

**М.Д. Корінько, д.е.н., проф.**

Національна академія статистики, обліку та аудиту

**Є.О. Кушнір, асист.**

Національна академія статистики, обліку та аудиту

**АУДИТ ДОВГОСТРОКОВИХ ТА КОРОТКОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

Визначено важливість довгострокових та короткострокових зобов'язань для управління фінансовими та матеріальними ресурсами підприємства. Узагальнено мету, об'єкти та джерела інформації для здійснення аудиту короткострокових та довгострокових зобов'язань. Узагальнено організаційно-методичне забезпечення аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань суб'єкта господарювання. Виокремлено етапи проведення аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань і мету аудиту на кожному із зазначених етапів та рекомендовані методичні прийоми. Встановлено, що для визначення обсягу та змісту вибірки доцільним є здійснення оцінки систем: внутрішньогосподарського контролю та бухгалтерського обліку підприємства шляхом виконання аудиторських процедур. Оцінивши зазначені системи аудитор визначає методiku для проведення аудиторської перевірки довгострокових та короткострокових зобов'язань. Визначено аналітичні процедури, які аудиторам доцільно використовувати при проведенні аудиту короткострокових та довгострокових зобов'язань. Запропоновано класифікацію виявлених недоліків за результатами проведеної аудиторської перевірки короткострокових та довгострокових зобов'язань.

**Ключові слова:** аудит; підприємство; суб'єкт господарювання; зобов'язання; господарська операція; факт господарського життя.

**Актуальність теми.** Результати аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань надають можливість замовникам аудиторських послуг здійснити оцінку ефективності функціонування системи управління в частині їх формування та використання ресурсів, що на пряму характеризує ефективність підприємницької діяльності суб'єкта господарювання.

Саме від повноти та достовірності інформації про стан ефективності управління фінансовими та матеріальними ресурсами підприємства, а також залученими ресурсами та зобов'язаннями, залежить оцінка діяльності менеджменту у процесі виконання функцій управління підприємницькою діяльністю та оцінка ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Важливістю вирішення зазначених питань і обґрунтовується актуальність дослідження за даною тематикою.

Питанням організації та методики аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань підприємства присвячено праці таких вчених: А.Г. Загороднього [4], К.О. Закалінської [9], О.А. Петрик [6], Л.М. Пилипенка [4], Н.М. Проскуріної [7], О.Ю. Редька [8], Л.О. Сухаревої [9], Ю.С. Цал-Цалка [10]. Вирішення питань формування системного підходу до організації та методичного забезпечення аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань у процесі підприємницької діяльності є нагальним питанням щодо вирішення науковцями та практикуючими аудиторами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання розвитку аудиту як у теоретичному, так і методологічному спрямуванні, досліджуються вченими та висвітлюються у наукових джерелах.

Загородній А.Г. та Л.М. Пилипенко розглянули сутність ризиків аудиторської діяльності, їх види, джерела виникнення та фактори впливу [4].

Петрик О.А. висвітлила організацію та методiku аудиту підприємницької діяльності [6].

Дослідження Н.М. Проскуріної присвячено вирішенню питань процедурного забезпечення аудиту [7].

Редько О.Ю. дослідив зміни у контрольному середовищі у зв'язку з імплементацією незалежного аудиту в практику вітчизняного бізнесу [8].

Сухарева Л.О. та К.О. Закалінська висвітлили результати дослідження проблеми оцінки якості бухгалтерського обліку в умовах системно зорієнтованого аудиту [9].

У навчальному посібнику, під загальною редакцією Ю.С. Цал-Цалка, з позиції комплексного підходу розглянуто методологічні та організаційні засади аудиту фінансової звітності [10].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Вчені присвячують свої дослідження висвітленню основних положень організації та методики аудиту фінансової звітності у цілому, окремих її форм, або діяльності суб'єктів господарювання. Питання вирішення завдань, які виникають у процесі організації та використання методики аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань, зумовлюють потребу окремих або додаткових досліджень.

**Мета дослідження.** Метою висвітленого у даній статті дослідження є узагальнення теоретичних підходів та практики аудиту щодо організації та методики аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань суб'єкта господарювання.

**Основні результати дослідження.** *Мета аудиторської перевірки довгострокових та короткострокових зобов'язань полягає у визначенні:*

- існуючих зобов'язань, шляхом перевірки первинних документів;
- своєчасності та повноти відображення інформації в регістрах бухгалтерського обліку;
- доцільності та законності розрахунків із зобов'язаннями;
- правильності ведення бухгалтерського обліку, в частині довгострокових та короткострокових зобов'язань і його відповідності до застосовуваної облікової політики та чинній нормативно-правовій базі;
- достовірності відображення у фінансовій звітності інформації щодо зобов'язань.

*Об'єктами аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань є:*

- господарські операції, що виникають у результаті підприємницької діяльності та факти господарського життя, що відображають розрахунки із: постачальниками, працівниками, бюджетом, позабюджетними фондами, іншими кредиторами;
- умови відносин у процесі здійснення підприємницької діяльності з контрагентами та державними структурами.

*Джерелами інформації для проведення аудиторської перевірки довгострокових та короткострокових зобов'язань є:*

1. нормативна інформація:

1.1) вимоги нормативно-правових актів, що регламентують адміністративні, господарські та майнові відносини;

1.2) вимоги нормативних документів, що регулюють облік довгострокових та короткострокових зобов'язань;

1.3) положення про облікову політику та наказ щодо її затвердження;

1.4) установчі документи;

1.5) посадові інструкції працівників підприємства.

2. планова інформація:

2.1) виробничі плани;

2.2) фінансові плани;

2.3) бізнес-плани;

2.4) угоди і контракти із контрагентами.

3. фактична інформація:

3.1) первинні документи з обліку короткострокових і довгострокових зобов'язань;

3.2) дані, що містяться в регістрах бухгалтерського обліку;

3.3) аудиторські висновки, акти ревізій, матеріали інвентаризації тощо;

3.4) податкова, фінансова та статистична звітність;

3.5) результати опитування управлінського персоналу, отримані у процесі аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань.

*Організація аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань.* При здійсненні планування аудиторської перевірки, аудитор необхідно здійснити оцінку систем підприємства, зокрема:

– внутрішнього контролю;

– бухгалтерського обліку.

Здійснивши оцінку зазначених вище систем, аудитор переходить до складання плану аудиторської перевірки короткострокових та довгострокових зобов'язань. У процесі планування аудиту визначається склад аудиторської групи, робочі місця для членів аудиторської групи, комунікації, транспортне забезпечення та інші питання організаційного спрямування. Основні етапи організації аудиторської перевірки можна сформулювати за її етапами. Для прикладу наведено етапи аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань (табл. 1).

Для проведення аудиторської перевірки зобов'язань аудитор необхідно обрати доцільні методи та визначити процедури. Для цього аудитор має дослідити умови формування зобов'язань, зокрема: кредитні угоди, в яких зазначається сплата відсотків за користування кредитом; господарські операції (суми можуть бути досить великими за розміром та можуть призвести до суттєвого викривлення фінансової звітності); врахування ризиків щодо можливих неопублікованих операцій тощо.

## Етапи аудиторської перевірки довгострокових та короткострокових зобов'язань

Етапи	Період застосування	Мета	Методичні прийоми
Підготовчий (Планування)	– на стадії узгодження умов; при розробці стратегії, плану, програми; – при внесенні змін до планових документів	– розуміння аудитором системи формування відносин з кредиторами, бюджетної політики та використання ресурсів суб'єктом господарювання; – виявлення недостовірно відображених господарських операцій та фактів господарського життя у звітності; – визначення аудиторського ризику; – оцінка ефективності застосованої процедури планування використання фінансових та матеріальних ресурсів	Використання загальнонаукових методів та спеціальних знань, що необхідні аудитору для правильної оцінки системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, а також встановлення правильності та доцільності обраної політики управлінським персоналом для формування попередньої думки аудитора щодо короткострокових та довгострокових зобов'язань
Власне перевірка (Деталізована перевірка)	Безпосередньо при здійсненні аудиторських процедур для отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів	Отримання аудиторських доказів для забезпечення необхідного рівня впевненості, що застосовані системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, в частині довгострокових та короткострокових зобов'язань, нарахування та сплати відсотків, здійснення розрахунків за зобов'язаннями, є ефективними. А також проведення додаткових процедур для уникнення аудитором ризику не виявлення внаслідок помилки або шахрайства	Застосування методів фактичного та документального контролю. Проведення перевірки в частині зобов'язань, здійснення запитів, зовнішніх підтверджень, аналітичних процедур. Зіставлення та порівняння розрахунків за зобов'язаннями, особливо в частині нарахування та сплати відсотків
Заключний	– після проведеної перевірки; – у процесі здійснення аналітичної роботи та аналізу отриманих результатів; – при висловленні думки у звіті незалежного аудитора	Узагальнення та оцінка аудиторських доказів, отриманих шляхом виконання аудиторських процедур на стадії планування та деталізованої перевірки. Проведення комплексного аналізу отриманих результатів для надання користувачам фінансової звітності суб'єкта господарювання найбільш повної та неупередженої інформації щодо стану фінансової звітності в частині короткострокових та довгострокових зобов'язань	Аналіз та оцінка інформації, отриманої аудитором за результатами перевірки. Здійснення додаткових аудиторських процедур (у разі необхідності)

Довідка: \*узагальнено автором

Важливою складовою під час проведення аудиту є оцінка системи внутрішньогосподарського контролю. Зважаючи на те, що зобов'язання – це витрати підприємства, аудитору під час здійснення процедури оцінки необхідно дослідити питання щодо укладання договорів, погашення тіла кредиту, сплати відсотків та здійснення контролю над обліковим процесом, шляхом здійснення раптових перевірок. Зважаючи на те, що операції здійснюються на великі суми, аудитору необхідно провести суцільну перевірку зобов'язань, з метою уникнення шахрайства з боку облікового та управлінського

персоналу і викривлень фінансової звітності для надання користувачам правдивої інформації щодо стану зобов'язань у суб'єкта господарювання.

У процесі аудиторської перевірки зобов'язань аудитори застосовують такі аналітичні процедури:

- здійснення перерахунку сум нарахованих відсотків;
- їх порівняння з минулими періодами та умовами договору(ів);
- аналіз частки нарахованих відсотків від загальної суми зобов'язань.

Щодо аудиторських процедур у частині погашення зобов'язань, то аудитору необхідно:

- вивчити умови договорів щодо визначення та сплати зазначених сум;
- здійснити запити до контрагентів;
- дослідити платіжні та розрахункові документи;
- перевірити правильність записів у касовій та Головній книгах.

*Для прикладу:* перевірка даних, що містяться в первинних документах, із даними бухгалтерського обліку та умовами: договорів, угод, контрактів; проведення перерахунку сум зобов'язань, що зазначені у них, і порівняння їх між собою та із результатами маркетингових досліджень.

Під час проведення перевірки первинних документів щодо обліку зобов'язань, аудитор використовує один із методів організації: вибірковий, суцільний, комбінований та аналітичний. На вибір методів досить суттєво впливає оцінка системи внутрішнього контролю та рівень довіри до управлінського персоналу суб'єкта господарювання. Зважаючи на важливість достовірності даних бухгалтерського обліку в частині зобов'язань, доцільно проводити суцільну перевірку.

*Для прикладу:* процес аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань, умовно, можна виокремити такі етапи:

I – виявлення і встановлення, чи відповідають нормам чинного законодавства та внутрішнім локальним нормативним документам укладені договори, угоди, контракти;

II – перевірка умов укладених договорів, угод, контрактів, щодо обсягів передбаченої у них продукції (товарів, робіт, послуг), на відповідність виробничій програмі;

III – перевірка обґрунтованості розрахунків за довгостроковими та короткостроковими зобов'язаннями у грошовій або бартерній формах;

IV – перевірка доцільності та правомірності здійснення розрахунків за зобов'язаннями;

V – оцінка системи бухгалтерського обліку та інформації, що міститься у фінансовій звітності, щодо короткострокових та довгострокових зобов'язань.

У процесі здійснення аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань аудитором застосовуються такі методичні прийоми:

- спостереження за відображенням зобов'язань у системі бухгалтерського обліку;
- усне опитування персоналу підприємства;
- внутрішні та зовнішні підтвердження;
- запити аудитора;
- документальна перевірка;
- арифметична перевірка;
- аналіз, синтез тощо.

*Класифікація виявлених недоліків здійснюється за такими ознаками:*

- формальними (недотримання встановленого обліковою політикою порядку в процесі оформлення первинних документів бухгалтерського обліку, відображення даних первинних документів у зведених документах бухгалтерського обліку);
- суттєвими (фальсифікація записів у бухгалтерському обліку);
- ефективності (невідповідність прийнятій стратегії підприємницької діяльності).

**Висновки.** Використання у практичній діяльності узагальнених напрямків організації та методики аудиту довгострокових та короткострокових зобов'язань надає можливість щодо покращання формування інформації для підвищення ефективності її використання системою управління підприємницької діяльності.

**Перспективи подальших досліджень.** Наведені вище результати дослідження є спробою акцентувати увагу фахівців на необхідності вирішення практичних питань організації та методики аудиту в процесі виконання завдань. Саме тому подальші дослідження із зазначених напрямків є перспективними для їх розвитку.

#### Список використаної літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV : із змінами та доповненнями.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» від 31.01.2000 р. № 20 : із змінами та доповненнями.

3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» від 30.11.1999 р. № 291 : із змінами та доповненнями.
4. Загородній А.Г. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання : монографія / А.Г. Загородній, Л.М. Пилипенко. – Львів : ЗУКЦ, 2010. – 231 с.
5. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2014 року. Частина 1. / Пер. з англ. О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов. – Київ : Фенікс. – 986 с.
6. Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навчальний посібник / О.А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 356 с.
7. Проскуріна Н.М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика : монографія / Н.М. Проскуріна. – К. : Інформ.-аналіт. агенство, 2011. – 739 с.
8. Редько О.Ю. Аудит в Україні. Морфологія : монографія / О.Ю. Редько. – К. : Інформ.-аналіт. агенство, 2008. – 493 с.
9. Сухарева Л.О. Аудит: оцінка якості системи бухгалтерського обліку : монографія / Л.О. Сухарева, К.О. Закалінська. – Донецьк : Вебер, 2009. – 263 с.
10. Цал-Цалко Ю.С. Аудит : навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Л.А. Суліменко; під заг. ред. Ю.С. Цал-Цалко. – Ж. : Рута, 2012. – 389 с.

#### References:

1. «Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini», iz zminamy ta dopovnennjamy, Zakon Ukrainy (1999), vid 16 lypnja, N 996-НІВ.
2. «Pro zatverdzhennja Polozhennja (standartu) buhgalters'kogo obliku 11 «Zobov'jazannja», iz zminamy ta dopovnennjamy, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (2000), vid 31 sichnja, N 20.
3. «Pro zatverdzhennja Planu rahunkiv buhgalters'kogo obliku ta Instrukcii' pro jogo zastosuvannja», iz zminamy ta dopovnennjamy, Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy (1999), vid 30 lystopada, N 291.
4. Zagorodnij, A.G. and Pylypenko, L.M. (2010), *Ryzyky audytors'koi' dijal'nosti: metodyka vyjavlennja j ocinjuvannja*, monografija, ZUKC, L'viv, 231 p.
5. *Mizhnarodni standarty kontrolju jakosti, audytu, ogljadu, inshogo nadannja vpevnenosti ta suputnih poslug* (2014), Chastyna 1, Translated by Ol'hovikova, O.L. and Selez'nov, O.V, Feniks, Kyi'v, 986 p.
6. Petryk, O.A. (2008), *Organizacija ta metodyka audytu pidprijemnyh'koi' dijal'nosti*, navchal'nyj posibnyk, KNEU, Kyi'v, 356 p.
7. Proskurina, N.M. (2011), *Procedurne zabezpechennja audytu. Teorija ta praktyka*, monografija, Inform.-analit. agenstvo, Kyi'v, 739 p.
8. Red'ko, O.Ju. (2008), *Audyt v Ukraini. Morfologija*, monografija, Inform.-analit. agenstvo, Kyi'v, 493 p.
9. Suhareva, L.O. and Zakalins'ka, K.O. (2009), *Audyt: ocinka jakosti systemy buhgalters'kogo obliku*, monografija, Veber, Donec'k, 263 p.
10. Cal-Calko, Ju.S., Moroz, Ju.Ju. and Sulimenko, L.A. (2012), *Audyt*, navch. posibnyk, in Cal-Calko, Ju.S. (ed.), Ruta, Zhytomyr, 389 p.

КОРІНЬКО Микола Данилович – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри аудиту Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Наукові інтереси:

– статистика, облік та аудит.

КУШНІР Євгеній Олегович – асистент кафедри аудиту Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Наукові інтереси:

– статистика, облік та аудит.

Стаття надійшла до редакції 03.02.2017.