичного обліку доходів на рахунках обліку, у Головній книзі, у фінансовій звітності);

- перевірка кредитної політики суб'єкта господарювання;

- перевірка визнання та оцінки **іншого операційного доходу** (зміна вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, дохід від купівлі-продажу іноземної валюти, від реалізації інших активів, від операційної оренди активів, курсових різниць, одержані штрафи, пені, неустойки, відшкодування раніше списаних активів, від списання кредиторської заборгованості, від безоплатно одержаних оборотних активів, інших доходів від операційної діяльності);

- перевірка доходів від участі в капіталі (субрахунки 721, 722, 723);

- перевірка інших фінансових доходів (субрахунки 731,732, 733);

- перевірка інших доходів (субрахунки 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746);

- перевірка отриманих відсотків по сумах, які обліковуються на рахунках у банках;

- перевірка правильності отриманих доходів від сум, які знаходяться на депозитних рахунках;

- перевірка дотримання умов за договорами позики і повноти отримання доходів за всіма видами позик;

- перевірка правильності визначення цін на реалізовану продукції (товари, роботи, послуги);

- перевірка правильності відображення доходів при бартерних операціях;

- перевірка законності укладених договорів, відповідність фактичних умов поставок та оплати з умовами вказаними у договорах;

- перевірка правильності та своєчасності відображення **доходів від фінансової діяльності,** а саме**:**

- перевірка законності укладених договорів про спільну діяльність;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів, пов'язаних зі збільшенням частки інвестора у чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання прибутків асоційованими, спільними та дочірніми підприємствами;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від одержаних дивідендів інших підприємств (які не є асоційованими, дочірніми та спільними);

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від відсотків за цінними паперами;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від здачі в фінансову оренду необоротних активів;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів за відсотками за строковими депозитними вкладами;

- перевірка правильності та своєчасності відображення **доходів від інвестиційної** діяльності у бухгалтерському обліку, а саме:

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від реалізації фінансових інвестицій;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від відновлення корисності активів;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від курсових різниць за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій;

- перевірка повноти та правильності відображення доходів від: списання кредиторської заборгованості по закінченню строку позовної давності, яка не виникла в ході операційного циклу, перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов’язань і непередбачених зобов’язань об’єкта придбання над сукупністю витрат на об'єднання підприємств та/або видів їх господарської діяльності сума дооцінки об'єктів необоротних активів;

- перевірка списання доходів на фінансовий результат;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку доходів;

- перевірка правильності відображення доходів в облікових регістрах, Головній книзі;

- перевірка достовірності відображення доходів за видами діяльності у Звіті про фінансові результати;

- перевірка повноти розкриття інформації про доходи у Примітках до фінансової звітності.

11.2 Методика аудиту фінансових результатів

Сутність аудиту фінансових результатів полягає у перевірці принципів та достовірності інформації про визначення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання.

Об'єктом аудиту фінансових результатів є елементи облікової політики, операції з обліку фінансових результатів, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності, матеріали попередніх перевірок бухгалтерського обліку фінансових результатів та фінансової звітності.

Предметом аудиту фінансових результатів є господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату та його відображенням у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності.

Метою аудиту фінансових результатів є встановлення достовірності первинних документів щодо визначення фінансових результатів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку фінансових результатів в облікових регістрах, фінансовій звітності, відповідності методики визначення фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності вимогам НП(С)БО.

Основними завданнями аудиту фінансових результатів є:

- оцінка стану внутрішнього контролю бухгалтерського обліку фінансових результатів;

- перевірка алгоритму визначення фінансових результатів у бухгалтерському обліку відповідно до вимог НП(С)БО 15 «Дохід»;

- встановлення відповідності записів синтетичного та аналітичного обліку чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

- перевірка правильності визначення валового прибутку (збитку);

- перевірка правильності визначення та оцінки інших операційних доходів;

- перевірка правильності визнання та оцінки адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат;

- перевірка правильності визначення прибутку (збитку) від операційної діяльності;

- перевірка правильності визнання та оцінки доходу від участі у капіталі;

- перевірка правильності визнання та оцінки інших фінансових доходів;
- перевірка правильності визнання та оцінки інших доходів;
- перевірка визначення, визнання, оцінки фінансових витрат, збитків від участі у капіталі; інших витрат;
- арифметична перевірка визначення прибутку (збитку) до оподаткування;
- перевірка правильності визначення податку на прибуток;
- перевірка правильності визначення чистого прибутку (збитку) за звітний період.

Джерелами інформації можуть бути:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи;
- облікові регістри обліку доходів, витрат для визначення фінансових результатів;
- довідки (розрахунки) бухгалтерії про визначення фінансових результатів;
- Баланс;
- Звіт про фінансові результати;
- Примітки до фінансової звітності;
- податкова звітність;
- акти та інші матеріали попередніх перевірок.

***Основними аудиторськими процедурами для перевірки фінансових результатів мають стати*:**

- тестування системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку фінансових результатів;
- порівняння фінансових результатів звітного періоду з попереднім;
- порівняння отриманих фінансових результатів з плановими показниками;
- перевірка наявності, правильності оформлення та достовірності даних первинних документів з відображення фінансових результатів;
- перевірка правильності, реальності, законності віднесення доходів на фінансові результати;
- перевірка правильності та законності списання витрат на фінансові результати;
- перевірка розмежування витрат у відповідності до одержаних доходів;
- перевірка правильності та своєчасності нарахування податку на прибуток;
- перевірка правильності та законності визначення фінансових результатів від операційної діяльності;
- перевірка правильності та законності визначення фінансових результатів від фінансової діяльності;
- перевірка правильності та законності визначення фінансових результатів від іншої діяльності;
- перевірка правильності та своєчасності списання визначених фінансових результатів на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки»;

- перевірка правильності розподілу та використання прибутку або списання збитків;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку фінансових результатів;

- аналіз факторів впливу на визначення фінансових результатів;

- фінансовий аналіз результатів діяльності суб'єкта господарювання.

11.3 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту доходів?
2. Яка мета аудиту доходів?
3. Які основні завдання аудиту доходів?
4. Які основні аудиторські процедури при перевірці доходів?
5. Які джерела інформації при перевірці доходів?
6. У чому полягає сутність аудиту фінансових результатів?
7. Яка мета аудиту фінансових результатів?
8. Які основні завдання аудиту фінансових результатів?
9. Які основні аудиторські процедури при перевірці фінансових результатів?
10. Які джерела інформації при перевірці фінансових результатів?

11.4 Тести для самоконтролю

1. Сутністю аудиту доходів є:

а) перевірка законності та достовірності інформації у бухгалтерському обліку про формування, визнання доходів, їх класифікацію відповідно до видів діяльності, оцінку, відображення у фінансовій звітності відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) перевірка елементів облікової політики, операції з обліку доходів, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності, матеріали попередніх перевірок бухгалтерського обліку доходів;

в) встановлення достовірності інформації первинних документів щодо визначення доходів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку доходів в облікових регістрах, фінансовій звітності, дотримання умов визнання доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) всі відповіді вірні.

2. Об'єктом аудиту формування доходів є:

а) перевірка законності та достовірності інформації у бухгалтерському обліку про формування, визнання доходів, їх класифікацію відповідно до видів діяльності, оцінку, відображення у фінансовій

звітності відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) перевірка елементів облікової політики, операції з обліку доходів, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності, матеріали попередніх перевірок бухгалтерського обліку доходів;

в) встановлення достовірності інформації первинних документів щодо визначення доходів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку доходів в облікових регістрах, фінансовій звітності, дотримання умов визнання доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) всі відповіді вірні.

3. Метою аудиту доходів є:

а) перевірка законності та достовірності інформації у бухгалтерському обліку про формування, визнання доходів, їх класифікацію відповідно до видів діяльності, оцінку, відображення у фінансовій звітності відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) перевірка елементів облікової політики, операції з обліку доходів, інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової звітності, матеріали попередніх перевірок бухгалтерського обліку доходів;

в) встановлення достовірності інформації первинних документів щодо визначення доходів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку доходів в облікових регістрах, фінансовій звітності, дотримання умов визнання доходів відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» та обліковій політиці суб'єкта господарювання;

г) всі відповіді вірні.

4. Основними завданнями аудиту доходів є:

а) перевірка класифікації доходів за групами відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) перевірка правильності використання методики оцінки ступеня завершеності операцій по наданню послуг відповідно до НП(С)БО 15;

в) підтвердження законності та правильності визначення і відображення у фінансовій звітності доходів відповідно до принципів підготовки фінансової звітності;

г) всі відповіді вірні.

5. Основними аудиторськими процедурами для перевірки доходів мають стати:

а) перевірка правильності класифікації доходів за групами відповідно до НП(С)БО 15;

б) перевірка кредитної політики суб'єкта господарювання;

в) перевірка інших доходів субрахунки 740, 741, 742, 743, 744, 745, 746);

г) правильні відповіді а), б) і в)

6. На якому класі рахунків обліковуються доходи:

а) 7 клас;

б) 8 клас;

в) 4 клас;

г) 9 клас?

7. Предметом аудиту фінансових результатів є:

а) перевірка принципів та достовірності інформації про визначення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату та його відображенням у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності;

в) встановлення достовірності первинних документів щодо визначення фінансових результатів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку фінансових результатів в облікових регістрах, фінансовій звітності, відповідності методики визначення фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності вимогам НП(С)БО;

г) немає правильної відповіді.

8. Метою аудиту фінансових результатів є:

а) перевірка принципів та достовірності інформації про визначення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату та його відображенням у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності;

в) встановлення достовірності первинних документів щодо визначення фінансових результатів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку фінансових результатів в облікових регістрах, фінансовій звітності, відповідності методики визначення

фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності вимогам НП(С)БО;

г) немає правильної відповіді.

9. Сутністю аудиту фінансових результатів є:

а) перевірка принципів та достовірності інформації про визначення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату та його відображенням у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності;

в) встановлення достовірності первинних документів щодо визначення фінансових результатів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку фінансових результатів в облікових регістрах, фінансовій звітності, відповідності методики визначення фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності вимогам НП(С)БО;

г) немає правильної відповіді.

10. Об'єктом аудиту фінансових результатів є:

а) перевірка принципів та достовірності інформації про визначення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання відповідно до чинного законодавства та облікової політики суб'єкта господарювання;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату та його відображенням у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності;

в) встановлення достовірності первинних документів щодо визначення фінансових результатів, своєчасності, правильності відображення операцій з обліку фінансових результатів в облікових регістрах, фінансовій звітності, відповідності методики визначення фінансових результатів від операційної, фінансової та іншої діяльності вимогам НП(С)БО;

г) немає правильної відповіді.

11. Джерелами інформації можуть бути:

а) Звіт про фінансові результати;

б) наказ про облікову політику;

в) первинні документи;

г) всі відповіді вірні.

11.5 Практичні завдання

Завдання 1.

1. Дайте визначення терміну «доход»:

- Один із видів фінансових результатів господарської діяльності на певний період;
- Характеризує надходження економічних вигід;
- Визнається у грошовій формі.

Завдання 2.

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020р. складало за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів. Фінансовий результат до оподаткування 1000 000,00 грн.

У листопаді 2023р.ТОВ «ХХХ» отримало грантові кошти із державного бюджету у сумі 200 000,00 грн.

У бухгалтерському обліку державні гранти бухгалтер обліковує на субрахунку 482 «Кошти із бюджету та державних цільових фондів».

У грудні 2023р. підприємство зазнало витрат, пов'язаних із виконанням умов по отриманню грантових коштів. Але у фінансової звітності, а саме у звіті про фінансові результати відображені лише витрати.

Завдання: Виявити помилки, використовуючи нормативні документи та відобразити їх у робочих документах. Напишіть основні аудиторські процедури при проведені аудиту доходів та джерела інформації (таблиця 11.3).

1. Виявити помилки, використовуючи нормативні документи.

Згідно з п.17 НП(С)БО 15 «Дохід», цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, у яких були понесені витрати, які були пов`язані із виконанням його умов.

Так як витрати були понесені у грудні 2023р., то і дохід у сумі 200 000,00 грн. потрібно було відобразити на рахунку 719 «Інші доходи від операційній діяльності»

2. Робочі документи.

Таблиця 11.1 – Перевірка рахунку 719 «Інші доходи від операційній діяльності»

№ з/п	Господарська операція	За даними ТОВ «ХХХ»			За даними аудитора			Відхилення
1	Відображено отримання інших доходів від операційної діяльності	Дт	Кт	сума	Дт	Кт	200 000,00	200 000,00
		482	719	0,00	482	719		

Таблиця 11.2 – Перевірка звіту про фінансові результати

№ з/п	Стаття	За даними ТОВ «ХХХ»	За даними аудитора	Відхилення
1	Інші операційні доходи	0,00	200 000,00	200 000,00
2	Фінансовий результат до оподаткування	1 000 000,00	1 200 000,00	200 000,00
3	Податок на прибуток	180 000,00	216 000,00	36 000,00
4	Чистий прибуток	820 000,00	984 000,00	164 000,00

Таблиця 11.3 – Основні аудиторські процедури при проведені аудиту доходів та джерела інформації

№ з/п	Аудиторські процедури при проведені аудиту доходів	Джерела інформації
1	Оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку доходів;	Тест внутрішнього контролю при проведені аудиту доходів
2	Перевірка правильності умов визнання доходів;	Наказ про облікову політику підприємства
3	Перевірка правильності класифікації доходів за групами відповідно до НП(С)БО 15;	НП(С)БО 15 «Дохід», первинні документи
4	Перевірка правильності організації бухгалтерського обліку надходжень від інших осіб	Первинні документи: договори з покупцями, видаткові накладні, митні декларації на експорт, акт наданих послуг, банківські виписки
5	Перевірка доходів від участі в капіталі	Первинні документи по інвестиційній діяльності: договори, акт приймання-передачі
6	Перевірка інших фінансових доходів	Договори по інвестиційної діяльності, крім договорів по методу участі в капіталі, акти-приймання передачі, банківські виписки
7	Перевірка отриманих відсотків по сумах, які обліковуються на рахунках у банках;	Договори, банківські виписки
8	Перевірка визнання та оцінки іншого операційного доходу(зміна вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, дохід від купівлі-продажу іноземної валюти, від реалізації інших активів, від операційної оренди активів, курсових різниць, одержані штрафи, пені, неустойки, відшкодування раніше списаних активів, від списання кредиторської заборгованості, від безоплатно одержаних оборотних активів, інших доходів від операційної діяльності)	Інвентаризаційні відомості, експертні висновки, банківські виписки, митні декларації, заяви на купівлю валюти, договори з державними установами, договори оренди, претензії, судові справи

11.6 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Охарактеризуйте термін «фінансові результати», в якому фінансову звіті відображено фінансові результати і як вони відображаються у балансі підприємства.

Завдання 2

Ви є партнером завдання з аудиту фінансової звітності за 2020 рік ТОВ «ХХХ». Фінансову звітність ТОВ «ХХХ» за 2020р. складало за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. На завершальному етапі виконання завдання під час обговорення з членами команди із завдання Ви інформуєте про результати виконаних процедур отримання аудиторських доказів.

У листопаді 2023р.ТОВ «ХХХ», є платником податку на додану вартість, відвантажило готову продукцію покупцю у сумі 16000,00 грн. з ПДВ. Всі інші операції по реалізації відображені у таблиці 11.4.

Таблиця 11.4 – Фрагмент журналу господарських операції ТОВ «ХХХ»

№ п/п	Господарські операція	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
1	Відвантажена готова продукція	361	701	16000,00
2	Списана собівартість готової продукції	901	26	10000,00
3	Надійшла оплата від покупця у розмірі 50%	311	361	8000,00
4	Нарахована зарплата керівнику підприємства	92	661	4000,00
5	Дохід від реалізації віднесено на фінансові результати	701	791	16000,00
6	Собівартість готової продукції віднесена на готову продукцію	791	901	10000,00
7	Зарплата керівника віднесена на фінансові результати	791	92	4000,00
8	Нараховано податок на прибуток	981	641	360,00
9	Витрати податку на прибуток віднесено на фінансові результати	791	981	360
10	Фінансовий результат віднесено на нерозподілений прибуток	791	441	1640,00

Завдання 3

Виявити помилки, скласти робочі документи по виявленим помилкам. Напишіть основні аудиторські процедури при проведені аудиту фінансових результатів та джерела інформації (таблиця 11.5).

Таблиця 11.5. – Аудиторські процедури при проведені аудиту фінансових результатів та джерела інформації

№	Аудиторські процедури при проведені аудиту доходів	Джерела інформації

Тема 12. Аудиторська перевірка податкових розрахунків і платежів

12.1 Методика аудиту податку на додану вартість (ПДВ).
12.2 Методика аудиту податку на прибуток.
12.3 Контрольні питання.
12.4 Тести для самоконтролю.
12.5 Практичні завдання.
12.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти аудиторську перевірку податкових розрахунків і платежів, а також набути навичок проведення їх перевірки.

Основні терміни і поняття: методика аудиту, податок на додану вартість, податок на прибуток.

12.1 Методика аудиту податку на додану вартість (ПДВ)

Сутність аудиту податку на додану вартість полягає у встановленні правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання згідно з ПКУ, перевірці законності, правильності та достовірності нарахування та сплати ПДВ до бюджету, відповідності інформації бухгалтерського обліку ПДВ, даним фінансової звітності.

Об'єктами аудиту податку на додану вартість є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку нарахування та сплати ПДВ;
- інформація первинних документів, облікових регістрів, фінансової, податкової та іншої звітності;
- матеріали попередніх перевірок.

Предметом аудиту податку на додану вартість є господарські процеси та операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою ПДВ.

Метою аудиту податку на додану вартість є встановлення достовірності первинних даних відносно визначення бази оподаткування ПДВ, правильності нарахування суми податкового кредиту та податкового зобов'язання, правильності визначення суми ПДВ для сплати до бюджету, тотожності інформації бухгалтерського обліку інформації фінансової та податкової звітності.

Основними завданнями аудиту податку на додану вартість є:

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку ПДВ;
- встановлення своєчасності розрахунків з бюджетом за ПДВ;
- встановлення правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання згідно з ПКУ;
- перевірка наявності та правильності складання податкових накладних;
- перевірка правильності визначення та відображення у первинних документах податкового кредиту та податкових зобов'язань;
- оцінка повноти відображення у бухгалтерському обліку операцій з нарахування та сплати ПДВ до бюджету;

- перевірка правильності нарахування та сплати ПДВ відповідно до Декларації;

- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку ПДВ;

- проведення аналізу податкового навантаження;

- проведення аналізу ПДВ, як сплаченого до бюджету, так і його відшкодування;

- перевірка тотожності інформації з ПДВ в бухгалтерському обліку, фінансовій та податковій звітності.

Джерела інформації:

- накладні на отримання та відвантаження ТМЦ;
- податкові накладні;
- реєстри виданих та отриманих податкових накладних;
- банківські виписки;
- платіжні доручення;
- довідки та розрахунки бухгалтерії;
- Декларації з ПДВ;
- дані синтетичного та аналітичного обліку ПДВ;
- облікові регістри;
- фінансова звітність;
- матеріали попередніх перевірок.

Основні аудиторські процедури аудиту податку на додану вартість:

- тестування системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку ПДВ та стану розрахунків з бюджетом;

- перевірка законності віднесення до категорії платників ПДВ та наявність платника ПДВ у реєстрі;

- визначення нормативної бази з ПДВ з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється;

- встановлення наявності та правильності оформлення податкових накладних;

- перевірка правильності та своєчасності складання реєстру виданих та отриманих податкових накладних;

- встановлення правильності визначення об'єктів оподаткування та бази оподаткування ПДВ;

- встановлення правильності застосування ставок ПДВ;

- встановлення правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання згідно з ПКУ;

- встановлення правильності застосування пільг зі сплати ПДВ;

- перевірка правильності та своєчасності складання Декларації з ПДВ;

- перевірка повноти та своєчасності сплати ПДВ до бюджету;

- перевірка правильності відображення ПДВ у бухгалтерському обліку за умови передплати за ТМЦ;

- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку ПДВ;

- перевірка правильності відображення ПДВ в облікових регістрах;

- перевірка достовірності інформації про відображення залишків ПДВ на рахунках обліку та її тотожність інформації Балансу;

- розрахунок та аналіз податкового навантаження;

- обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення організації бухгалтерського обліку та звітності ПДВ.

12.2 Методика аудиту податку на прибуток

Сутність аудиту податку на прибуток полягає у встановленні правильності визначення: доходів і витрат звітного періоду відповідно до видів діяльності; фінансових результатів звітного періоду в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО; перевірці правильності визначення, достовірності нарахування податку на прибуток та сплаті податку на прибуток до бюджету.

Об'єктами аудиту податку на прибуток є:

- елементи облікової політики;
- операції з обліку та розрахунку податку на прибуток в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО;
- операції з розрахунку податку на прибуток відповідно до ПКУ;
- операції з визначення та відображення в бухгалтерському обліку постійних та тимчасових різниць;
- операції за розрахунками з бюджетом по податку на прибуток;
- інформація первинних документів з обліку податку на прибуток;
- облікові регістри;
- фінансова звітність;
- Декларація з податку на прибуток;
- матеріали попередніх перевірок.

Предметом аудиту податку на прибуток є господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату звітного періоду, суми податку на прибуток.

Мета аудиту податку на прибуток полягає у встановленні достовірності інформації первинних даних для визначення доходів і витрат, фінансового результату, а також повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці, НП(С)БО, ПКУ, достовірності та тотожності інформації, як у бухгалтерському обліку, так і у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту податку на прибуток є:

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку податку на прибуток;
- встановлення правильності визначення доходів, витрат та фінансових результатів відповідно до НП(С)БО та ПКУ;
- перевірка наявності та правильності складання первинних документів визначення та визнання доходів, витрат та фінансових результатів;
- перевірка правильності розрахунку суми податку на прибуток відповідно до НП(С)БО та ПКУ;
- перевірка правильності відображення податку на прибуток у Декларації з податку на прибуток;

- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку податку на прибуток;

- аналіз податкового навантаження з податку на прибуток.

Джерела інформації:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи з визначення доходів підприємства за їх видами;
- первинні документи з визначення витрат діяльності та їх відповідність отриманим доходам;
- банківські виписки;
- платіжні доручення;
- довідки бухгалтерії;
- розрахунки бухгалтерії;
- Декларації з податку на прибуток;
- інформація синтетичного та аналітичного обліку податку на прибуток;
- облікові регістри;
- фінансова звітність;
- матеріали попередніх перевірок.

Основними аудиторськими процедурами для перевірки податку на прибуток мають стати:

- оцінка системи внутрішнього контролю бухгалтерського обліку податку на прибуток;
- перевірка законності віднесення суб'єктів господарювання до категорії платників податку на прибуток;
- визначення нормативної бази з податку на прибуток з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється;
- встановлення наявності та правильності оформлення первинних документів з обліку отриманих доходів і понесених витрат для визначення фінансових результатів звітного періоду;
- встановлення правильності визначення об'єктів оподаткування та бази оподаткування податку на прибуток;
- встановлення правильності застосування ставки податку на прибуток;
- встановлення правильності визначення доходів, витрат та фінансових результатів згідно з НП(С)БО та ПКУ;
- встановлення правильності застосування пільг зі сплати податку на прибуток;
- перевірка правильності та своєчасності складання та подачі Декларації з податку на прибуток;
- перевірка повноти та своєчасності сплати податку на прибуток до бюджету;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків при обліку податку на прибуток;
- перевірка правильності відображення податку на прибуток в облікових регістрах;
- перевірка тотожності інформації бухгалтерського обліку, фінансової звітності та Декларації з податку на прибуток.

12.3 Контрольні питання

1. У чому полягає сутність аудиту податку на додану вартість?
2. Що є об’єктами аудиту податку на додану вартість?
3. Яка мета аудиту податку на додану вартість?
4. Які основні завдання аудиту податку на додану вартість?
5. Які основні аудиторські процедури аудиту податку на додану вартість?
6. У чому полягає сутність аудиту податку на прибуток?
7. Що є об’єктами аудиту податку на прибуток?
8. Яка мета аудиту податку на прибуток?
9. Які основні завдання аудиту податку на прибуток?
10. Які основні аудиторські процедури для перевірки податку на прибуток?

12.4 Тести для самоконтролю

1. Метою аудиту податку на додану вартість є:

а) встановлення достовірності первинних даних відносно визначення бази оподаткування ПДВ, правильності нарахування суми податкового кредиту та податкового зобов’язання, правильності визначення суми ПДВ для сплати до бюджету, тотожності інформації бухгалтерського обліку інформації фінансової та податкової звітності;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою ПДВ;

в) встановлення правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов’язання згідно з ПКУ, перевірка законності, правильності та достовірності нарахування та сплати ПДВ до бюджету, відповідність інформації бухгалтерського обліку ПДВ, даним фінансової звітності;

г) немає правильної відповіді.

2. Сутністю аудиту податку на додану вартість є:

а) встановлення достовірності первинних даних відносно визначення бази оподаткування ПДВ, правильності нарахування суми податкового кредиту та податкового зобов’язання, правильності визначення суми ПДВ для сплати до бюджету, тотожності інформації бухгалтерського обліку інформації фінансової та податкової звітності;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою ПДВ;

в) встановлення правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов’язання згідно з ПКУ, перевірці законності, правильності та достовірності нарахування та сплати ПДВ до

бюджету, відповідність інформації бухгалтерського обліку ПДВ, даним фінансової звітності;

г) немає правильної відповіді.

3. Предметом аудиту податку на додану вартість є:

а) встановлення достовірності первинних даних відносно визначення бази оподаткування ПДВ, правильності нарахування суми податкового кредиту та податкового зобов'язання, правильності визначення суми ПДВ для сплати до бюджету, тотожності інформації бухгалтерського обліку інформації фінансової та податкової звітності;

б) господарські процеси та операції, пов'язані з нарахуванням та сплатою ПДВ;

в) встановлення правильності визначення податкового кредиту та податкового зобов'язання згідно з ПКУ, перевірці законності, правильності та достовірності нарахування та сплати ПДВ до бюджету, відповідність інформації бухгалтерського обліку ПДВ, даним фінансової звітності;

г) немає правильної відповіді.

4. Джерела інформації – це:

а) договори, видаткові накладні, акти наданих послуг, митні декларації;

б) платіжні доручення, банківські виписки;

в) банківські виписки; бухгалтерські довідки;

г) вірні відповіді а) і в).

5. При перевірці правильності обліку податку на прибуток на відповідність сум кореспонденції рахунків з первинними документами використовують метод:

а) порівняння;

б) спостереження;

в) фактична перевірка;

г) опитування.

6. Які прийоми отримання аудиторських доказів за класифікацією МСА використовує аудитор, щоб підтвердити залишки розрахунків з бюджетом по податку на прибуток?

а) підрахунок;

б) підтвердження;.

в) спостереження;

г) прослідковування.

7. Предметом аудиту податку на прибуток є:

а) встановлення правильності визначення: доходів і витрат звітного періоду відповідно до видів діяльності; фінансових результатів

звітного періоду в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО; перевірка правильності визначення, достовірності нарахування податку на прибуток та сплаті податку на прибуток до бюджету;

б) встановлення достовірності інформації первинних даних для визначення доходів і витрат, фінансового результату, а також повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці, НП(С)БО, ПКУ, достовірності та тотожності інформації, як у бухгалтерському обліку, так і у фінансовій звітності;

в) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату звітного періоду, суми податку на прибуток;

г) немає правильної відповіді.

8. Метою аудиту податку на прибуток є:

а) встановлення правильності визначення: доходів і витрат звітного періоду відповідно до видів діяльності; фінансових результатів звітного періоду в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО; перевірка правильності визначення, достовірність нарахування податку на прибуток та сплата податку на прибуток до бюджету;

б) встановлення достовірності інформації первинних даних для визначення доходів і витрат, фінансового результату, а також повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці, НП(С)БО, ПКУ, достовірності та тотожності інформації, як у бухгалтерському обліку, так і у фінансовій звітності;

в) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату звітного періоду, суми податку на прибуток;

г) немає правильної відповіді.

9. Сутністю аудиту податку на прибуток є:

а) встановлення правильності визначення: доходів і витрат звітного періоду відповідно до видів діяльності; фінансових результатів звітного періоду в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО; перевірка правильності визначення, достовірність нарахування податку на прибуток та сплата податку на прибуток до бюджету;

б) встановлення достовірності інформації первинних даних для визначення доходів і витрат, фінансового результату, а також повноти і своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці, НП(С)БО, ПКУ, достовірності та

тотожності інформації, як у бухгалтерському обліку, так і у фінансовій звітності;

в) господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням фінансового результату звітного періоду, суми податку на прибуток;

г) немає правильної відповіді.

10. Джерелами інформації є:

а) облікова політика;

б) фінансова звітність;

в) первинні документи;

г) всі відповіді вірні.

12.5 Практичні завдання

Завдання 1

Визначити документи, на підставі яких визнається податковий кредит:

Відповідь.

Таблиця 12.1 – Вимоги до документів, на підставі яких визнається податковий кредит

№з/п	Найменування документу	Вимоги до документу
1	2	3
1	Податкова накладна	1.Наявність всіх обов`язкових реквізитів, визначених п. 201.1 ПКУ, заповнених без помилок. 2. Наявність реєстрації в ЄРПН.
2	Рахунки за послуги зв'язку	Тут необхідно дотримуватися таких обов`язкових умов: - надається послуга, а не товар; - вартість послуг повинна визначатися за показниками приладів обліку; - рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця (постачальника)
3	Рахунки за інші послуги , вартість яких визнається по показникам приладів	
4	Бухгалтерська довідка	Повинна мати всі обов`язкові реквізити зазначені у ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р № 996-XIV та п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну України від 24.05.1995 р № 88.

Завдання 2.

Наведіть основні процедури у програмі проведення аудиту податку на додану вартість.

Відповідь:

1. Визначають, чи є підприємство платником ПДВ.

2. Визначають нормативну базу з ПДВ з урахуванням усіх змін у періоді, який перевіряється.

3. Встановлюють, чи користується підприємство пільгами з ПДВ та в яких обсягах.

4. Встановлюють правильність визначення підприємством об'єкта оподаткування ПДВ.

5. Перевіряють правильність застосування ставок (0,7, 14 або 20 %).

6. Перевіряють повноту та своєчасність сплати ПДВ.

7. Аналізують альтернативні методи оподаткування ПДВ.

Завдання 3.

Скласти загальний план проведення аудиту податкових зобов'язань

Відповідь:

Таблиця 12.2 – Загальний план проведення аудиту податкових зобов'язань

№ з/п	Напрям перевірки	Зміст аудиторської процедури	Основні джерела інформації
1	2	3	4
Податкові зобов'язання			
1	Операції на митній території України, що оподатковуються за основною ставкою	1. Перевірка на відповідність обліку операцій, що оподатковуються за основною ставкою, з постачання товарів/послуг (та прирівняних до них операцій), здійснені на митній території України, та ті, місце поставки яких згідно з ПКУ визначено на митній території України. 2. Перевірка на відповідність обліку інших визначених ПКУ обсягів постачання, що оподатковуються за основною ставкою, які включають операції з: – безоплатної передачі товарів/послуг, яка згідно з ПКУ класифікується як постачання товарів/послуг (за винятком безоплатної роздачі пільгованих товарів); – переведення необоротних активів з використання в оподатковуваних операціях до використання в неоподатковуваних; – перевищення звичайної ціни над фактичною (договірною) ціною; – здійснення операцій на підставі договорів комісії (консигнації), доручення, довірчого управління; – ліквідації основних виробничих або невиробничих фондів за самостійним рішенням платника податку, за винятком випадків, коли основні виробничі або невиробничі фонди ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку;	– первинні документи; – дані графи 8 розділу I (для колонки А) та графи 9 розділу I (для колонки Б); – дані облікових регістрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 1 та додаток Д1); – норми ст. 186, пунктів 184.7, 185.1, 188.1, 189.4, 189.5, 189.9, 198.5, 196.1.7, підпунктів 14.1.191, 14.1.185 Податкового кодексу України та положення інших відповідних нормативно-правових актів

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
		– переведення необоротних активів до складу невиробничих; – використання товарів – установлення фактів розкрадання (крадіжки) товарів, основних фондів	
Податковий кредит			
2	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) з податком на додану вартість на митній території України товарів/ послуг та	1. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання з ПДВ на митній території України товарів (послуг) та основних фондів, які використовуватимуться в операціях, що підлягають оподаткуванню ПДВ за ставками 20,14,7 і 0 %. Причому право на податковий кредит у цьому випадку виникає незалежно від того, чи почали товари/послуги та необоротні активи використовуватися в господарській діяльності платника податків у	– первинні документи, міжнародні договори; – дані графи 9 розділу II (для колонки А), графи 10 розділу II (для колонки Б);
3	необоротних активів з метою їх використання виключно у межах господарської діяльності платника податку	звітному періоді, а також від того, чи здійснював такий платник податків у звітному періоді операції, що оподатковуються ПДВ. 2. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбаних на митній території України з податком на додану вартість товарів/послуг та необоротних, що використовуватимуться для здійснення виключно операцій, які не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування, та/або не оподатковуються ПДВ (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено за межами митної території України). До перевірки на цьому етапі не включається податковий кредит, що був визнаний як складова часткового використання товарів/послуг та/або необоротних активів у оподатковуваних операціях та в операціях, що не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування та/або не оподатковуються – такі операції досліджуються окремо пізніше	– дані облікових регістрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 10.1 та 10.2); – норми статей 196 та 197, підрозділу 2 розділу XX, пунктів 186.2 та 186.3 Податкового кодексу України та положення інших відповідних нормативно-правових актів
4	Придбання (виготовлення, будівництво, спорудження, створення) без податку на додану вартість на митній території України товарів/ послуг та необоротних	1. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання на митній території України без ПДВ товарів/послуг та необоротних активів, які використовуватимуться в операціях, що підлягають оподаткуванню за ставками 20,14,7 і 0 %. До них, зокрема, належать: – вартість отриманих послуг з міжнародних перевезень вантажів; – вартість товарів/послуг та необоротних активів, придбаних у неплатників податку на	– дані графи 9 розділу II; – дані облікових регістрів; – дані декларації з ПДВ (рядок 11.1 та 11.2); – норми статей 196 та 197, підрозділу 2 розділу XX,

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
	активів з метою їх використання у межах господарської діяльності платника податку	додану вартість та в осіб, які користуються пільгами з податку на підставі ст. 197, підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, міжнародних договорів; – суми, сплачені банку за надані ним послуги (зокрема, за послуги з розрахунково-касового обслуговування, інкасації тощо); – вартість консультаційних, інжинірингових, інженерних, юридичних (у тому числі адвокатських), бухгалтерських, аудиторських, актуарних та інших подібних послуг консультаційного характеру, а також послуг з розробки, поставки і тестування програмного забезпечення, з обробки даних і надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем. 2. Перевірка на відповідність обліку операцій щодо придбання на митній території України без ПДВ товарів/послуг та необоротних активів, які використовуватимуться в операціях, що не є об'єктом оподаткування та/або звільнені від оподаткування (на підставі положень ст. 197 ПКУ, підрозділу 2 розділу XX Податкового кодексу України, міжнародних договорів), та/або не оподатковуються ПДВ (постачання послуг за межами митної території України та послуг, місце постачання яких визначено за межами митної території України	1 пунктів 186.2, 86.3 та 195.1.3 Податкового кодексу України, та положення інших відповідних нормативно-правових актів
5	Коригування податкового кредиту	1. Перевірка відповідності та повноти визнаного збільшення або зменшення на підставі ст. 192 Податкового кодексу України обсягів придбання та відповідно податкового кредиту за операціями, що оподатковуються за ставками 20,14,7 і 0 %. Основним чинним нормативом є такий: якщо після постачання товарів (послуг) здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та одержувача підлягають відповідному коригуванню 2. Перевірка відповідності та повноти визнаного збільшення або зменшення згідно зі ст. 192 Податкового кодексу України обсягів придбання. 3. Перевірка відповідності та повноти визнаного	– первинні документи; – дані граф 9, 11, 13, 15 розділу II (для колонки А); – дані облікових регістрів; – дані декларації з ПДВ (рядки 16.1, 16.2, 16.3, 16.4, додаток Д1), уточнюючий розрахунок до податкової декларації; – норми Податкового кодексу України

Продовження таблиці 12.2

1	2	3	4
		коригування, пов’язаного з використанням раніше придбаних товарів/ послуг, необоротних активів частково для виготовлення сільськогосподарськими підприємствами сільськогосподарських товарів/послуг або переробними підприємствами готової продукції, а частково – для виготовлення інших товарів/послуг. Таке коригування провадиться, виходячи із залишкової вартості необоротних активів та вартості залишків товарів, що використовуються або підлягають використанню в сільськогосподарському або переробному виробництві, пропорційно частці використання таких товарів/ послуг, необоротних активів в операціях сільськогосподарського або переробного виробництва та в інших операціях. 4. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування податкового кредиту з постачання сільськогосподарської продукції у митному режимі експорту. 5. Перевірка відповідності та повноти визнаного коригування податкового кредиту у зв’язку з перерахунком частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. Такий перерахунок здійснюється за підсумками календарного року	

12.6 Завдання для самостійного вирішення

Завдання 1.

Визначити документи, на підставі, яких визнається податкові зобов`язання.

Завдання 2.

Наведіть основні процедури у програмі проведення аудиту податку на прибуток.

Завдання 3.

Скласти загальний план проведення аудиту на прибуток.

Тема 13. Завершення аудиторської перевірки та узагальнення результатів аудиту фінансової звітності

13.1 Завершення аудиторської перевірки.
13.2 Узагальнення результатів аудиту фінансової звітності.
13.3 Контрольні питання.
13.4 Тести для самоконтролю.
13.5 Практичні завдання.
13.6 Завдання для самостійного виконання.

Мета: формування у студентів здатності висловлювати професійне судження незалежного аудитора за результатами аудиту фінансової звітності.

Основні терміни і поняття: завершення аудиторської перевірки, узагальнення результатів, аудит фінансової звітності, професійне судження аудитора, аудиторський звіт.

13.1 Завершення аудиторської перевірки

Завершальною стадією аудиторського процесу є узагальнення та реалізація його результатів. З цією метою аудитором проводиться оцінювання повноти й якості виконання всіх пунктів програми аудиту, оцінювання фактичної величини рівня суттєвості, повторний огляд аудиторської документації.

Аудиторський звіт – документ, підготовлений суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до міжнародних стандартів аудиту та вимог Закону за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності, комбінованої фінансової звітності).

Звіти за результатами надання аудиторських послуг оформляються відповідно до **міжнародних стандартів аудиту** та вимог Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Звіти за результатами виконання завдань з обов'язкового аудиту фінансової звітності та інших обов'язкових завдань складаються відповідно до вимог закону, нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності, міжнародних стандартів аудиту та оформлюються у письмовій формі (паперовій або електронній).

Аудиторський звіт в паперовій формі може бути підготовлений щодо фінансової звітності, складеної в паперовій формі. Аудиторський звіт в електронній формі, повинен відповідати вимогам законодавства про електронні документи та електронний документообіг та готується щодо фінансової звітності, яка складена в електронній формі.

Аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності

вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудиторський звіт підписує аудитор, який здійснює аудиторську діяльність як фізична особа-підприємець, або здійснює незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, або, щонайменше, як ключовий партнер у разі проведення аудиту аудиторською фірмою. У разі спільного проведення аудиту фінансової звітності аудиторський звіт підписується кожним аудитором, який здійснює аудиторську діяльність як фізична особа-підприємець, або здійснює незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, а від аудиторських фірм, щонайменше, їх ключовими партнерами. Особа, яка підписала аудиторський звіт, зазначає дату підписання.

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту має наводитися наступна інформація:

1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається – відповідно до яких стандартів складено фінансову звітність або консолідовану фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);

2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;

3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна) або відмова від висловлення думки, про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства з питань її складання. Якщо суб'єкт аудиторської діяльності не може висловити аудиторську думку, звіт повинен містити відмову від висловлення думки;

4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;

5) про узгодженість фінансової інформації у звіті про управління (консолідованому звіті про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період та/або з іншою інформацією, отриманою аудитором під час аудиту, а за наявності суттєвих викривлень у звіті про управління наводиться опис таких викривлень та їх характер;

6) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;

7) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів аудит (повне найменування, місцезнаходження, інформація про реєстрацію у Реєстрі).

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту підприємства, що становить суспільний інтерес, додатково має наводитися така інформація:

1) найменування органу, який призначив суб'єкта аудиторської діяльності на проведення обов'язкового аудиту;

2) дата призначення суб'єкта аудиторської діяльності та загальна тривалість виконання аудиторських завдань без перерв з урахуванням продовження повноважень, які мали місце, та повторних призначень для надання послуг з обов'язкового аудиту;

3) аудиторські оцінки, що включають, зокрема:

а) опис та оцінку найбільш значущих ризиків суттєвого викривлення інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності), що перевіряється, у тому числі внаслідок шахрайства;

б) чітке посилання на відповідну статтю або інше розкриття інформації у фінансовій звітності (консолідованій фінансовій звітності) для кожного опису та оцінки найбільш значущих ризиків у звітності, що перевіряється;

в) стислий опис заходів, вжитих аудитором для врегулювання таких ризиків;

г) якщо це доречно, основні застереження щодо таких ризиків;

4) пояснення щодо того, якою мірою вважалось можливим виявити порушення, включаючи шахрайство, під час обов'язкового аудиту;

5) підтвердження того, що думка аудитора, наведена в аудиторському звіті, узгоджується з додатковим звітом для аудиторського комітету;

6) твердження про ненадання неаудиторських послуг, і про незалежність ключового партнера з аудиту та суб'єкта аудиторської діяльності від юридичної особи під час проведення аудиту;

7) інформація про інші надані аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності юридичній особі або контрольованим нею суб'єктам господарювання послуги, крім послуг з обов'язкового аудиту, що не розкрита у звіті про управління або у фінансовій звітності;

8) пояснення щодо обсягу аудиту та властивих для аудиту обмежень.

В аудиторському звіті, за виключенням підтвердження, не має бути будь-яких посилань на додатковий звіт для аудиторського комітету.

Суб'єкту аудиторської діяльності забороняється в аудиторському звіті використовувати згадування про Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та/або Національний банк України, та/або Національну комісію з цінних паперів та фондового ринку у будь-який спосіб, який би вказував чи наводив на думку, що цей аудиторський звіт схвалений або затверджений такими органами.

Зміст аудиторського звіту має бути зрозумілим та не викликати двозначності розуміння.

У разі проведення обов'язкового аудиту декількома суб'єктами аудиторської діяльності (спільне проведення аудиту) вони повинні дійти згоди щодо результатів обов'язкового аудиту і надати спільний аудиторський звіт. У разі неузгодження позицій кожен суб'єкт аудиторської діяльності повинен

навести свою думку в окремому пункті аудиторського звіту із відповідним обґрунтуванням.

Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації, а також встановити відповідно до законодавства вимоги стосовно додаткових звітів суб'єктів аудиторської діяльності щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню.

Аудиторський звіт, підготовлений за результатами аудиту фінансової звітності (консолідованої фінансової звітності), складеної на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами і яка подається в єдиному електронному форматі, надається разом з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) згідно із законодавством в єдиному електронному форматі.

Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та/або Аудиторська палата України, та/або Національний банк України, та/або Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку при виконанні повноважень, визначених законом, не можуть впливати на зміст складеного суб'єктом аудиторської діяльності аудиторського звіту за результатами обов'язкового аудиту конкретної фінансової звітності (крім випадків реалізації повноважень із забезпечення якості аудиторських послуг).

13.2 Узагальнення результатів аудиту фінансової звітності

Завдання з обов'язкового аудиту фінансової звітності – завдання з надання обґрунтованої впевненості, що приймається і виконується суб'єктом аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону та міжнародних стандартів аудиту шляхом перевірки фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та законів України.

Міжнародні стандарти аудиту – сукупність професійних стандартів, що встановлюють правила надання аудиторських послуг і розкривають питання етики та контролю якості (управління якістю), які визначені міжнародними стандартами контролю якості (управління якістю), аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, прийнятими Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, а також Міжнародним кодексом етики, прийнятим Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, які оприлюднені Міжнародною федерацією бухгалтерів.

Згідно з **МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту»** відповідно до Міжнародних стандартів аудиту **цілями аудитора** є: формування думки про фінансові звіти відповідно до оцінки висновків на

підставі отриманих аудиторських доказів; чітко висловити таку думку в письмовому звіті, який також описує підставу для висловлення такої думки.

Під час формулювання думки аудитор повинен оцінити, чи фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах згідно з вимогами застосованої концептуальної основи фінансової звітності, яка призначена відповідати загальним потребам широкого кола користувачів фінансової звітності. Така оцінка передбачає розгляд якісних аспектів у суб'єкта господарювання практик обліку, зокрема: а) чи забезпечує фінансова звітність адекватне розкриття суттєвих положень облікових політик, які були обрані й застосовані; б) чи обрані та застосовані облікові політики відповідають застосованій концептуальній основі фінансової звітності та є належними; в) чи обґрунтовані облікові оцінки, зроблені управлінським персоналом; г) чи є інформація, подана в фінансовій звітності, доречною, зрозумілою, достовірною і порівнюваною; ґ) чи забезпечує фінансова звітність адекватне розкриття даних так, щоб визначені користувачі могли зрозуміти вплив суттєвих операцій і подій на інформацію, подану у фінансовій звітності; д) чи є належною термінологія, що використовується в фінансовій звітності, зокрема назва кожного фінансового звіту.

Події після дати балансу стосуються відображення у фінансових звітах сприятливих і несприятливих подій, що відбуваються між датою фінансових звітів (за Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 10 «Події після дати балансу») – датою балансу та датою затвердження фінансових звітів до публікації.

Аудитор повинен розглянути вплив подальших подій на фінансові звіти та аудиторський звіт (**МСА 560 «Подальші події»**). Термін «подальші події» використовується як для визначення подій, що відбуваються між датою фінансових звітів та датою аудиторського звіту, так і для визначення фактів, виявлених після дати аудиторського звіту.

Датою фінансових звітів є дата останнього періоду, що описується фінансовими звітами (дата останнього балансу у фінансових звітах, що проходять аудиторську перевірку).

Датою публікації фінансових звітів вважається дата, коли аудиторський звіт та фінансові звіти, які пройшли аудиторську перевірку, стають доступними третім сторонам (дата подання їх до регуляторних органів).

Дата аудиторського звіту – це дата, якою датує аудитор свій аудиторський звіт щодо фінансових звітів. Дата затвердження фінансових звітів – це дата, коли особи, що мають визнані повноваження, оголошують, що вони підготували повний комплект фінансових звітів суб'єкта господарювання (включно з відповідними примітками), та що вони за них відповідальні.

Аудитор зобов'язаний одержати достатню впевненість у відношенні всіх істотних подій аж до дати складання аудиторського звіту. Він повинен переконатися в тому, що подальші події прийняті до уваги або розкриті у фінансових звітах.

Події, що потребують розкриття, не повинні бути відображені в головних формах річної фінансової звітності.

Активний пошук свідоцтв щодо подій, які відбуваються після дати аудиторського звіту, але до дати опублікування фінансових звітів, не є обов'язком аудитора, але аудитор не повинен нехтувати будь-якою інформацією, про яку він довідався до дати затвердження звіту.

На завершальній стадії аудиторської перевірки фінансової звітності узагальнюються результати та складається підсумкова документація, що включає аудиторський звіт аудитора перед клієнтом.

МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» розглядає відповідальність аудитора за формулювання думки щодо фінансової звітності. Цей стандарт також розглядає форму і зміст аудиторського звіту, що надається за результатами аудиту фінансової звітності.

Складовою оцінки результатів аудиту на завершальній стадії аудиту є також оцінка застосовності допущення безперервності діяльності та відображення цієї оцінки в аудиторському звіті, адекватності розкриття фінансової інформації у звітності, оцінка розміру загальної помилки звітності, оцінка подій після звітної дати, оцінка системи бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю.

Професійні компетентності, що формуються наведені у таблиці 13.1.

Таблиця 13.1 – Професійні компетентності, що формуються

Компетентність, що формується	Мінімальний досвід	Знання	Уміння	Комунікація	Автономність, відповідальність
Формувати професійне судження незалежного аудитора за результатами аудиту фінансової звітності	Поняття професійного судження незалежного аудитора та аудиторського звіту за результатами аудиту фінансової звітності	Знати послідовність виконання аудиторських процедур з метою формування професійного судження за результатами аудиту фінансової звітності	Аналізувати отриману інформацію; готувати звітність аудиторської фірми перед замовником. Організовувати співпрацю аудиторів і працівників підприємства замовника в процесі аудиту. Складати аудиторський звіт	Презентувати результати аудиторського звіту перед замовником	Відповідальність за точність і коректність результатів аудиту

Згідно з МСА **аудиторська думка** може бути:

- немодифікованою (безумовно-позитивна)
- модифікована.

Аудитор висловлює немодифіковану (безумовно-позитивну) думку, якщо він доходить висновку, що фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності. Аудитор висловлює модифіковану думку в аудиторському звіті, якщо: а) доходить висновку, що виходячи з отриманих аудиторських доказів

фінансова звітність загалом містить суттєві викривлення; б) не може отримати достатні й належні аудиторські докази для того, щоб зробити звіт, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора» розглядає, як змінюється форма та зміст аудиторського звіту, коли аудитор висловлює модифіковану думку.

Якщо аудитор має підстави для модифікації думки, розділ «Основа для думки» буде мати назву в залежності від модифікації:

1) **Основа для думки із застереженням;**
2) **Основа для негативної думки**;
3) **Основа для відмови від висловлення думки.**

Рішення, яка модифікована думка є належною, залежить від:

- характеру питання, що призвело до модифікації, тобто чи містить фінансова звітність суттєві викривлення;
- у разі неможливості отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, чи може фінансова звітність містити суттєві викривлення;
- судження аудитора щодо всеохоплюваності впливу або можливого впливу питання на фінансову звітність.

Підстави для визначення типу модифікації думки при «Думки із застереженням»:

- аудитором отримані прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, при цьому взяті окремо або в сукупності викривлення є суттєвими, проте не всеохоплюючими щодо фінансової звітності;
- не можливо отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для обґрунтування думки, проте можливий вплив на фінансову звітність невиявлених викривлень, є суттєвим, проте не всеохоплюючим.

Підстави для визначення типу модифікації думки при «Негативної думки»:

- отримані прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі, при цьому викривлення, взяті окремо або в сукупності, є одночасно суттєвими та всеохоплюючими щодо фінансової звітності.

Підстави для визначення типу модифікації думки при «Відмові від висловлення думки»:

- не можливо отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для обґрунтування думки, при цьому можливий вплив на фінансову звітність невиявлених викривлень, може бути одночасно суттєвим та всеохоплюючим;
- якщо за надзвичайно рідкісних обставин, пов’язаних із численними невизначеностями, аудитор доходить висновку, що, незважаючи на отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі стосовно кожної з індивідуальних невизначеностей, неможливо сформулювати думку щодо фінансової звітності у зв’язку з потенційною взаємодією невизначеностей та їх можливим кумулятивним впливом на фінансову звітність.

Всеохоплюючим на фінансову звітність вважають вплив, який, за судженням аудитора:

– не обмежується конкретними елементами, рахунками або статтями фінансової звітності;

– якщо й є обмеженим, як це визначено вище, охоплює або може охоплювати значну частину фінансової звітності;

– має принципове значення для розуміння фінансової звітності користувачами, якщо йдеться про розкриття інформації.

У разі висловлення аудитором модифікованої думки щодо фінансової звітності він повинен додатково до окремих елементів, передбачених вимогами МСА 700, включити до аудиторського звіту параграф із описанням питання, що спричинило модифікацію думки. Аудитор цей параграф наводить безпосередньо перед параграфом, де висловлена думка аудитора.

Характер суттєвих викривлень у фінансовій звітності може бути пов'язаний із:

1) прийнятністю обраних облікових політик;

2) застосуванням обраних облікових політик;

3) прийнятністю чи адекватністю розкриття у фінансовій звітності.

Таблиця 13.1 – Типи модифікації думки

Характер питання, який призводить до модифікації	Судження аудитора щодо всеохоплюваності впливу чи можливого впливу на фінансову звітність	
	Суттєвий, проте не всеохоплюючий	Суттєвий та всеохоплюючий
Фінансова звітність містить суттєві викривлення	Думка із застереженням	Негативна думка
Неможливість отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі		Відмова від висловлення думки

У розрізі прийнятності облікових політик, обраних управлінським персоналом, суттєві викривлення фінансової звітності можуть виникати, якщо:

– обрані облікові політики не узгоджуються із застосованою концептуальною основою фінансової звітності;

– фінансова звітність, зокрема відповідні примітки, не відображає відповідні операції та події у спосіб, що забезпечує достовірне подання.

У розрізі застосування обраних облікових політик суттєві викривлення фінансової звітності можуть виникати:

– у зв'язку з порушенням концептуальної основи фінансової звітності або з порушенням послідовності застосування між обліковими періодами;

– у зв'язку з методом застосування обраних облікових політик (наприклад ненавмисна помилка під час застосування).

У розрізі прийнятності чи адекватності розкриття у фінансовій звітності суттєві викривлення можуть виникати, якщо:

– фінансова звітність не включає всі розкриття, що їх вимагає застосована концептуальна основа фінансової звітності;

– розкриття у фінансовій звітності не подані відповідно до застосованої концептуальної основи фінансової звітності;

– у фінансовій звітності відсутні розкриття, необхідні для забезпечення достовірного подання

Неможливість отримати аудитором достатні й належні аудиторські докази також іменується як «обмеження обсягу аудиту» та може виникнути внаслідок:

1) обставин поза контролем суб'єкта господарювання;

2) обставин, що стосуються характеру чи графіку роботи аудитора;

3) обмежень, установлених управлінським персоналом.

Прикладами обставин поза контролем суб'єкта господарювання можуть бути:

– облікові записи суб'єкта господарювання були знищені;

– облікові записи значущого компонента фінансової звітності були вилучені урядовими органами на невизначений час.

Приклади обставин, що стосуються характеру чи графіку роботи аудитора, можуть виникати, коли:

– суб'єкт господарювання зобов'язаний вести облік асоційованого підприємства за методом участі в капіталі, а аудитор не має можливості отримати достатні та прийнятні аудиторські докази щодо фінансової інформації останнього для оцінки прийнятності й належності обліку за методом участі в капіталі;

– часові рамки призначення аудитора є такими, що він не має змоги спостерігати за інвентаризацією фізичних активів;

– аудитор визначає, що у разі, якщо засоби контролю суб'єкта господарювання неефективні, виконання тільки процедур по сутті є недостатнім.

Приклади неможливості отримання достатніх і належних аудиторських доказів унаслідок обмеження обсягу аудиту, встановлення управлінським персоналом, включають обставини, якщо управлінський персонал перешкоджає аудитору:

– спостерігати за інвентаризацією фізичних активів;

– у поданні запитів на підтвердження залишків на певному рахунку.

Якщо аудитор вважає за потрібне привернути увагу користувачів до питання поданого чи розкритого в фінансовій звітності, яке, за його судженням, настільки важливе, що є фундаментальним для розуміння фінансової звітності користувачами, аудитор включає до аудиторського звіту пояснювальний параграф за умови, що він отримав достатні і належні аудиторські докази того, що це питання не було суттєво викривлене в фінансовій звітності. Такий параграф стосується тільки тієї інформації, яка була подана чи розкрита у фінансовій звітності.

МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань у звіті незалежного аудитора» розглядає, як змінюється форма та зміст аудиторського звіту, коли аудитор включає до аудиторського звіту пояснювальний параграф чи параграф з інших питань, зокрема: а) аудитор

розміщує пояснювальний параграф у звіті після параграфа «Висловлення думки»; б) використовує заголовок «Пояснювальний параграф» чи інший належний заголовок; в) у цьому параграфі чітко зазначається питання, що висвітлюється та де саме у фінансовій звітності знайти інформацію, яка повною мірою розкриває його; г) аудитор зазначає, що думка не модифікується у зв'язку з висвітленим питанням.

До обставин, за яких може бути потрібним пояснювальний параграф, належать: 1) невизначеність щодо майбутніх результатів непередбачуваного судового процесу або дій регуляторних органів; 2) дострокове застосування (якщо це дозволено) нового стандарту бухгалтерського обліку (наприклад Міжнародного стандарту фінансової звітності), що має значний вплив на фінансову звітність до дати набрання чинності цим стандартом; 3) велика катастрофа, яка справила чи може справляти значний вплив на фінансовий стан суб'єкта господарювання.

Включення до аудиторського звіту пояснювального параграфа не впливає на аудиторську думку та не замінює висловлення аудитором модифікованої думки, якщо цього вимагають обставини певного завдання з аудиту.

Користувачі фінансової звітності (далі – користувачі) – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Надання рекомендацій щодо інформування управлінського персоналу з питань аудиту обговорено в **МСА 260 «Повідомлення інформації з питань аудиту найвищому управлінському персоналу».**

Уся інформація з питань аудиту, яка має значення для управлінського персоналу, в усній чи письмовій формі, повинна бути задокументована в робочих документах аудитора. Після закінчення аудиторської перевірки керівництво підприємства також має вчинити низку дій для реалізації матеріалів аудиту.

Заключним етапом завершальної стадії аудиту є реалізація результатів аудиту. Вона полягає в оформленні й обговоренні рішень щодо виправлення суттєвих викривлень фінансової звітності та встановлення контролю за процесом їх усунення.

13.3 Контрольні питання

1. Що включає завершальна стадія аудиторської перевірки?
2. Яка підсумкова документація складається на завершальній стадії аудиторської перевірки?
3. Назвіть основні елементи аудиторського звіту про фінансову звітність?
4. Які є типи аудиторського звіту?
5. Що таке не модифікована впевненість?
6. Що таке модифікована впевненість?
7. Назвіть основні аудиторські процедури завершального етапу.
8. У якому випадку висловлюється негативна думка?
9. У якому випадку надається відмова від висловлення думки?
10. Яким чином аудитор повинен модифікувати аудиторський звіт?

11. Поясність, як обмеження обсягу аудиту впливають на думку аудитора при підготовці аудиторського звіту.
12. Яким чином аудитор використовує пояснення управлінського персоналу ?
13. Які обставини можуть призвести до висловлення іншої впевненості, ніж безумовно-позитивна?
14. В яких випадках слід висловити умовно-позитивну думку?
15. Поясніть, як аудитор проводить узагальнення результатів аудиторської перевірки.

13.4 Тести для самоконтролю

1. Аудиторський звіт – це:

а) документальне відображення аудитором виявлених порушень, помилок та відхилень при здійсненні фінансово – господарської діяльності, веденні обліку та складанні звітності, а також проведена аудитором оцінка стану бухгалтерського обліку та достовірності звітності на певну дату;

б) документ, який складено відповідно до стандартів аудиту та надає впевненості користувачам відносно відповідності фінансової звітності та іншої інформації концептуальним основам, яка використовувалися при його складанні;

в) записи аудитора, здійснені ним під час планування, підготовки та проведення перевірок, узагальнення їх даних, а також документально зафіксована інформація, отримана у процесі аудиту від підприємства-клієнта, третіх осіб або усні повідомлення, задокументовані аудитором за допомогою тестування;

г) документ, що містить перелік завдань у визначеній послідовності їх виконання, за допомогою яких отримуються достатні та надійні аудиторські докази у відповідності до мети перевірки щодо відповідного клієнта. Іншими словами, програма аудиту – це докладні інструкції, яких повинні дотримуватися працівники аудиторської фірми в процесі здійснення аудиту фінансової звітності чи виконанні інших завдань.

2. Згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту» відповідно до Міжнародних стандартів аудиту цілями аудитора є:

а) сформулювати думку про фінансові звіти відповідно до оцінки висновків на підставі отриманих аудиторських доказів; чітко висловити таку думку в письмовому звіті, який також описує підставу для висловлення такої думки;

б) ідентифікувати й оцінити ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства;

в) вжити належних заходів у відповідь на шахрайство або підозрюване шахрайство, ідентифіковане під час аудиту;

г) отримати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки, надаючи в такий спосіб аудитору можливість висловити думку, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування та надати звіт про фінансову звітність і повідомити інформацію, як цього вимагають МСА, відповідно до результатів, отриманих аудитором.

3. Термін «подальші події» використовується як:

а) для визначення подій, що відбуваються між датою фінансових звітів та датою аудиторського звіту, так і для визначення фактів, виявлених після дати аудиторського звіту;

б) події, що відбуваються у період між датою фінансової звітності та датою звіту аудитора, і факти, що стають відомими аудитору після дати звіту аудитора.;

в) дата, коли всі звіти, що входять до складу фінансової звітності, включаючи відповідні примітки, були складені, а ті, кого наділено визнаними повноваженнями, підтвердили, що вони несуть відповідальність за цю фінансову звітність;

г) не має правильної відповіді.

4. Складовою оцінки результатів аудиту на завершальній стадії аудиту є:

а) опущення безперервності діяльності;

б) адекватності розкриття фінансової інформації у звітності;

в) оцінка розміру загальної помилки звітності, оцінка подій після звітної дати;

г) всі відповіді вірні.

5. В яких випадках аудитор повинен висловити немодифіковану думку?

а) доходить висновку, що виходячи з отриманих аудиторських доказів фінансова звітність у цілому містить суттєві викривлення;

б) коли аудитор дійде висновку про неможливість висловлення безумовно-позитивної думки, але вплив будь-якої незгоди з управлінським персоналом чи обмеження обсягу не настільки суттєві, щоб висловити негативну думку або відмовитися від висловлення думки.

в) не може отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для того, щоб зробити висновок, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень,.

г) правильні відповіді А і В .

6. Що вказується у розділі аудиторського звіту «Основа для думки»?

а) міститься твердження, що аудитор є незалежним від суб'єкта господарювання відповідно до застосовних до аудиту етичних вимог, і те, що аудитор виконав інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. Таке твердження повинно зазначити юрисдикцію, звідки походять відповідні етичні вимоги або містити посилання на Кодекс етики професійних бухгалтерів, виданий Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ);

б) стверджується, що аудитор вважає, що отримані ним аудиторські докази є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для висловлення думки аудитора;

в) зазначається, що аудит було проведено у відповідності до Міжнародних стандартів аудиту;

г) всі відповіді вірні.

7. В якому випадку надається відмова від висловлення думки?

а) у результаті неможливості отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі у зв'язку з обмеженням, установленим управлінським персоналом після прийняття аудитором завдання;

б) коли аудитор дійде висновку про неможливість висловлення безумовно-позитивної думки, але вплив будь-якої незгоди з управлінським персоналом чи обмеження обсягу не настільки суттєві, щоб висловити негативну думку або відмовитися від висловлення думки;

в) якщо аудитор не може отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі для обґрунтування думки і доходить висновку, що можливий вплив на фінансову звітність невиявлених викривлень, якщо такі є, може бути одночасно суттєвим та всеохоплюючим;

г) вірні відповіді А і В.

8. Характер суттєвих викривлень у фінансовій звітності:

а) прийнятністю обраних облікових політик;

б) застосуванням обраних облікових політик;

в) прийнятністю чи адекватністю розкриття у фінансовій звітності;

г) всі відповіді вірні.

9. Пояснювальний параграф – це:

а) параграф, включений до звіту аудитора, що посилається на питання, яке в належний спосіб подане або розкрите у фінансовій звітності, що, за судженням аудитора, настільки важливе, що є фундаментальним для розуміння фінансової звітності користувачами;

б) параграф, включений до звіту аудитора, що посилається на питання, крім тих, які подані або розкриті у фінансовій звітності, та, за

судженням аудитора, є доречним для розуміння користувачами проведеного аудиту, відповідальності аудитора або звіту аудитора;

в) невизначеність щодо майбутніх результатів непередбачуваного судового процесу або дій регуляторних органів;

г) велика катастрофа, яка справила чи може справляти значний вплив на фінансовий стан суб'єкта господарювання.

10. Параграф з інших питань – це:

а) параграф, включений до звіту аудитора, що посилається на питання, яке в належний спосіб подане або розкрите у фінансовій звітності, що, за судженням аудитора, настільки важливе, що є фундаментальним для розуміння фінансової звітності користувачами;

б) параграф, включений до звіту аудитора, що посилається на питання, крім тих, які подані або розкриті у фінансовій звітності, та, за судженням аудитора, є доречним для розуміння користувачами проведеного аудиту, відповідальності аудитора або звіту аудитора;

в) невизначеність щодо майбутніх результатів непередбачуваного судового процесу або дій регуляторних органів;

г) велика катастрофа, яка справила чи може справляти значний вплив на фінансовий стан суб'єкта господарювання.

13.5 Практичні завдання

Завдання 1.

При проведенні аудиту фінансової звітності аудитор не мав можливості бути присутнім при проведені інвентаризації запасів, тому, що інвентаризація проводилася до початку аудиторської перевірки. За даними бухгалтерського обліку аудитор не може підтвердити достовірність залишків на рахунках обліку запасів.

Визначити який вид аудиторського висновку має надати аудитор.

Відповідь.

Не присутність аудитора при проведені інвентаризації означає обмеження обсягу роботи аудитора, тому що він не виконує аудиторську процедуру, яка передбачена Програмою аудиту. Додаткові аудиторські процедури не дали можливості підтвердити залишки запасів на рахунках бухгалтерського обліку, бухгалтерський облік запасів організований не належним чином, а тому у аудитора є сумнів про достовірність інформації про залишки запасів.

Таки чином, аудитор, за таких обставин, має висловити умовну-позитивну думку.

Завдання 2.

Згідно умов завдання 1 скласти основу для думки

Відповідь. Так, як аудитори не мала змоги бути на проведені інвентаризації запасів, а інші додаткові аудиторські процедури не дали можливості підтвердити залишки запасів на рахунках і аудитор не може

отримати прийняті аудиторські докази у достатньому обсязі для того, щоб зробити висновок, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвих викривлень.

Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Компанії згідно з етичними вимогами, застосовними в [юрисдикція] до нашого аудиту фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки із застереженням.

Завдання 3.

З урахуванням того, що аудит фінансової звітності за 2019 р. не проводився командою із завдання було сплановано процедури отримання аудиторських доказів щодо залишків на початок періоду. За результатами виконання таких процедур було встановлено, що станом на 01 січня 2023 року (31 грудня 2022 року) не визнано втрат від знецінення запасів на 1 500 тис. грн. Інших викривлень не було виявлено.

Прийнятий рівень суттєвості для завдання з аудиту фінансової звітності за 2022 р. – 1 800 грн.

Керівництво ТОВ «Едельвейс» відмовилось від внесення змін до поданої для аудиту фінансової звітності за 2022 р.

Яке рішення повинна прийняти команда із завдання щодо форми думки в аудиторському звіті за результатами аудиту фінансової звітності за 2022 р., якщо питання залишається не вирішеним за умови, що оцінка суттєвості залишається незмінною. Надайте відповідні пояснення..

Відповідь.

З врахуванням того, що не було вирішено питання щодо виявленого викривлення за результатами аудиту за 2022 р, це має суттєвий вплив на порівняльні «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» (за попередній період) Звіту про прибутки. Це надає підстави для надання думки із застереженням за результатами аудиту фінансової звітності за 2022 р.

В аудиторському звіті необхідно висловити думку із застереженням, обґрунтування якої навести у параграфі «Основа для думки із застереженням»:

За результатами аудиту фінансової звітності за 2022 р. нами було висловлено думку із застереженням через неврахування втрат від знецінення запасів, які були станом на 31.12.2021 р.

Це питання не було вирішено керівництвом Товариства внаслідок чого стаття «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» (за попередній звітний період) Звіту про прибутки та збитки за 2022 р. завищена на 1 500 тис. грн. Такі викривлення є суттєвим, але не всеохоплюючим для фінансової звітності в цілому.

Завдання 4.

Ви є керівником групи аудиторів, що здійснюють аудит фінансової звітності Компанії «РІФ». Компанія займається зборкою комп'ютерів з деталей, закуплених у фірми «Байт», і продає ці комп'ютери суб'єктам підприємницької діяльності а також фізичним особам - у власне користування. Компанія має п'ять роздрібних торгівельних точок, два склади: склад матеріалів і запасних частин та склад готової продукції. Компанія отримує комплектуючи вироби на підставі укладених угод з постачальником фірмою «Байт» на умовах передплати. У звітному році Компанія «РІФ» пережила економічний спад і відчуває сильну конкуренцію, що призвело до скорочення продажів і різкому зменшенню валового прибутку. Це, у свою чергу, привело до збитків і, відповідно до труднощів у застосуванні принципу безперервності діяльності.

Визначити форму аудиторського висновку й обґрунтувати Ваш вибір у випадку, якщо у вас з'являться сумніви щодо того, що Компанія «РІФ» є безперервно діючим підприємством у нижче перерахованих ситуаціях:

- ви знаходите, що фінансова звітність Компанії «РІФ» не розкриває достатнім чином труднощі у застосуванні принципу безперервності діяльності, і, на вашу думку, є серйозні підозри, що Компанія збанкрутує у недалекому майбутньому.

Відповідь. Якщо фінансова звітність Компанії «РІФ» не розкриває достатнім чином труднощі у застосуванні принципу безперервності діяльності, аудитор повинен висловити думку із застереженням або негативну думку. У висновку треба зробити конкретне посилання на наявність суттєвої невизначеності, яка може породити значні сумніви в здатності суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі.

Наприклад: «Компанія «РІФ» у звітному періоді пережила економічний спад і сильну конкуренцію, що призвело до скорочення продажів і різкого зменшення валового прибутку. Ці умови вказують на існування суттєвої невизначеності, яка може породити значні сумніви в здатності Компанії продовжувати свою діяльність на безперервній основі. У фінансовій звітності та примітках до неї інформація про цей факт не розкривається.

13.6 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

При проведенні аудиту фінансової звітності аудитор не отримав підтвердження щодо дебіторської заборгованості двох ключових покупців ТОВ»ХХХ». За даними бухгалтерського обліку аудитор не може підтвердити достовірність залишків на рахунках дебіторської заборгованості. Визначити який вид аудиторського висновку має надати аудитор.

Завдання 2.

Керівництво Товариства не погоджується визнати свою відповідальність за внутрішній контроль та фінансову звітність у зв'язку з тим, що воно фактично не мало відповідних повноважень впродовж 2022 року.

Визначити який вид аудиторського висновку має надати аудитор

Тема 14. Особливості завдань з огляду фінансової звітності, спеціальних видів аудиту та аудиторських послуг

14.1 Аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення.
14.2 Особливі аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту.
14.3 Завдання з огляду фінансових звітів.
14.4 Завдання з огляду проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання.
14.5 Контрольні питання.
14.6 Тести для самоконтролю.
14.7 Практичні завдання.
14.8 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти особливості завдань з огляду фінансової звітності, спеціальних видів аудиту та аудиторських послуг, а також набути навичок проведення аудиту фінансової звітності відповідно до концептуальних основ спеціального призначення.

Основні терміни і поняття: аудит фінансової звітності, концептуальні основи спеціального призначення, завдання з огляду фінансових звітів, завдання з огляду проміжної фінансової інформації.

14.1 Аудити фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення

МСА 800 (переглянутий) «Особливі положення – аудиту фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення».

Фінансова звітність спеціального призначення (special purpose financial statements) – фінансова звітність, складена відповідно до концептуальної основи спеціального призначення.

Приклади концептуальної основи спеціального призначення: податкова основа обліку для комплекту фінансової звітності, що супроводжує податкову декларацію суб'єкта господарювання; основа обліку методом грошових надходжень та витрат, необхідна для інформації про рух грошових коштів, яку можуть замовити у суб'єкта господарювання для надання кредиторам; положення фінансової звітності, встановлені регуляторним органом для задоволення вимог цього органу, або положення контракту, що стосуються фінансової звітності, такі як боргова угода, договір позики або угода субсидії.

Фінансова звітність (в контексті МСА 800) – повний комплект фінансових звітів спеціального призначення, включаючи відповідні примітки. Відповідні примітки охоплюють стислий виклад суттєвих облікових політик та іншу пояснювальну інформацію.

Вимоги застосовної концептуальної основи фінансової звітності встановлюють форму та зміст фінансової звітності; склад повного комплекту фінансової звітності.

Ціллю аудитора за МСА 800 є належний розгляд особливостей: прийняття завдання; планування і виконання цього завдання; формування думки та звіту щодо фінансової звітності.

Концептуальна основа спеціального призначення (special purpose framework) – концептуальна основа фінансової звітності, призначена для задоволення інформаційних потреб конкретних користувачів. Така фінансова основа може бути концептуальною основою достовірного подання або концептуальною основою дотримання вимог.

Концептуальна основа спеціального призначення може ґрунтуватися на концептуальній основі фінансової звітності, встановленій повноважною або визнаною організацією, що формує стандарти, або законом чи нормативним актом, але не узгоджуватися з усіма вимогами цієї концептуальної основи.

Фінансова звітність, складена відповідно до концептуальних основ спеціального призначення, може бути єдиною фінансовою звітністю, яку складає суб'єкт господарювання. У такому разі ця фінансова звітність може бути застосована іншими користувачами, ніж ті, для яких ця концептуальна основа фінансової звітності була призначена. Незважаючи на поширення фінансової звітності у цих обставинах, фінансова звітність все ще вважається фінансовою звітністю спеціального призначення для цілей МСА.

МСА 210 вимагає, щоб аудитор визначив, чи є прийнятною концептуальна основа фінансової звітності, яку слід застосовувати при складанні фінансової звітності. Аудитор повинен отримати розуміння таких аспектів: призначення фінансової звітності; визначених користувачів; заходів, вжитих управлінським персоналом для визначення того, що застосовна концептуальна основа фінансової звітності прийнятна за цих обставин.

Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» аудитор має дотримуватися: етичних вимог, включаючи вимоги щодо незалежності, які стосуються завдань з аудиту фінансової звітності; усіх МСА, які є доречними для аудиту.

Під час планування та проведення аудиту фінансової звітності спеціального призначення аудитор повинен визначити, чи застосування цих МСА потребує особливого розгляду за конкретних обставин завдання. Відповідно до МСА 315 (переглянутий) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» аудитор має отримати розуміння та застосування облікових політик суб'єкта господарювання.

При формуванні думки та звіту щодо фінансової звітності спеціального призначення аудитор повинен дотримуватися вимог МСА 700 (переглянутий) «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності». МСА 700 потребує, щоб аудитор оцінив, чи зроблено у фінансовій звітності адекватне

посилання на застосовну концептуальну основу фінансової звітності або її описання.

МСА 700 регламентує вимоги до форми та змісту звіту аудитора. Так, звіт аудитора щодо фінансової звітності спеціального призначення повинен визначати:

- мету, з якою складається фінансова звітність, та в разі потреби її користувачів вказувати на примітку до фінансової звітності спеціального призначення, що містить цю інформацію;
- якщо управлінський персонал має можливість обрати концептуальну основу фінансової звітності під час складання такої фінансової звітності, то пояснення відповідальності управлінського персоналу за фінансову звітність має містити посилання на його відповідальність за визначення того факту, що застосовна концептуальна основа фінансової звітності є прийнятною за цих обставин.

Звіт аудитора щодо фінансової звітності спеціального призначення має містити «Пояснювальний параграф», звертаючи особливу увагу користувачів звіту аудитора, що фінансова звітність складена відповідно до концептуальної основи спеціального призначення та внаслідок цього не може використовуватися з іншою метою. Аудитор повинен дати цьому параграфу відповідний заголовок.

14.2 Особливі аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту

Ціллю аудитора під час застосування **МСА 805 (переглянутий)** «Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту» є належний розгляд особливостей:

- прийняття завдання;
- планування та проведення цього завдання;
- формування думки та звіту щодо окремого фінансового звіту або окремого елемента, рахунку або статті фінансового звіту.

МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» вимагає від аудитора дотримання вимог усіх МСА, які є доречними для аудиту. У разі аудиту окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту ця вимога застосовується незалежно від того, чи залучений аудитор також до аудиту повного комплекту фінансової звітності суб'єкта господарювання. Якщо аудитор не залучений до аудиту повного комплекту фінансової звітності, він повинен визначити, чи можливий аудит окремого фінансового звіту або окремого елемента тієї фінансової звітності відповідно до МСА. Дотримання вимог МСА стосовно аудиту окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту може бути недоречним, якщо аудитор не виконує завдання з аудиту повного комплекту фінансової звітності суб'єкта

господарювання. Оскільки аудитор часто не має (як при аудиті повного комплекту фінансової звітності):

– розуміння суб'єкта господарювання та сфери його діяльності;

– системи внутрішнього контролю;

– аудиторських доказів щодо загальної якості облікових записів або іншої облікової інформації.

В такому випадку аудитору можуть знадобитися подальші докази з метою підтвердження аудиторських доказів, отриманих з облікових записів. Якщо аудитор доходить висновку, що аудит окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту відповідно до МСА може бути практично неможливим, він може обговорити з управлінським персоналом підприємства, чи зможе бути більш доречним інший вид завдання.

Узгоджені умови завдань з аудиту мають містити очікувану форму звіту, який надає аудитор (відповідно до МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту»). У разі проведення аудиту окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту аудитор має розглянути, чи є очікувана форма звіту прийнятною за таких обставин.

У разі аудиту окремого фінансового звіту або окремого елемента фінансового звіту використана концептуальна основа фінансової звітності може не чітко визначати подання фінансового звіту або його елемента. Отже, аудитор розглядає, чи очікувана форма думки є прийнятною у зв'язку із використаною концептуальною основою фінансової звітності. Чинники, які мають безпосередній вплив на використання аудитором формулювання «відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах» чи «надає правдиву та неупереджену інформацію» в звіті аудитора, мають ґрунтуватися на відповідях на наступні питання:

• чи застосована концептуальна основа фінансової звітності обмежується прямо чи опосередковано складанням повного комплекту фінансової звітності;

• чи окремий фінансовий звіт або окремий елемент фінансового звіту:

- повністю відповідає кожній із цих вимог концептуальної основи, доречної щодо окремого фінансового звіту або окремого елемента, а також подання фінансового звіту або елемента включає відповідні примітки;

- якщо потрібно досягти достовірного подання, надає розкриття питань, яких потребує концептуальна основа.

Рішення аудитора щодо очікуваної форми думки є питанням професійного судження. Крім того, на застосування аудитором формулювання «відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах» або «надає правдиву та неупереджену інформацію» в аудиторській думці щодо окремого фінансового звіту або його окремого елемента, складеного відповідно до концептуальної основи достовірного подання, має вплив і загальну прийнятність таких формулювань в окремих юрисдикціях.

14.3 Завдання з огляду фінансових звітів

Цілі практикуючого фахівця під час виконання огляду фінансової звітності відповідно до МСЗО 2400 (переглянутий) «Завдання з огляду історичної фінансової звітності» є наступними:

– отримання обмеженої впевненості через запити та аналітичні процедури, що фінансова звітність у цілому не містить фінансову звітність не складену в усіх суттєвих аспектах відповідно до використаної концептуальної основи фінансової звітності;

– надання звіту щодо фінансової звітності в цілому та повідомлення інформації відповідно до вимог цього МСЗО.

Огляд фінансової звітності може виконуватись для широкого кола суб'єктів господарювання різних типів, розмірів чи рівня складності їх фінансової звітності; яка може бути замовлена за різних обставин або добровільно.

Практикуючий фахівець повинен дотримуватись усіх вимог МСЗО 2400 крім випадків, якщо конкретна вимога не застосовна до завдання з огляду. Вимога вважається застосовною до завдання з огляду, коли існують обставини, що розглядаються цією вимогою.

Практикуючий фахівець повинен дотримуватись етичних вимог (чесність; об'єктивність; професійна компетентність і належна ретельність; конфіденційність; професійна поведінка), включаючи вимоги до його незалежності.

Практикуючий фахівець повинен планувати та виконувати завдання з професійним скептицизмом, визнаючи, що можуть існувати такі обставини, які призведуть до суттєвого викривлення фінансової звітності.

Професійний скептицизм включає очікування, що:

– існують докази, що суперечать іншим отриманим доказам;

– існує інформація, що ставить під сумнів надійність документів та відповідей на запити, які планувалось використати як докази;

– існують умови, що можуть вказувати на можливість шахрайства;

– існують інші обставини, що можуть викликати необхідність додаткових процедур.

Дотримання професійного скептицизму протягом виконання завдання з огляду є необхідним у разі необхідності зменшення ризику того що аудитор:

– не помітить незвичайні обставини;

– зробить занадто загальні висновки з отриманих доказів;

– використає неприйнятні припущення при визначенні характеру, часу виконання й обсягу процедур, виконаних під час огляду, та оцінці отриманих завдяки ним результатів.

При виконанні завдання з огляду практикуючий фахівець повинен використовувати професійне судження стосовно:

– прийняття рішень щодо суттєвості та характеру, часу й обсягу процедур, що використовуються для забезпечення дотримання вимог цього МСЗО та отримання доказів;

– оцінки, чи зменшують докази, отримані під час виконання процедур, ризик завдання до рівня, який є прийнятним за обставин завдання;

– розгляду суджень управлінського персоналу при застосуванні застосовної концептуальної основи фінансової звітності суб'єкта господарювання;

– формування висновку щодо фінансової звітності на основі отриманих доказів, включаючи розгляд прийнятності оцінок, зроблених управлінським персоналом під час складання фінансової звітності.

Групи із завдань несуть відповідальність за виконання процедур контролю якості, застосовних до завдання, та надання фірмі доречної інформації для функціонування тієї частини системи контролю якості фірми, яка стосується незалежності.

Партнер із завдання повинен нести відповідальність за:

• загальну якість виконання кожного завдання з огляду, на яке його призначено;

• керівництво, нагляд, планування та виконання завдання з огляду відповідно до професійних стандартів і застосовних вимог законодавчих та нормативних актів;

• звіт практикуючого фахівця, який би відповідав обставинам;

• виконання завдання відповідно до політики контролю якості фірми, включаючи:

- бути впевненим, що відповідні процедури прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом були дотримані, а отримані висновки є правильними, включаючи розгляд, чи є в наявності інформація, яка б змусила партнера із завдання дійти висновку, що управлінському персоналу не вистачало чесності;

- бути впевненим, що команда із завдання в цілому має достатню компетентність і можливості, включаючи навики виконання завдань з надання впевненості, а також знання фінансової звітності для:

а) виконання завдання з огляду відповідно до професійних стандартів та застосовних вимог законодавчих і нормативних актів;

б) надання звіту, прийнятного в обставинах завдання;

- нести відповідальність за ведення й наявність відповідної документації із завдання.

Ефективна система контролю якості фірми включає процес моніторингу, розрахованого на надання фірмі обґрунтованої впевненості, що політика та процедури системи контролю якості є прийнятними, адекватними та працюють ефективно.

Партнер із завдання повинен розглянути результати процесу моніторингу, наведені в останній інформації, поширеній фірмою, або, якщо це застосовно, іншими фірмами мережі, та чи недоліки, вказані в цій інформації, можуть вплинути на завдання з огляду.

Практикуючий фахівець не повинен приймати завдання з огляду, якщо:

1) він не впевнений, що існує раціональна причина для завдання або завдання з огляду буде прийнятним за даних обставин;

2) має підстави вважати, що відповідні етичні вимоги, включаючи незалежність, не будуть дотримані;

3) його попереднє розуміння обставин завдання вказує на те, що інформація, необхідна для виконання завдання, буде швидше за все недоступною або ненадійною;

4) наявні причини ставити під сумнів чесність управлінського персоналу; управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, обмежують обсяг роботи практика в рамках запропонованого завдання з огляду, тобто практикуючий фахівець вважає, що обмеження призведе до його відмови від надання висновку щодо фінансової звітності.

До прийняття завдання з огляду практикуючий фахівець повинен:

1) визначити, чи є концептуальна основа фінансової звітності прийнятною;

2) отримати підтвердження управлінського персоналу, що він визнає та розуміє свою відповідальність за:

– складання фінансової звітності відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи, якщо це застосовно, її достовірне подання;

– внутрішній контроль, який управлінський персонал визнає необхідним для складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень унаслідок шахрайства чи помилки;

– надання практикуючому фахівцю:

а) доступу до всієї інформації, про яку відомо управлінському персоналу, що є доречною для складання фінансової звітності;

б) додаткової інформації, яку практикуючий фахівець може затребувати;

в) необмеженого доступу до працівників суб'єкта господарювання, від яких він вважає необхідним отримати докази.

Якщо практикуючий фахівець не має впевненості щодо будь-якого з питань, як передумов для прийняття завдання з огляду, він повинен обговорити це питання з управлінським персоналом або керівником. Якщо неможливо внести зміни, які б задовольнили практикуючого фахівця, він повинен відмовитись від прийняття запропонованого завдання.

Практикуючий фахівець повинен узгодити умови завдання з управлінським персоналом або керівником, якщо це доречно, до початку виконання завдання.

Узгоджені умови завдання повинні бути викладеними в Листі-угоді та повинні включати:

– очікуване використання й поширення фінансової звітності та, де це доречно, будь-які обмеження щодо її використання або поширення;

– ідентифікацію відповідної концептуальної основи фінансової звітності;

– ціль та обсяг завдання з огляду;

– відповідальність практикуючого фахівця;

– відповідальність управлінського персоналу;

– заяву, що завдання не є завданням з аудиту, і практикуючий фахівець не висловлюватиме аудиторську думку щодо фінансової звітності;

– посилання на очікувану форму та зміст звіту, який надаватиметься практикуючим фахівцем, і заяву, що можуть існувати обставини, за яких форма та зміст звіту можуть відрізнятись від очікуваних.

Практикуючий фахівець не повинен погоджуватись на зміну умов завдання, якщо цьому немає розумного пояснення. Якщо до закінчення виконання завдання до практикуючого фахівця звертаються з проханням змінити завдання на завдання, в якому не треба отримувати впевненість, він повинен розглянути, чи є цьому розумне обґрунтування.

Якщо умови завдання змінюються під час його виконання, практикуючий фахівець та управлінський персонал або керівник, якщо це доречно, повинні узгодити та викласти нові умови завдання в Листі-угоді.

Якщо після прийняття завдання стає зрозумілим, що у практикуючого фахівця немає впевненості щодо будь-якої з наведених вище передумов, він повинен обговорити це питання з управлінським персоналом або керівником, та визначити:

– чи можна вирішити це питання;

– чи є прийнятним продовження виконання завдання;

– чи включати це питання в свій звіт і, якщо включати, то в який спосіб.

Практикуючий фахівець повинен визначити суттєвість для фінансової звітності в цілому та застосувати цю суттєвість під час розробки процедур і оцінки результатів, отриманих під час їх виконання.

Може виявитись необхідним під час виконання завдання переглянути визначену практикуючим фахівцем суттєвість для фінансової звітності в цілому внаслідок:

– змін в обставинах, що відбулися під час виконання огляду (наприклад, рішення позбутися значної частини бізнесу суб’єкта господарювання);

– нової інформації або зміни в розумінні практикуючим фахівцем суб’єкта господарювання в результаті виконання ним процедур огляду відповідно до цього МСЗО (наприклад, якщо під час виконання огляду виявилось, що фактичні фінансові результати можуть значно відрізнятись від очікуваних фінансових результатів на кінець періоду, які початково використовувались для визначення суттєвості для фінансової звітності в цілому).

Практикуючий фахівець повинен отримати розуміння суб’єкта господарювання та його середовища, а також відповідно концептуальної основи фінансової звітності для ідентифікації частин фінансової звітності, де можуть виявитися суттєві викривлення, що надасть йому можливість розробити процедури для оцінки цих частин.

Розуміння, отримане практикуючим фахівцем, повинно включати:

– розуміння галузевих, регуляторних та інших зовнішніх чинників, включаючи відповідну концептуальну основу фінансової звітності;

– розуміння характеру суб’єкта господарювання включно з:

а) його операціями;

б) структурою його власності й управління;

в) типами інвестицій, які робить або планує зробити суб'єкт господарювання;

г) типом структурування та фінансування суб'єкта господарювання;

д) цілями та стратегіями суб'єкта господарювання;

– розуміння системи бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання та його бухгалтерських записів;

– розуміння вибору та застосування суб'єктом господарювання облікових політик.

Для отримання прийнятних доказів у достатньому обсязі практикуючий фахівець повинен розробити й виконати запити та аналітичні процедури для:

– розгляду всіх суттєвих статей фінансової звітності включно з розкриттями інформації;

– фокусування на тих частинах фінансової звітності, де можуть виявитись суттєві викривлення.

Запити до управлінського персоналу або інших осіб суб'єкта господарювання стосуються питань:

1) як управлінський персонал здійснює важливі облікові оцінки, які вимагаються відповідну концептуальну основу фінансової звітності;

2) ідентифікації пов'язаних сторін та операцій з ними, включаючи мету цих операцій;

3) наявності значних, незвичайних або складних операцій, подій чи питань, які вплинули або можуть вплинути на фінансову звітність суб'єкта господарювання, включаючи:

– важливі зміни в господарській діяльності або операціях суб'єкта господарювання;

– важливі зміни в умовах контрактів, що суттєво впливають на фінансову звітність суб'єкта господарювання, включно з умовами фінансових та боргових контрактів або односторонніх зобов'язань;

– записи в книгах або інші коригування фінансової звітності;

– значні операції, що здійснюються або визнаються наприкінці звітного періоду;

– статус будь-яких невиправлених відхилень, ідентифікованих під час виконання попередніх завдань;

– вплив і можливі наслідки операцій або відносин з пов'язаними сторонами для суб'єкта господарювання;

4) існування фактичних, підозрюваних або заявлених випадків:

– шахрайства або незаконних дій, що впливають на суб'єкт господарювання;

– недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, які, як це загальновизнано, безпосередньо впливають на визначення суттєвих сум і розкриття інформації у фінансовій звітності, наприклад пенсійних законодавчих і нормативних актів;

5) чи ідентифікував та розглянув управлінський персонал події між датою, на яку складена фінансова звітність, і датою звіту практикуючого фахівця, які б вимагали коригувань фінансової звітності або розкриття інформації в них;

6) основи для оцінки управлінським персоналом можливості безперервної діяльності суб'єкта господарювання;

7) існування подій або умов, які могли б поставити під сумнів можливість безперервної діяльності суб'єкта господарювання;

8) суттєвих прийнятих зобов'язань, контрактних зобов'язань або умовних зобов'язань, які вплинули або можуть вплинути на фінансову звітність суб'єкта господарювання, включаючи розкриття інформації в них;

9) суттєвих немонетарних операцій або операцій, які б не враховувалися в періоді фінансової звітності, що розглядається.

Виконання аналітичних процедур під час огляду фінансової звітності дає змогу практикуючому фахівцю:

– ідентифікувати розбіжності або відмінності від очікуваних тенденцій, величин або норм у фінансовій звітності, наприклад рівня узгодженості фінансової звітності з ключовими даними, включаючи ключові показники роботи суб'єкта господарювання;

– отримати підтверджувальні докази щодо інших запитів чи вже виконаних аналітичних процедур;

– використати їх як додаткові процедури, якщо йому стає відомо про питання, які можуть змусити практикуючого фахівця вважати, що фінансова звітність може бути суттєво викривленою (наприклад, порівняльний аналіз даних про дохід та витрати за місяць для центрів доходу, відділів або інших компонентів суб'єкта господарювання, що надасть йому докази щодо фінансової інформації, наведеної в окремій статті, або розкриття інформації в фінансовій звітності).

Для виконання аналітичних процедур використовуватись різні методи, наприклад, порівняння, аналіз із застосуванням статистичних підходів, аналіз ймовірних взаємозв'язків фінансових і нефінансових даних з подальшою оцінкою результатів щодо їх відповідності очікуваним даним; фінансовий, економічний, коефіцієнтний аналіз, індексний метод і т.д.

Прикладами джерел, які часто використовуються практикуючим фахівцем, залежно від обставин завдання є:

– фінансова інформація за порівнювані попередні періоди з урахуванням відомих йому змін;

– інформація щодо очікуваних операційних та фінансових результатів, наприклад бюджети та прогнози, включаючи екстраполяції з проміжних чи річних даних;

– взаємозв'язки елементів фінансової інформації протягом періоду;

– інформація про галузь, в якій працює суб'єкт господарювання, наприклад інформація про валовий прибуток, або порівняння доходу від реалізації продукції з дебіторською заборгованістю з відповідними середніми

даними по галузі або даними інших суб'єктів господарювання подібного розміру в такій самій галузі;

– взаємозв'язки між фінансовою та нефінансовою інформацією, наприклад фонд заробітної плати і кількість працівників.

Під час виконання огляду практикуючий фахівець повинен бути пильним стосовно домовленостей або інформації, що можуть вказувати на наявність пов'язаних сторін або операцій, які управлінський персонал не ідентифікував або не розкрив йому.

Якщо є свідчення, що в суб'єкта господарювання спостерігається шахрайство або недотримання вимог законодавчих і нормативних актів (або є підозра) практикуючий фахівець повинен:

– повідомити вищий управлінський персонал відповідного рівня або керівника;

– звернутись до управлінського персоналу із запитом щодо оцінки ним впливу на фінансову звітність за його наявності;

– розглянути оцінку управлінського персоналу щодо впливу шахрайства або недотримання вимог законодавчих або нормативних актів, наданої практикуючому фахівцеві у відповідь на його висновок щодо фінансової звітності та звіту практикуючого фахівця;

– визначити, чи несе він відповідальність за повідомлення про наявність або підозру шахрайства чи незаконних дій будь-якій стороні поза межами суб'єкта господарювання.

Огляд фінансової звітності включає також розгляд можливості суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність. Якщо під час виконання огляду практикуючому фахівцю стає відомо про події або умови, що можуть поставити під значний сумнів можливості суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, він повинен:

1) звернутись із запитом до управлінського персоналу щодо плану майбутніх дій, що вплинуть на можливість продовжувати безперервну діяльність, реалістичність цих планів та чи вірить управлінський персонал, що результати виконання цих планів покращать можливості суб'єкта господарювання продовжувати свою діяльність на безперервній основі;

2) оцінити результати цих запитів для визначення, чи надають відповіді управлінського персоналу достатнє підґрунтя для того, щоб:

– продовжувати подавати фінансову звітність на основі безперервності, якщо відповідна концептуальна основа фінансової звітності включає припущення можливості суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність;

– дійти висновку, що фінансова звітність суттєво викривлена або вводить в оману стосовно можливості суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність;

3) розглянути відповіді управлінського персоналу в світлі всієї доречної інформації, про яку йому стало відомо в результаті виконання огляду.

Практикуючий фахівець повинен оцінити, чи отримав він прийнятні докази у достатньому обсязі внаслідок виконання процедур, і, якщо ні,

виконати інші процедури, які на його професійне судження є необхідними за обставин для отримання можливості сформулювати висновок щодо фінансової звітності.

Якщо практикуючий фахівець не може отримати прийнятні докази у достатньому обсязі для формування судження, він повинен обговорити з управлінським персоналом та керівником, вплив таких обмежень на обсяг огляду.

Практикуючий фахівець повинен відмовитись від завдання у разі наявності таких умов:

– через обмеження обсягу огляду, накладеного управлінським персоналом після того, як практикуючий фахівець прийняв завдання, він не може отримати прийнятні докази у достатньому обсязі для формування висновку щодо фінансової звітності;

– він визначив, що можливий вплив невиявлених викривлень на фінансову звітність є суттєвим та всеохоплюючим;

– така відмова можлива відповідно до відповідних законодавчих чи нормативних актів.

При формуванні свого висновку щодо фінансової звітності практикуючий фахівець повинен:

1) оцінити, чи адекватно фінансова звітність посилається на відповідну концептуальну основу фінансової звітності або описує її;

2) розглянути в контексті вимог концептуальної основи фінансової звітності та результатів виконаних процедур, чи:

– є прийнятною термінологія, використана в фінансовій звітності включно з назвою кожного фінансового звіту;

– адекватно фінансова звітність розкриває обрану облікову політику;

– обрана облікова політика є прийнятною та відповідає відповідній концептуальній основі фінансової звітності;

– облікові оцінки, зроблені управлінським персоналом, є прийнятними;

– інформація, подана в фінансовій звітності, є обґрунтованою, надійною, порівнюваною та зрозумілою;

– забезпечує фінансова звітність адекватні розкриття інформації, надаючи користувачам можливість зрозуміти вплив суттєвих операцій та подій на інформацію, подану в фінансовій звітності.

Практикуючий фахівець повинен розглянути вплив:

– невиправлених викривлень, ідентифікованих під час огляду, та невиправлених викривлень, ідентифікованих під час огляду фінансової звітності, виконаного в попередній рік, на фінансову звітність в цілому;

– якісних аспектів облікових практик суб’єкта господарювання включно з ознаками можливої необ’єктивності управлінського персоналу в своїх судженнях.

Якщо фінансову звітність складено відповідно до концептуальної основи достовірного подання, практикуючий фахівець повинен також розглянути:

– загальне подання, структуру і зміст фінансової звітності відповідно до відповідної концептуальної основи;

– репрезентує фінансова звітність разом з відповідними примітками до неї операції та події в такий спосіб, яким досягається їх достовірне подання, або вони надають правдиву та неупереджену інформацію, якщо це доречно, в контексті фінансової звітності в цілому.

Висновок практикуючого фахівця щодо фінансової звітності повинен формулюватися з урахуванням концептуальної основи фінансової звітності, застосованої у фінансовій звітності.

Формування звіту практикуючого фахівця наведено у таблиці 14.2.

Таблиця 14.2 – Формування звіту практикуючого фахівця

<table>
<tr><th>Висновок</th><th>Підстави формування думки</th></tr>
<tr><td>Немодифікований висновок</td><td>Якщо отримано обмежену впевненість та ніщо не привернуло увагу, що б могло примусити вважати, що фінансова звітність не підготовлена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності.</td></tr>
<tr><td colspan="2">Практикуючий фахівець повинен надати модифікований висновок у своєму звіті щодо фінансової звітності в цілому, якщо:
– на основі виконаних процедур та отриманих доказів він визначив, що фінансова звітність суттєво викривлена;
– він не може отримати прийнятні докази у достатньому обсязі стосовно однієї або кількох статей у фінансовій звітності, які є суттєвими для фінансової звітності в цілому.</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Висновок із застереженням</td><td>Якщо практикуючий фахівець визначає, що фінансова звітність суттєво викривлена та вплив питань, які призвели до модифікації, є суттєвим, але не всеохоплюючим для фінансової звітності;</td></tr>
<tr><td>Якщо практикуючий фахівець не може сформувати висновок щодо фінансової звітності внаслідок неможливості отримати прийнятні докази у достатньому обсязі та доходить висновку, що можливий вплив невиявлених викривлень, якщо такі є, на фінансову звітність може бути суттєвим, але не всеохоплюючим</td></tr>
<tr><td>Негативний висновок</td><td>Якщо практикуючий фахівець визначає, що фінансова звітність суттєво викривлена та вплив питань, які призвели до модифікації, є суттєвим та всеохоплюючим для фінансової звітності.</td></tr>
<tr><td>Відмова від надання висновку</td><td>Якщо практикуючий фахівець не може сформувати висновок щодо фінансової звітності внаслідок неможливості отримати прийнятні докази у достатньому обсязі та доходить висновку, що можливий вплив невиявлених викривлень, якщо такі є, на фінансову звітність може бути суттєвим та всеохоплюючим.</td></tr>
</table>

Якщо практикуючий фахівець надає модифікований висновок щодо фінансової звітності, він повинен надати під відповідним заголовком опис питання, яке призвело до модифікації («Основа для висновку із застереженням», «Основа для негативного висновку» або «Основа для відмови від надання висновку», якщо це доречно), який розташовується в окремому параграфі звіту безпосередньо перед параграфом з висновком (у подальшому іменується параграфом з підставою для висновку).

Формування модифікованого висновку наведено у таблиці 14.3.

Таблиця 14.3 – Формування модифікованого висновку

Висновок	Формулювання думки
1	2
Немодифікований висновок	В результаті нашого огляду ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансова звітність не відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах (або не надає правдиву та неупереджену інформацію), відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи достовірного подання)
	В результаті нашого огляду ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансова звітність не підготовлена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи дотримання вимог).
Якщо практикуючий фахівець надає модифікований висновок щодо фінансової звітності, він повинен використовувати заголовок: «Висновок із застереженням», «Негативний висновок» «Відмова від надання висновку»	
Висновок із застереженням (щодо фінансової звітності внаслідок суттєвого викривлення)	На основі нашого огляду за винятком впливу питань, викладених у параграфі «Основа для висновку із застереженням», ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансова звітність не відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах (або не надає правдиву та неупереджену інформацію), … відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи достовірного подання).
	На основі нашого огляду за винятком впливу питань, викладених у параграфі «Основа для висновку із застереженням», ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансову звітність не складено в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи дотримання вимог).
Висновок із застереженням (щодо фінансової звітності через неможливість отримати прийнятні докази у достатньому обсязі)	На основі нашого огляду за винятком впливу питань, викладених у параграфі «Основа для висновку із застереженням», ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансова звітність не відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах (або не надає правдиву й неупереджену інформацію), … відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи достовірного подання).
	На основі нашого огляду за винятком впливу питань, викладених у параграфі «Основа для висновку із застереженням», ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що фінансова звітність не підготовлена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи дотримання вимог).
Негативний висновок	На основі нашого огляду внаслідок важливості питань, викладених у параграфі «Основа для негативного висновку», фінансова звітність не відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах (або

Продовження таблиці 14.3

1	2
	не надає правдиву й неупереджену інформацію), … відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи достовірного подання).
	На основі нашого огляду внаслідок важливості питань, викладених у параграфі «Основа для негативного висновку», фінансова звітність не підготовлена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності» (для фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальної основи дотримання вимог).
	В параграфі з висновком слід зазначити: – «Внаслідок важливості питань, викладених у параграфі «Основа для негативного висновку», практикуючий фахівець не може отримати прийнятні докази у достатньому обсязі для формування висновку щодо фінансової звітності; – «Відповідно практикуючий фахівець не надає висновку щодо фінансової звітності».

У разі надання модифікованого висновку практикуючий фахівець зобов'язаний відповідно до вимог МСОЗ 2400 розкрити інформацію у параграфі, що є основою для висновку (табл. 14.4).

Таблиця 14.4 – Вимоги до змісту параграфу, що є основою для висновку

Висновок	Вимоги до змісту параграфу, що є основою для висновку
Висновок із застереженням, негативний висновок (наявні суттєві викривлення)	– описати та кількісно показати фінансовий вплив викривлення, якщо суттєве викривлення стосується конкретних сум в фінансовій звітності (включно з кількісними розкриттями інформації); якщо ж це не є практичним, то практикуючий фахівець повинен на це вказати; – пояснити, як викривлено розкриття інформації, якщо суттєве викривлення стосується текстового розкриття інформації; – описати характер пропущеної інформації, якщо суттєве викривлення стосується нерозкриття інформації, яка повинна бути розкритою. Якщо це не заборонено йому законодавчими або нормативними актами, практикуючий фахівець повинен включити пропущені розкриття інформації, якщо це практично
Висновку із застереженням внаслідок не можливості отримати прийнятні докази у достатньому обсязі	Необхідно викласти причину (причини) неможливості отримання прийнятних доказів у достатньому обсязі.

Звіт практикуючого фахівця із завдання з огляду повинен надаватись у письмовій формі та містити певні елементи (табл. 14.5).

Таблиця 14.5 – Елементи звіту практикуючого фахівця із завдання з огляду

Розділ звіту	Характеристика подання інформації
ц	2
Назва звіту	Має чітко вказувати, що це звіт незалежного практикуючого фахівця щодо завдання з огляду
Адресат (ти)	Мають відображати умови завдання
Вступний параграф	– ідентифікується фінансова звітність, яка пройшла огляд, включаючи ідентифікацію назви кожного зі звітів у комплекті фінансової звітності, а також дату й період, що покривається кожним фінансовим звітом; – міститься посилання на стислий виклад суттєвих облікових політик та іншу пояснювальну інформацію, зазначається, що фінансова звітність пройшла огляд;
Відповідальність управлінського персоналу	Опис відповідальності управлінського персоналу за підготовку фінансової звітності, включаючи пояснення, що управлінський персонал несе відповідальність за: – її підготовку відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, включаючи, якщо це доречно, їх достовірне подання; – такі заходи внутрішнього контролю, які на думку управлінського персоналу необхідні для забезпечення складання фінансової звітності, яка б не містила суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки;
Концептуальна основа фінансової звітності	Якщо фінансова звітність є фінансовою звітністю спеціального призначення: – опис мети, з якою підготовлена ця фінансова звітність та, якщо це необхідно, визначених користувачів, або посилання на примітку до фінансової звітності спеціального призначення, в якій міститься ця інформація; – якщо управлінський персонал мав можливість вибору концептуальної основи фінансової звітності під час складання цієї фінансової звітності, посилання під час викладення відповідальності управлінського персоналу щодо фінансової звітності на те, що відповідальність управлінського персоналу включає визначення, яка із застосовних концептуальних основ фінансової звітності є прийнятною за обставин завдання;
Відповідальність практикуючого фахівця	Викладення відповідальності практикуючого фахівця за надання висновку щодо фінансової звітності, включаючи посилання на МСЗО 2400, та, якщо це необхідно, на відповідні законодавчі чи нормативні акти
Опис огляду фінансової звітності та його обмежень, а також відповідних тверджень	Опис огляду фінансової звітності та його обмежень, а також твердження, що: – завдання з огляду відповідно до цього МСЗО є завданням з надання обмеженої впевненості; – практикуючий фахівець виконує процедури, які, в основному включають запити до управлінського персоналу та інших осіб суб’єкта господарювання, якщо це доречно, та аналітичні процедури з подальшою оцінкою отриманих доказів; – процедури, які виконуються під час огляду, значно менші за обсягом, ніж процедури, які виконуються під час аудиту відповідно

Продовження таблиці 14.5

1	2
	до МСА, внаслідок чого практикуючий фахівець не висловлює аудиторської думки щодо фінансової звітності;
Висновок	Висновок практикуючого фахівця щодо фінансової звітності в цілому і якщо це доречно; то посилання на відповідну концептуальну основу фінансової звітності, використану при складанні фінансової звітності, включаючи ідентифікацію юрисдикції походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо це не МСФЗ
Якщо висновок є модифікованим	– параграф під відповідним заголовком, який містить модифікований висновок; – параграф під відповідним заголовком, який містить опис питань, що призвели до модифікації висновку.
Посилання на відповідальність практикуючого фахівця відповідно до МСЗО 2400 за дотримання відповідних етичних вимог;	
Дата звіту практикуючого фахівця – не може бути раніше від дати, коли він отримав прийнятні докази у достатньому обсязі як основу для надання свого висновку щодо фінансової звітності, включаючи свою впевненість: - всі звіти, які входять до фінансової звітності відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності включно, де це застосовно, з примітками до них, були підготовлені; - фізичні особи, які мають визнані повноваження, підтвердили, що вони взяли на себе відповідальність за цю фінансову звітність).	
Підпис практикуючого фахівця;	
Адреса в юрисдикції, де практикує практикуючий фахівець.	

Практикуючий фахівець може вважати за потрібне звернути увагу користувачів на питання, подане або розкрите у фінансовій звітності, яке на його думку настільки важливе, що є фундаментальним для розуміння користувачем фінансової звітності. В такому разі практикуючий фахівець повинен включити в свій звіт пояснювальний параграф, якщо він отримав прийнятні докази у достатньому обсязі для того, щоб дійти висновку, що питання в тому вигляді, в якому його викладено в фінансовій звітності, навряд чи буде суттєво викривленим. Такий параграф повинен посилатись лише на інформацію, подану або розкриту в фінансовій звітності.

Пояснювальний параграф під заголовком «Пояснювальний параграф» або під іншим прийнятним заголовком розміщується безпосередньо після параграфа, в якому міститься висновок щодо фінансової звітності. Якщо практикуючий фахівець вважає за потрібне повідомити про питання, яке не подавалось або розкривалось у фінансовій звітності, але на його судження є доречним для розуміння користувачами завдання з огляду, відповідальності практикуючого фахівця або його звіту, та це не заборонено законодавчими чи нормативними актами, він повинен зробити це в окремому параграфі свого звіту під заголовком «Інші питання» або під іншим прийнятним заголовком.

14.4 Завдання з огляду проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання

Відповідно до МСЗО 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання» **проміжна фінансова інформація** – це фінансова інформація, яка складається і подається відповідно до відповідної концептуальної основи фінансової звітності та містить повний або скорочений комплект фінансової звітності за період, менший за фінансовий рік суб'єкта господарювання.

Ціллю завдання з огляду проміжної фінансової інформації є надання аудитору можливості дійти на основі огляду висновку, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до відповідної концептуальної основи фінансової звітності.

Аудитор робить запити та виконує аналітичні й інші процедури огляду з метою зменшення до помірного рівня ризику надання невідповідного висновку в разі, якщо проміжна фінансова інформація суттєво викривлена.

Аудитор має дотримуватись етичних вимог, що стосуються аудиту річної фінансової звітності суб'єкта господарювання.

Аудитор має виконувати процедури контролю якості, доречні до конкретного завдання.

Аудитору слід планувати та виконувати огляд з професійним скептицизмом, визнаючи, що можуть існувати обставини, які спричиняють суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона відповідала в усіх суттєвих аспектах відповідній концептуальній основі фінансової звітності.

Огляд проміжної фінансової інформації не надає основи для висловлення думки про те, чи надана фінансова інформація є правдивою й неупередженою або подана достовірно, в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності.

На відміну від аудиту огляд не призначений для отримання обґрунтованої впевненості в тому, що проміжна фінансова інформація не містить суттєвих викривлень.

Огляд передбачає здійснення запитів в основному особам, що відповідають за фінансові й облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду.

Огляд може привернути увагу аудитора до важливих питань, що впливають на проміжну фінансову інформацію, проте він не надає всіх доказів, яких вимагав би аудит.

Аудитор та клієнт повинні узгодити умови завдання. Узгоджені умови завдання зазвичай викладаються в Листі-угоді.

Подібне спілкування дає змогу уникнути непорозуміння щодо характеру завдання, зокрема щодо цілі й обсягу огляду, відповідальності управлінського персоналу, обсягу відповідальності аудитора, рівня впевненості, що отримується, та характеру й форми звіту.

При цьому обговорюються такі питання:

– ціль огляду проміжної фінансової інформації;

– обсяг огляду;

– відповідальність управлінського персоналу за проміжну фінансову інформацію;

– відповідальність управлінського персоналу за встановлення та підтримання системи ефективного внутрішнього контролю, що стосується складання проміжної фінансової інформації;

– відповідальність управлінського персоналу за надання аудитору всієї фінансової документації та відповідної інформації;

– згода управлінського персоналу надати письмові пояснення на підтвердження усних під час огляду і пояснень, що не висловлені прямо в бухгалтерських записах суб'єкта господарювання;

– передбачена форма та зміст звіту, який слід надати, включаючи визначення адресатів звіту;

– згода управлінського персоналу суб'єкта господарювання, що в разі, якщо будь-який документ, який містить проміжну фінансову інформацію, оглянуто аудитором, в такому випадку звіт щодо огляду також буде включено до документа.

Аудитор використовує розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, щоб визначити, які запити слід зробити, які аналітичні та інші процедури огляду потрібно застосувати, щоб встановити, щодо яких конкретних подій, операцій і тверджень треба здійснити запити або застосувати аналітичні чи інші процедури огляду.

Процедури, які виконує аудитор для оновлення розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю включають:

1) процедури ознайомлення з:

– документацією аудиту за попередній рік і оглядами проміжної фінансової інформації за попередній період (попередні періоди) поточного року та відповідний проміжний період (проміжні періоди) попереднього року, що дасть змогу аудитору ідентифікувати питання, які можуть вплинути на проміжну фінансову інформацію поточного періоду;

– останньою річною та порівняльною проміжною фінансовою інформацією за попередній період;

2) процедури розгляду:

– суттєвих ризиків, включаючи ризик нехтування заходами контролю з боку управлінського персоналу суб'єкта господарювання, які було ідентифіковано під час аудиту фінансової звітності за попередній період;

– суттєвості з посиланням на застосовну концептуальну основу фінансової звітності тією мірою, якою це стосується проміжної фінансової інформації, для допомоги у визначенні характеру й обсягу процедур, які слід виконати, та оцінки впливу викривлень;

– характеру виправлених суттєвих викривлень і ідентифікованих невиправлених несуттєвих викривлень у фінансовій звітності за попередній рік;

– важливих питань фінансового обліку та звітності, які можуть справляти постійний вплив, наприклад суттєві недоліки внутрішнього контролю;

– результатів виконаних аудиторських процедур щодо фінансової звітності за поточний рік;

– результатів виконаного внутрішнього аудиту та подальших дій, здійснених управлінським персоналом;

3) процедури запиту управлінському персоналу про:

– результати оцінки ним ризику того, що проміжна фінансова інформація може бути викривленою внаслідок шахрайства;

– вплив змін у діяльності суб'єкта господарювання;

– значні зміни у внутрішньому контролі та потенційного впливу цих змін на складання проміжної фінансової інформації;

– процес складання проміжної фінансової інформації та достовірності основних бухгалтерських записів, з якими збігається або узгоджується проміжна фінансова інформація.

Аудитору слід робити запити в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і виконувати аналітичні та інші процедури огляду для надання можливості надати на основі виконаного ним огляду висновок, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності.

Для розуміння суб'єкта господарювання та його середовища аудитор виконує процедури:

1) ознайомлення з протоколами зборів акціонерів, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, і відповідних комітетів для виявлення питань, що можуть впливати на проміжну фінансову інформацію, а також здійснення запитів щодо питань, які розглядалися на зборах, протоколи яких відсутні;

2) розгляд впливу (якщо є) питань, які обумовлюють модифікацію звіту щодо аудиту чи огляду, облікові коригування або невиправлені викривлення, ідентифіковані під час попереднього аудиту чи оглядів;

3) обговорення, де це доречно, з іншими аудиторами, які виконують огляд проміжної фінансової інформації, важливих компонентів суб'єкта господарювання, що звітує;

4) здійснення запитів членам управлінського персоналу, що відповідають за фінансові та облікові питання, і в разі потреби іншим особам щодо зазначеного нижче:

– чи складена та подана проміжна фінансова інформація відповідно до відповідної концептуальної основи фінансової звітності;

– чи відбулися зміни в облікових принципах або методах їх застосування;

– чи призвели будь-які нові операції до необхідності застосування нових облікових принципів;

– чи містить проміжна фінансова інформація будь-які відомі невиправлені викривлення;

– незвичних або складних ситуацій, які могли вплинути на проміжну фінансову інформацію, наприклад об'єднання бізнесу або вибуття сегмента бізнесу;

– суттєвих припущень, що стосуються оцінки за справедливою вартістю або розкриття інформації, а також наміру й спроможності управлінського персоналу дотримуватися конкретних планів дій від імені суб'єкта господарювання;

– чи операції з пов'язаними сторонами було відображено в обліку належно, та, чи розкривалася інформація про них у проміжній фінансовій інформації;

– значних змін прийнятих зобов'язань та контрактних зобов'язань;

– значних змін непередбачених зобов'язань, включаючи судові справи або позови;

– дотримання боргових зобов'язань;

– питань, щодо яких виникли сумніви під час застосування процедур огляду; значних операцій, здійснених в останні кілька днів проміжного періоду чи перші кілька днів наступного проміжного періоду;

– відомостей відносно шахрайства або підозрюваного шахрайства за участю: управлінського персоналу; працівників, які відіграють важливу роль у внутрішньому контролі або інших осіб, якщо шахрайство може мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію;

– заяв про шахрайство чи підозрюване шахрайство, яке впливає на проміжну фінансову інформацію суб'єкта господарювання, з боку працівників, колишніх працівників, аналітиків, регуляторних органів або інших осіб;

– відомостей про фактичне або можливе недотримання законів чи вимог нормативних актів, яке могло мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію;

5) ознайомлення з проміжною фінансовою інформацією та розгляд того, чи привернув увагу аудитора будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до відповідної концептуальної основи фінансової звітності;

6) застосування аналітичних процедур щодо проміжної фінансової інформації, призначених виявляти відносини чи окремі статті, які можуть здаватися незвичайними і вказувати на суттєве викривлення в проміжній фінансовій інформації.

Аналітичні процедури можуть включати аналіз фінансових коефіцієнтів та статистичні методи, наприклад аналіз тенденцій або регресійний аналіз, які можна виконувати вручну чи з використанням комп'ютеризованих методів. Додаток 2 до МСЗО містить приклади аналітичних процедур, які аудитор може розглядати під час виконання огляду проміжної фінансової інформації.

Огляд проміжної фінансової інформації не потребує підтвердження запитів щодо судових справ чи позовів. Тому немає необхідності надсилати

листа із запитом юристу суб'єкта господарювання, а доречно провести пряме спілкування з юристом.

Аудитор може отримати докази, що проміжна фінансова інформація збігається або узгоджується з основними бухгалтерськими записами, простежуючи проміжну фінансову інформацію до бухгалтерських записів (наприклад Головної книги або таблиці консолідації, яка збігається або узгоджується з бухгалтерськими записами); інших даних у записах суб'єкта господарювання, якщо необхідно.

Аудитор повинен зробити запит: чи ідентифікував управлінський персонал усі події до дати звіту щодо огляду, які можуть потребувати коригувань чи розкриття інформації в проміжній фінансовій інформації.

Аудитору немає необхідності виконувати інші процедури для того, щоб ідентифікувати події, які відбуваються після дати звіту щодо огляду.

– чи змінив управлінський персонал свою оцінку безперервності діяльності. Якщо в результаті такого запиту чи інших процедур аудитору стає відомо про події або умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, він має:

а) здійснити запит управлінському персоналу щодо його планів подальших дій на основі оцінки безперервності діяльності суб'єкта господарювання чи вважає управлінський персонал, що результат цих планів поліпшить ситуацію;

б) розглянути належне розкриття інформації цих питань у проміжній фінансовій інформації.

Якщо увагу аудитора привертає питання, чи слід зробити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, він має зробити додаткові запити чи виконати інші процедури для отримання можливості надати висновок у звіті щодо огляду.

Аудитор повинен оцінити окремо та в сукупності, чи є суттєвими для проміжної фінансової інформації невиправлені викривлення, які привернули увагу аудитора. Огляд проміжної фінансової інформації не призначений для отримання обґрунтованої впевненості, що проміжна фінансова інформація не містить суттєвих викривлень. Однак викривлення, включаючи неналежне розкриття інформації, які привернули увагу аудитора, оцінюються окремо та в сукупності, щоб визначити, чи необхідно робити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності.

Аудитор при оцінці суттєвості будь-яких викривлень, не виправлених суб'єктом господарювання застосовує професійне судження щодо:

– характеру, причин та сум викривлень;

– чи виникли викривлення в попередньому році або в проміжному періоді поточного року;

– потенційний вплив викривлень на майбутні проміжні чи річні періоди.

Аудитор може визначити суму, нижче від якої підсумок викривлень можна не визначати, оскільки аудитор очікує, що підсумок таких викривлень безсумнівно не матиме суттєвого впливу на проміжну фінансову інформацію. При цьому аудитор враховує той факт, що визначення суттєвості пов'язане як із кількісними, так і з якісними положеннями, і що відносно незначна сума може все-таки мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію.

Аудитор повинен отримати письмові пояснення управлінського персоналу про те, що управлінський персонал:

– визнає свою відповідальність за розробку і впровадження внутрішнього контролю для запобігання й виявлення шахрайства та помилок;

– підтверджує, що проміжна фінансова інформація складена та подана відповідно до концептуальної основи фінансової звітності;

– вважає, що вплив невиправлених викривлень, підсумованих аудитором під час огляду, є несуттєвим як окремо, так і в сукупності для проміжної фінансової інформації, взятої в цілому (узагальнення викривлень включається чи додається до письмових запевнень);

– розкрив аудитору всі важливі факти, відомі управлінському персоналу щодо шахрайства або підозрюваного шахрайства, які могли б вплинути на суб'єкт господарювання;

– розкрив аудитору результати оцінювання ризиків суттєвого викривлення проміжної фінансової інформації внаслідок шахрайства;

– розкрив аудитору всі відомі випадки фактичного або можливого недотримання законів та нормативних актів, вплив яких слід враховувати під час складання проміжної фінансової інформації;

– розкрив аудитору всі суттєві події, що відбулися після дати балансу до дати звіту щодо огляду, які можуть потребувати коригування або розкриття інформації в проміжній фінансовій інформації.

Аудитор може отримувати і додаткові пояснення щодо питань, характерних для бізнесу або галузі суб'єкта господарювання.

Аудитор має якнайшвидше повідомити управлінський персонал відповідного рівня у разі коли під час виконання огляду проміжної фінансової інформації увагу аудитора привертає:

– питання, яке дає йому підстави вважати, що необхідно зробити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності;

– будь-який факт, який дає йому підстави зробити припущення про шахрайство або недотримання суб'єктом господарювання законів і нормативних актів.

Аудитор має якнайшвидше повідомити керівника коли:

– за судженням аудитора управлінський персонал не надає належні відповіді в обґрунтований період часу;

– увагу аудитора привертає будь-який факт, який дає йому підстави зробити припущення про шахрайство або недотримання суб'єктом

господарювання законів і нормативних актів за участю представника управлінського персоналу.

– можуть стати відомими питання, які на його думку є важливими та доречними для керівника в процесі нагляду за складанням фінансової звітності та розкриттям інформації.

Коли за судженням аудитора керівники не надають належні відповіді в обґрунтований період часу, аудитор повинен визначити:

– чи модифікувати звіт;

– можливість відмови від завдання;

– можливість відмови від проведення аудитором річної фінансової звітності.

Аудитор повинен надати письмовий звіт, який містить такі елементи:

– відповідний заголовок;

– адресат відповідно до обставин завдання;

– ідентифікацію проміжної фінансової інформації, що підлягала огляду, в т.ч. ідентифікацію назви кожного із звітів, що входять до складу повного або скороченого комплекту фінансової звітності, дати й періоду, охопленого проміжною фін. інформацією;

– якщо проміжна фінансова інформація складається з повного комплекту фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для досягнення достовірного подання, – зазначення того, що за складання й достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до концептуальної основи фінансової звітності несе відповідальність управлінський персонал;

– за інших обставин – зазначення того, що за складання та подання проміжної фінансової інформації відповідно до концептуальної основи фінансової звітності несе відповідальність управлінський персонал;

– зазначення того, що аудитор несе відповідальність за надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі результатів огляду;

– зазначення того, що огляд проміжної фінансової інформації проводився відповідно до МСЗО 2410 та зазначення, що такий огляд передбачає здійснення запитів переважно осіб, які відповідають за фінансові та облікові питання, а також застосування аналітичних та інших процедур огляду;

– зазначення того, що огляд значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до МСА, а отже, не дає змоги аудитору отримати впевненість у тому, що йому стане відомо про всі значні питання, які могли б бути виявлені під час аудиту, і відповідно аудиторська думка не висловлюється;

– якщо проміжна фінансова інформація складається з повного комплекту фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для досягнення достовірного подання, – висновку про те, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не надана правдиво й неупереджено або не відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності

(включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є МСФЗ),

– за інших обставин висновок про те, чи привернув увагу аудитора будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до концептуальної основи фінансової звітності (включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є МСФЗ);

– дату звіту;

– визначення місцезнаходження в країні або юрисдикції, де практикує аудитор;

– підпис аудитора.

14.5 Контрольні питання

1. Поясніть особливості проведення аудиту фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення.
2. Що представляють собою особливі аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту?
3. Що включають в себе завдання з огляду фінансових звітів?
4. Яким чином проводяться завдання з огляду проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання?
5. Що повинен включати в себе звіт аудитора щодо повного комплекту фінансової звітності, складеної згідно з положеннями контракту, що стосуються фінансової звітності?
6. Що повинен включати в себе звіт аудитора щодо повного комплекту фінансової звітності, складеної згідно з податковою основою обліку в юрисдикції?
7. Що повинен включати в себе звіт аудитора щодо повного комплекту фінансової звітності, складеної згідно з положеннями фінансової звітності, встановленими регуляторним органом?
8. Що повинен включати в себе звіт аудитора щодо окремого фінансового звіту, складеного відповідно до концептуальної основи загального призначення?
9. Наведіть приклад формування думки аудитора за результатами огляду проміжної фінансової інформації.
10. Наведіть приклад звітів щодо огляду проміжної фінансової інформації.
11. Наведіть приклад звітів щодо огляду, які містять висновок із застереженням через відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
12. Наведіть приклад звітів щодо огляду, які містять висновок із застереженням через обмеження обсягу, не встановленого управлінським персоналом.

13. Наведіть приклад звітів щодо огляду, в яких надано негативний висновок через відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

14.6 Тести для самоконтролю

1. Що не є супутніми послугами?

а) огляди;
б) погоджені процедури;
в) підготовка інформації;
г) аудит фінансової звітності.

2. Дати можливість аудиторові, на основі процедур, які не дають усіх свідчень, що вимагалися б при аудиторській перевірці, констатувати, чи побачив аудитор те, що змушує його вважати , що фінансові звіти та інша фінансова інформація не складені в усіх суттєвих аспектах згідно з визначеною концептуальною основою фінансовою звітності це:

а) мета огляду фінансових звітів;
б) мета аналізу фінансових звітів;
в) мета складання фінансових звітів;
г) мета аудиту фінансових звітів.

3. При огляді фінансової звітності та іншої фінансової інформації:

а) рівень упевненості, що його надає аудитор – помірна впевненість; висновок що надається – негативна впевненість щодо твердження;
б) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – висловлюються фактичні дані перевірки;
в) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – приводиться зазначення підготовленої інформації;
г) надається аудиторський звіт.

4. При виконанні погоджених процедур:

а) рівень упевненості, що його надає аудитор – помірна впевненість; висновок що надається – негативна впевненість щодо твердження;
б) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – висловлюються фактичні дані процедур;
в) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – приводиться зазначення підготовленої інформації;
г) надається аудиторський звіт.

5. При підготовці інформації:

а) рівень упевненості, що його надає аудитор – помірна впевненість; висновок що надається – негативна впевненість щодо твердження;
б) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – висловлюються фактичні дані перевірки;

в) упевненість не висловлюється; у висновку, що надається – приводиться зазначення підготовленої інформації;
г) надається аудиторський звіт.

6. Виконуючи завдання з огляду, аудитор:
а) надає помірний рівень упевненості в тому, що інформація, яка підлягає огляду, не містить суттєвих викривлень. Це виражається у формі негативної впевненості;
б) зобов'язується виконувати такі процедури, які характерні для аудиторської перевірки, були погоджені аудитором, суб'єктом господарювання, а також зобов'язується підготувати висновок про фактичні дані перевірки;
в) зобов'язується користуватися бухгалтерським досвідом для збирання, класифікації та узагальнення фінансової інформації. Застосовані процедури не дають бухгалтерові можливість висловити будь-яку впевненість щодо фінансової інформації;
г) перевіряє фінансову звітність та надає аудиторський звіт.

7. В Україні до послуг супутніх аудиту не відносять:
а) оцінку майна та підприємств як майнових комплексів, а також підприємницьких ризиків;
б) автоматизацію бухгалтерського обліку та впровадження інформаційних технологій;
в) організацію, відновлення та ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, бухгалтерське консультування;
г) аудит фінансової звітності.

8. Що не включає у себе Міжнародний стандарт 800 «Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення»?
а) відповідність фінансових звітів концептуальній основі бухгалтерського обліку іншої, ніж Міжнародні або національні стандарти бухгалтерського обліку;
б) висновки щодо компонентів фінансових звітів (конкретні рахунки, елементи рахунків, статті в фінансових звітах);
в) висновок щодо узагальнених фінансових звітів;
г) перелік аудиторських фірм, яким надано право проводити аудит спеціального призначення.

9. Які елементи включає в себе висновок аудитора щодо завдання з аудиту спеціального призначення?
а) заголовок, адресат, вступний параграф, параграф, що описує обсяг, характер аудиторської перевірки, параграф, що містить думку стосовно фінансової інформації, дата звіту, адреса аудитора, підпис аудитора;
б) заголовок, адресат, опис перевірених аудитором фінансових звітів, що стали підставою для складання узагальнених фінансових звітів,

посилання на дату аудиторського висновку щодо перевірених фінансових звітів і на тип аудиторської думки про таку звітність, думка про те, чи відповідає інформація, що міститься в узагальнених фінансових звітах, інформації у перевірених аудитором первинних фінансових звітах, твердження або посилання на примітку в узагальнених фінансових звітах, яка вказує, що для кращого розуміння результатів фінансової діяльності та фінансового стану суб'єкта господарювання, а також обсягу проведеного аудиту, узагальнені фінансові звіти слід читати разом з первинними фінансовими звітами та аудиторським висновком щодо них, дата звіту, адреса аудитора, підпис аудитора;

в) індекс документа, період, по даним підприємства, по даним аудиторської фірми, відхилення, примітки, висновок аудитора;

г) предмет аудиту, зобов'язання сторін, порядок здавання та прийому робіт, термін виконання робіт, оплата робіт та послуг, відповідальність сторін, реквізити сторін.

10. Які елементи включає аудиторський висновок щодо узагальнених фінансових звітів?

а) Заголовок, адресат, вступний параграф, параграф, що описує обсяг, характер аудиторської перевірки, параграф, що містить думку стосовно фінансової інформації, дата звіту, адреса аудитора, підпис аудитора;

б) Заголовок, адресат, опис перевірених аудитором фінансових звітів, що стали підставою для складання узагальнених фінансових звітів, посилання на дату аудиторського висновку щодо перевірених фінансових звітів і на тип аудиторської думки про таку звітність, думка про те, чи відповідає інформація, що міститься в узагальнених фінансових звітах, інформації у перевірених аудитором первинних фінансових звітах, твердження або посилання на примітку в узагальнених фінансових звітах, яка вказує, що для кращого розуміння результатів фінансової діяльності та фінансового стану суб'єкта господарювання, а також обсягу проведеного аудиту, узагальнені фінансові звіти слід читати разом з первинними фінансовими звітами та аудиторським висновком щодо них, дата звіту, адреса аудитора, підпис аудитора;

в) Індекс документа, період, по даним підприємства, по даним аудиторської фірми, відхилення, примітки, висновок аудитора;

г) Предмет аудиту, зобов'язання сторін, порядок здавання та прийому робіт, термін виконання робіт, оплата робіт та послуг, відповідальність сторін, реквізити сторін.

14.7 Практичні завдання

Завдання 1.

Навести приклади окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту.

Відповідь:

1. Дебіторська заборгованість, резерв щодо сумнівної дебіторської заборгованості, запаси, зобов'язання за нараховані пільги щодо приватного пенсійного забезпечення, відображена у звіті вартість ідентифікованих нематеріальних активів або зобов'язання за «понесені, але не відображені» претензії у страховому портфелі, включаючи відповідні примітки.
2. Перелік зовнішніх активів та доходу з приватного пенсійного забезпечення, включаючи відповідні примітки.
3. Перелік чистих матеріальних активів, включаючи відповідні примітки.
4. Перелік витрат стосовно орендованої нерухомості, включаючи пояснювальні примітки.
5. Перелік участі в прибутку або бонуси співробітникам, включаючи пояснювальні примітки.

Завдання 2.

Скласти думку, основу для думки та пояснювальний параграф аудиторського звіту при проведені аудиту звіту про грошові надходження та витрати компанії АВС, згідно МСА 805 «Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту».

Відповідь:

Думка

Ми провели аудит звіту про грошові надходження та витрати компанії АВС («Компанія») за рік, що закінчився 31 грудня 20Х3 р. та приміток до звіту про грошові надходження та витрати, включаючи стислий виклад значущих облікових політик (разом – «фінансовий звіт»).

На нашу думку, фінансовий звіт, що додається, відображає достовірно, в усіх суттєвих аспектах, грошові надходження та витрати Компанії за рік, що закінчився 31 грудня 20Х3 р. відповідно до основи обліку методом грошових надходжень та витрат, описаної у Примітці Х.

Основа для думки

Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Нашу відповідальність згідно з цими стандартами викладено в розділі «Відповідальність аудитора за аудит фінансового звіту» нашого звіту. Ми є незалежними по відношенню до Компанії згідно з етичними вимогами, застосовними в [юрисдикція] до нашого аудиту фінансового звіту, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог. Ми вважаємо, що отримані нами аудиторські докази є достатніми і прийнятними для використання їх як основи для нашої думки**.**

Пояснювальний параграф – Основа бухгалтерського обліку

Ми звертаємо увагу на Примітку Х до фінансового звіту, яка описує основу бухгалтерського обліку. Фінансовий звіт було складено з метою надання інформації Кредитору XYZ. Тому фінансова звітність може бути не придатною для іншої мети. Нашу думку не було модифіковано щодо цього питання.

Завдання 3.

Аудиторська фірма «Клок і партнери» отримала замовлення від ТОВ «Синьоткаля», яке є виробником спеціального одягу, на виконання узгоджених процедур стосовно інформації в декларації з податку на прибуток та інформації про податок на прибуток у фінансовій звітності за 2022 рік.

Серед узгоджених процедур аудитори мають виконати наступні:

1. Перевірка правильності розрахунку амортизації основних засобів за методами та нормами, встановленими ПКУ та резерву сумнівних боргів;
2. Перевірка розрахунку відстрочених податкових активів (ВПА) та відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ);
3. Перерахунок різниць, на які коригувався фінансовий результат до оподаткування у фінансовій звітності з метою розрахунку оподатковуваного прибутку (податкові різниці).

Поясніть, обґрунтовуючи свої міркування характером завдання з виконання погоджених процедур, характер дій та відповідальність аудитора у такому завданні.

Відповідь:

За характером завдання – визначення мети і процедур обмеженим колом осіб - інші особи, які не були залучені в процес розробки процедур та/або їх погодження, можуть не вірно оцінити результати роботи аудиторів і зробити не вірні висновки. Для запобігання цьому аудитор зобов'язаний в Звіті про фактичні результати навести твердження про те, що надання звіту обмежене тими сторонами, які узгодили виконання процедур. Незалежність не є вимогою для завдань з узгоджених процедур; однак, виконуючи таке завдання. аудитор несе відповідальність за дотримання відповідних етичних вимог, серед яких: чесність, об'єктивність; професійна компетентність і належна ретельність; конфіденційність; професійна поведінка; та технічні стандарти.

14.8 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Скласти думку, основу для думки та пояснювальний параграф аудиторського звіту при проведені аудиту відомості дебіторської заборгованості згідно МСА 805 «Особливі положення щодо аудитів окремих фінансових звітів та окремих елементів, рахунків або статей фінансового звіту»

Завдання 2.

Навести методику аудиту необоротних активів до супутньої послуги аудиту «Аудит необоротних активів».

Тема 15. Внутрішній аудит суб'єктів підприємницької діяльності

15.1 Суть, об'єкти та суб'єкти внутрішнього аудиту.
15.2 Методичні прийоми внутрішнього аудиту.
15.3 Реалізація результатів внутрішнього аудиту.
15.4 Контрольні питання.
15.5 Тести для самоконтролю.
15.6 Практичні завдання.
15.7 Завдання для самостійного виконання.

Мета: засвоїти організацію та методику проведення внутрішнього аудиту суб'єктів підприємницької діяльності, а також набути навичок його проведення.

Основні терміни і поняття: внутрішній аудит, суть внутрішнього аудиту, об'єкти внутрішнього аудиту, суб'єкти внутрішнього аудиту, методичні прийоми внутрішнього аудиту, реалізація результатів внутрішнього аудиту.

15.1 Суть, об'єкти та суб'єкти внутрішнього аудиту

Внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Система внутрішнього контролю це політика і процедури суб'єкта господарювання спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень, які впливають на показники фінансової звітності. При цьому, виходячи із концепції аудиту, відповідальність за створення системи внутрішнього контролю та ефективність її функціонування виключно належить управлінському персоналу суб'єкта господарювання.

На теперішній час не існує чіткого визначення, що собою являє внутрішній аудит, а тому фахівці надають різні визначення, іноді суперечливі.

На думку П.І.Камишанова, **внутрішній аудит** – це поточний контроль за здійсненням економічної політики і якістю управління підприємством.

На думку А.П.Кузьминського (його думку поділяє Л.П.Кулаковська, В.І Подольский), **внутрішній аудит** – це незалежна діяльність у суб'єкта господарювання з перевірки та оцінки роботи в його інтересах.

На думку Б.Ф.Усача, **внутрішній аудит** є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності; термін «Внутрішній аудит» означає діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів) підприємства.

Аналізуючи наведені визначення внутрішнього аудиту слід відзначити, що спільним у них є те, що внутрішній аудит здійснюється в інтересах керівництва суб'єкта господарювання.

Внутрішній аудит – це незалежна діяльність суб'єкта господарювання спрямована на перевірку та оцінку його діяльності в інтересах керівництва.

Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ визначають внутрішній аудит як незалежну експертну діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи, яка полягає у проведенні перевірок та здійсненні оцінки, як правило, з використанням таких елементів:

- системи внутрішнього контролю фінансової установи;
- фінансової і господарської інформації;
- дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог.

Необхідність створення системи внутрішнього аудиту обумовлена об'єктивними факторами, а саме:

- складною організаційною структурою суб'єктів господарювання (створення асоціацій, акціонерних товариств, дочірніх підприємств тощо);
- розширенням видів діяльності та можливістю їх кооперації;
- віддаленістю окремих структурних підприємств від головного підприємства;
- необхідністю отримання керівництвом об'єктивної інформації;
- незалежною оцінкою роботи менеджерів усіх рівнів управління;
- підвищенням довіри користувачів фінансової звітності.

Організація внутрішнього аудиту є одним із першочергових завдань для власників, які безпосередньо не займаються управлінням підприємством, а передали ці функції менеджерам, а саме тому, питання контролю за діяльністю підприємства, одним із головних інструментів якого є внутрішній аудит.

Виходячи з того, що не існує єдиного визначення внутрішнього аудиту, існують різні точки зори визначення мети внутрішнього аудиту:

- **мета внутрішнього аудиту** – незалежна експертна оцінка економічної політики суб'єкта господарювання, у тому числі і облікової, оцінка внутрішнього контролю, який здійснюється всіма його структурними підрозділами.
- метою внутрішнього аудиту є експертна оцінка обґрунтованості та виконання фінансової стратегії, якості економічної інформації, що формується управлінською системою, пов'язаною з попередженням кризових ситуацій.

Основними завданнями внутрішнього аудиту мають бути:

- перевірка відповідності системи організаційних регламентів суб'єкта господарювання діючим нормативним актам і засновницьким документам;
- забезпечення послідовної і ефективної діяльності підприємства, відповідно чинного законодавства;
- перевірка та інвентаризація наявності майна, ефективності використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, застосування цін, тарифів, розрахунково-платіжної дисципліни, своєчасності розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами;
- експертиза достовірності оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку на предмет достовірності інформації;

- перевірка обліку витрат на виробництво, повноти відображення доходу від реалізації, фінансових доходів, інших доходів діяльності, формування та визначення фінансового результату діяльності;

- перевірка використання резервних фондів і забезпечень, а також прибутку;

- попередження недоліків, шахрайства, зловживань, які негативно впливають на ефективність діяльності суб'єкта господарювання.

Послідовність проведення внутрішнього аудиту нарахування та сплати податків на підприємстві подано на рис. 15.1.



Рисунок 15.1 – Послідовність проведення внутрішнього аудиту нарахування та сплати податків на підприємстві

Для розуміння суті внутрішнього аудиту необхідно розуміти відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом, які наведено у табл. 15.1.

Таблиця 15.1 – Відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом

Ознака	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
1	2	3
Мета	Незалежна експертна оцінка: - системи внутрішнього контролю; - облікової і господарської інформації; - дотримання законів, нормативних актів та інших внутрішніх і зовнішніх вимог.	Надання впевненості користувачам відносно достовірності фінансової звітності відповідно до законодавчо-нормативної бази.
Замовник	Керівництво суб'єкта господарювання	Власники, керівництво суб'єкта господарювання
Види послуг	Визначає керівництво суб'єкта господарювання	Визначається договором на проведення аудиту
Регламентація	Регламентується керівництвом, стандартами внутрішнього аудиту	Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», МСА
Відповідальність	Перед керівництвом суб'єкта господарювання	Перед замовником і перед третіми особами
Подання звітності	Керівництву суб'єкта господарювання	Замовнику, а також може бути оприлюднена
Зміст і форми звіту	Акт перевірки, інші визначаються керівництвом суб'єкта господарювання	Аудиторський висновок, звіт

Аудиторський процес внутрішнього аудиту, як і аудиторський процес зовнішнього аудиту складається із послідовних взаємопов'язаних етапів.

Об'єкти внутрішнього аудиту визначаються за принципом їх ролі у процесі управління підприємством. В якості таких об'єктів є всі функції управління, робота економічних та технічних відділів, організація і технологія виробництва, система управління, управлінський і фінансовий облік, фінансове планування, процеси господарської діяльності, проєктна документація, дотримання законів і нормативних актів. Таким чином, об'єктами внутрішнього аудиту є: організація і методологія бухгалтерського обліку, фінансова звітність, стан майна, забезпеченість власними засобами, платоспроможність, система управління підприємством, якість роботі відділів суб'єкта господарювання, оподаткування, планування, нормування, стимулювання, організація і технологія виробництва та інші.

Об'єкти внутрішнього аудиту поділяють на групи:

1. Об'єкти контролю організації виробництва та управління:

- якість організації господарської діяльності та управління;
- консультації з менеджменту, маркетингу;
- рекомендації з оптимізації роботи керівників усіх рівнів.

2. Об’єкти тактичного контролю:
- доцільність і законність управлінських рішень;
- доцільність і законність здійснених господарських операцій;
- законність, своєчасність і правильність відображення господарських операцій в обліку і звітності;
- якість організації бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю, у тому числі, в умовах їх автоматизації;
- якість виконання посадових обов’язків керівниками всіх рівнів управління.

3. Об’єкти стратегічного контролю:
- обґрунтованість фінансово – економічної стратегії;
- обґрунтованість облікової політики;
- ступінь відповідності організаційної структури стратегічним цілям підприємства;
- якість комерційної та маркетингової діяльності:
- якість прогнозів та планів;
- стабільність фінансового стану підприємства.

Об’єкти внутрішнього аудиту визначаються видами діяльності суб’єкта господарювання. Кожній сфері діяльності характерні свої процеси, які і є об’єктами внутрішнього аудиту.

Для підприємств виробничої сфери об’єктами внутрішнього аудиту можуть бути процеси:
- постачання;
- виробництва;
- реалізації.

Для підприємств торгівлі об’єктами внутрішнього аудиту будуть процеси:
- постачання товарів;
- підготовка товарів для продажу;
- реалізація.

Для фінансової звітності об’єктами внутрішнього аудиту будуть:
- активи;
- зобов’язання;
- власний капітал;
- доходи;
- витрати.
- інші показники фінансової звітності.

Основним принципом діяльності внутрішнього аудиту є незалежність, який визначає встановлення прав, обов'язків і відповідальності, підзвітність і підпорядкованість безпосередньо керівнику суб'єкта господарювання.

Вибір організації внутрішнього аудиту здійснюють власники суб'єктів господарювання в залежності від організаційної структури підприємства, мети та завдань внутрішнього аудиту, типу і характеру діяльності підприємства. Як правило, внутрішній аудит проводиться штатними співробітниками суб'єкта господарювання за вимогою та з ініціативи його керівництва. Залежно від специфіки підприємства внутрішній аудит може бути представлений однією особою або відділом внутрішнього аудиту.

Якщо на підприємстві створено відділ внутрішнього аудиту він діє як самостійний структурний підрозділ підприємства. У практичній діяльності відділ внутрішнього аудиту керується законами та нормативно – правовими актами України, інструкціями, рекомендаціями, наказами, постановами міністерств і відомств, засновницькими документами, внутрішніми документами і розпорядженнями. Відповідальність за організацію внутрішнього аудиту несе керівник відділу, який зобов'язаний організувати безперервний процес ефективного контролю на підприємстві. Структуру і штати відділу затверджує генеральний директор підприємства за пропозиціями начальника відділу. Розподіл обов'язків між робітниками відділу здійснює начальник відділу відповідно до посадових інструкцій і Положення про відділ внутрішнього аудиту. Положення про відділ внутрішнього аудиту визначає його цілі і завдання, відповідальність і взаємовідносини з іншими службами підприємства.

Робота відділу внутрішнього аудиту проводиться відповідно календарного та індивідуального планів робіт, які затверджує керівник підприємства.

Внутрішній аудит передбачає здійснення оцінки, результатом якої є отримання необхідних та достатніх аудиторських доказів з метою надання висновків відповідно цілей внутрішнього аудиту. Цілі внутрішнього аудиту формуються працівником підрозділу внутрішнього аудиту, визначають його очікувані результати.

Організація внутрішнього аудиту передбачає розподіл трудових ресурсів, планування внутрішнього аудиту та складання за його результатами програм проведення аудиту.

Необхідність створення відповідних служб внутрішнього аудиту розглядається відповідно до характеристики суб'єкта господарювання. Наприклад, якщо акціонерне товариство має значну кількість територіально віддалених філій, дочірніх підприємств, які не дотримуються єдиної методики бухгалтерського обліку, мають різну систему управлінського обліку, а саме тому виникають труднощі в складанні консолідованої звітності. Для усунення

недоліків, керівництво приймає рішення про створення відділу внутрішнього аудиту. Визначає мету відділу внутрішнього аудиту – уніфікація та стандартизація облікових процесів дочірніх підприємстві для достовірності консолідованої звітності. В даному випадку це буде правильним управлінським рішенням.

Але, якщо виробниче підприємство займається виробництвом обладнання, має загальну кількість працюючих до 100 осіб, не має відділів бухгалтерської служби, фінансового відділу, виробничого відділу, створення відділу внутрішнього аудиту на цьому підприємстві вважається недоцільним.

Внутрішні аудиторські перевірки відділом внутрішнього аудиту проводяться за розпорядчим документом (наказом) керівника суб'єкта господарювання.

Функції внутрішнього аудиту включають: планування; організацію; операційні функції; контроль; реалізацію матеріалів внутрішнього аудиту.

На етапі планування визначається мета аудиту, розробляється план перевірок, програма конкретної аудиторської перевірки.

На етапі організації визначається предмет, об'єкт аудиту; джерела інформації, аудиторські процедури, методичні прийоми, відповідальний за проведення аудиту.

Операційна функція визначає сам процес проведення аудиторської перевірки, виконання аудиторських процедур.

Контроль означає аналіз отриманих результатів проведення аудиторських процедур та їх порівняння з відповідними плановими, нормативними, законодавчими вимогами з метою виявлення помилок та надання пропозицій щодо підвищення ефективності аудиту.

На етапі реалізації матеріалів внутрішнього аудиту складається звіт або висновок, пропонуються заходи для усунення виявлених недоліків, здійснюється контроль за виконанням цих заходів.

Відділ внутрішнього аудиту не тільки фіксує недоліки, та відхилення від заданих параметрів, але і проводить аналіз та надає оцінку функціонування суб'єкта господарювання, прогнозує комерційну діяльність суб'єкта господарювання відповідно принципу безперервності діяльності.

15.2 Методичні прийоми внутрішнього аудиту

Методичні прийоми внутрішнього аудиту слід розглядати відносно об'єктів аудиту та конкретно до обліково-аналітичних та контрольних процедур.

Для отримання аудиторських доказів внутрішній аудитор застосовує прийоми і способи зовнішнього аудиту, а також спеціальні методи і прийоми, виконує аудиторські процедури.

Спеціальні прийоми внутрішнього аудиту у залежності від об'єктів їх застосування поділяють на наступні групи:

- процедури узгодженості (відповідності);
- процедури підтвердження (незалежні).

Процедури узгодженості (відповідності) – це тестування сильних сторін контролю, для оцінки системи внутрішнього контролю.

Процедури підтвердження – це контроль окремих операцій, залишків на рахунках, а також перевірка даних обліку, як основи достовірності фінансової звітності.

Прийомами аудиту процедур узгодженості та процедур підтвердження відповідно до МСА є:

- інспекція;
- спостереження;
- опитування;
- підрахунок;
- аналіз;
- вивчення.

Методичні прийоми внутрішнього аудиту можна поділити на наступні групи:

- наукового мислення;
- фактичного контролю;
- документального контролю.

Прийоми наукового мислення є первісними методичними прийомами аудиту до яких належать: аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, моделювання, узагальнення, порівняння, гіпотеза, спостереження, порівняння. Дані прийоми використовуються за всіма об'єктами та розділами внутрішнього аудиту.

Вибір прийому аудиту залежить від підходу аудитора до перевірки фактів господарської діяльності, оскільки одні і ті самі факти, можна перевіряти послідовно від часткового до загального, використовуючи прийом індукції та навпаки від загального до часткового, використовуючи прийом дедукції. Індуктивний метод зосереджує увагу аудитора на окремих групах процесів з найбільшим ступенем ризику. Аналіз недоліків окремих груп процесів, їх вивчення надає змогу аудиторові перенести свої висновки на загальну сукупність інформації. Дедуктивний використовують при аудиті фінансового – господарської діяльності підприємства, оцінці напрямку та ефективності системи управління, системи внутрішнього контролю, в межах якої діє об'єкт.

Використання індукції або дедукції визначається обсягом даних для перевірки. Якщо здійснюється суцільна перевірка фінансово – господарської діяльності, то використовується прийом індукції (аудит касових операцій, банківських операцій, розрахунки з підзвітними особами, тощо). В усіх інших

випадках використовують прийом дедукції, що значно економить час перевірки та підвищує ефективність аудиторських процедур.

До методичних прийомів внутрішнього аудита відносять логічне осмислювання операцій і фактів діяльності шляхом перевірки документів з формальної сторони та по суті. При цьому аудитор самостійно обирає найбільш ефективні методи перевірки достовірності операцій і фактів. Наприклад, якщо у аудитора виникає підозра про достовірність первинних документів, необхідних розрахунків, реальності здійснених операцій, аудитору необхідно провести додаткові аудиторські процедури та обрати оптимальні методичні прийми: зустрічну перевірку інформації первинних документів, проведення експертизи документів, інвентаризацію тощо.

Прийоми фактичного та документального контролю тісно взаємопов'язані та взаємообумовлені. Це означає, що при використанні прийому фактичного контролю перевірка закінчується тоді, коли вона доповнюється необхідною інформацією із відповідної економічної та технічної документації, а при використанні документального контролю виникає потреба в додатковій інформації про фактичну наявність засобів.

За допомогою прийому документального контролю аудитор встановлює якість, реальність і достовірність документів, на підставі яких в бухгалтерському обліку відображаються операції і факти, правильність облікових записів та достовірність фінансової звітності.

Прийомами документального контролю є:

Формальна перевірка: метою якої є виявлення фактів підробки та дописувань в документах, виправлення цифрових даних і зміни реквізитів. Формальна перевірка передбачає встановлення повноти та правильності оформлення документів, заповнення реквізитів, які передбачені для даного типу документа, відповідність підписів осіб, які склали документ.

Арифметична перевірка: ставить за мету визначення правильності підрахунків та виявлення відхилень, що приховані за неправильними арифметичними діями. Здійснюється шляхом перерахунку результатів таксування, загальних підсумків, узгодження нарахувань і утримань.

Нормативно-правова перевірка: дає змогу встановити відповідність здійснених операцій і фактів нормативним актам, інструкціям, стандартам, положенням державних органів влади та керівництва суб'єктів господарювання. Здійснюється тоді, коли у аудитора виникає сумнів щодо правильності та законності окремих операцій і подій.

Експертна перевірка*:* метою якої є надання правової, достовірної та об'єктивної оцінки на підставі наданих експерту матеріалів, правильного формування поставлених завдань. Здійснюється при вивченні документів, господарських операцій і фактів, якості виконаних робіт. Проводиться спеціалістами відповідних галузей знань за дорученням аудитора. За

результатами експертної оцінки складається висновок експерта з повними та конкретними відповідями на питання, що були поставлені аудитором. Експертна перевірка доповнює формальну та арифметичну і спрямована на виявлення підробок в документах, встановлення реальності документу, реквізитів і записів, які містяться в ньому.

Економічна перевірка: ставить за мету встановлення доцільності господарських операцій шляхом перевірки того, яку економічну вигоду вони приносять, чи були проведені економічно обґрунтовані розрахунки, до яких результатів призвела дана господарська операція.

Зустрічна перевірка: дає змогу виявити фіктивні документи та фактично не здійсненні операції. Передбачає співставлення двох примірників одного й того ж документу, що знаходяться у різних підприємствах або підрозділах одного підприємства.

Логічна перевірка: метою якої є розкриття логічних зв'язків між виробничими та фінансовими показниками, оперативне виявлення відхилень від чинного законодавства, норм, стандартів. Перевірка проводиться за допомогою співставлення фактичних результатів з аналогічними або пов'язаними даними документів.

Підтвердження – встановлення достовірності шляхом порівняння різних документів, в яких відображаються різні аспекти однієї і тієї ж або декількох взаємопов'язаних операцій. Наприклад, порівняння прибуткових та видаткових касових ордерів з касової книгою, журналом реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, журналом, відомістю та фінансовою звітністю.

Прийомами фактичного контролю є:

Лабораторний аналіз: метою якого є уточнення суттєвих характеристик об'єкту контролю та отримання на цій основі якісно нової інформації. Проводиться шляхом відповідного аналізу у відповідних умовах (лабораторіях, стендах тощо).

Перевірка операцій по суті: ставить за мету підтвердження здійснених операцій, їх достовірність та правильність відображення у відповідних документах.

Перевірка операцій в натурі включає:

- контрольне придбання – визначає правильність і законність відпуску продукції, товарів, послуг покупцям; розрахунків з ними в умовах безпосереднього здійснення таких операцій;

- контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво – використовується для встановлення фактичних витрат на виробництво, вихід напівфабрикатів, готової продукції. Використовується для перевірки норм витрат сировини та матеріалів, технологічного процесу, продуктивності обладнання тощо;

- контроль приймання продукції за якістю та кількістю – використовується при визначенні достовірності даних відділу технічного контролю щодо кількості та якості продукції.

Дослідження операцій на місці – перевірка операцій з основними засобами, запасами, організації виробництва, технологічних процесів та праці на будівельних майданчиках, а також на виробництві.

Отримання письмових пояснень – використовується одночасно з іншими методичними прийомами за необхідністю, наприклад, при інвентаризації, контрольному запуску сировини у виробництво, тощо.

15.3 Реалізація результатів внутрішнього аудиту

За результатами проведення внутрішнього аудиту та на підставі узагальнення виявлених помилок зафіксованих у робочих документах внутрішнього аудитора, складається підсумковий документ «Аудиторський звіт» або «Звіт внутрішнього аудитора». Він передається керівництву підприємства та містить інформацію щодо підсумків проведеного внутрішнього аудиту. В звіті зазначається: об’єкт перевірки, період перевірки, термін перевірки, матеріально-відповідальні особи, перелік питань перевірки, документи подані на перевірку, порушення виявлені у ході перевірки, висновки та рекомендації за результатами перевірки та ін.

В аудиторському звіті обґрунтовуються висновки за результатами проведеного аналізу фінансового стану та фінансових результатів підприємства, надаються рекомендації для підвищення прибутковості підприємства та розраховується їх ефективність.

Внутрішній аудитор розробляє заходи щодо усунення або попередження недоліків у подальшій роботі підприємства, організовує контроль за дотриманням наданих рекомендацій. Внутрішній аудит висвітлює негативні моменти, встановлює причини недоліків, сприяє попередженню зловживань, і як наслідок, здійснює позитивний вплив на господарську діяльність підприємства.

Після перевірки окремих об’єктів внутрішнього аудиту (каси, запасів, основних засобів) проводиться бесіда з матеріально-відповідальними особами, пояснюються виявлені помилки та затверджуються заходи щодо їх усунення.

Керівництво підприємства на підставі аудиторського звіту приймає ефективні управлінські рішення, проводить усунення виявлених аудитором порушень з неповного або несвоєчасного нарахування та сплати податків, що дає змогу уникнути фінансових санкцій та адміністративних штрафів, які накладають фіскальні органи у разі виявлення ними помилок.

Аудиторський звіт внутрішнього аудитора

Внутрішній аудитор _____

Місто Запоріжжя «__» _____20__ р.

Проведена внутрішня перевірка _____ об'єкта, відділу.
за період з «__» _____ 20__р. по «__» _____ 20__р.

Підстава для проведення внутрішнього аудита наказ _____
Матеріально-відповідальні особи
з «__» _____ 20__р. по «___» _____ 20__р.
Початок перевірки «__» _____ 20__р.
Перевірка закінчена «__» _____ 20___р.

Документи наданні до перевірки:
_____
Питання винесені до перевірки:
_____
Порушення виявлені в ході перевірки:
_____
Висновки та рекомендації за результатами перевірки:
_____
Внутрішній аудитор _____

15.4 Контрольні питання

1. Визначте сутність внутрішнього аудиту.
2. Поясніть регламентацію діяльності відділу внутрішнього аудиту.
3. Дайте порівняльну характеристику внутрішнього і зовнішнього аудиту.
4. Визначте функції внутрішнього аудиту.
5. Визначте об'єкти внутрішнього аудиту.
6. Дайте характеристику суб'єктів внутрішнього аудиту.
7. Поясніть принцип незалежності внутрішнього аудиту.
8. Поясніть необхідність і зміст Загального плану проведення внутрішнього аудиту.
9. Як документально оформлюється аудиторська перевірка?
10. Поясніть, що означає методика аудиту.
11. Наведіть приклади загальнонаукових методів внутрішнього аудиту та поясніть їх сутність.
12. Наведіть перелік прийомів документального контролю внутрішнього аудиту та поясніть їх суть.
13. Наведіть перелік прийомів фактичного контролю внутрішнього аудиту та поясніть їх суть.
14. На що повинен аудитор звернути увагу при перевірці первинних документів?
15. Які існують прийоми вивчення документів?

16. В чому полягає необхідність використання вибіркового способу в аудиті?
17. Як оформлюються результати внутрішнього аудиту?
18. Що зазначається у підсумкових документах за результатами внутрішнього аудиту?

15.5 Тести для самоконтролю

1. Під внутрішнім аудитом розуміють:
а) незалежну діяльність суб'єкта господарювання спрямовану на перевірку та оцінку його діяльності в інтересах керівництва;
б) контроль за технологічним процесом;
в) внутрішній контроль за діями управлінського персоналу;
г) перевірку фінансової звітності суб'єкта господарювання.

2. Створення відділу внутрішнього аудиту є:
а) обов'язковим, відповідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;
б) не обов'язковим;
в) обов'язковим, відповідно до НП(С)БО;
г) обов'язковим, відповідно до МСА.

3. Відділ внутрішнього аудиту підпорядковується:
а) головному бухгалтеру підприємства;
б) керівнику підприємства;
в) аудиторській фірмі;
г) податковій адміністрації.

4. Підсумковим документом проведеної аудиторської перевірки відділом внутрішнього аудиту є:
а) аудиторський звіт, висновок;
б) довідка про перевірку;
в) усна доповідь керівнику відділу внутрішнього аудиту;
г) письмова рекомендація про усунення виявлених недоліків.

5. Порядок і послідовність використання методів аудиту, які дають можливість провести перевірку фінансової звітності системно та у найбільш доцільній послідовності – це:
а) методика аудиту;
б) методичний прийом аудиту;
в) методичний спосіб аудиту;
г) прийом фактичного контролю.

6. До прийомів фактичного контролю відносять:
а) інвентаризацію;
б) логічну перевірку;

в) економічну перевірку;
г) зустрічну перевірку.

7. До прийомів документального контролю відносять:
а) лабораторний аналіз;
б) контрольне придбання;
в) отримання письмових пояснень;
г) формальну перевірку.

8. Арифметична перевірка – це:
а) прийом документального контролю;
б) прийом фактичного контролю;
в) загальнонауковий метод дослідження;
г) спеціальний метод дослідження, запозичений з інших наук.

9. За результатами внутрішнього аудиту складається:
а) аудиторський звіт
б) аудиторський висновок.
в) акт приймання-передачі.
г) програма перевірки.

10. В аудиторському звіті зазначається:
а) вартість аудиту;
б) сума фінансових санкцій та адміністративного штрафу;
в) перелік питань перевірки, документи подані на перевірку, порушення виявлені у ході перевірки, висновки та рекомендації за результатами перевірки;
г) ким видано посвідчення на проведення перевірки.

15.6 Практичні завдання

Завдання 1.
Наведіть приклади етапів проведення внутрішнього аудиту.
Відповідь:
1. Вибір об’єкта для перевірки і впливу. Передбачає проведення консультацій керівника підрозділу або спеціаліста внутрішнього аудиту з керівництвом підприємства, під час яких визначається коло значущих для економіки підприємства питань, їх важливість для сфери діяльності окремих підрозділів виходячи з чинної структури підприємства на даний момент із подальшим плануванням конкретних об’єктів, строків і методів впливу;
2. Підготовка і затвердження плану проведення внутрішнього аудиту підприємства у визначений період;
3. Підготовка нормативної бази, програми і документів, що підтверджують повноваження аудиторів, яка застосовується до обраного об’єкта за затвердженим планом;

4. Пред’явлення повноважень і проведення обстеження об’єкта внутрішнього аудиту;

5. Спостереження, збір, аналіз, обробка та документування інформації з вибором і застосуванням конкретних методів і прийомів;

6. Оцінка стану об’єкта, що перевіряється, і формулювання висновків, які характеризують його стан. Консультування під час перевірки, обговорення матеріалів у керівництва об’єкта, що перевіряється;

7. Доповідь особі, яка призначила перевірку. Розроблення заходів і опрацювання рішень, які сприяють усуненню виявлених порушень і недоліків із застосуванням відповідних санкцій до об’єктів, які контролюються, винних посадових і матеріально відповідальних осіб;

8. Організація подальшого контролю за виконанням розроблених заходів і прийнятих рішень.

Завдання 2.

Ви є внутрішнім аудитором ТОВ «ХХХ» і даний час перевіряєте первинні документи.

Назвіть обов`язкові первинні реквізити первинних документів.

Відповідь:

1. Назва документу (форма).
2. Посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення.
3. Назва підприємства, від імені якого складено документ, код ЄДРПОУ.
4. Зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції.
5. Дата складання.
6. Особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Завдання 3.

Опишіть алгоритм перевірки першої події, при проведенні внутрішнього аудиту податку на додану вартість.

Відповідь:

1. Визначаємо оборот по Дт рах. 361, що відповідає сумі відвантажень за період.
2. Визначаємо зміну сальдо по Кт рах. 6811, що відповідає сумі авансів за період.
3. Знаходимо суму за кроками 1 та 2 – це база оподаткування ПДВ (крім звільнених операцій).
4. Отриманий результат ділимо на 6 – отримуємо суму податкових зобов'язань за звітний період.
5. Звіряємо розраховану суму ПЗ із оборотом по Кт 6412 «Розрахунки по ПДВ» за звітний місяць.

Аналіз дотримання першої події наведено у таблиці 15.1

Таблиця 15.1 – Аналіз дотримання першої події

№	Звірка по обліку	Липень 2023	Серпень 2023	Вересень 2023	Жовтень 2023	Листопад 2023	Грудень 2023
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Сальдо по Кт6811 на кінець місяця	14568,00	915,60	5286,00	12028,81	9588,01	7162,21
2	Сальдо по Кт 681 на початок місяця	0,00	14568,00	915,60	5286,00	12028,81	8367,61
3	Обороти 701-703 за місяць	107804,20	106973,70	87729,60	87007,80	287913,00	124044,50
4	Сума умовного ПДВ (Дт949 Кт6435)	33682,57	666,96	50689,32	0,00	0,00	6124,30
5	Сума податкових зобов`язань	54078,00	16221,00	66039,00	15625,00	47579,00	26597,00
6	Сума з декларації	54078,00	16221,00	15350,00	15625,00	47578,00	23560,00
7	різниця	0,00	0,00	50689,00	0,00	1,00	3037,00
8	Причина різниці			Не відображене ПЗ, яке не своєчасно зареєстровано в Єдиному реєстрі податкових накладних		За рахунок округ-лення	Сума РК

Завдання 4.

Опишіть алгоритм перевірки виплати дивідендів засновнику – фізичній особі та складіть таблицю контролю за виплатою дивідендів .

Відповідь:

1. Розподіляється чистий прибуток
2. Дивіденди виплачуються засновнику, після рішення загальних зборів
3. Пропорційність розподілу наведено у таблиці 15.2.

Таблиця 15.2 – Пропорційність розподілу

Рік	Сума чистого прибутку (р. 2350 ф.2)	Сума виплачених дивідендів	Дата виплати	Рішення	Залишок
2022	4 548 633,48	4 000 000,00	18.03.2022	Протокол №4 від 15.03.2022	548 633,48
2023	5 684 333,42	1 000 000,00	22.07.2023	Протокол №11 від 15.06.2023	4 684333,42
		2 560 000,00	10.08.2023	Протокол №27 від 05.08.2023	2 124333,42

15.7 Завдання для самостійного виконання

Завдання 1.

Скласти план перевірки роботи внутрішнього аудитора: перевірка надходження придбаних за плату основних засобів.

Завдання 2.

Скласти план контрольних заходів касових операцій на підприємстві.

Завдання 3.

При проведенні аудиту здачі готової продукції на склад, аудитор виявив, що перша цифра в кількості зданої готової продукції виправлена пастою іншого відтінку, ніж дві останні, відсутній підпис в накладній особи, що приймала готову продукцію. Вкажіть методичний прийом, який використав при цьому аудитором.

Завдання 4.

Необхідно визначити, які прийоми повинен застосувати аудитор для встановлення наведених порушень.

1. Підпис одержувача коштів у видатковому касовому ордері не відповідає справжньому підпису особи, якій видано кошти відповідно ВКО,
2. Загальний підсумок по платіжній відомості не відповідає сумам оплати праці по кожному окремому працівнику, наведеним в ній.
3. Витрачено більше електроенергії ніж передбачено нормами на виготовлення продукції.
4. Відображено в акті виконаних робіт такі обсяги, на які не оформлені наряди.

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text (дата звернення: 25.02.2024).
2. Міжнародні стандарти аудиту. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482 (дата звернення: 25.02.2024).
3. Аудит : методика і організація : навч. посіб. / Н. І. Гордієнко та ін. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.
4. Аудит : конспект лекцій / укл. О. В. Будько. Кам'янське : ДДТУ, 2019. 125 с.
5. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. *Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.*
6. Меліхова Т. О., Синиця Ю. С., Рой Я. А. Удосконалення бухгалтерського обліку за національними стандартами та методики внутрішнього контролю з метою складання достовірної фінансової звітності малих підприємств та запобігання банкрутству. *Review of transport economics and management*. 2023. № 10 (26). URL: http://pte.diit.edu.ua/issue/view/16512.
7. Мултанівська Т. В., Воінова Т. С. Організація і методика аудиту : практикум. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2016. 284 с.
8. Особливості формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності: вимоги до формату та структури звіту аудитора в умовах дії Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/02/%D0%A4%D0%BE%D1%80%D0%BC%D1%83%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%BD%D1%8F-%D0%B4%D1%83%D0%BC%D0%BA%D0%B8-%D0%B0%D1%83%D0%B4%D0%B8%D1%82%D0%BE%D1%80%D0%B0-%D0%B4%D0%BB%D1%8F-%D0%9A%D0%B8%D1%97%D0%B2.pdf (дата звернення: 25.02.2024).
9. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Горбатова П. О. Розробка програми аудиту власного капіталу. *Економічна наука*. 2019. № 3. С. 50–57.
10. Проскуріна Н. Аудити спеціального призначення та завдання з огляду фінансових звітів. URL: https://moodle.znu.edu.ua/mod/resource/view.php?id=515994 (дата звернення: 25.02.2024).
11. Проскуріна Н. Суттєві аспекти звіту незалежного аудитора. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/11/23.04.pptx (дата звернення: 25.02.2024).
12. Шевченко Л. Я. Організація і методологія аудиту та контролю : метод. реком. до вивч. дисц. Кривий Ріг : ДонНУЕТ, 2022. 87 с.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Основна:

1. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 275 с.

2. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 183 с.

3. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

Додаткова:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 р. Київ : Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України. 2018. Ч. 1. 1142 с.

2. Maksymenko I., Melikhova T. Accounting and analytical procurement of state financial control and directions of its implementation in Ukraine. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2017. Volume 3. Number 5. P. 268-275.

3. Maksymenko I., Melikhova T., Zorya O., Fatiukha N., Chumak O. Fiscal audit development in the system of budget process management. *Academy of Accounting and Financial Studies journal*. 2018. Volume 22. P. 6-7.

4. Меліхова Т. О., Філатова А. І. Методологічні аспекти організації обліку та аудиту матеріалів та палива на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 21. С. 26–34. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.21.26.

5. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Лісіна Н. Л. Удосконалення методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 19–26. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.1.19.

6. Меліхова Т. О., Гребенюк О. В. Удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня економічної безпеки підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 27–32. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.1.27.

7. Меліхова Т. О., Журавель К. О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічною безпекою підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 56–63. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.56.

Інформаційні ресурси

1. Організація і методика аудиту : електронний курс. URL: https://moodle.znu.edu.ua/course/view.php?id=8164.

2. Офіційний сайт Аудиторської палати України. URL: https://www.apu.com.ua/.

3. Офіційний сайт Спілки аудиторів України. URL: https://spilka-audit.org.ua/.

4. Офіційний сайт Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=267.

Навчальне видання
(українською мовою)

Макаренко Андрій Петрович
Меліхова Тетяна Олегівна
Мусійченко Олена Георіївна

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти магістра
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством»

Рецензенти: *В. В. Бобиль, І. П. Приходько, В.Я. Плаксієнко*
Відповідальний за випуск *Т. О. Меліхова*
Коректор *А. П. Макаренко*