

2) необхідність дослідження правильності визначення порогу суттєвості для формулювання периметра консолідації з урахуванням вимоги забезпечення прозористі інформації про консолідовану групу;

3) консолідована фінансова звітність групи включає інформацію про наслідки діяльності й фінансовий стан групи в загальному, а не тільки окремих її учасників, що обумовлює висновок: аудитори зобов'язані розглядати можливість безперервності роботи не тільки консолідованої групи, а й кожного учасника.

Разом з тим, з точки зору оптимізації оподаткування, ефективного використання грошових і матеріальних ресурсів створення груп компаній приносить певні вигоди. Так, через перерозподіл податкового навантаження по податку на прибуток і ПДВ між підприємствами консолідованої (холдингової) групи шляхом проведення внутрігрупових операцій досягається недопущення вилучення з обороту такої групи компаній грошових коштів у бюджет.

Поглиблений аудит показує, що використання чітких схем мінімізації податкового навантаження пов'язано не з окремими регіонами, а з консолідованими групами підприємств. Так, для вертикально інтегрованих об'єднань підприємств властивим є перерозподіл податкового навантаження всередині групи шляхом виконання операцій експорту через угоди комісії. Також вони виконують операції через транзитні фірми із заниженням ціни реалізації на початку ряду та її збільшенням на його завершенні.

УДК 657.6

Мариніч І.О.,

к.е.н., доцент кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОСОБЛИВОСТІ ВИКОНАННЯ АУДИТУ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ СФЕР

Перспективи та концепції розвитку аудиту формуються під впливом великої кількості факторів зовнішньої та внутрішньої дії. Найзатребуванішим є аудит фінансової звітності, але також існує попит на виконання завдань з надання впевненості, в яких предметом завдання виступає не фінансова звітність, а її компоненти, статті та рахунки, а також інші об'єкти та інформація, наприклад, системи, процеси, фізичні характеристики тощо.

До спеціалізованих сфер аудиту відносять аудиторські завдання з перевірки фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення; аудити окремих фінансових звітів, певних елементів, рахунків або статей фінансового звіту; а також завдання з надання звіту щодо узагальненої (консолідованої) фінансової звітності.

Аудиторська перевірка за спеціальним завданням проводиться з використанням методик і методів звичайної аудиторської перевірки, але з урахуванням особливостей об'єкту перевірки та поставлених перед аудитором завдань.

Перш ніж почати виконувати аудит спеціалізованих сфер, аудитор повинен переконатися, що угода із замовником визначає характер завдання відповідно до Міжнародної Концептуальної основи завдань з надання впевненості, а також форму і зміст звіту, який буде наданий.

При проведенні аудиту спеціалізованих сфер, у найбільшій мірі, застосовують системний і комплексний підходи, які враховують усю цілісність функціонування будь-якої господарюючої системи (господарюючого економічного суб'єкту), а також взаємозв'язок і взаємодію окремих її підсистем та елементів. Системний підхід полягає у тому, що перевірка будь-якої складової його предметної області здійснюється з позиції її впливу на ефективність діяльності суб'єкту, що підлягає перевірці, в цілому. При цьому оцінка ефективності функціонування вказаної складової залежить не стільки від ступеню її наближення до окремої, саме її цілі, скільки від її впливу на досягнення кінцевої цілі всієї господарюючої системи, частиною якої вона є. Комплексність перевірки передбачає розгляд результатів діяльності господарюючого економічного суб'єкту як інтегрального показника взаємодії всіх сторін цієї діяльності та всіх факторів, які впливають на неї.

Фінансова звітність спеціального призначення – фінансова звітність, складена відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для задоволення інформаційних потреб конкретних користувачів. Вона може бути концептуальною основою достовірного подання або концептуальною основою дотримання вимог.

Питання визначення концептуальної основи, відповідно до якої складена фінансова звітність, є першорядним питанням при аудиті фінансової звітності. З метою формулювання обґрунтованої думки щодо фінансової звітності аудитор повинен оцінити, чи фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах згідно з вимогами застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Твердження, що фінансова звітність підготовлена відповідно до конкретної застосовної концептуальної основи фінансової звітності, є доречним тільки у тому випадку, коли фінансова звітність відповідає всім вимогам відповідної концептуальної основи, що є чинною протягом періоду, який охоплюється фінансовою звітністю.

В аудиторському висновку про фінансову інформацію, підготовлену у відповідності з іншими міжнародними принципами бухгалтерського обліку, необхідно вказувати на ці принципи бухгалтерського обліку, або на розділ фінансової звітності, в котрому міститься таке посилання. В аудиторському висновку вказується, чи підготовлена фінансова звітність у відповідності з такими принципами.

Аудитора можуть просити висловити думку щодо одного чи кількох компонентів фінансових звітів (наприклад, щодо дебіторської заборгованості, запасів, нарахування премій працівникам чи резерву для сплати прибуткового податку). Таке завдання можна виконувати як окреме завдання чи одночасно з аудитом фінансових звітів суб'єкта господарювання. Однак, результати виконання такого завдання не відображаються в аудиторському висновку щодо фінансових звітів у цілому, а, отже, аудитор повинен висловити думку лише

щодо того, чи підготовлений перевірений компонент у всіх суттєвих аспектах відповідно до визначеної основи бухгалтерського обліку. Під час аудиту окремого фінансового звіту або певного елемента фінансового звіту аудитор може застосовувати аудиторські докази, отримані як частина аудиту повного пакету фінансової звітності.

Узагальнені фінансові звіти містять менше подробиць, ніж річні, перевірені аудитором, фінансові звіти. Тому, такі фінансові звіти повинні зазначати узагальнений характер інформації й містити попередження, що для кращого розуміння фінансового стану суб'єкта господарювання та результатів його діяльності узагальнені фінансові звіти слід читати разом з останніми перевіреними фінансовими звітами суб'єкту господарювання, які включають розкриття всієї інформації, що її вимагає відповідна концептуальна основа фінансової звітності.

Аудитор повинен зробити дослідження і оцінити отримані аудиторські докази, які були зібрані під час перевірки в якості основи для формування аудиторської думки.

Також, аудитор мусить переглянути й оцінити висновки, зроблені на основі аудиторських доказів, отриманих під час виконання аудиторського завдання спеціалізованих сфер, як підставу для висловлення думки.

Формулювання думки та складання аудиторського звіту за результатами аудиту спеціалізованих сфер регламентується МСА 800, 805, 810, але аудитор при цьому повинен виконати вимоги усіх доречних МСА.

УДК 657.471: 658.8

Назарова К.О.,

д.е.н., доцент, завідувач кафедри фінансового аналізу та аудиту,
Київський національний торговельно-економічний університет

ЯКІСТЬ АУДИТУ НА СТАДІЇ ЙОГО СОЦІАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

По завершенню світової фінансової кризи впродовж останнього десятиріччя можна спостерігати формування нової стадії розвитку аудиту, стадії соціальної відповідальності, характерною ознакою якої є реальна морально-етична, цивільно-правова, адміністративна та кримінальна відповідальність аудитора перед суспільством і державою за висловлену невідповідну дійсності думку. На зазначеній стадії принципового значення набуває питання відповідальності аудитора за представлені ним результати.

Важливо підкреслити, що, з одного боку, науковці зосереджують увагу на окремих, несформованих у систему соціальних аспектах сучасного аудиту, а, з іншого, – визначають таку основну ознаку аудиту як соціальна орієнтація.

Соціальні аспекти, соціальна орієнтація передбачають, що сам суб'єкт аудиту, здійснюючи аудит, за своєю ініціативою орієнтується на потреби суспільства, але результати дослідження доводять, що дії зазначеного суб'єкту