

УДК 657.6

Левчинський Д.Л.

доктор економічних наук,

доцент кафедри обліку, економіки і управління персоналом підприємства,
Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

Морозова Є.П.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри обліку, економіки і управління персоналом підприємства,
Придніпровська державна академія будівництва та архітектури

ОСНОВНІ ЗАСАДИ АУДИТУ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ЗГІДНО З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

BASIC PRINCIPLES OF AUDITING PAYABLE BY INTERNATIONAL STANDARDS

У статті розглянуто основні принципи проведення аудиту кредиторської заборгованості згідно з міжнародними стандартами. Облікові показники заборгованості за розрахунками впливають на ліквідність та платоспроможність підприємства, його фінансову стійкість та рівень інвестиційної привабливості. Проведення аудиторської перевірки дає змогу своєчасно отримувати керівництву та власникам господарюючого суб'єкта інформацію щодо порушень та недоліків у фінансово-економічній діяльності, щодо стану бухгалтерського і податкового обліку і звітності. Мета аудиту кредиторської заборгованості за МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» – висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності ведення розрахунків із постачальниками за отримані товарно-матеріальні цінності та надані послуги. Аудиторська діяльність в Україні регламентується Законом України «Про аудиторську діяльність» та Міжнародними стандартами аудиту.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, аудитор, кредиторська заборгованість, міжнародні стандарти аудиту, фінансова звітність.

В статье рассмотрены основные принципы проведения аудита кредиторской задолженности в соответствии с международными стандартами. Учетные показатели задолженности по расчетам влияют на ликвидность и платежеспособность предприятия, его финансовую устойчивость и уровень инвестиционной привлекательности. Проведение аудиторской проверки позволяет своевременно получать руководству и владельцам хозяйствующего субъекта информацию о нарушениях и недостатках в финансово-экономической деятельности, о состоянии бухгалтерского и налогового учета и отчетности. Цель аудита кредиторской задолженности по МСА 200 «Общие цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита» – выражение аудитором независимого профессионального мнения относительно правильности ведения расчетов с поставщиками за полученные товарно-материальные ценности и оказанные услуги. Аудиторская деятельность в Украине регламентируется Законом Украины «Об аудиторской деятельности» и Международными стандартами аудита.

Ключевые слова: аудит, кредиторская задолженность, аудитор, бухгалтерский учет, международные стандарты аудита, финансовая отчетность.

The article discusses the basic principles of auditing payable in accordance with international standards. Accounts receivable parameters estimated impact on the liquidity and solvency of the company, its financial stability and the level of investment attractiveness. The audit allows time to get the management and owners of the entity information on irregularities and shortcomings in financial and economic activities on the state financial and tax accounting and reporting. The audit of accounts payable under ISA 200 "Overall Objective of the Independent Auditor, and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing" is an expression of an auditor independent professional opinion on the correctness of settlements with suppliers for the received material assets and services rendered. The audit is regulated by the Law of Ukraine "On Auditing" and International Standards on Auditing in Ukraine.

Keywords: audit, auditor, accounting, accounts payable, international auditing standards, the financial statements.

Постановка проблеми. У процесі здійснення діяльності підприємства виникає необхідність обліку взаєморозрахунків із кредиторами. Правильне відображення в обліку кредиторської заборгованості має винятково важливе значення, оскільки суми балансових залишків за заборгованостями і періоди оборотності впливають на платоспроможність підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням аудиту кредиторської заборгованості присвячено роботи таких учених, як: Бутинець Ф.Ф., Утен-

кова К.О., Візіренко С.В., Огійчук М.Ф., Рагуліна І.І., Никонович М.О., Рудько К.О. та ін.

Постановка завдання. Метою статті є узагальнення та обґрунтування основних принципів аудиту кредиторської заборгованості за міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Кредиторська заборгованість – неминучий наслідок наявної системи грошових розрахунків між організаціями, за якої завжди є розрив часу платежу з моменту пере-

ходу права власності на товар. Значення контролю над рухом кредиторської заборгованості важко переоцінити: за його допомогою забезпечується захист майна, якість обліку і достовірність звітності, виявлення і мобілізація наявних резервів у сфері фінансів і підприємницької діяльності господарюючого суб'єкта.

Проведені контрольні заходи дають змогу своєчасно отримувати керівництву господарюючого суб'єкта і власникам інформацію про наявні недоліки в даному напрямі фінансово-економічної та господарської діяльності, правильно оцінити фактичне використання грошових і матеріальних ресурсів, стан бухгалтерського і податкового обліку і звітності, підтверджують повноту виконання заходів, включених у бізнес-плани і програми діяльності.

Проведення аудиторської перевірки в Україні регламентується Законом України «Про аудиторську діяльність» [1] та Міжнародними стандартами аудиту [2], що підготовлені Міжнародною федерацією бухгалтерів. Міжнародні стандарти аудиту формують загальний підхід до проведення аудиту, види звітів аудитора, питання методології й основні принципи, яких мають дотримуватися аудиторі.

Перш ніж досліджувати кредиторську заборгованість, необхідно перевірити достовірність інформації за видами і строками заборгованості. Для цього використовуються пряме підтвердження, вивчення контрактів, договорів. У процесі аудиту дається оцінка умовам заборгованості з погляду їх реальності і повноти. Звертається увага на строки, обмеження використання ресурсів, можливість залучення додаткових джерел фінансування.

Мета аудиту кредиторської заборгованості згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» – висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності ведення розрахунків із постачальниками за отримані товарно-матеріальні цінності та надані послуги [2].

Завдання аудиторської перевірки кредиторської заборгованості:

- правильність складання первинної документації з формування зобов'язань;
- правильність визначення зобов'язань;
- правильність оцінки і класифікації зобов'язань;
- реальність утворення зобов'язань;
- своєчасність погашення зобов'язань;
- правильність бухгалтерського обліку зобов'язань;
- правильність вирахування належних податків і платежів та своєчасності їх платежу [1, с. 473].

Планування аудиторських процедур повинно здійснюватися відповідно до норм МСА 500 «Аудиторські докази», яким визначено, з чого складаються аудиторські докази під час аудиту фінансової звітності та відповідальність аудитора за розробку й виконання аудиторських процедур для отримання достатніх і прийнятих аудиторських доказів, що дадуть йому можливість сформулювати обґрунтовані висновки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора, та які необхідні для проведення аудиту розрахунків із кредиторами [4].

Під час проведення аудиту кредиторської заборгованості та виконання відповідних аудиторських процедур аудитор використовує різні методи вибору елементів (кредиторів) для тестування, а саме:

- вибір усіх елементів (100% дослідження);
- вибір окремих елементів;
- аудиторська вибірка.

Доречність застосування будь-якого методу вибору елементів або їх поєднання залежить від конкретних обставин, зокрема ідентифікованих аудитором ризиків, пов'язаних із твердженням, а також ефективності різних методів. Вибір усіх елементів може бути доречним, якщо, наприклад: сукупність складається з невеликої кількості елементів і кожен з цих елементів має значну вартість; існує значний ризик; інші методи не надають достатніх та прийнятних аудиторських доказів. Вибір окремих елементів може бути доречним, якщо вибрані елементи можуть включати, наприклад, основні елементи або елементи з високою вартістю. Якщо аудитор прийняв рішення використати аудиторську вибірку під час виконання аудиторських процедур, то він повинен керуватися Міжнародним стандартом аудиту 530 «Аудиторська вибірка» [5].

Проведення аудиторської вибірки передбачає дослідження бухгалтерських записів шляхом відбору певної кількості необхідних даних, які дадуть змогу достовірно оцінити всю сукупність, яка не охоплена дослідженням. Здійснюючи вибіркове дослідження, аудитор керується принципом екстраполяції. Етапами виконання вибіркової перевірки щодо кредиторської заборгованості є:

- відбір статей для тестування задля одержання аудиторських доказів;
- організація вибірки;
- визначення обсягу вибірки;
- відбір елементів вибірки;
- здійснення аудиторської процедури;
- аналіз результатів вибірки, характеру й причин будь-яких виявлених похибок та їх впливу на аудиторську перевірку;
- оцінка результатів вибірки [6].

Одна з найважливіших процедур аудиторської перевірки кредиторської заборгованості – вивчення документації та відображення інформації в облікових регістрах. Аудитор має перевірити такі документи, як: прибуткові, податкові накладні, регістри, банківські виписки.

Під час перевірки аудитор має спостерігати за процесом інвентаризації та за відображенням даних інвентаризації в облікових регістрах підприємства.

Одним із головних завдань аудитора є перевірка кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для виявлення помилок та виключення навмисних викривлень облікових даних.

Під час аудиту кредиторської заборгованості аудитор повинен посилатися на Міжнародні стандарти аудиту 505 «Зовнішні підтвердження».

Відповідно до МСА 505, правдивість аудиторських доказів залежить від джерела їх походження, а також їх характеру та обставин отримання. Аудиторські докази є достовірнішими, якщо:

- їх отримано з незалежних джерел за межами суб'єкта господарювання;
- аудиторські докази отримані безпосередньо аудитором;
- існують на паперових, електронних або інших носіях.

Виходячи із цього, аудиторські обґрунтування у вигляді зовнішніх підтверджень, які отримуються саме аудитором від незалежних сторін, що надають підтвердження, можуть бути достовірнішими, ніж докази, отримані від суб'єкта господарювання [2].

Згідно з Міжнародним стандартом 550 «Пов'язані сторони», аудитор має отримати достатні аудиторські докази належної ідентифікації, обліку та розкриття відносин і операцій із пов'язаними сторонами у фінансовій звітності. МСА 550 вимагає від аудитора ретельно перевірити інформацію, надану управлінським персоналом, щодо пов'язаних сторін шляхом виконання аудиторських процедур:

- дослідити умови контрактів (договорів) із поставальниками на предмет складності операцій, незвичайних умов, логічності комерційного обґрунтування тощо;
- від поставальників, які є пов'язаними сторонами, аудиторі необхідно направити запит на отримання детальних актів звірок за операціями;
- отримати за господарськими операціями та перевірити наявність та оформлення первинних документів;
- дослідити процедури санкціонування та схвалення значних та складних операцій;
- з'ясувати, чи розкрито належним чином у фінансовій звітності значні та складні операції з пов'язаними сторонами;
- з'ясувати, чи обґрунтовані твердження управлінського персоналу, що операція з пов'язаною стороною здійснювалася на таких самих умовах, що й операції між незалежними сторонами [5].

Відповідно до МСА 230 «Аудиторська документація», аудитором складається аудиторська документація, що є достатніми та відповідними записами основ для аудиторського звіту та доказами того, що аудит планувався та виконувався відповідно до МСА і застосованих законодавчих та нормативних вимог, тобто це запис виконаних аудиторських процедур, отриманих доречних аудиторських доказів і висновків, яких дійшов аудитор. Своєчасна підготовка достатньої та прийнятої аудиторської документації є запорукою якості аудиту і сприяє ефективному огляду й оцінці отриманих аудиторських доказів і висновків, досягнутих до остаточного формулювання аудиторського звіту [4].

Висновки з проведеного дослідження. Кредиторська заборгованість є джерелом формування засобів підприємства. Через це актуальним питанням є проведення аудиту кредиторської заборгованості згідно з міжнародними стандартами. Метою аудиту кредиторської заборгованості за МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» виступає висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності ведення розрахунків із поставальниками за отримані товарно-матеріальні цінності та надані послуги. Міжнародні стандарти аудиту формують загальний підхід до проведення аудиту, види звітів аудитора, питання методології й основні принципи, яких мають дотримуватися аудитори. Узагальнено та обґрунтовано основні засади проведення аудиту кредиторської заборгованості за міжнародними стандартами.

Список використаних джерел:

1. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
2. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T1-2010.pdf.
3. Аудит: організація та методика : [навч. посіб.] / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новиков, І.І. Рагуліна. – К. : Алеута, 2010. – 584 с.
4. Візіренко С.В. Удосконалення аудиту розрахунків із поставальниками та підрядниками / С.В. Візіренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://eir.zntu.edu.ua/bitstream/123456789/554/1/Vizirenko_Improving%20audit%20of%20payments.pdf.
5. Гасіч А. Аудит із поставальниками та покупцями / А. Гасіч [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.iag.com.ua/files/Stattya___Gasich_A.pdf.
6. Сафарова А. Методика аудиту поточних зобов'язань / А. Сафарова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : file:///C:/Users/%D0%AF/Downloads/echcenu_2015_1_14.pdf.