

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
Харківський національний університет внутрішніх справ
Сумська філія
Кафедра соціально-економічних дисциплін

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ
з навчальної дисципліни «Аудит»
вибіркових компонент
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

081 Право (право)

за темою – «Методи аудиту фінансової звітності та критерії її оцінювання»

Суми 2024

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 14.08.2024 № 8

СХВАЛЕНО

Вченою радою Сумської філії
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 08.07.2024 № 8

ПОГОДЖЕНО

Секцією Науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 13.08.2024 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін
Протокол від 25.06.2024 № 23

Розробник:

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС, кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

Рецензенти:

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Завідувач кафедри юридичних дисциплін Сумської філії Харківського національного університету внутрішніх справ, доктор юридичних наук, доцент Панасюк О.В.

План лекції

1. Ознаки та критерії оцінювання аудитором фінансової звітності.
2. Завдання з надання впевненості.
3. Загальнонаукові та специфічні методи і прийоми аудиту.

Література:

Нормативна:

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2014 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.apu.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&layout=edit&id=702.
2. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>. – Законодавство України.

Основна:

3. Аудит [Текст] : навч. посіб. / Жидєєва Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхєєва К. Д. ; Ун-т держ. фіск. служби України. - Ірпінь : Ун-т ДВС України, 2019. - 311 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підруч. для студ. спеціальності «Облік і аудит» вищих навч. закл. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2005.-512с.
5. Ватуля І.Д., Канцедаль Н.А., Пономаренко О.Г. Аудит: Практикум: Навч. посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2007. -304с.
6. Гуцайлюк З.В., Мех Я.В., Щирба М.Т. Аудит (теорія, методика, збірник завдань). – Тернопіль: Економічна думка, 2002. – 190 с.
7. Добровольська, В. В. Аудит за оновленим законодавством України [Текст] / В. В. Добровольська // Правові горизонти. – 2018. – № 10. – С. 33-39.
8. Загородній А.Г., Корягін М.В., Єлісєєв А.В., Полякова Л.М. Аудит: теорія і практика: Навч. посібник – Львів: Вид-во нац ун-ту "Львівська політехніка", 2004. – 453с.
9. Каменська Т. Розгляд питань, що стосуються шахрайства при аудиторській перевірці / Т. Каменська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2015. - № 6. - С. 2-9. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2015_6_2.
10. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: Навч. посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608с.
11. Потриваєва, Н. В. Внутрішній аудит як ефективний метод управління підприємством [Текст] / Н. В. Потриваєва, А. С. Біленко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 23. – С. 691-694.
12. Пшенична А.Ж. Аудит. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.

13. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Навч. пос. - К.: Центр учбової літератури, 2008. - 416 с.
14. Савченко В.Я. Аудит: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2002. – 322с.
15. Слободяник, Ю. Б. Внутрішній аудит [Текст] : навч. посіб. / Ю. Б. Слободяник, Л. В. Зварич ; за ред. Ю.Б. Слободяник. – Суми : Фабрика друку, 2018. – 340 с.
16. Суха, О. Р. Аудит [Текст] : навч. посіб. / О. Р. Суха. – Львів : Новий Світ-2000, 2019. – 284 с.
17. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.

Допоміжна:

18. Антонюк, О. Р. Вектори розвитку системи контролю якості надання аудиторських послуг в Україні [Текст] / О.Р. Антонюк // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2018. – № 21. – С. 631-634.
19. Білуха М.Т., Микитенко Т.В. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888с.
20. Верига Ю.А., Пшенична АЖ. Процедури документальної перевірки аудиту нематеріальних активів / Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: традиції, проблеми, перспективи// Зб. наук, праць Державної академії статистики, обліку та аудиту. – К., 2004 – 250 с.
21. Виноградова М. О. Аудит [текст] : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидєєва – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 656 с.
22. Голуб Л. О. Оцінка аудиторського ризику та тестування засобів контролю фінансової діяльності підприємства / Л. О. Голуб // Наукові праці МАУП. - 2014. - Вип. 42. - С. 207-214. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nrmaup_2014_3_37.
23. Давидов Г.М. Аудит: Навч. посібник - 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Т-во Знання, КОО, 2001, – 363с.
24. Долбнєва, Д. В. Сучасний стан і напрями удосконалення аудиторської діяльності в умовах європейської інтеграції України та застосування міжнародних стандартів [Текст] / Д. В. Долбнєва // Економіка та держава. – 2018. – № 2. – С. 72-76.
25. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во "Знання", КОО, 2001, – 402с.
26. Зубілевич С.Я., Голов С.Ф. Основи аудиту. – К.: Ділова Україна, 1996.- 375с.
27. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. -349с.
28. Петрик О. Аудиторський висновок і його види // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №2. – С.56-62.
29. Рудницький В. Внутрішній аудит: методологія, організація. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 104с.

Текст лекції

1. Ознаки та критерії оцінювання аудитором фінансової звітності

Метою аудиту є висвітлення аудитором думки про те, чи відповідає бухгалтерський облік та фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах нормативним актам, які регламентують порядок їх ведення та подання.

Виходячи з мети аудиту, його основними завданнями є збір та обробка достовірної інформації (аудиторських доказів) про фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання та достовірності показників фінансової звітності для формування думки аудитора при її відображенні в звіті аудитора, іншими словами — безпосередньо здійснення аудиторської перевірки (аудиту) ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності клієнтом.

У процесі оцінювання фінансової звітності підприємства аудитор повинен керуватися Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16 липня 1999 р. та такими нормативними документами: НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"; НП(С)БО 2 "Консолідована фінансова звітність" та ін.

Як правило, фінансова оцінка складається з таких заходів:

а) опитування працівників компанії стосовно:

- принципів бухгалтерського обліку та практики їх застосування компанією;
- методів практичного застосування цих принципів бухгалтерського обліку;
- останніх змін у діяльності компанії та (або) застосовуваних принципів бухгалтерського обліку;
- подій, що мали місце після дати складання фінансової звітності, які можуть мати суттєвий вплив на цю звітність;

б) аналітичні процедури, метою яких є:

- визначення та вивчення співвідношень між елементами фінансової інформації;
- виявлення незвичайних фактів (елементів), що не вписуються до прийнятої практики (стандартів);
- з'ясування відповідності фінансової звітності загальній основі бухгалтерського обліку;
- отримання звітів інших аудиторів, які залучалися до оцінювання фінансової звітності великих підрозділів компанії-клієнта (якщо такі перевірки мали місце).

Аудиторська перевірка фінансової звітності повинна здійснюватися за допомогою її оцінки за певними ознаками і відповідними їм критеріями.

Ознаки — це прикмети, показники, за якими аудитор перевіряє фінансову звітність і робить висновок, чи відповідає вона встановленим вимогам.

Критерії - оцінка, за допомогою якої можна визначити відповідність звітності попередньо встановленим нормам, правилам і показникам.

Напрямки - характеризують направленість аудиторської перевірки, оскільки вказують, на перевірку яких об'єктів аудитор спрямовує свою діяльність (система бухгалтерського обліку, внутрішній контроль).

Вимоги - умови, яких обов'язково необхідно дотримуватись під час проведення аудиту, правила та вимоги до свого аудитора; правила складання

фінансової звітності клієнта: своєчасність, достовірність, ясність, єдність методики звітних показників, порівнянність звітних показників з попередніми.

Підходи - сукупність способів і прийомів, за допомогою яких аудитор здійснює перевірку фінансової звітності, вирішує певні завдання.

Принципи бухгалтерського обліку – правила, якими слід керуватися під час вимірювання, оцінки та реєстрації господарських операцій і під час відображення їх результатів у фінансовій звітності: автономність підприємства, безперервність діяльності, періодичність, фактична собівартість, нарахування та відповідність доходів і витрат, повне висвітлення, послідовність.

Для більш конкретного пояснення оцінки фінансової звітності за певними ознаками і відповідними їм критеріями стисло розглянемо оцінку аудитором матеріальних запасів.

Оцінка матеріальних запасів за визначеними ознаками та критеріями має бути спрямована на досягнення конкретної мети, а саме: аудитору необхідно переконатися, що запаси реально існують і цілком відповідають даним фінансової звітності, є майнові права підприємства на запаси, а також що вони правильно оцінені та класифіковані.

Виходячи з цього за кожною з перелічених вище ознак аудитор мусить установити і визначити відповідність критеріям:

- повноти - переконатися, що матеріальні запаси у фінансовій звітності відображені в повному обсязі. Критеріями можуть бути "цілком" чи "не цілком" відбиті матеріальні запаси;

- оцінки - перевірка правильності оцінки матеріальних запасів протягом усього звітного періоду, сталості застосовуваних методів оцінки в облікових, договірних цінах за фактичною та середньозваженою вартістю. Аудитор за даною ознакою може використовувати такі критерії "оцінена правильно", "оцінка завищена", "оцінка занижена" і т. д.;

- фактичної наявності - необхідно переконатися в реальному існуванні, наявності конкретних видів, найменувань матеріальних запасів, які у своїй сукупності відображені у звітності. Критеріями оцінки можуть бути такі: запаси "фактично є цілком", "фактично є частково", "фактично відсутні", "фактично невраховані запаси";

- належності - аудитору необхідно перевірити, чи всі матеріальні запаси, фактично наявні і відображені у звітності, належать підприємству-клієнту. За даною ознакою доцільно використовувати такі критерії оцінки запасів: "належать", "не належать" підприємству-клієнту;

- законності - перевірка законності здійснення операцій з придбання, збереження, контролю наявності, використання, реалізації матеріальних запасів відповідно до чинних законодавчих актів і нормативних документів. Така оцінка стосується як перевірки правомірності здійснення самих операцій, так і правильності їх оформлення. При цьому можливе використання критеріїв: "законно", "незаконно".

2. Завдання з надання впевненості

Завдання з надання впевненості — це завдання, виконуючи які, аудитор робить висновок, призначений підвищити ступінь довіри майбутніх користувачів,

які не є відповідальною стороною щодо результатів оцінки або порівняння предмета завдання з відповідними критеріями.

Впевненість - це ступінь довіри користувача до достовірності предмета перевірки аудитором.

Втім, аудитор, який повинен надати користувачеві таку впевненість, не може говорити про те, що рівень її абсолютний. Абсолютна впевненість означала б, що можна на 100% гарантувати відсутність суттєвих перекручень та помилок в інформації, щодо якої аудитором зроблено висновок.

Абсолютна впевненість недосяжна внаслідок дії таких чинників:

- під час проведення процедур перевірки, як правило, використовується не суцільний, а вибірковий підхід,
- отримані аудитором докази за своїм характером є ймовірніше переконливими, ніж остаточними,
- завжди існують обмеження, які властиві будь-якій системі внутрішнього контролю.

Тому коли аудитор виконує завдання, пов'язані з наданням впевненості, така впевненість для користувача може бути у формі обґрунтованої впевненості та обмеженої впевненості.

Метою завдання з надання обґрунтованої впевненості є зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня в обставинах завдання як основи для позитивної форми аудиторського звіту. Тобто, аудитор висловлює високий, але не абсолютний рівень впевненості в тексті аудиторського звіту про те, що інформація, яка пройшла аудиторську перевірку, не містить суттєвих викривлень, це так звана позитивна форма звіту.

Метою завдання з надання обмеженої впевненості є зменшення ризику завдання з надання впевненості до рівня, який є прийнятним в обставинах завдання (але цей ризик є більшим, ніж у завданні з надання обґрунтованої упевненості) як основи для негативної форми аудиторського звіту. Тобто аудитор в тексті аудиторського звіту говорить про те, що під час проведення перевірки він не отримав свідчень, які робили б підстави вважати, що інформація, яка пройшла перевірку, містить суттєві викривлення, це так звана негативна форма звіту.

Кожне завдання з надання впевненості повинно мати такі елементи:

- а) тристоронні відносини між аудитором, відповідальною стороною та користувачами;
- б) предмет перевірки: фінансові звіти або інша інформація;
- в) відповідні критерії, щодо виконання яких буде формуватися звіт: концептуальна основа фінансової звітності, концептуальні основи ефективності внутрішнього контролю;
- г) достатні відповідні докази;
- д) письмовий звіт з надання впевненості, форма якого відповідає завданню з надання обґрунтованої впевненості або завданню з надання обмеженої впевненості.

Відповідальна сторона - це особа або особи, які несуть відповідальність за предмет перевірки. Наприклад, управлінський персонал, який звітує за результати своєї діяльності і складає фінансову звітність. Відповідальна сторона може бути (а може й не бути) стороною, що наймає аудитора (замовником).

Користувач - особа, особи або клас осіб, для яких аудитор готує звіт з завдання з надання впевненості. Бувають випадки, коли відповідальна сторона може виступати в ролі користувача. Відповідальна сторона та користувач часто належать до різних організацій, але це не є обов'язковою умовою. Сучасний ринок аудиторських послуг має досить широкий спектр осіб, які мають статус користувачів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 - Користувачі фінансової звітності та їхні інформаційні потреби

Користувач	Інформаційні потреби
Інвестори	Здатність підприємства сплачувати дивіденди. Прийняття рішень щодо придбання, утримання або продажу інвестицій
Органи управління підприємством	Прийняття рішень щодо поточного та стратегічного управління
Працівники	Стабільність і прибутковість підприємства. Збереження робочих місць, оплата праці та пенсійне забезпечення
Банки	Своєчасне повернення позики та отримання відсотків
Постачальники та інші кредитори	Своєчасність оплати рахунків
Клієнти (замовники)	Гарантії отримання відповідних товарів та послуг вчасно, в повному обсязі та належної якості
Державні регуляторні органи	Своєчасність і повнота сплати податків. Оцінка отриманого та прогноз майбутнього національного доходу і розподіл ресурсів
Громадськість	Вплив діяльності підприємства на добробут суспільства (зайнятість, екологію, тощо)

Предмет і інформація з предмета завдання з надання впевненості може мати різну форму, наприклад:

- фінансові показники або умови (наприклад, історичний або прогнозний фінансовий стан, фінансові показники та ліквідність), для яких інформацією з предмета можуть бути визнання, оцінка, подання та розкриття, представлені у фінансовій звітності;

- нефінансові показники або умови (наприклад, показники підприємства), для яких інформацією з предмета можуть бути ключові показники продуктивності та ефективності;

- фізичні характеристики (наприклад, потужність обладнання), для яких інформацією з предмета може бути документ із специфікацією;

- системи та процеси (наприклад, система внутрішнього контролю підприємства або система інформаційних технологій), для яких інформацією з предмета може бути твердження з ефективності;

- поведінка (наприклад, корпоративне управління, відповідність законодавству, управління людськими ресурсами), для якої інформацією з предмета може бути звіт про відповідність або звіт про ефективність.

Предмети мають різні характеристики. Так, наприклад, інформація, яка формує предмет перевірки, може бути:

- якісною або кількісною, об'єктивною або суб'єктивною;
- історичною або прогнозною, відноситися до певного моменту часу (моментні показники) або покривати визначений період часу (інтервальні показники).

Такі характеристики впливають на:

- а) точність оцінки або вимірювання предмета щодо критеріїв;
- б) переконливість наявних доказів.

Предмет перевірки має бути чітко визначений, послідовно оцінюваний або вимірюваний за відповідними критеріями та мати форму, яку можна перевірити за допомогою процедур із збирання доказів і для підтвердження цієї оцінки.

Критерії є важливим елементом при формуванні аудитором своєї думки у звіті, так як вони формують основу, стосовно якої був оцінений та вимірюваний предмет перевірки, та інформують про нього користувача. Без таких критеріїв будь-яка думка може піддаватися стороннім тлумаченням та неправильному розумінню.

Приклади критеріїв:

- для аудиторської перевірки фінансових звітів критерієм можуть виступати Положення (станданти) бухгалтерського обліку, які діють в Україні, або Міжнародні стандарти фінансової звітності;

- для підготовки звіту про систему внутрішнього контролю за критерієм може бути вибрана концептуальна основа внутрішнього контролю, при підготовці звіту про відповідність декларацій з оподаткування законодавству критеріями можуть виступати законодавчі акти.

Критерії можуть бути встановленими (формальними) або спеціально розробленими (менш формальними). Установлені критерії визначаються законами, нормативними документами, положеннями. Спеціально розроблені критерії визначаються для конкретного завдання та узгоджуються з метою завдання. У цьому випадку аудитору доцільно обговорити розроблені критерії з відповідальною стороною або користувачем.

Для окремих користувачів можуть розроблятися різні критерії при одному і тому ж предметі перевірки. Наприклад, необхідно зробити звіт щодо якості продукції, яка реалізується підприємством на ринку. З цією метою відповідальна сторона одного підприємства використовує в якості критерію кількість отриманих скарг від покупців, як предмет оцінки задоволення покупців, а відповідальна сторона іншого підприємства може визначати з цією метою кількість повторних покупок впродовж трьох місяців після першої покупки.

Отже, дуже важливо, щоб прийняті критерії для виконання завдань з надання впевненості мали певні характеристики:

- а) значимість: значимі критерії дають змогу зробити висновки, що допоможуть користувачам у прийнятті рішень;

- б) повнота: критерії будуть достатньо повними, коли не пропущені відповідні фактори, які можуть вплинути на висновки в контексті обставин завдання. Повні критерії включають, там, де це потрібно, показники подання та розкриття;

- в) надійність: надійні критерії не дозволяють давати суперечливої оцінки або вимірювання предмета включно, якщо це необхідно, з поданням та розкриттям, якщо вони використовуються в подібних обставинах аудитором з подібною кваліфікацією;

- г) нейтральність: нейтральні критерії дають можливість дійти неупереджених висновків;

- д) зрозумілість: зрозумілі критерії дають можливість дійти висновків, які будуть чіткими та повними та не будуть піддаватися різним тлумаченням.

При виконанні будь-якого завдання з надання впевненості аудитор повинен мати доступ і отримати достатні та відповідні докази того, що інформація з предмета не має суттєвих перекручень.

І нарешті, результатом виконання будь-якого завдання з надання впевненості є письмовий звіт з надання впевненості, форма якого відповідає завданню з надання обґрунтованої впевненості або завданню з надання обмеженої впевненості.

3. Загальнонаукові та специфічні методи і прийоми аудиту

Методи аудиту можна розподілити на дві великі групи: загальнонаукові та специфічні (власні, спеціальні) методичні прийоми.

В аудиті застосовуються наступні загальнонаукові методичні прийоми дослідження:

- абстрагування та конкретизація;
- спостереження й експеримент;
- ідеалізація і формалізація;
- аналіз і синтез;
- індукція та дедукція;
- гіпотеза, аналогія та моделювання;
- вимірювання та обчислення;
- опитування, узагальнення та порівняння;
- системний і функціонально-вартісний аналіз тощо.

Водночас при здійсненні перевірки аудитор також застосовує методи, які притаманні тільки безпосередньо аудиту чи деяким суміжним наукам, які мають назву специфічних (власних, спеціальних) методичних прийомів аудиту:

- органолептичні: інвентаризація, контрольні замірювання робіт, вибіркові спостереження, суцільні спостереження, технологічний контроль, хімічно-технологічний контроль, експертизи, службове розслідування, експеримент;
- розрахунково-аналітичні: економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи;
- документальні: суцільний та несуцільний спосіб (вибіркова перевірка);
- узагальнення та реалізація результатів аудиту.

Інвентаризація - це перевірка фактичної наявності запасів, сировини, готової продукції, товарів та інших цінностей, які зіставляються з даними бухгалтерського обліку та встановлюється результат - нестача, надлишок, пересортиця, природний убуток.

Контрольні замірювання робіт - прийом фактичного контролю за дотриманням норм витрачання сировини та матеріалів у виробництві, на будівництві, транспорті тощо.

Вибіркові спостереження - прийоми статистичного спостереження якісних характеристик господарського процесу (при визначенні дефектів товарів, що надійшли в торгівлю).

Суцільні спостереження - прийоми статистичного спостереження фактичного стану об'єктів (хронометраж норм виробітку, використання робочого часу за звітний період).

Технологічний контроль - контроль якості продукції, її відповідності технічним умовам (контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво, що застосовується для перевірки оптимальності технології виробництва, обґрунтованості норм витрат матеріалів і повноти виходу готової продукції).

Хімічно-технологічний контроль - контроль якості сировини і матеріалів, що використовуються у виробництві продукції, а також якісних характеристик (способом лабораторного аналізу встановлюють і смакові якості продуктів харчування).

Експертизи - експертні оцінки, що застосовуються криміналістичними, судово-бухгалтерськими, товарознавчими та іншими експертизами, коли у складі аудиторів немає відповідних фахівців або коли за виявленими аудитом зловживаннями порушено кримінальну справу.

Службове розслідування - сукупність прийомів перевірки дотримання службовими особами та робітниками чи службовцями нормативно-правових актів (застосовується при вивченні порушення чинного законодавства).

Експеримент - науково поставлений дослід з метою аудиту для перевірки результатів процесів, що плануються або виконані (експеримент проводиться за чітко визначеними умовами, які дають змогу стежити за перебігом запланованого процесу).

Під час аудиту також використовують наступні розрахунково-аналітичні методи.

Економічний аналіз - це система прийомів для розкриття причинних зв'язків, що зумовлюють результати явищ і процесів (середні й відносні величини, групування, індексний метод, коефіцієнти автономії, довготермінового залучення коштів, маневрування власними коштами підприємства, нагромадження амортизації, реальної вартості основних засобів, коефіцієнти ліквідності (платоспроможності) тощо).

Статистичні розрахунки застосовуються при потребі відтворення реальних кількісних відношень (за їхньою допомогою розраховуються коефіцієнти трудової участі членів бригади, коефіцієнти використання обладнання, ритмічність випуску продукції тощо).

Економіко-математичні методи застосовуються при визначенні впливу факторів на результати господарських процесів з метою їх оптимізації на стадії проектування (оптимізація маршрутів перевезення вантажів автомобільним транспортом тощо).

В аудиті також використовують документальні способи перевірки - дослідження документів, суцільне і несуцільне (вибіркове) спостереження, групування недоліків, формальну й арифметичну перевірку документів, нормативну (юридичну) оцінку документально оформлених господарських операцій, логічну перевірку, зустрічну перевірку, балансовий метод, порівняння, оцінку законності й обґрунтованості господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського фінансового обліку тощо.

При цьому джерелами інформації є:

- 1) первинні документи, у тому числі технічні носії інформації;

2) реєстри синтетичного й аналітичного бухгалтерського фінансового обліку (книги, журнали, оборотні відомості, нагромаджувальні й розроблювальні таблиці, Головна книга, оборотна відомість за синтетичними рахунками та ін.);

3) фінансова, податкова, статистична й оперативна звітність тощо.

Узагальнення і реалізація результатів аудиту - сукупність прийомів синтезування результатів аудиту і прийняття відповідних рішень щодо виправлення недоліків і запобігання їх повторенню в майбутньому (групування недоліків і правопорушень, економічне обґрунтування, систематизація недоліків у звіті аудитора, рішень за результатами аудиту).

Методи аудиту класифікують на методи проведення перевірки та методи її організації.

До методів проведення аудиту відносять: фактичну перевірку, підтвердження, документальну перевірку, спостереження, обстеження, опитування, перевірку механічної точності, аналітичні тести, сканування, спеціальну перевірку, зустрічну перевірку.

Під фактичною перевіркою слід розуміти перевірку кількісного і якісного стану об'єктів, який встановлюється шляхом обстеження, огляду, обміру, перерахунку, зважування, лабораторного аналізу та інших способів перевірки фактичного стану активів.

Документальна перевірка - це перевірка документів і записів, яка може бути формальною, арифметичною та перевіркою по суті.

Формальна перевірка полягає у візуальній перевірці правильності записів усіх реквізитів, у виявленні безпідставних виправлень, підчисток, дописувань у тексті й цифрах, у перевірці достовірності підписів посадових і матеріально-відповідальних осіб.

Арифметична перевірка документів полягає в перевірці правильності розрахунків у документах, облікових реєстрах і звітних формах.

Перевірка документів по суті дає змогу встановити законність і доцільність господарських операцій, правильність відображення операцій на рахунках та включення до статей затрат і валових доходів.

Спостереження дає можливість одержати загальну характеристику можливостей клієнта на підставі візуального огляду.

Обстеження - особисте ознайомлення з предметом дослідження.

Опитування - це одержання письмової або усної інформації від клієнта або про клієнта.

Прийом анкетування — це один із прийомів опитування, який полягає в отриманні від службовців підприємства та третіх осіб відповідей на заздалегідь сформульовані запитання.

Підтвердження полягає в одержанні письмової відповіді від клієнта або третіх осіб із метою підтвердження точності інформації. Письмовий запит може надсилатись до банку, що обслуговує підприємство (про підтвердження залишку грошей на рахунках), або дебіторам і кредиторам.

Перевірка механічної точності передбачає перевірку ще раз підрахунків і передачі інформації.

Аналітичні тести - методи порівняння, як в абсолютних одиницях, так і у відносних (індекси, коефіцієнти, відсотки).

Прийом тестування є найпоширенішим у зарубіжній практиці аудиту. У своїх робочих паперах (документах) аудитор сам дає відповіді у формі «так» або «ні» за певним переліком питань на кожному етапі аудиторської перевірки чи з кожного об'єкта аудиту.

Сканування - безперервний, поелементний перегляд інформації (наприклад, перегляд первинних документів щодо руху грошей у касі з метою встановлення незвичайного факту).

Спеціальна перевірка здійснюється із залученням спеціалістів із вузькою спеціалізацією (спеціаліст із шляхового будівництва, технологи). Використовується для виявлення різного роду відхилень від норм та з метою доведення фактів порушень і відхилень.

Зустрічна перевірка відображення господарських операцій, що здійснюються між клієнтом і третіми особами, перевіряється в останніх та порівнюється з даними клієнта. Причому, проведення зустрічної перевірки у третьої особи повинно бути санкціоновано клієнтом. Зустрічна перевірка застосовується також при вивченні одних і тих показників у різних первинних документах клієнта, наприклад, обсяг виконаної роботи може бути зафіксований у первинних документах із нарахування заробітної плати і в документах із прийому продукції, робіт і послуг.

У практиці аудиторської роботи виділяють чотири основних методи організації перевірки: суцільна перевірка (документальна і фактична), вибіркова, аналітична, комбінована.

При суцільній перевірці перевіряються всі без винятку масиви інформації щодо господарських процесів, які відбулись у клієнта за період, що перевіряється. На підставі суцільної перевірки аудитор готує звіт про достовірність, доцільність і законність відображення в бухгалтерському обліку та звітності дій і подій, здійснених економічним суб'єктом за весь період, який перевіряється. Такі перевірки є найточнішими, а ступінь ризику невиявлення зводиться до мінімального. Проте вони потребують дуже великих трудових і матеріальних затрат. Тому при проведенні традиційних перевірок (обов'язковий аудит або аудит на замовлення клієнта) суцільна перевірка недоцільна. Такі перевірки застосовуються для встановлення доказів і визначення заподіяної шкоди в результаті різного роду правопорушень. Як правило, суцільні перевірки проводяться на замовлення правоохоронних органів.

Вибіркова перевірка передбачає застосування аудиторських процедур менше ніж до 100% масивів інформації, які дають змогу аудитору отримати аудиторські докази і, оцінивши окремі характеристики вибраних даних, поширити дієвість цих доказів на всю сукупність даних. Ризик невиявлення збільшується, оскільки за межами вибірки можуть залишатися факти порушень і помилок. Тому аудитор повинен уважно формувати вибірку з урахуванням мети аудиту, сукупності даних (генеральної сукупності) та обсягу вибірки. Вибірка повинна бути репрезентативною, тобто відображати всі основні властивості генеральної сукупності. Вибірковий метод перевірки дає змогу аудитору з найменшими витратами отримати результат про довіру до системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання та скласти думку про достовірність, доцільність і законність господарських операцій, відображених у бухгалтерському обліку та звітності.

Якщо при вибіркового дослідженні встановлені серйозні порушення або помилки, то відповідна сукупність інформації повинна бути перевірена суцільним методом.

Аналітична перевірка - це оцінка фінансових показників за допомогою вивчення вірогідних залежностей між ними.

Комбінована перевірка - це поєднання суцільної, вибіркової і аналітичної перевірок.

Групування прийомів аудиту здійснюється також відповідно до стадій процесу аудиту.

На початковій стадії використовують опитування, аналітичний огляд, оцінку.

На стадії дослідження використовують такі прийоми як інспекція, спостереження, контроль, підтвердження та підрахунок.

На завершальній стадії – оцінка і узагальнення результатів, групування виявлених недоліків.