

10. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

11. **Проскуріна Н. М.** Методологічні підходи формування аудиторських процедур. *Наукові записки [Національного університету «Острозька академія»]. Серія «Економіка»*. 2011. Вип. 17. С. 266–275.

REFERENCES

[Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

[Legal Act of Ukraine] (2000). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>

[Legal Act of Ukraine] (2003). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>

[Legal Act of Ukraine] (2012). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020

[Legal Act of Ukraine] (2012). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023

[Legal Act of Ukraine] (2012). https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051

[Legal Act of Ukraine] (2013). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

[Legal Act of Ukraine] (2013). <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv>

[Legal Act of Ukraine] (2014). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydannia 2016-2017 rr. [International standards for quality control, audit, review of other assurance and related services. Edition 2016-2017], part 1. Kyiv: Mizhnarodna federatsiia bukhhalteriv; Audytorska palata Ukrainy, 2018.

Proskurina, N. M. "Metodolohichni pidkhody formuvannya audytorskykh protsedur" [Methodological approaches to the formation of audit procedures]. *Naukovi zapysky [Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademii»]. Serii «Ekonomika»*, no. 17 (2011): 266-275.

УДК 657.6:346.3

JEL: M42

УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВ

©2019 КРІВЦОВА Т. О.

УДК 657.6:346.3

JEL: M42

Кривцова Т. О. Удосконалення аудиту зобов'язань підприємств

Метою даної статті є розвиток теоретичних положень та розроблення методичних підходів і практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення аудиту зобов'язань підприємств. Аналіз та дослідження науково-практичної літератури, а також стандартів, що регламентують здійснення аудиту фінансової звітності, дозволили обґрунтувати особливості формування методики аудиту зобов'язань підприємств. Висвітлено окремі складові методичного забезпечення та методики аудиту зобов'язань підприємства. Узагальнено етапи проведення аудиту, а також визначено аудиторські процедури, що є змістовними складовими плану аудиту зобов'язань підприємства. Систематизовано здобутки стосовно особливостей формування методики аудиту зобов'язань підприємства на сучасному етапі розвитку аудиторської діяльності в Україні, зокрема підходи до визначення порядку проведення аудиту довгострокових зобов'язань підприємства та короткострокових зобов'язань підприємства. Окремо представлено алгоритм методики аудиту поточних зобов'язань підприємства. У результаті аналізу наукових праць, вітчизняного та міжнародного законодавства запропоновано вдосконалення комплексної методики аудиту зобов'язань підприємства, зміст якої полягає у проведенні узгоджених аудиторських процедур відповідно до перевірки таких тверджень по зобов'язаннях: існування, прав і обов'язків, настання, повноти відображення, оцінки та розподілу, точності, класифікації та зрозумілості. Практична реалізація результатів дослідження дозволить оптимізувати роботу аудиторів у ході здійснення аудиту фінансової звітності підприємства в цілому та зобов'язань зокрема. У зв'язку з цим подальшій розробці має сенс зосередити на вивченні передового досвіду розвинутих країн світу та світових тенденцій у сфері здійснення аудиту зобов'язань підприємства.

Ключові слова: аудит, поточні зобов'язання, довгострокові зобов'язання, аудит зобов'язань підприємства, методика аудиту зобов'язань підприємства, методичне забезпечення аудиту зобов'язань підприємства, алгоритм аудиту зобов'язань підприємства.

DOI:

Рис.: 6. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 11.

Кривцова Тетяна Олександрівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу, Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця (просп. Науки, 9а, Харків, 61166, Україна)

E-mail: krtatyana078@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-1693-6781>

УДК 657.6:346.3

JEL: M42

Кривцова Т. А. Совершенствование аудита обязательств предприятий

Целью данной статьи является развитие теоретических положений и разработка методических подходов и практических рекомендаций, направленных на совершенствование аудита обязательств предприятий. Анализ и исследование научно-практической литературы, а также стандартов, которые регламентируют аудит финансовой отчетности, позволили выделить особенности формирования методики аудита обязательств предприятий. Отражены отдельные составляющие методического обеспечения и методики аудита

UDC 657.6:346.3

JEL: M42

Krivtsova T. O. Improving the Audit of Enterprise's Liabilities

The article is aimed at developing theoretical provisions and elaborating methodical approaches together with practical recommendations directed towards improving the audit of the enterprise's liabilities. Analysis and research of scientific and practical literature, as well as the standards that regulate audit of financial reporting, allowed allocating the features of formation of the methodological provision and the methodology of auditing the enterprise's liabilities are reflected. The stages of audit are generalized; the audit pro-

обязательств предприятия. Обобщены этапы проведения аудита, а также определены аудиторские процедуры, которые являются содержательными составляющими плана аудита обязательств предприятия. Систематизированы достижения относительно особенностей формирования методики аудита обязательств предприятия на современном этапе развития аудиторской деятельности в Украине, в частности подходы к определению порядка проведения аудита долгосрочных обязательств предприятия и краткосрочных обязательств предприятия. Отдельно представлен алгоритм методики аудита текущих обязательств предприятия. В результате анализа научных трудов, отечественного и международного законодательства предложено усовершенствование комплексной методики аудита обязательств предприятия, содержание которой заключается в проведении согласованных аудиторских процедур в соответствии с проверкой следующих утверждений по обязательствам: существования, прав и обязанностей, наступления, полноты отражения, оценки и распределения, точности, классификации и понятности. Практическая реализация результатов исследования позволит оптимизировать работу аудиторов в ходе осуществления аудита финансовой отчетности предприятия в целом и обязательств в частности. В связи с этим дальнейшие разработки имеют смысл сосредоточить на изучении передового опыта развитых стран мира и мировых тенденций в сфере осуществления аудита обязательств предприятия.

Ключевые слова: аудит, текущие обязательства, долгосрочные обязательства, аудит обязательств предприятия, методика аудита обязательств предприятия, методическое обеспечение аудита обязательств предприятия, алгоритм аудита обязательств предприятия.

Рис.: 6. **Табл.:** 1. **Библ.:** 11.

Кривцова Татьяна Александровна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и бизнес-консалтинга, Харьковский национальный экономический университет им. С. Кузнеця (просп. Науки, 9а, Харьков, 61166, Украина)
E-mail: krtatyana078@ukr.net
ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-1693-6781>

cedures as the content components of the plan of audit of the enterprise's liabilities are defined. Achievements as to the specifics of formation of the methodology for auditing the enterprise's liabilities at the current stage of development of the audit activity in Ukraine, in particular, approaches to defining the order of auditing the long-term enterprise's liabilities and the short-term enterprise's liabilities, are systematized. Separately presented is the algorithm of methodology of audit of the current liabilities of enterprise. As a result of the analysis of scientific papers and legislation, both national and international, it is proposed to improve the comprehensive methodology of auditing the enterprise's obligations, the content of which is to carry out the agreed audit procedures in accordance with verification of the following allegations on obligations: existence, rights and responsibilities, onset, complete reflection, evaluation and distribution, accuracy, classification and clearness. Practical implementation of the results of the research will optimize the work of auditors during the audit of the enterprise's financial reports in general and liabilities in particular. In this regard, it makes sense to focus further elaborations on the studying the advanced practices of the developed world countries and the global tendencies in the audit of the enterprise's liabilities.

Keywords: audit, current liabilities, long-term liabilities, audit of the enterprise's liabilities, methodology of auditing the enterprise's liabilities, methodical provision of auditing the enterprise's liabilities, algorithm for auditing the enterprise's liabilities.

Fig.: 6. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 11.

Krivtsova Tetiana O. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Business Consulting, Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics (9a Nauky Ave., Kharkiv, 61166, Ukraine)

E-mail: krtatyana078@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-1693-6781>

Глобальне реформування всіх економічних процесів, яке сьогодні відбувається в нашій країні, безпосередньо стосується і діяльності підприємств. Особливо значущими є зміни в системі бухгалтерського обліку та контролю, що є індикатором майнового та фінансового становища підприємства. Змінюються підходи, вдосконалюються техніки, поліпшується методика аудиторських перевірок.

Важливою частиною роботи аудитора в ході перевірки є зобов'язання, що виникають у ході діяльності на кожному підприємстві. Адже наявність власного капіталу, як правило, не забезпечує покриття усіх наявних активів, що призводить до залучення позикових коштів з короткостроковим чи довгостроковим терміном погашення.

У сучасному науковому середовищі налічується достатня кількість праць, присвячених вдосконаленню обліку й аудиту зобов'язань підприємств. Серед доробків класиків обліково-аудиторської науки можна відмітити праці Бутинця Ф. Ф., Кулаковської Л. П., Огійчука М. Ф., Рудницького В. С., Усача Б. Ф., Утенкової К. О. Дікань Л. В. та ін., що містять комплексні дослідження з вдосконалення організації та методики аудиту зобов'язань підприємства. Важливими є результати досліджень Овчарика Р. Ю., Потриваєвої Н. В. і Громової Я. М. [1; 2], що обґрунтовують доцільність застосування комп'ютерних технологій у ході аудиту зобов'язань підприємств. Загальні пита-

ня вдосконалення обліку як інформаційного підґрунтя аналізу й аудиту зобов'язань вирішують Лебедик Г. В. та Яценко В. В. [3]. Авторами доведено, що контроль (аудит) зобов'язань сприяє ефективному формуванню, підготовці та прийняттю управлінських рішень щодо підтримання фінансової стійкості та платоспроможності на високому рівні. Однак загального алгоритму, що спрощує процес аудиту зобов'язань, авторами не запропоновано. Морозова Є. П. і Левчинський Д. Л. [4] надали характеристику принципам аудиту зобов'язань за міжнародними стандартами, що дає змогу зрозуміти методологію аудиту та значно поліпшити якість процесу перевірки. Зважаючи на численні доробки, на сьогодні залишаються невирішеними питання оптимізації перевірки поточних зобов'язань у частині зменшення прийнятного аудиторського ризику.

Метою статті є розвиток теоретичних положень і розроблення методичних підходів і практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення аудиту зобов'язань підприємств. Для досягнення поставленої мети в роботі вирішено такі завдання: обґрунтовано особливості формування методики аудиту зобов'язань підприємств; проаналізовано сучасний стан формування методики аудиту зобов'язань підприємств; розроблено та обґрунтовано методичні та практичні рекомендації щодо вдосконалення методики аудиту зобов'язань підприємств.

У процесі своєї діяльності підприємства співпрацюють із різними юридичними, фізичними особами та державними органами, тому в результаті їх взаємовідносин виникають зобов'язання. Зобов'язання є важливим аспектом, який впливає на фінансову стійкість підприємства взагалі, тому дане питання щодо визначення сутності та змісту останніх є актуальним і важливим, адже від ефективності управління зобов'язаннями в цілому та контролю зокрема залежить ділова репутація підприємств [2].

На сьогодні існує велика кількість тлумачень терміна «зобов'язання», причому є нормативно закріплене визначення цього поняття. Слід відмітити, що ключовою ознакою поняття «зобов'язання підприємства» є обов'язки підприємства з виплати боргу. *Природа зобов'язань розкривається через теорему*, визначені у працях Б. Райана [5]:

- ✦ по-перше, зобов'язання бувають простими чи складними;
- ✦ по-друге, зобов'язання володіють виконавчою вартістю (мінімальні витрати на покриття зобов'язань);
- ✦ по-третє, зобов'язання поділяються за витратами та доходами;
- ✦ по-четверте, зобов'язання можуть бути або обмежені в часі, або безстрокові;
- ✦ по-п'яте, підприємство можна подати як сукупність зобов'язань (тобто група зобов'язань може бути обумовлена різними особливостями діяльності підприємства);
- ✦ по-шосте, зобов'язання оцінюються з точки зору зміни готівки підприємства в результаті прийняття цього зобов'язання
- ✦ по-сьоме, передача економічної цінності відбувається в той момент, коли підприємство бере на себе зобов'язання.

Розуміння сутності зобов'язань підприємства вимагає розгляду змісту цієї дефініції через визначення складових зобов'язань. Питання визначення складових зобов'язань підприємства вирішується наведенням класифікації зобов'язань за різними ознаками, що регламентовані нормативно-правовими документами та стандартами бухгалтерського обліку для підприємств, зокрема Господарським кодексом України, П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 13 «Фінансові інструменти». Так, *зобов'язання підприємств класифікуються* таким чином:

1. Залежно від терміну покриття: довгострокові та поточні.
2. Залежно від умови настання/визнання: забезпечення та непередбачені зобов'язання.
3. Залежно від видів господарюючих суб'єктів: перед бюджетом, соціальними фондами; перед робітниками; перед банками; перед постачальниками.
4. Залежно від мети набуття: контрактне зобов'язання та зобов'язання, призначене для перепродажу.

5. Залежно від впливу на господарську діяльність: організаційно-господарські, соціально-комуніальні та публічні зобов'язання.

Отже, визначивши економічну сутність і зміст зобов'язань підприємств на основі вивчення літературних джерел, а також вітчизняного та міжнародного законодавства, для досягнення мети дослідження має сенс визначити особливості формування методики аудиту зобов'язань підприємств.

Дослідження питання особливостей формування методики аудиту зобов'язань підприємств потребує, передусім, визначення того, що собою являє методика аудиту взагалі.

Перш за все, слід зазначити, що результативність аудиту забезпечується застосуванням низки належних методів, прийомів і процедур. Під методом аудиту розуміють сукупність прийомів і способів, за допомогою яких здійснюється оцінка об'єктів, що підлягають дослідженню [6]. У практиці аудиту використовують загальнонаукові, запозичені з інших наук і спеціальні методи та методичні прийоми. Останні об'єднують у чотири групи: органолептичні, документальні, розрахунково-аналітичні та прийоми узагальнення результатів аудиту. Залежно від виду отриманих доказів виокремлюють документальні прийоми та прийоми фактичного контролю; за способом організації проведення аудиту – методи суцільної, вибіркової та комбінованої перевірки. При суцільній перевірці досліджується вся наявна інформація щодо підприємства, діяльність якого перевіряється. Потреба зниження трудомісткості аудиту, обмеженість аудитора в часі, висока вартість оплати праці аудитора є причинами значної привабливості вибіркового прийому. Професійне використання вибіркового прийому дозволяє аудитору забезпечити високу якість аудиту при зменшенні кількості аудиторських процедур. Рекомендації щодо застосування аудиторської вибірки з метою збирання аудиторських доказів надає МСА 530 «Аудиторська вибірка» [7]. Метою аудитора при використанні аудиторської вибірки є отримання ним підстав для обґрунтування висновків щодо генеральної сукупності, з якої здійснювалась вибірка.

Аудитор застосовує різні методичні прийоми та способи в певній сукупності та послідовності відповідно до прийнятого завдання. Порядок і послідовність застосування методів аудиту для обробки економічної інформації щодо фінансової звітності з метою формування судження стосовно її достовірності й доведення цього судження до відома користувачів через аудиторський висновок формує методика аудиту.

Однак слід зазначити, що поряд із поняттям «методика аудиту» дослідники доволі часто використовують поняття «методичне забезпечення аудиту», що є більш широким стосовно поняття «методика аудиту» та являє собою нормативну базу аудиту, яку

умовно можна поділити на зовнішню – закони, постанови, накази, інструкції тощо з обліку та звітності, оподаткування, а також концептуальна основа обліку і аудиту; внутрішню – наказ про облікову політику підприємства, методичні та розпорядчі документи підприємства тощо. Для проведення аудиту аудитор користується різними нормативними актами. Нормативними актами називають письмові документи, що приймаються уповноваженими органами держави, які встановлюють, вносять зміни або відмінюють норми права. Сукупність нормативних актів складає нормативну базу аудиту. Нормативна база, що використовується для забезпечення перевірок зобов'язань підприємств, відповідно поділяється на зовнішню та внутрішню.

Проведення аудиту зобов'язань підприємств має на меті виявлення достовірної інформації відносно наявності зобов'язань у підприємства перед контрагентами (кредиторами), повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових і звітних документах, правильності ведення обліку зобов'язань, а також його відповідності прийнятій обліковій політиці, концептуальним основам бухгалтерського обліку, реальності існуючих зобов'язань, законності та доцільності проведених розрахунків, достовірності відображення стану зобов'язань у звітності підприємств.

Важливо зазначити, що ключовим джерелом інформації в ході аудиту зобов'язань підприємств є облікові реєстри та фінансова звітність підприємств. Отже, аудитору необхідно організувати роботу таким чином, щоб повною мірою відобразити всі аспекти діяльності підприємства, що перевіряється настільки, наскільки вони відповідають представленій (перевіреній) фінансовій інформації. З метою висловлення незалежної думки аудитор отримує обґрунтовану впевненість того, що інформація в реєстрах бухгалтерського обліку та інших джерелах перевірки достовірна та достатня. До того ж, аудитор приймає рішення про правильність відтворення в обліку і звітності інформації про зобов'язання підприємства.

Враховуючи зазначені твердження, можна зробити висновок, що дослідження аудитора в ході перевірки зобов'язань підприємств не обмежуються вивченням бухгалтерських документів, оскільки обсяги документального відображення господарських операцій по зобов'язаннях значно більші. Аудит повинен здійснюватися з урахуванням даних управлінського та оперативного обліку, розгорнутої інформації з діловодства, експертних висновків спеціалістів тощо. Отже, аудитор повинен провести систематизацію інформаційного забезпечення по стадіях проведення аудиту зобов'язань підприємств.

Слід зауважити, що своє основне завдання по задоволенню потреб користувачів фінансової звітності аудитор виконує на основі дослідження джерел

отриманих аудиторських доказів з використанням нормативної бази. На відміну від інших представників контролюючих органів, аудитор виступає діловим партнером клієнта, а також у ході перевірки може надавати іншу профільну допомогу клієнту в усіх його фінансово-господарських справах.

Важливо відмітити, що у процесі розвитку аудиторської діяльності, еволюції методології, методики та технології аудиту відбувся процес переорієнтації із виявлення помилок, зловживань та шахрайства на висловлення незалежної думки щодо законності, об'єктивності та своєчасності фінансової інформації підприємства. Викриття шахрайства не є метою аудиторської перевірки зобов'язань підприємств і розглядається аудитором лише як одна з причин помилок у фінансовій звітності. Аудиту підлягають сфери підвищеного ризику, а отже, при аудиті зобов'язань підприємств розглядаються лише помилки і відхилення, що суттєво впливають на рішення користувачів фінансової звітності [8].

Аудит зобов'язань підприємств, як і будь-яка ділянка аудиторської перевірки фінансової звітності, здійснюється в певній послідовності, тобто включає ряд стадій та етапів перевірки. На рис. 1 наведено етапи проведення аудиту зобов'язань підприємств.

Кожен етап передбачає здійснення аудиторських процедур, порядок виконання яких визначається Міжнародними стандартами аудиту [7], а також залежить від особливостей діяльності підприємства в цілому, та організації й методики бухгалтерського обліку зокрема. Наприклад, на характер і час аудиторських процедур, які буде використано аудитором у ході перевірки, може впливати той факт, що деякі облікові дані та інша інформація існують лише в електронній формі або виникають в конкретні моменти чи періоди часу. На рис. 2 узагальнено аудиторські процедури, згідно з МСА 500 «Аудиторські докази» [7], що може використовувати аудитор у ході перевірки зобов'язань підприємств.

При проведенні аудиторської перевірки аудитору необхідно отримати достовірну та надійну інформацію, яка дає можливість на її підставі зробити незалежні висновки про достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства, що перевіряється. Така інформація в аудиті називається аудиторськими доказами – фактом, який може стати підтвердженням або спростуванням наявності тієї чи іншої події, прийнятого управлінського рішення, здійсненої господарської операції.

Перед початком аудиторського дослідження зобов'язань підприємств необхідно чітко розуміти? які процедури на якому етапі буде використано для отримання максимальної кількості достатніх та відповідних аудиторських доказів. Такий процес називається плануванням аудиту, зміст його відображається

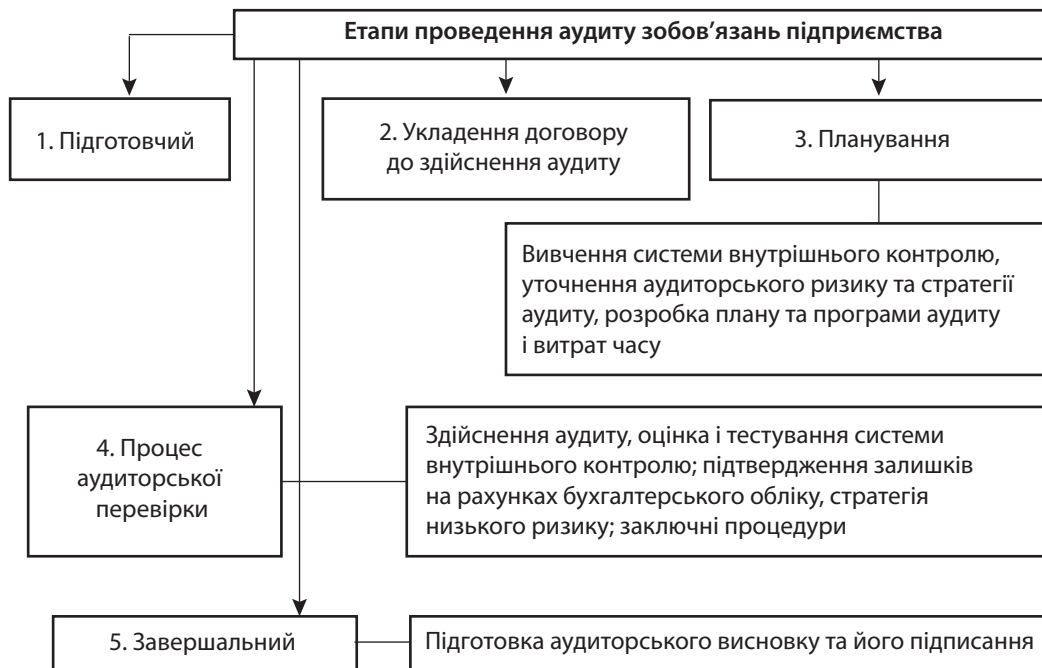


Рис. 1. Етапи проведення аудиту зобов'язань підприємств

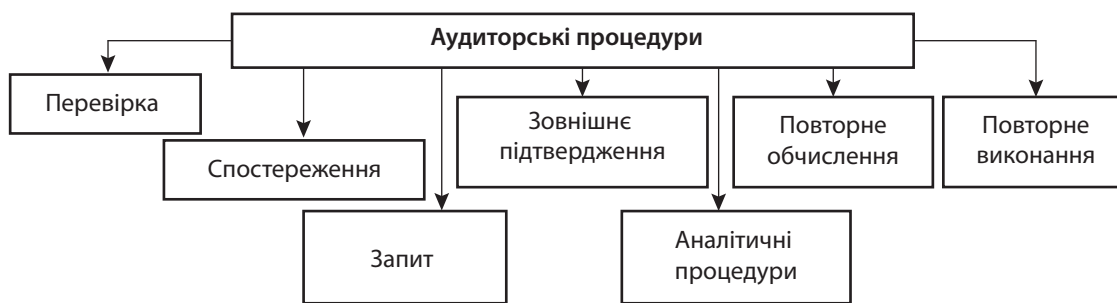


Рис. 2. Аудиторські процедури перевірки зобов'язань підприємств

в плані аудиту – робочому документі аудитора, що містить перелік етапів, зміст робіт на кожному з етапів (аудиторські процедури) та джерела інформації.

Основні складові плану аудиту зобов'язань підприємств наведено в *табл. 1*.

Враховуючи зазначені особливості формування методики аудиту зобов'язань підприємств, слід розуміти типові порушення, що виявляються аудиторами під час досліджень зобов'язань на підприємствах. Так, у ході аудиту зобов'язань можуть бути виявлені такі порушення: невірна класифікація зобов'язань; недотримання принципу нарахування та відповідності; невірно обчислена сума зобов'язань; помилки в бухгалтерських проводках при відображенні господарських операцій з формування зобов'язань і їх списання; відсутність первинних документів з обліку зобов'язань; невідповідність даних синтетичного й аналітичного обліку; невірне відображення у звітності зобов'язань суб'єктів господарювання.

Отже, проаналізувавши особливості формування методики аудиту зобов'язань підприємств, має

сенс проаналізувати сучасний стан формування методики аудиту зобов'язань підприємств.

Аналіз літературних джерел, дозволив дійти висновку, що на сьогодні алгоритму загальної методики аудиту зобов'язань підприємства не існує, але розглядаються його фрагменти, а саме, автори пропонують: алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань підприємств, алгоритм методики аудиту короткострокових зобов'язань підприємств та алгоритм методики аудиту поточних зобов'язань підприємств. Отже, розглянемо методику аудиту зобов'язань підприємства кожного фрагмента.

Методику аудиту довгострокових зобов'язань у своїх працях розглядає Рудницький В. С. [9, с. 61]. Під час проведення аудиту довгострокових зобов'язань підприємства передусім розглядають більш детальний склад тих чи інших зобов'язань. Так, довгострокові зобов'язання підприємства включають такі види: довгострокові кредити банків у національній валюті; довгострокові кредити банків в іноземній валюті; відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті; інші довгострокові позики в національній та іноземній валюті.

Змістовні складові загального плану аудиту зобов'язань підприємств

| Етап аудиту | Зміст робіт | Джерела інформації |
|-------------------------------|---|---|
| Підготовчий | Знайомство з підприємством клієнта; попередня оцінка аудиторського ризику та його компонентів; попередній вибір стратегії аудиту та обсягу робіт; вирішення питання можливості перевірки; вирішення питань договору; обмін з клієнтом листом-зобов'язанням | Преса; взаємопов'язана сторона; третя сторона; фінансова звітність; бесіди з керівництвом і персоналом; попередній аудитор; матеріали попереднього аудиту; юридична документація клієнта |
| Укладення договору | Укладання договору | Документи та інформація |
| Планування | Вивчення системи внутрішнього контролю підприємства; уточнення аудиторського ризику та його компонентів; уточнення стратегії аудиту та обсягу робіт; розрахунок суттєвості; розробка плану та програми аудиту | Опитування персоналу; спостереження; попередній аудитор; документи обліку та управління; вимога до організації системи внутрішнього контролю підприємства; матеріали попереднього аудиту |
| Процес аудиторської перевірки | Збір аудиторських доказів; документування перевірки; оцінка аудиторських доказів; оцінка зразка вибірки; коригування програми аудиту зобов'язань підприємств; дотримання процедур; підтвердження правильності обраної стратегії; у разі непідтвердження здійснюється зміна запланованого обсягу | Спостереження; опитування; інвентаризація; перерахунки; документи попереднього аудиту; запитні відповіді; угоди, контракти; облікова документація клієнта; облікова документація клієнта; результати тестування |
| Заключний етап | Групування виявлених помилок; формування робочого листа можливих виправлень; аналіз суттєвості невивірених помилок; перевірка узгодженості показників після виправлень; оцінка можливості підприємства продовжувати свою діяльність | Кінцевий варіант звітності; підсумки аудиту; аудиторські докази; протоколи зустріч з клієнтом; протоколи обговорення результатів аудиту |

Під час перевірки одержання довгострокових зобов'язань підприємства вивчають кореспондуючі бухгалтерські рахунки, на яких відображаються дебетові записи. За цими даними можна встановити обсяг одержання довгострокових зобов'язань підприємства.

Перевірки використання довгострокових зобов'язань підприємства проводять у взаємозв'язку із записами на бухгалтерських рахунках: капітальні інвестиції, каса, рахунки в банках, інші кошти та ін.

На *рис. 3* наведено алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань підприємства. Дана методика побудована на основних принципах аудиту зобов'язань підприємств.

Слід відзначити, що окрема увага приділяється вивченню документальної обґрунтованості проведених операцій по зобов'язаннях, також аудитор переконується в достовірності документів і правильності їх оформлення (наприклад, отримані товари підтверджуються оформленими належним чином платіжними вимогами, рахунками – фактурами; операції з оплати рахунків платіжних вимог повинні відповідати випискам банку або іншим грошовим документам).

Наступним компонентом є короткострокові зобов'язання підприємств (кредити банків): під час

аудиту кредитів банку перевіряється повнота та правильність використання кредитів, ефективність та своєчасність їх повернення. Кредити надаються, як правило, безготівково через оплату розрахунково-грошових документів, а їх погашення може здійснюватись одноразово або за графіком. За наявності прострочених кредитів видача нових не допускається.

Методику аудиту короткострокових зобов'язань підприємства ґрунтовно розглянуто в працях Усача Б. Ф. [10]. На *рис. 4* наведено алгоритм методики аудиту короткострокових зобов'язань підприємства.

Щодо методики аудиту поточних зобов'язань підприємства, слід відзначити працю А. П. Кулаковської, Піча Ю. В. [11], де виділяються певні особливості в методиці порівняно з методикою аудиту короткострокових зобов'язань. Алгоритм методики аудиту поточних зобов'язань підприємства наведено на *рис. 5*.

Порівнявши алгоритми методики аудиту за кожним фрагментом зобов'язань підприємства, можна зробити висновок, що всі представлені процедури зводяться до перевірки таких тверджень по зобов'язаннях: існування, права і обов'язки, настання, повнота відображення, оцінка та розподіл, точність, класифікація та зрозумілість.

Отже, можна запропонувати алгоритм комплексної методики аудиту зобов'язань (перед бюджетом)

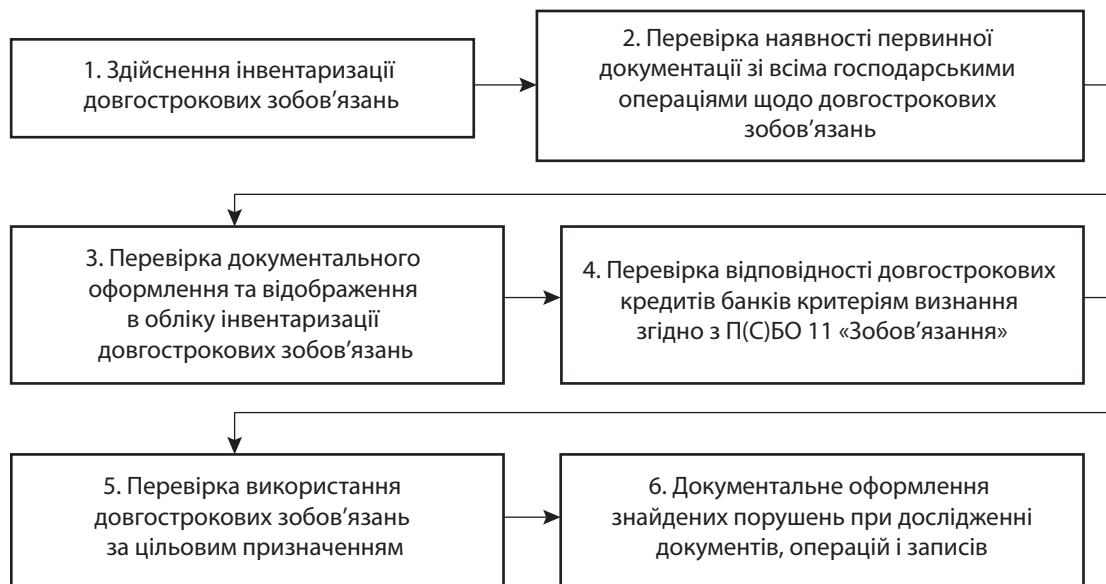


Рис. 3. Алгоритм методики аудиту довгострокових зобов'язань підприємства

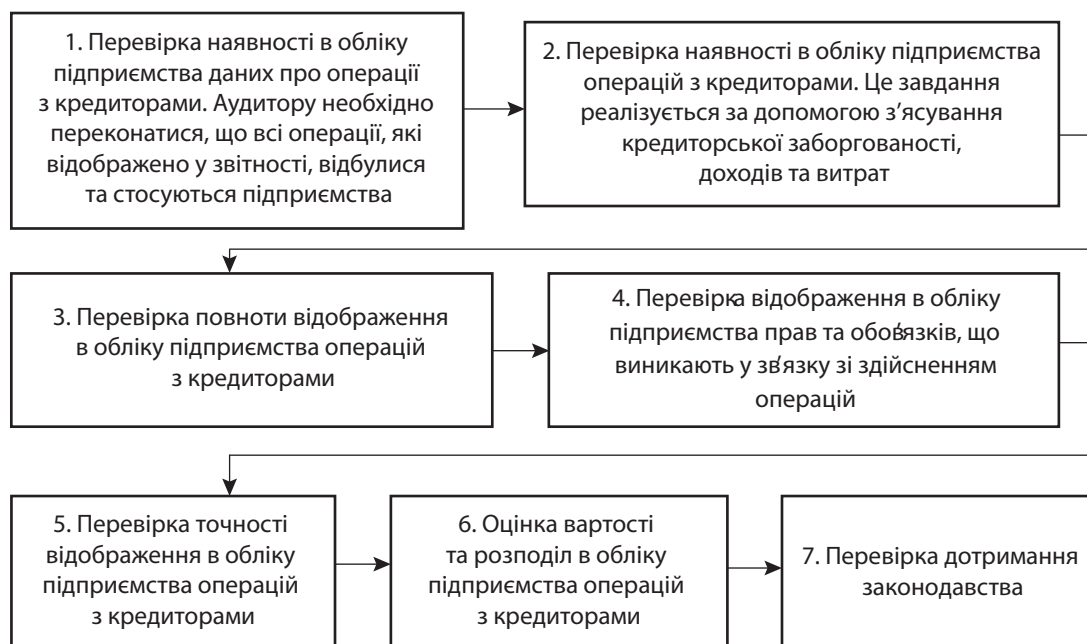


Рис. 4. Алгоритм методики аудиту короткострокових зобов'язань підприємства

том і соціальними фондами; перед робітниками; перед банками; перед постачальниками), враховуючи необхідність виконання аудиторських процедур для підтвердження або спростування наведених тверджень по зобов'язаннях підприємства.

На рис. 6 наведено загальний алгоритм комплексної методики аудиту зобов'язань підприємств з точки зору чотирьох господарюючих суб'єктів – контрагентів підприємства.

Важливо зазначити, що за представленими алгоритмами (див. рис. 3–5) можна проводити аудит зобов'язань підприємства за кожним його фрагментом, що дасть більш детальну характеристику щодо кожного фрагмента зобов'язань підприємства про виявлені порушення чи помилки, а також комплексно

(див. рис. 6), що дасть змогу отримати загальну оцінку щодо ведення зобов'язань підприємства.

Загалом слід зазначити, що методика аудиту зобов'язань підприємства має велике практичне значення, оскільки вона дозволяє виявити викривлення у фінансовій звітності, а надані аудиторами висновки про результати діяльності дають впевненість користувачам фінансових звітів підприємства та власникам для прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

На сьогоднішній день аудит є важливою складовою фінансового контролю, рівень стану якого є індикатором ринкової економіки та розвинутого суспільства. Аудит зобов'язань на підприємстві висту-

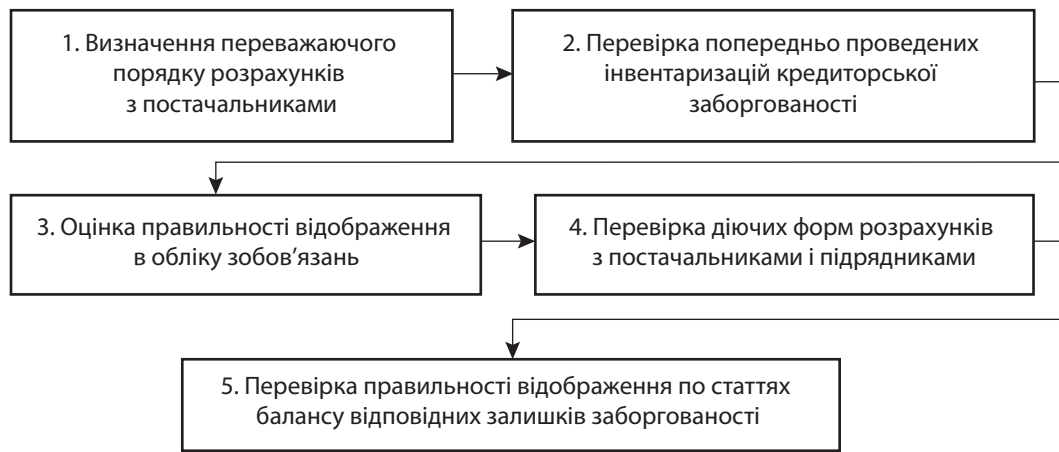


Рис. 5. Алгоритм методики аудиту поточних зобов'язань підприємства

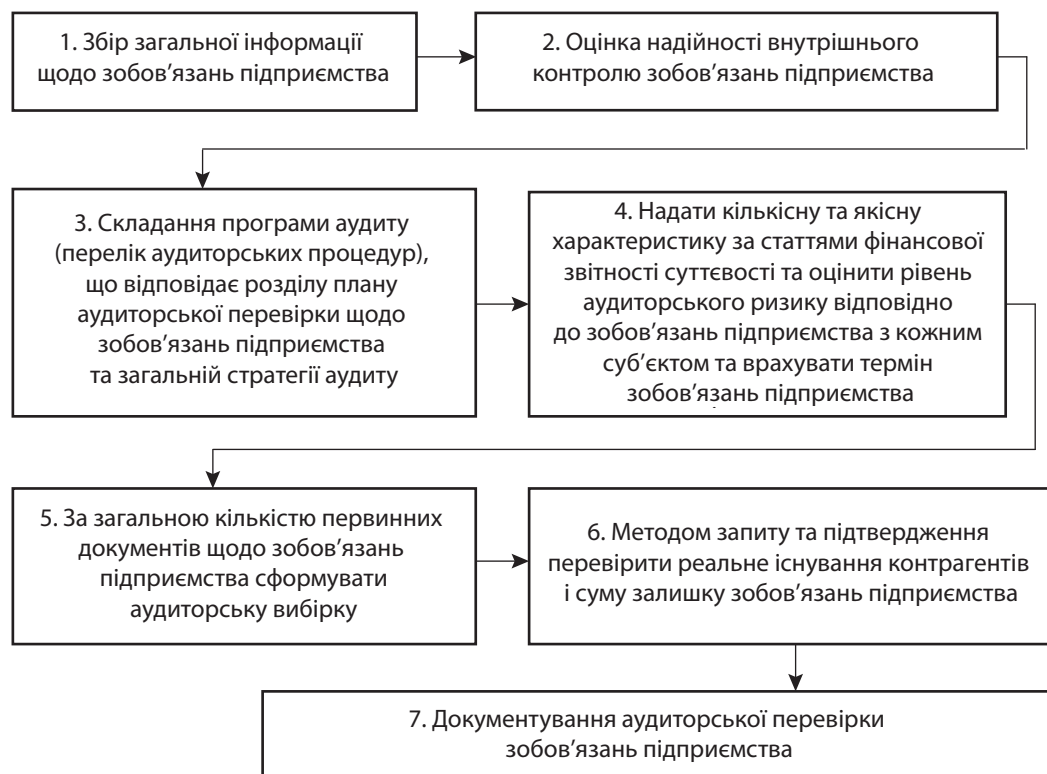


Рис. 6. Алгоритм комплексної методики аудиту зобов'язань підприємства

пає ключовим елементом загальної методики аудиту фінансової звітності та потребує наявності чіткої послідовності дій узгоджених між собою. У результаті дослідження особливостей формування методики аудиту зобов'язань підприємств запропоновано алгоритм комплексної методики аудиту зобов'язань підприємств, зміст якої полягає у проведенні узгоджених аудиторських процедур відповідно до перевірки таких тверджень по зобов'язаннях: існування, права та обов'язки, настання, повнота відображення, оцінка та розподіл, точність, класифікація та зрозумілість. Практична реалізація результатів дослідження дозволить оптимізувати роботу аудиторів у ході здійснення аудиту фінансової звітності підприємства у цілому та зобов'язань зокрема. У зв'язку з цим по-

дальші розробки має сенс зосередити на вивченні передового досвіду розвинутих країн світу та світових тенденцій у сфері здійснення аудиту зобов'язань підприємства. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Овчарик Р. Ю. Аудит на базі комп'ютерних програм: продуктивність, рентабельність та тенденції розвитку. *Інтернаука. Серія «Економічні науки»*. 2017. № 1. С. 68–72.
2. Потриваєва Н. В., Громова Я. М. Удосконалення аудиту поточних зобов'язань у взаємозв'язку з оптимізацією облікового процесу. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2018. Вип. 2. С. 11–15.
3. Lebedyk H., Yatsenko V. Features of accounting liability of enterprises of Ukraine. *Економіка і регіон*. 2018. № 3. С. 88–94.

4. Морозова Є. П., Левчинський Д. Л. Основні засади аудиту кредиторської заборгованості згідно з міжнародними стандартами. *Інтелект XXI*. 2016. № 5. С. 17–19.

5. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / пер. с англ. ; под ред. В. А. Микрюкова. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. 214 с.

6. Фінансовий контроль: міжнародний досвід: науково-практичне видання / за ред. проф. Г. М. Азаренкової. Київ: УБС НБУ, 2013. 429 с.

7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. URL: <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>

8. Гибез Е. А., Невдах С. В. Способы снижения аудиторского риска. *Международный экономический форум*. 2015. № 31. С. 147–151.

9. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту зобов'язань : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2011. 196 с.

10. Усач Б. Ф. Аудит : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і допов. Київ : Знання, 2004. 231 с.

11. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 568 с.

REFERENCES

Finansovyi kontrol: mizhnarodnyi dosvid [Financial control: international experience]. Kyiv: UBS NBU, 2013.

Gibezh, Ye. A., and Nevdakh, S. V. "Sposoby snizheniya auditorskogo riska" [Ways to reduce audit risk]. *Mezhdunarodniy ekonomicheskii forum*, no. 31 (2015): 147-151.

Kulakovska, L. P., and Picha, Yu. V. *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Organization and methodology of audit]. Kyiv: Karavela, 2004.

Lebedyk, H., and Yatsenko, V. "Features of accounting liability of enterprises of Ukraine". *Ekonomika i rehion*, no. 3 (2018): 88-94.

"Mizhnarodni standarty kontroliu yakosti, audytu, ohliadu, inshoho nadannia vpevnenosti ta suputnikh posluh. Vydanntia 2016-2017 r." [International standards for quality control, audit, review, other assurance and related services. Edition 2016-2017]. <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>

Morozova, Ye. P., and Levchynskyi, D. L. "Osnovni zasady audytu kredytorstoi zaborhovanosti zhidno z mizhnarodnymy standartamy" [The main principles of the audit of accounts payable in accordance with international standards]. *Intelekt XXI*, no. 5 (2016): 17-19.

Ovcharyk, R. Yu. "Audyт na bazi kompiuternykh prohram: produktyvnist, rentabelnist ta tendentsii rozvytku" [Audit on the basis of computer programs: productivity, profitability and development trends]. *Internauka. Seriia «Ekonomichni nauky»*, no. 1 (2017): 68-72.

Potryvaieva, N. V., and Hromova, Ya. M. "Udoskonalennia audytu potochnykh zoboviazan u vzaiemozviazku z optymizatsiieiu oblikovoho protsesu" [Improvement of audit of current obligations in connection with optimization of accounting process]. *Visnyk ahrarynoi nauky Prychornomia*, no. 2 (2018): 11-15.

Rayan, B. *Strategicheskii uchet dlya rukovoditelya* [Strategic accounting for the head]. Moscow: Audit; YUNITI, 1998.

Rudnytskyi, V. S. *Metodolohiia i orhanizatsiia audytu zoboviazan* [Methodology and organization of audit of obligations]. Ternopil: Ekonomichna dumka, 2011.

Usach, B. F. *Audyт* [Audit]. Kyiv: Znannia, 2004.