Рекомендовано Міністерством освіти і науки України як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів (Лист№1-4/Г-28.1 від 09.01.09)

Затверджено до друку Вченою радою ХНАУ ім. В. В. Докучаєва (протокол №5 від 26.06.2008)

Рецензенти:

В. Я. Амбросов - професор, доктор економічних наук, член-кореспон-дент УААН (Харківський національний технічний університет сільського господарства);

В.. Я. Плаксіенко - професор, доктор економічних наук (Дніпропетровсь­кий державний аграрний університет);

О. В. Олійник - професор, доктор економічних наук (Харківський національний аграрний університет).

Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна 1.1.

ОЗб Аудит: організація і методика: Навч. посібник - К.: Алерта, 2010. - 584 с.

I5ВN 978-966-2183-65-8

Висвітлюються питання аудиторської діяльності, організації аудиторських фірм та проведення аудиторських послуг і внутрішнього контролю, а також аудиту в комп'ютерному середовищі.

Крім того, наведено питання методики установчих документів, активів і пасивів підприємств, а також фінансової звітності.

Призначено для студентів вищих навчальних закладів різних форм на­вчання, аудиторів, економістів. Може бути використаний для самостійной роботи студентів економічних спеціальностей.

УДК 657.6(075.8)\ ББК У052-218Я7

© М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков,

1.1. Рагуліна, 2009 © Видавництво "Алерта", 2010

РОЗДІЛ 8

ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ

8.1. Види аудиторських послуг

Аудиторська діяльність уключає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг.

Аудиторські послуги можуть надаватися у формі аудиторських перевірок (аудиту) та пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку, звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забез­печення підприємницької діяльності фізичних та юридичних осіб.

Аудиторські послуги у формі аудиторських перевірок (аудиту) за економічним змістом можуть бути:

* про достовірність фінансової звітності підприємства;
* про достовірність фінансової звітності об'єкта приватизації;
* про достовірність фінансової звітності і аналізу фінансового стану підприємства.
* Спеціальні перевірки можуть бути:
* за результатами тематичного аудиту;
* про достовірність фінансової звітності підприємств, підготовленої згідно з іншими принципами бухгалтерського обліку;
* про достовірність окремих частин фінансової звітності підприємств;
* про достовірність звітності щодо дотримання договірних відносин;
* про достовірність звітності з узагальнення ряду фінансових питань.

Порядок проведення експертиз узгоджується з управлінським пер­соналом підприємства-замовника. Експертизи можуть бути призначені з різних питань господарської діяльності підприємства. Методика перевірки із залученням експерта належить до системи аудиторських доказів.

Найбільш вірогідні випадки залучення експерта пов'язані з питан­нями: правильності використання оборотних і необоротних активів, правильності складання фінансової звітності, правильності формування витрат на виробництво, правильності списання матеріальних цінностей у будівництві, правильності зберігання готової продукції та ін.

У роботі аудиторської фірми чи окремого аудитора консультації займають значний обсяг. Різносторонні питання вирішуються під час консультації з питань бухгалтерського обліку: вибір форми бухгалтерсь­кого обліку, порядок заповнення бухгалтерських регістрів, складання звітності та ін. З питань складання бухгалтерської звітності можуть бути проведені окремі комплексні консультації. У деяких випадках аудиторська фірма може укладати договір з підприємством-замовником про складання звітності за визначений період.

Щоб уникнути штрафів з боку податкових інспекцій господарюючі суб'єкти укладають договори про проведення консультацій з правильності оподаткування. При наявності висновків про порядок нарахування податків і своєчасності їх сплати в бюджет підприємство-замовник після проведення перерахунків податків звільняється від штрафних санкцій.

Ефективна робота підприємств неможлива без всебічного погли­бленого аналізу його виробничої і фінансово-господарської діяльності. У цьому випадку роль виконавця проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств беруть на себе аудиторські фірми. Аналіз може бути проведений з метою дослідження як оперативного, так і перспективного фінансування підприємств.

8.2. Об'єкти досліджень в аудиті

До об'єктів аудиторських досліджень відносять активи та пасиви підприємства, а також виробничі, фінансові та господарські процеси. Об'єкти аудиторських досліджень можна класифікувати:

За видами:

* активи;
* пасиви;
* організація процесу виробництва та управління. За видами інформації фінансової діяльності:
* інформація про бізнес-клієнта;
* інформація про стан та використання активів і пасивів;
* прогнозуюча фінансова інформація;
* оперативна інформація;
* інша інформація.

За процесом діяльності:

* процес заготівлі;
* процес виробництва;
* процес збуту.

Активи підприємства включають:

* необоротні активи, у тому числі нематеріальні активи, неза­вершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокову дебіторську заборгованість, відстрочені податкові активи, інші необоротні активи;
* оборотні активи, у тому числі запаси; векселі одержані; дебі­торська заборгованість за товари, роботи, послуги; дебіторська заборгованість за розрахунками; інша поточна дебіторська заборгованість; поточні фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти; інші оборотні активи;
* необоротні активи та групи вибуття;

• витрати майбутніх періодів. Пасиви підприємства включають:

* власний капітал, у тому числі статутний капітал, пайовий капітал, додатковий вкладений капітал, інший додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непо­критий збиток), неоплачений капітал, вилучений капітал;
* забезпечення наступних витрат і платежів, у тому числі за­безпечення виплат персоналу, інші забезпечення, цільове фінансування;

довгострокові зобов'язання, у тому числі довгострокові кредити банків, інші довгострокові фінансові зобов'язання, відстрочені податкові зобов'язання, інші довгострокові зобов'язання;

* поточні зобов'язання, у тому числі короткострокові кре­дити банків, поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, векселі видані, кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги, поточні зобов'язання за розрахун­ками, інші поточні зобов'язання;
* доходи майбутніх періодів.

Організація процесу виробництва та управління включає в себе діяльність управлінського персоналу, спрямовану на здійснення організації процесу виробництва та управління.

До інформації бізнесу клієнта належать:

1. Загальні економічні фактори:

загальний рівень економічної діяльності; відсоткові ставки і наявність джерел фінансування;

* інфляція, ревальвація валюти;
* політика уряду: грошова, фіскальна та ін.

2. Галузеві умови, що впливають на бізнес замовника:

* ринок і конкуренція;
* циклічний чи сезонний характер діяльності;
* зміни в технології виробництва;
* комерційний ризик;
* скорочення чи розширення діяльності;
* несприятливі умови;
* основні коефіцієнти та операційні статистичні дані;
* специфічні методи та проблеми бухгалтерського обліку;
* вимоги і проблеми, пов'язані з охороною довкілля;
* нормативно-правова база;
* пропозиція і вартість електроенергії;
* специфічні чи унікальні методи.

3. Суб'єкт господарювання:
А. Управління і структура власності - важливі характеристики:

* організаційно-правова форма;
* власники;
* структура капіталу;
* структура управління суб'єкта господарювання;
* цілі, філософія, стратегічні плани управлінського пер­соналу;
* придбання компаній, їх злиття або припинення окремих видів господарської діяльності; джерела та методи фінансування; рада директорів;
* управлінський персонал;
* відділ внутрішнього аудиту;
* ставлення до середовища внутрішнього контролю.

Б. Діяльність суб'єкта - продукція, ринки, постачальники, витрати, виробнича діяльність:

* характер господарської діяльності;
* місце розташування виробничих приміщень, складів, офісів;
* працівники;
* продукція або послуги і ринки;
* важливі постачальники товарів та послуг;
* товарно-матеріальні запаси;
* франшизи, ліцензії, патенти; важливі статті витрат;
* дослідження, розробки;
* активи, зобов'язання та операції в іноземній валюті - за грошовими одиницями хеджування;
* закони й нормативні акти, які суттєво впливають на діяльність суб'єкта господарювання;
* наявні інформаційні системи;
* плани щодо внесення змін;
* структура заборгованості, у тому числі умови й обме­ження.

В. Фінансові показники - фактори, що стосуються фінансового стану і прибутковості суб'єкта господарювання:

* основні показники й операційно-статистичні дані;
* тенденції.

Г. Умови, відповідно до яких складається звітність, - зовнішні фактори, які впливають на управлінський персонал у процесі підготовки до фінансових звітів.

Д. Законодавство:

* чинні нормативні акти та вимоги;
* оподаткування;
* вимірювання й розкриття інформації, характерні для цього бізнесу;
* вимоги до аудиторського висновку; користувачі фінансових звітів.

Інформація стану та використання активів і пасивів включає значний перелік показників, які характеризують виробничу та господарську діяльність підприємств. До них можна віднести показники ринкової стійкості: коефіцієнт незалежності, коефіцієнт співвідношення влас­них і позичкових коштів, коефіцієнт забезпечення власними коштами,

коефіцієнт реальної вартості основних засобів і матеріальних оборотних коштів у майні підприємства, коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства.

До показників платоспроможності належать: загальний по­казник ліквідності, проміжний коефіцієнт покриття, коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами, коефіцієнт відновлення платоспроможності.

Крім того, є ряд показників для аналізу фінансового стану підприємства: показники майнового стану підприємства, показ­ники ділової активності підприємства, показники рентабельності підприємства.

При розгляді прогнозної інформації розуміють, що прогнозна інформація - фінансова інформація, що базується на припущеннях про події, які можуть відбутися в майбутньому, та про можливі дії суб'єкта господарювання.

До прогнозної документації можна віднести: характеристику можливої діяльності управлінського персоналу, інформацію про серйозні зміни в діяльності управлінського персоналу, оцінку можливих змін у капіталовкладеннях; інформацію, яка може бути видана третім особам, інформацію для видачі потенційним інвесторам; річний звіт для забез­печення інформацією акціонерів; документи, що містять інформацію для кредиторів, яка може включати прогнози руху грошових коштів.

Оперативна інформація необхідна управлінському персоналу для організації управління підприємством. Цю інформацію можуть фор­мувати бухгалтери, ревізійні комісії, органи внутрішнього контролю. Джерелом оперативної документації можуть бути: фінансова звітність, бухгалтерські регістри, оперативна інформація за кожен день. У практиці до оперативної інформації відносять окремі економічні показники: денний надій молока на одну корову, зорано або посіяно за зміну, день та ін. Інша інформація може формуватися за вимогою засновників, у зв'язку з виробничою особливістю діяльності підприємств та з інших причин.

Характер виробничої діяльності підприємств може бути дуже різним, але об'єднуючим моментом у функціонуванні об'єктів є окремі періоди, які називають процесом. До процесу заготівлі відносять той період діяльності підприємства, коли відбувається заготівля корму, матеріалів та інших цінностей для здійснення процесу виробництва.

Процес виробництва є головним етапом, оскільки в цей час відбувається переробка заготівельної продукції.

Процес збуту визначає здатність підприємства до виробництва та стабільного здійснення його розвитку.

Від правильної організації кругообігу засобів залежить ефективність використання цінностей та прискорення їх обертання. У ринкових умовах у процесі кругообігу можуть брати участь запозичені засо­би підприємства, які є елементом формування вартості сировини і собівартості продукції.

Головними завданнями аудиту кругообігу господарських засобів є: перевірка розміру рентабельності об'єкта, законне формування та своєчасне внесення платежів до бюджету.

8.3. Особливості маркетингового

аудиту

Аудиторський контроль за видами можна розділити на дві групи: за ознаками; за змістом і функціями.

Стратегічний аудит вирішує питання стратегічного розвитку фірми. Даний вид аудиту також можна класифікувати за такими видами:

* стратегічний аналіз;
* маркетинговий аудит.

Маркетинг визначає динамічну систему прогнозованого бізнесу. Тому виробничі фірми часто вирішують свої перспективні проблеми за допомогою маркетингового аудиту.

Маркетинговий аудит - це комплексне, системне дослідження економічного, політичного і демографічного середовища фірми, її стратегічних, виробничих планів з метою виявлення проблем, які з'явилися, та надання рекомендацій для подальшого планування діяльності.

Для аудиторської перевірки замовник, як правило, надає всі необхідні документи: поточні і перспективні плани фінансової діяльності, бухгалтерські звіти за кілька років, оперативні звіти, дані синтетичного та аналітичного обліку, статистичну звітність.

Після детального вивчення даних документів аудитори складають план маркетингового аудиту, який, як правило, включає такі розділи:

* аудит маркетингового середовища;
* аудит мікросередовища;
* аудит стратегії маркетингу;

• аудит результативності маркетингу.

Під час вивчення маркетингового середовища розглядаються, у першу чергу, демографічні фактори, коли встановлюється зростання чисельності чи її поступове зниження. Це необхідно для визначення наявності трудових ресурсів і рівня купівельної спроможності населення та інших показників. Крім цього, визначаються економічні, природні, науково-технічні, політичні і культурні фактори. Усі вони також знач­ною мірою впливають на розвиток і становлення бізнесу конкретного підприємства або фірми.

Наявність ринків збуту - найважливіший фактор перспективного процвітання торгових фірм і окремих клієнтів для оптового збуту. При наявності конкурентів звертають увагу на підвищення рівня якості і оптимальне встановлення цін на свою продукцію. Не виключають і вивчення також такого фактора, як наявність стабільних та більш економічно сильних постачальників.

Вивчення питання стратегії маркетингу також займає важливе місце. Воно пов'язане з розглядом програми діяльності фірми, ефективності менеджменту, процесу заготівлі і процесу виробництва.

Вивчення факторів результативності маркетингу пов'язане з розглядом маркетингового контролю, аналізом прибутковості, вста­новленням ціни, поставки реклами, порядку стимулювання збуту і організації пропаганди. Без аналізу, реклами і маркетингового контролю результативність діяльності підприємства і ринкової можливості мо­жуть бути стрімко знижені, а конкурентні переваги ослаблені, оскільки зниженей зростання товарно-ринкової діяльності.

Роль постійного внутрішнього контролю за маркетинговою діяльністю підприємства очевидна. Він повинен здійснюватися як за виконанням планів виробництва, так і за формуванням прибутку кож­ного структурного підрозділу.

Для виконання рекомендацій під час здійснення маркетингового аудиту дуже важливо, щоб не знижувалася роль кожного виду аудиту. Використання ретроспективного і операційного аудиту впливає на успішний розвиток підприємства. Так, підсумки своєчасно проведеного операційного аудиту допомагають розкрити питання функціональної, організаційної і системної проблеми окремих підрозділів підприємства. Цей вид аудиту можна назвати "управлінським аудитом" або "аудитом господарської діяльності", оскільки мета під час його перевірки полягає в тому, щоб допомогти господарській системі вийти на більш високий

рівень ефективності і продуктивності, як у найближчий час, так і на перспективу.

Таким чином, операційний аудит є початком маркетингового ау­диту, коли мова йде про дослідження таких питань, як вивчення рівня кваліфікації персоналу, ефективності виробництва окремих видів продукції, продуктивності праці та ін.

Під час проведення маркетингового і операційного аудиту велике значення надається тісному зв'язку досліджень між окремими вида­ми перевірки. Тому необхідно, щоб висновки, зроблені при кожно­му виді аудиту, мали сполучну ланку в результаті поставленої мети досліджень, для цього важливо, щоб аудит проводився при постановці багатопредметності, комісійних і регламентуючих завдань.

Питання

1. Назвіть види аудиторських послуг у формі аудиторських перевірок за економічним змістом.
2. Назвіть види спеціальних перевірок.
3. У яких випадках для участі у перевірках залучають експерта?
4. Назвіть об'єкти досліджень в аудиті за видами.
5. Назвіть об'єкти досліджень в аудиті за видами інформації фінансової діяльності.
6. Назвіть об'єкти досліджень в аудиті за процесом діяльності.
7. Що належать до інформації бізнесу клієнта?
8. Дайте характеристику стратегічного аудиту.
9. Дайте характеристику маркетингового аудиту.

Тести

1. Аудиторські послуги у формі аудиторських перевірок за
економічним змістом можуть бути:

1. аудит складання фінансової звітності;
2. перевірка складання плану соціального розвитку підприємства;
3. аудит про достовірність фінансової звітності об'єкта приватизації.

2. Спеціальні перевірки можуть бути:

І) під час вивчення достовірності звітності з дотримання договірних відносин;

1. у випадку перевірки плану ревкомісії;
2. при складанні листа-зобов'язання.

3. За видами об'єкти аудиторських досліджень можна
класифікувати:

1. процес заготівлі, процес виробництва;
2. процес збуту, процес виробництва;
3. активи, пасиви.

4. Активи підприємства включають:

1. оборотні активи, необоротні активи, власний капітал;
2. витрати майбутніх періодів, оборотні активи, необоротні активи;
3. забезпечення майбутніх витрат і платежів, оборотні активи, необоротні активи.