

ПЛАНУВАННЯ АУДИТОРСЬКИХ ПРОЦЕДУР ПРИ ПЕРЕВІРЦІ СТАТЕЙ ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ: ОСНОВНІ НАПРЯМИ

Відповідно до чинного законодавства (МСБО 37 «Забезпечення, умовні забезпечення та умовні активи», П(С)БО 11 «Зобов'язання»), підприємства повинні створювати забезпечення майбутніх витрат і платежів, що призводить до потреби розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства, яка підлягає аудиту.

МСБО 37 регламентує визнання, первісну та наступну оцінки забезпечень у фінансовій звітності, а також відокремлює забезпечення від інших видів зобов'язань, таких, як торговельна кредиторська заборгованість, оскільки існує невизначеність щодо часу настання майбутніх витрат та їх сум. МСБО 37 розрізняє **забезпечення**, які як теперішні зобов'язання підлягають визнанню у фінансовій звітності, та умовні зобов'язання, які не підлягають визнанню у фінансовій звітності.

Важливим етапом аудиту є планування, яке, відповідно до МСА 300 "Планування аудиту фінансової звітності", включає розробку загальної стратегії виконання завдання, плану аудиту для зменшення аудиторського ризику, а також розробку детального підходу щодо очікуваного характеру, строків і меж аудиту.

Перед початком планування аудиторської перевірки операцій з зобов'язаннями, в т.ч. забезпеченнями, аудитор отримує розуміння бізнес-середовища замовника, системи його бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, звертаючи увагу на такі питання:

- 1) Які умови здійснення операцій придбання і продажу (форма, строки оплати, наявність попередньої оплати, наявність нестандартних відстрочень платежу)?
- 2) Чи багато контрагентів розміщені в інших регіонах або країнах?
- 3) Чи підпадає підприємство під ризику валютного законодавства?
- 4) Якими правилами Інкотермс врегульовані зовнішні поставки?
- 5) Який податковий статус контрагента, в частині ПДВ, податку на прибуток тощо?
- 6) Яка система штрафних санкцій передбачена договорами?
- 7) Чи передбачено обліковою політикою створення забезпечень?
- 8) Чи передбачено обліковою політикою підходи щодо оцінки окремих видів забезпечень?

Метою перевірки статті забезпечень майбутніх витрат і платежів у фінансовій звітності є визначення правдивості розкриття інформації про види і суми забезпечень, формування аудитором думки про достовірність та законність, а також повноту операцій, відображених у бухгалтерському обліку та фінансовій

звітності щодо операцій з забезпеченнями.

Основним завданням аудитора при проведенні аудиту забезпечень майбутніх витрат і платежів є ретельне виконання аудиторських процедур, їх отриманих достатніх і прийнятних аудиторських доказів щодо нарахування забезпечень та розкриття інформації про них у звітності.

Приступаючи до перевірки, аудитор визначає у загальній стратегії межі дослідження.

Здійснюючи аудиторську перевірку операцій, пов'язаних зі створенням забезпечень, слід з'ясувати законність створення резервів, тобто встановити, які резерви створені на підприємстві й чи передбачено це обліковою політикою. Крім того, слід оцінити відповідність створених забезпечень критеріям описаним в МСБО 37.

Аудитор перевіряє забезпечення майбутніх витрат і платежів за рахунком 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», що слід передбачити в плані аудиту. Відтак аудитор передбачає у плані аудиту правильність встановлених нормативів відрахувань у резерви і величини самих резервів на дату балансу, достовірність даних інвентаризації резервів майбутніх витрат і платежів. Зайво нараховані суми сторнуються, а якщо величина забезпечень недостатня – відповідні суми донараховуються.

Обґрунтованість включення резервованих сум на рахунки витрат встановлюють на підставі записів із дебетом рахунків витрат і кредитом рахунку 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів".

Для складання об'єктивної думки щодо розкриття інформації про забезпечення майбутніх витрат і платежів на підприємстві, аудитору необхідно одержати достатні та прийнятні аудиторські докази того, що інформація в бухгалтерській документації та інших джерелах даних із питань перевірки достовірна.

Таким чином, при плануванні аудиторської перевірки статей забезпечень майбутніх витрат і платежів аудитору слід сформулювати мету, завдання та визначити методику проведення аудиторської перевірки забезпечень майбутніх витрат і платежів.

Тому аудитору у плані аудиту слід передбачити наступні процедури:

- 1) збір аудиторських доказів, їх перевірка щодо існування підстав нарахування забезпечень;
- 2) повторне обчислення величини резерву;
- 3) перевірка повноти розкриття інформації про причини та обсяги створення забезпечень.

Тому обґрунтоване планування на підставі оцінки ризику дозволяє найбільш детально перевірити суму забезпечень майбутніх витрат і платежів підприємства та відповідність розкриття інформації про них у обраній концептуальній основі.