

ВПЛИВ ОСОБЛИВОСТЕЙ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ НА ЙОГО ТЕСТУВАННЯ ПРИ ОЦІНЦІ РИЗИКІВ СУТТЄВИХ ВИКРИВЛЕНЬ

Певна частина суспільства не може да і не хоче мати базову економічну освіту але при цьому хоче розуміти результати роботи того чи іншого підприємства маючи на меті задовольнити свої потреби через фінансову звітність підприємства. Відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.[1] В цьому випадку і є важливість професії аудитора, який використовуючи свої знання, вміння та навички може об'єктивно оцінити насамперед результати роботи підприємства, застосування ним обраної облікової політики та дотримання законодавства при оприлюдненні фінансової звітності та додаткової інформації.

Кожне підприємство має свої певні галузеві особливості роботи які певним чином і визначають його підходи до ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності. МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єктів господарювання і його середовища» зобов'язує аудитора чітко розуміти середовище в якому працює підприємство для оцінки ризику висловлення невідповідної думки стосовно цього конкретного суб'єкту перевірки. «Аудитор повинен виконати процедури оцінки ризиків з метою забезпечення основи для ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні фінансової звітності та тверджень. Однак процедури оцінки ризиків самі по собі не надають достатніх та прийнятних аудиторських доказів, на яких ґрунтується думка аудитора» [2]. Зрозуміло, що знати та враховувати всі напрямки і особливості діяльності роботи підприємств різних галузей один аудитор не зможе. Для цього потрібно мати або великий штат аудиторів в аудиторській компанії по кожному напрямку роботи або набір певних інструментів які б дозволили оцінити та звести до мінімуму аудиторські ризики.

Перший випадок є недоцільним з точки зору того що підготовка та використання аудитора у вузькій спеціалізації досить довготривалий та затратний так як заключення договорів на проведення аудиту фінансової звітності не носить системного характеру, за виключенням банків та обмеженої кількості фінансових установ.

Другий випадок передбачає розроблення, як зазначалося, певних інструментів у вигляді спеціальних тестів які б дозволили провести аудиторську перевірку на досить високому рівні. Якщо розглядати це в практичній площині то для ведення бізнесу всі підприємства використовують набір певних загальних умов функціонування, таких як наприклад податкове законодавство, але і механізмів притаманних тільки йому. Серед таких особливостей можна

врахувати наприклад в сільському господарстві – сезонність виробництва, в будівництві – довгострокове отримання готового продукту, в торгівлі – швидкість обороту капіталу, підприємств житлово-комунального підприємства – тарифне регулювання держави. Зрозуміло що наведені приклади не є вичерпними та не дадуть можливість аудиторі висловити достовірну думку щодо суб'єкта перевірки. Крім того, ці всі особливості повинні найти своє відображення в системі внутрішнього контролю самого підприємства яку оцінює та використовує результати її функціонування і аудитор. «Внутрішній контроль (*internal control*) – процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей суб'єкта господарювання стосовно достовірності фінансового звітування, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання застосовних законів і нормативних актів» [2]. Враховуючи те що кожна аудиторська компанія оцінює систему внутрішнього контролю підприємства та ризики суттєвих викривлень на основі самостійно розроблених та затверджених внутрішньофірмових тестів то до цього потрібно підходити досить виважено.

Так при розробці тестування системи внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства або такого що має суттєву долю в виробничому процесі чи надходженні виручки потрібно враховувати і певні галузеві методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку. Серед таких рекомендацій є насамперед визначення фактичного статусу такого підприємства, використання ним журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку чи якоїсь іншої, застосування на протязі року планово-облікової вартості сільськогосподарської продукції та доведення її до фактичної в кінці звітного року чи без застосування такого підходу.

При розробці тестів для оцінки роботи системи внутрішнього контролю торговельного підприємства важливими питаннями на які в першу чергу повинен звернути увагу аудитор це накопичення та розподіл транспортно-заготівельних витрат чи пряме їх списання, формування та списання торговельної націнки підприємствами роздрібною торгівлі, застосування виробничого методу формування витрат (використання в бухгалтерському обліку рахунку 23 «Виробництво») чи формування тільки витрат обігу.

Для підприємств будівельної галузі важливим моментом є порівняння доходів і витрат в довгостроковій перспективі з врахуванням дисконтування грошових потоків та нестійким фінансуванням робіт яке залежить від багатьох факторів.

Для тестування підприємств житлово-комунального господарства важливими питаннями є формування фінансових результатів таких як прибутки чи збитки. Тут повинно враховуватися те що постійно вносяться зміни в обрахування цього показника як за методом нарахування так і касовим методом. Управлінський персонал при цьому зобов'язаний кожен раз підлаштовуватися до цих змін і тим самим формує певним чином невідповідні результати діяльності показані у фінансовій звітності та інших спеціальних формах звітності.

І як висновок можна сказати про те що без проведення такого тестування

як обов'язкового інструменту що дає можливість оцінити ризики суттєвих викривлень якісної аудиторської перевірки бути не може.

Список використаних джерел

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України №996-XIV від 16.07.1999 р.

2. МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єктів господарювання і його середовища» - Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2016-2017 років.

УДК 657

Клименко Яна Василівна,
аспірант кафедри аудиту, обліку та оподаткування,
Центральноукраїнський національний технічний університет,
м. Кропивницький, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ЗДІЙСНЕННЯ АУДИТУ ТА НАДАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

У сучасних умовах ведення бізнесу особливої актуальності набуває питання довіри як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів до фінансової звітності. Це, безпосередньо, стосується й ситуацій, у яких існують обґрунтовані сумніви у неупередженості суб'єктів господарювання при здійсненні операцій з контрагентами, які є пов'язаними особами, та відображення цих операцій у звітності.

Єдиним методом, що може забезпечити впевненість у достовірності інформації, представленої у фінансовій звітності, є аудиторська діяльність. Аудит є надійним способом підтвердження даних фінансової звітності, необхідний як підприємству, так і його акціонерам, постачальникам, кредиторам, інвесторам, і суспільству в цілому, тому питання перспектив розвитку аудиторських послуг в Україні є досить актуальним [2, с. 63].

Для забезпечення можливості виконання аудитором покладених на нього обов'язків необхідно постійно підвищувати рівень контролю якості та дотримання етичних принципів при проведенні аудиту, а також забезпечити незалежність його діяльності.

Ринок аудиторських послуг є відкритою та контрольованою системою. Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [4] усі аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності (САД) підлягають суспільному нагляду. Відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні є Орган суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, котрий складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості.

У той же час, професійне самоврядування аудиторів здійснюється через