

ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

УДК 657.6:346.3

Зілінська А. С.
студентки 2 курсу магістратури
факультету консалтингу і міжнародного
бізнесу ХНЕУ ім. С. Кузнеця

Анотація. Уточнено визначення понять: «аудит» та «зобов'язання підприємства». Теоретично обґрунтовано основні положення методики аудиту зобов'язань підприємства. Запропоновано комплексну методику аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання.

Ключові слова: зобов'язання підприємства, аудит, методика, короткострокові зобов'язання, довгострокові зобов'язання.

Анотация. Уточнено определение понятий «аудит» и «обязательства предприятия». Теоретически обоснованы основные положения методики аудита обязательств предприятия. Предложена комплексная методика аудита обязательств предприятия в современных условиях хозяйствования.

Ключевые слова: обязательства предприятия, аудит, методика, краткосрочные обязательства, долгосрочные обязательства.

Annotation. Specifies the definitions of "audit" and "enterprise liability". Theoretically substantiated the main provisions of auditing techniques liability company. A comprehensive methodology for auditing the company commitments in the current economic conditions.

Key words: commitment and an audit, methodology, current liabilities, long-term commitment.

Розвиток сучасних ринкових господарських відносин в Україні, що останнім часом відбувається на фоні ліквідації наслідків фінансової кризи, супроводжується підвищеною увагою до стану та якості зобов'язань підприємств, особливо з боку аудиторів. Останнє обумовлено тим, що саме до зобов'язань підприємства належать залучені кошти, які хоч і є одним з

необхідних джерел фінансових ресурсів підприємства в сучасних ринкових умовах господарювання, але обсяги та якість зобов'язань завжди є одним з непростих та нелегких питань для керівництва. І, перш за все, через те, що результатом погашення зобов'язань підприємства є зменшення ресурсів останнього, що втілюють в собі економічні вигоди, а отже – безпосередньо впливають на фінансовий результат діяльності підприємства. Отже керівники та власники підприємств все більше звертаються за допомогою до незалежних аудиторів та аудиторських фірм з метою підтвердження правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності відображення зобов'язань підприємства у фінансовій звітності. Останнє ж потребує від суб'єктів аудиторської діяльності нових підходів до проведення аудиторських перевірок, а також використання сучасних методик при перевірці зобов'язань підприємства.

На сьогоднішній день організаційно-методичні аспекти щодо аудиту зобов'язань підприємства достатньо повно досліджено в працях М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Н.І. Дороша, В.Я. Савченко та ін. Вагомий внесок у розвиток організаційно-методичного забезпечення аудиту зобов'язань підприємства зробили також і іноземні автори: Е.А. Аренс, Ф.Л. Дефліз, Г.Р. Дженік, Д.К. Лоббек, А.Д. Шеремет та ін. Однак в працях цих авторів питання методики аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання досліджено лише фрагментарно. Системно питання методики аудиту зобов'язань підприємства не досліджено, тим більше в частині вдосконалення останньої. Отже, проблема вдосконалення методики аудиту зобов'язань підприємства сучасних умовах господарювання є своєчасною та актуальною

Метою даної статті є теоретичне обґрунтування необхідності вдосконалення методики аудиту зобов'язань, а також розробка комплексної методики аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання

Відповідно до визначеної мети було поставлено наступні завдання: уточнити визначення понять: «аудит» та «зобов'язання підприємства»; теоретично обґрунтувати основні положення методики аудиту зобов'язань підприємства; запропонувати комплексну методику аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання.

З розвитком ринкових умов господарювання виникла необхідність у впровадженні в господарські відносини нових прогресивних видів та форм контролю, які б дали змогу захистити інтереси керівників та власників

підприємств, а також надати незалежну достовірну інформацію про діяльність різних економічних суб'єктів. Саме ці обставини і зумовили виникнення та розвиток аудиту в Україні [8].

Сьогодні в Україні аудит став необхідною передумовою розвитку як господарської діяльності в цілому, так підприємницької діяльності зокрема. Суспільна місія сучасної аудиторської практики як невід'ємної складової ринкової інфраструктури полягає у захисті інформаційних інтересів широкого кола користувачів фінансової та іншої інформації, яка використовується у процесі прийняття управлінських рішень [7].

Важливим для теорії і практики розвитку аудиту є чітке визначення поняття «аудит», яке б враховувало його мету і завдання, сферу дії та його різновиди.

У зарубіжній і вітчизняній економічній літературі, Міжнародних стандартах з аудиту і чинних законодавчих актах України надано досить різні визначення поняттю «аудит». Визначення аудиту в роботах вітчизняних і зарубіжних дослідників та в законодавстві наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Визначення поняття «аудит» в роботах вітчизняних і зарубіжних дослідників та законодавстві

Нормативна база/ Автор	Визначення поняття «аудит»
1	2
Господарський кодекс [1.ч. 1 ст. 363]	Перевірка бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти та відповідності чинному законодавству
Закон України «Про аудиторську діяльність» [3, ст.3].	Перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність

	вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил згідно із вимогами користувачів
Міжнародні стандарти з аудиту [5, с.9].	Незалежна перевірка фінансових звітів або віднесеної до них фінансової інформації об'єкта незалежно від того, приносить прибуток або ні, його розміри і форми організації
Е.Аренс, Дж.К.Лоббек [7, с.7].	Процесс, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям.
Белуха Н.Т. [8, с. 112]	Інтелектуальна діяльність, що передбачує дослідження фінансово-господарської діяльності з метою її поліпшення й підвищення прибутковості згідно із законами, що видаються на основі договорів між аудиторськими організаціями й суб'єктами підприємницької діяльності
Бутинець Ф. Ф. [9, с.12]	Перевірка офіційної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку його повноти і відповідності чинному законодавству

Отже, як видно з табл.1., єдиного підходу до визначення поняття «аудит» не існує. В кожному з наведених визначень поняття «аудит» є лише схожі елементи при виокремленні ключових ознак досліджуваного поняття.

Тому, на думку автора, під аудитом слід розуміти процес перевірки аудитором або аудиторською фірмою фінансової звітності та іншої інформації суб'єкта господарювання, з метою формування незалежного професійного судження щодо правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання в усіх суттєвих аспектах.

Отже, на шляху досягнення основної мети даної статті в якості наступного завдання визначено уточнення сутності зобов'язань підприємства. У зв'язку з чим, слід зазначити, що зобов'язання є одним з джерел фінансових

ресурсів на підприємстві і служать в якості невід'ємної складової управління фінансовими ресурсами на підприємстві. У таблиці 2 розглянуто трактування зобов'язань підприємства у законодавстві.

Таблиця 2

Трактування зобов'язань підприємства у законодавстві

Нормативний акт	Визначення
П(С)БО 2 «Баланс» п. 4	Зобов'язання – це заборгованість підприємств, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди [5].
МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»	Зобов'язання – це теперішня заборгованість підприємства, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття з підприємства ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди [6]
Цивільний кодекс України Стаття 509	Зобов'язанням є правові відношення, в якому одна сторона зобов'язана вчинити на користь другої сторони (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку. [1].
Господарський кодекс України Стаття 173. [2].	Господарським визнається зобов'язання, що виникає між суб'єктом господарювання та іншим учасником відносин у сфері господарювання з підстав, передбачених кодексом, в силу якого один суб'єкт зобов'язаний вчинити певну дію господарського чи управлінсько-господарського характеру на користь іншого суб'єкта або утриматися від певних дій, а інший суб'єкт має право вимагати від зобов'язаної сторони виконання її обов'язку.

Таким чином, виходячи з наведених вище визначень, можна зробити висновок, що єдиного підходу до визначення «зобов'язання підприємства» не існує. Однак найбільш повним та таким, що відповідає сучасним вимогам до

діяльності суб'єктів господарювання в ринкових умовах, на думку автора, слід вважати те визначення, що наведено П(С)БО 2 «Баланс» (п. 4) (див. табл.2). До того ж, на основі врахування визначень поняття «зобов'язання підприємства», наведених в інших законодавчо-нормативних актах (див. табл.2), можна виокремити наступні види зобов'язань підприємства, а саме: довгострокові, поточні, забезпечення, непередбачені зобов'язання.

Отже, стосовно проведення аудиту зобов'язань підприємства, то слід зазначити, що мета останнього полягає у встановленні достовірності певних даних відносно наявності зобов'язань перед кредиторами, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку зобов'язань в усіх суттєвих аспектах.

До того ж, слід зазначити, що аудит такої важливої компоненти фінансової звітності, як зобов'язання, має першорядне значення як для власників, керівників підприємства, так і для кредиторів, інвесторів та інших зацікавлених осіб. Останнє обумовлено, перш за все, тим, що зобов'язання значно впливають на ліквідність та інші показники фінансового стану підприємства, і водночас операції з ними можуть мати багато помилок, порушень і шахрайства, які потребують своєчасного виявлення, уточнення причин їх появи, а також розробки заходів щодо попередження останніх. Все це підкреслює важливість здійснення аудиторської перевірки на основі сучасної методики, яка охоплює всі види зобов'язань.

Так, виходячи з того, що більшість дослідників під методикою розуміють сукупність методів, прийомів та способів пізнання, що застосовуються у конкретній послідовності, слід відзначити, що аудит, який виступає як перевірка, теж має свою загальну методику. Однак, якщо розглядати аудит за досліджуваним напрямом, а саме – за зобов'язаннями підприємства», то слід відмітити, що вона буде мати свою специфіку (особливості).

У зв'язку з чим, слід зазначити, що методика аудиту зобов'язань підприємства виконується шляхом застосування аналітичних процедур, звірки відповідності залишків на бухгалтерських рахунках зобов'язань, відстеження на останніх документів та записів. Опираючись на процедури аудиту зобов'язань, які запропоновано Орловим, методику аудиту зобов'язань підприємства вважається за доцільне представити наступним чином (рис. 1).

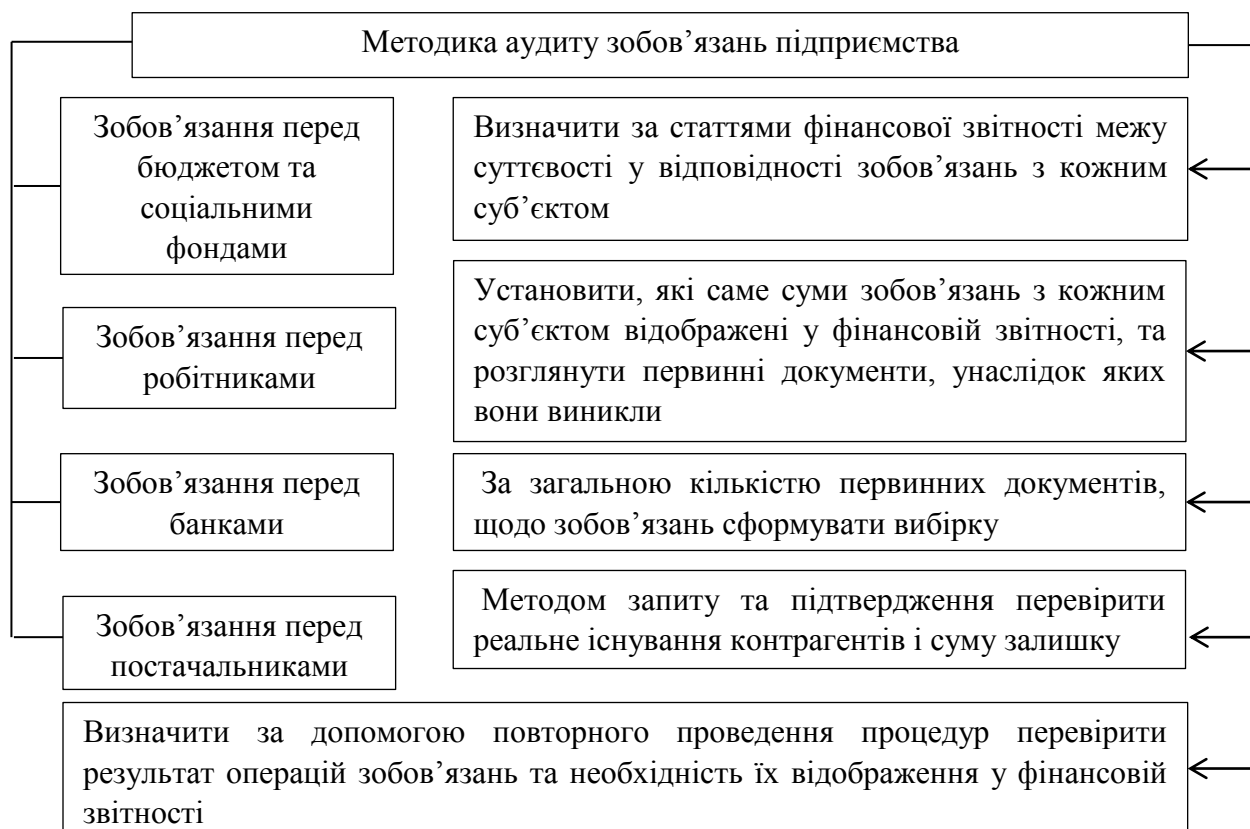


Рис. 1. Запропонована комплексна методика аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання (розроблено автором на основі [10])

Отже, запропонована автором комплексна методика аудиту зобов'язань підприємства, на відміну від наявних, враховує всі складові зобов'язань підприємства в залежності від економічного суб'єкта, перед яким воно виникає. Останнє надає можливість аудиторам висловити своє незалежне професійне судження щодо достовірності відображення в обліку та фінансовій звітності, виявити помилки та факти шахрайства за кожної складовою зобов'язання підприємства як окремо, так і в цілому. До того ж, аудитори зможуть виявити причини виникнення порушень, фактів шахрайства не тільки в цілому по зобов'язанням підприємства, але й проаналізувати, в якому саме елементі зобов'язань вони виникли, та які необхідно розробити заходи для того чи іншого елементу зобов'язань з метою не лише мінімізації, а й уникнення останніх.

Не менш важливим запропонований автором поділ зобов'язань підприємства на елементи є й в процесі розрахунку рівня суттєвості досліджуваної компоненти фінансової звітності, що несе інформацію про зобов'язання підприємства. Розрахований у запропонований спосіб рівень

суттєвості в процесі аудиту зобов'язань підприємства впливає на наступне: визначення порядку проведення аудиту зобов'язань - від первинного документу до звітності чи навпаки; визначення масштабів перевірки; визначення ступеню вибіркової перевірки. Щодо ступеня вибіркової перевірки, то можна сказати, що цей процес прямо впливає на суттєвість результатів аудиту – чим менше присутній елемент вибіркової перевірки, тим вищим є рівень суттєвості перевірки.

До того ж, окрім розрахунку у запропонований вище спосіб рівня суттєвості в процесі аудиту зобов'язань підприємства, важливим етапом аудиторської перевірки зобов'язань підприємства є оцінка ризику аудиторської перевірки. Оцінка ризику – це процес прийняття рішення, виходячи з можливостей викривлень у фінансових документах. Такий ризик має дві сторони – властивий ризик і ризик при здійсненні контролю. Аудитор оцінює їх у контексті обставин, що склалися. Проведення аудиту полягає у забезпеченні управління своєчасною дієвою інформацією про зміну економічної ситуації, причини цієї зміни, відхилення від регламентованих параметрів з метою своєчасного прийняття рішень, спрямованих на попередження та усунення негативних змін і ефективне маневрування наявними ресурсами.

Таким чином, виходячи з наведеного вище, можна дійти наступних висновків: на основі уточнення визначення понять «аудит» та «зобов'язання підприємства», теоретичного обґрунтування основних положень методики аудиту зобов'язань підприємства запропоновано комплексну методику аудиту зобов'язань підприємства в сучасних умовах господарювання, яка на відміну від існуючих, враховує всі складові зобов'язань підприємства в залежності від економічного суб'єкта, перед яким воно виникає, враховує такі обов'язкові етапи аудиторської перевірки, як розрахунок рівня суттєвості за окремою компонентою фінансової звітності, розрахунок аудиторського ризику, що сприяє подальшому розвитку і вдосконаленню методичних засад аудиту зобов'язань підприємства, скороченню витрат часу на його проведення, повній і всебічній перевірці зобов'язань, а також має на меті створити можливості для підвищення якості аудиторських висновків та рекомендацій. Подальші розробки має сенс зосередити на охопленні таких методичних аспектів аудиторської перевірки зобов'язань підприємства, як врахування серед елементів зобов'язань підприємства не тільки суб'єктного складу кредиторів,

але й часу (короткострокові, довгострокові зобов'язання), на який надано фінансові ресурси такими кредиторами.

Література: 1. Господарський кодекс України, затверджений постановою ВР України від 16.01.2003р. №436 IV2 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/436-15>.

2. Цивільний Кодекс України, який затверджений постановою ВР України 16.01.2003 № 435-15. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

3. Про аудиторську діяльність: закон України №3125-ХН від 22.04.1993 – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>

4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2014 року, частина 3: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2014. – 108 с.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №2 «Баланс», затверджений приказом Міністерства фінансів України №87 від 19.03.2013 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua>.

6. Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку № 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи», затверджений приказом Міністерства фінансів України № 929_051 від 01.01.2012 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_051.

7. Аренс Э.А, Лообек Дж.К. Аудит: Учебник. – Москва:«Финансы и статистика», 2001. – 551 с.

8. Белуха Н. Т. Аудит: Учебник. – К.: «Знання», КОО, 2000. – 769 с.

9. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. - 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир; ПП «Рута», 2012 - 512с.

10. Орлов І. В. Теорія та методологія бухгалтерського обліку і контролю зобов'язань суб'єктів господарювання: автореф. дис. на здобуття наук. Ступеня доктора економ. наук: 08.00.09 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»/Орлов І. В: Житомирський держ. технолог. ун-т. – Житомир, 2014. – 42 с.: іл., табл. – Бібліогр.: с. 34-39.

Виконала

студентка 2 курсу магістратури факультету облік і аудит

ХНЕУ імені С. Кузнеця

Зілінська А. С.

Наук. керівник к.е.н., доцент

Кривцова Т.О.

Зав. кафедри контролю і аудиту к.е.н. проф.

Дікань Л. В.
