

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**М.Ф. Огійчук,
І.І. Рагуліна, І.Т. Новіков**

А У Д И Т

*Видання четверте,
перероблене і доповнене*

Навчальний посібник

Київ • Алерта • 2020

УДК 657.6(075.8)
ОЗ6

*Рекомендовано Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів
(Лист №1-4/Г-28.1 від 09.01.09)
Затверджено до друку Вченою радою ХНАУ ім. В.В.Докучаєва
(протокол №5 від 26.06.2008)*

Рецензенти:

В. Я. Амбросов – професор, доктор економічних наук, член-кореспондент УААН (Харківський національний технічний університет сільського господарства);

О. В. Олійник – професор, доктор економічних наук (Харківський національний аграрний університет ім. В. В. Докучаєва);

В. Я. Плаксієнко – професор, доктор економічних наук (Полтавська державна аграрна академія).

М.Ф.Огійчук, І.І. Рагуліна, І.Т.Новіков

ОЗ6 Аудит : Навч. посібник. Вид. 4-те, перероб. і допов. Київ: Алерта, 2020. 852 с.

ISBN 978-617-566-571-8

Висвітлюються питання аудиторської діяльності, організації аудиторських фірм та проведення аудиторських послуг і внутрішнього контролю, а також аудиту в комп'ютерному середовищі.

Крім того, наведено питання методики установчих документів, активів пасивів підприємств, а також фінансової звітності.

Призначено для студентів вищих навчальних закладів різних форм навчання, аудиторів, економістів. Може бути використаний для самостійної роботи студентів економічних спеціальностей.

УДК 657.6(075.8)

ISBN 978-617-566-571-8

© М.Ф. Огійчук, І.І. Рагуліна, І.Т. Новіков,
перероблення і доповнення, 2020.
© Видавництво «Алерта», 2020.

ВСТУП

Необхідність аудиту в Україні зумовлена значними змінами економічного ладу. Виникнення акціонерних, орендних, кооперативних, спільних підприємств, комерційних банків, страхових компаній створило умови та необхідність проведення незалежного фінансового контролю – аудиту.

Аудиторська діяльність в Україні регулюється Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р., який визначає правові основи проведення аудиту. Цей закон спрямований на створення незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації. Положення цього Закону діють на території України і поширюються на всі господарюючі суб'єкти незалежно від форм власності та видів діяльності, органи державної виконавчої влади. Аудиторська діяльність регулюється не тільки цим Законом, та іншими законодавчими і нормативними актами України.

Головною метою аудиту є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам. Найбільш вагомими завданнями аудиту є:

- організаційне та методичне забезпечення аудиту;
- практичне проведення аудиторських перевірок;
- організація проведення послуг: експертизи, консультацій з питань покращання організації бухгалтерського обліку, аналізу виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємств;
- проведення семінарів, організація курсів;
- підготовка аудиторських кадрів;
- забезпечення державних органів та власників інформацією про фінансовий стан об'єктів діяльності.

Тому в результаті вивчення порядку організації аудиту необхідно навчитися організовувати аудиторські фірми, проводити аудиторські роботи та вміти оформляти результати перевірки.

Обов'язкове проведення аудиту регулюється статтею 2 та статтею 3 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Так, вказано, що цей Закон поширюється на аудиторів, суб'єктів господарювання незалежно від форм власності та видів діяльності, органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Закон не поширюється на діяльність органів державної влади, їх підрозділів та посадових осіб, уповноважених законами України на здійснення державного фінансового контролю, а також на діяльність з внутрішнього аудиту юридичних осіб, органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

Аудиторська діяльність регулюється цим Законом, іншими нормативно-правовими актами та міжнародними стандартами аудиту. У випадках, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що містить цей Закон, то застосовуються правила міжнародного договору.

Кабінет Міністрів України може встановлювати особливості провадження аудиторської діяльності стосовно певних завдань відповідно до міждержавних угод, укладених відповідно до законодавства, від імені Уряду України з урядами інших країн.

Особливості проведення аудиту фінансової звітності Національного банку України та банків встановлюються цим Законом та іншими актами законодавства.

Новим Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» розширені повноваження Аудиторської палати України в частині покладання на неї відповідальності щодо забезпечення незалежності аудиторів під час проведення ними аудиторських перевірок та організації контролю за якістю аудиторських послуг.

Законом роз'яснюється визначення осіб, які можуть бути аудиторами. Таким чином, аудитором може бути фізична особа, яка має **свідомство**, що визначає її кваліфікаційну придатність на здійснення аудиторської діяльності на території України.

Має місце роз'яснення, що аудитори (аудиторські фірми) можуть надавати інші аудиторські послуги, пов'язані з їх професійною діяльністю, зокрема з ведення та відновлення бухгалтерського обліку,

у формі консультацій з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, експертизи і оцінки стану фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення господарської діяльності суб'єктів господарювання.

При доопрацюванні положень цих законопроектів, народними депутатами – членами Комітету були суттєво доопрацьовані окремі їх положення (Законопроект № 2534), а саме:

- уточнено механізм фінансування органу суспільного нагляду, Аудиторської палати (перехід на змішану модель фінансування за рахунок фіксованого внеску (3 мінімальні заробітні плати на фінансування ОСН і 0,3 мінімальної зарплати – АПУ) та змінної складової (не більше 2% від суми винагороди за договором з обов'язкового аудиту відповідного суб'єкта);
- приведено у відповідність інші закони щодо визначення вимог до суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, в тому числі обов'язковий аудит державних унітарних підприємств та господарських товариств, у статутному капіталі яких більше 50% акцій належать державі, політичних партій (застосування правил і положень, визначених виключно цим Законом).
- від терміновано накладення стягнень та зменшено розміри в частині відповідальності аудиторів (з 200 мінімальних заробітних плат до 200 неоподаткованих мінімумів доходів громадян), а також від терміновано штрафи в частині відповідальності за не оприлюднення фінансової звітності разом з аудиторським висновком
- уточнено механізм страхування професійної відповідальності аудиторів, а саме: замість обов'язкового страхування запроваджується страхування цивільно-правової відповідальності, як і вимагає Директива 2006/43/ЄС).
- уточнено перелік не аудиторських послуг (визначено чіткі обмеження щодо одночасного надання послуг з обов'язкового аудиту і не аудиторських послуг).
- імplementовано вимоги Європейського законодавства в частині атестації аудиторів (уточнено механізм зарахування теоретичних знань особі, що атестується, вимоги щодо атестації встановлені в залежності від досвіду роботи претендента тощо).
- запропоновані також положення, викладені у Законопроекті № 2534, поданого народними депутатами України О. Кужель

та В. Галасюком в частині умов проведення обов'язкового аудиту в тому числі обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес, а саме: де загальна кількість штатних працівників не 15, а 10 чол.;

- приведено порядок організації суспільного нагляду за аудиторською діяльністю.

Під час здійснення аудиторської діяльності всі аудитори та аудиторські фірми повинні застосовувати відповідні стандарти аудиту та інші нормативно-правові акти. До таких стандартів відносять стандарти аудиту та етики міжнародної федерації бухгалтерів, які були прийняті як національні стандарти аудиту.

Законом також передбачено ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів, який веде Аудиторська Палата України.

Реєстр аудиторських фірм та аудиторів – база даних, що містить інформацію про аудиторські фірми та аудиторів, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи-підприємці.

Аудиторські фірми та аудитори, які зареєстровані як фізичні особи-підприємці, мають право на здійснення аудиторської діяльності лише після включення їх до реєстру.

У Законі підкреслюється, що членам адміністративних, керівних та контролюючих органів аудиторських фірм, які не є аудиторами, а також засновникам, власникам, учасникам аудиторських фірм забороняється втручатися у практичне виконання аудиту в спосіб, що порушує незалежність аудиторів.

При підготовці навчального посібника використані необхідні закони та постанови Верховної Ради України, постанови Кабінету міністрів України та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.

Використовуються також Податковий Кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами, Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, які було затверджено Аудиторською палатою України 08.06.2018 р.

ЗМІСТ

Вступ	3
-------------	---

Розділ 1.

Сутність і загальна характеристика аудиту та його види

1.1. Суть, мета організації та функції аудиту	7
1.2. Завдання аудиту	11
1.3. Економічний контроль у системі управління.....	14
1.4. Види і форми економічного контролю.....	16
1.5. Ринкові відносини та передумови виникнення аудиту	16
1.6. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	19
1.7. Види і організаційні форми аудиту.....	20
1.8. Теоретичні та методологічні аспекти аудиту	26
1.9. Професійна етика аудитора	38
1.10. Міжнародний досвід з організації аудиту	40
1.11. Діяльність Комітету з міжнародної практики аудиту (КМПА)	42
1.12. Концептуальна основа міжнародних стандартів аудиту.....	43
1.13. Предмет і метод аудиту	49
1.14. Різниця: «ревізія» та «аудит».....	50
1.15. Взаємозв'язок аудиту з іншими економічними дисциплінами	51
Питання	52
Тести	52

Розділ 2.

Планування та етапи аудиту

2.1. Планування аудиту	54
2.2. Стадії, етапи і процедури аудиту	66
2.3. Одержання основної інформації про клієнта	70
2.4. Знання бізнесу в аудиторській діяльності. Визначення суті і змісту ділової активності клієнта	71
2.5. Загальний план аудиторської роботи за напрямками	75
2.6. Складання програми аудиту	76
2.7. Суттєвість в аудиті	78
2.8. Стадії виробництва	79
2.9. Класифікаційна система об'єктів аудиторської діяльності	81
Питання	85
Тести	85

Розділ 3.

Організаційні засади аудиторської діяльності та її регулювання

3.1. Головна мета і принципи аудиту.....	88
3.2. Аудиторська палата України. З'їзд аудиторів України.....	90
3.3. Професійні організації аудиторів. Спілка аудиторів України.....	95
3.4. Кадри аудиторів і їх правовий статус	96
3.5. Організація аудиторської діяльності та її форми	98
3.6. Організація управління аудиторською діяльністю в Україні	100
3.7. Організація аудиторських фірм	102
3.8. Класифікація установчих документів	105
3.9. Формування власного капіталу.....	108
3.10. Договір на проведення аудиту.....	114
3.11. Лист-зобов'язання аудитора.....	121
3.12. Забезпечення якості аудиторських послуг.....	125
3.13. Оплата аудиторської роботи.....	129
3.14. Атестація аудиторів.....	132
3.15. Підвищення кваліфікації аудиторів.....	136
3.16. Обов'язки аудиторів і аудиторських фірм.....	140
3.17. Організація аудиту в комп'ютерному середовищі.....	141
3.18. Середовище інформаційних технологій: системи баз даних	143
3.19. Умови домовленості про аудиторську перевірку.....	145
3.20. Відповідальність аудитора під час аудиторської перевірки фі- нансових звітів	147
3.21. Використання роботи іншого аудитора.....	149
3.22. Розгляд роботи внутрішнього аудиту	152
3.23. Порівняльні дані	153
3.24. Інша управлінська інформація	157
3.25. Суспільний нагляд за аудиторською діяльністю	158
3.26. Реєстрація аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності	162
3.27. Професійна відповідальність аудиторів та суб'єктів аудитор- ської діяльності	165
3.28. Особливості проведення обов'язкового аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес.....	168
Питання.....	172
Тести	173

Розділ 4.

Аудиторські послуги, їх види і об'єкти

4.1. Аудиторські послуги, їх види і об'єкти.....	176
--	-----

4.2. Супутні послуги	182
4.2.1. Завдання з огляду фінансових звітів	182
4.2.2. Завдання з виконання узгоджених процедур стосовно фінансової інформації	183
4.2.3. Завдання з підготовки фінансової інформації	185
4.3. Спеціалізовані ділянки перевірки	186
4.3.1. Види аудиторських послуг на ринку приватизації підприємства	186
4.3.2. Перевірка прогнозової фінансової інформації	188
4.4. Особливості маркетингового аудиту	191
4.5. Консалтинг	193
Питання	198
Тести	198

Розділ 5.

Аудиторський ризик і оцінювання системи внутрішнього контролю

5.1. Аудиторський ризик	200
5.2. Ризик внутрішнього контролю (спадковий ризик), ризик контролю, ризик невиявлених помилок	201
5.3. Оцінювання ризику, та виявлення викривлень під час аудиту	203
5.4. Моделі ризику	206
5.5. Внесення корективів у план аудитора	207
5.6. Прогнозування аудиторської діяльності	208
5.7. Визначення напрямів і сфери діяльності підприємства	209
5.8. Оцінювання системи внутрішнього контролю	210
5.9. Організація внутрішнього аудиту, його сутність, об'єкти і суб'єкти	212
5.10. Завдання внутрішнього контролю	213
5.11. Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, які звертаються до організацій, що надають послуги	217
5.12. Перевірка системи внутрішнього аудиту	219
5.13. Аудит облікової політики	223
5.14. Перевірка плану-графіка внутрішнього аудиту	229
5.15. Внутрішній контроль збереження грошових коштів, матеріальних ресурсів та виробничої діяльності підприємства	233
5.15.1. Контроль за збереженням грошових коштів	233
5.15.2. Контроль за збереженням матеріальних ресурсів	244
5.15.3. Контроль за збереженням основних засобів	244
5.15.4. Контроль за збереженням виробничих запасів	259

Питання	286
Тести	287

Розділ 6.

Аудиторські докази та робочі документи аудитора

6.1. Аудиторські докази: сутність, об'єкти, види аудиторських доказів (свідчень)	294
6.2. Джерела, прийоми і способи одержання аудиторських доказів	296
6.3. Фактори, які впливають на достатність і обґрунтованість аудиторських доказів	298
6.4. Аналітичні процедури виявлення обману та помилок	299
6.5. Процедури одержання аудиторських свідчень	300
6.6. Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки	301
6.7. Аудиторська перевірка облікових оцінок	303
6.8. Безперервність діяльності	305
6.9. Інформаційні джерела, що використовують під час аудиту та їх класифікація	306
6.10. Документація: поняття та класифікація, робочі документи аудитора	307
6.11. Візуальна, документальна, усна інформація	311
6.12. Поняття аудиторського звіту	312
6.13. Зовнішня і внутрішня інформація, інша інформація	313
6.14. Подальші події	314
6.15. Конфіденційність та володіння робочими документами, порядок їх зберігання	315
6.16. Пояснення управлінського персоналу	316
Питання	318
Тести	318

Розділ 7.

Аудит окремих рахунків та господарських процесів

7.1. Методи, що використовуються при аудиті активів і пасивів	319
7.2. Аудит установчих документів	321
7.3. Аудит грошових та розрахункових операцій	322
7.3.1. Завдання, об'єкти, джерела, послідовність перевірки касових операцій	328
7.3.2. Завдання, об'єкти, джерела, послідовність перевірки рахунків у банках	331
7.3.3. Способи аудиту збереження і використання грошових коштів	334

7.3.4. Аудит дебіторської заборгованості	339
7.3.5. Документування аудиту грошових коштів	343
7.3.6. Документування аудиту дебіторської заборгованості	347
7.4. Аудит основних та інших необоротних активів	351
7.4.1. Завдання, об'єкти, джерела, послідовність аудиту необоротних активів	351
7.4.2. Законність дотримання класифікації необоротних активів.....	355
7.4.3. Виявлення порядку відображення руху основних засобів та правильності господарських операцій	362
7.4.4. Аудит порядку оцінки необоротних активів	369
7.4.5. Аудит порядку додержання ведення обліку нематеріальних активів	379
7.4.6. Аудит порядку відображення в обліку капітальних інвестицій	381
7.4.7. Аудит порядку нарахування амортизації та зносу основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів	384
7.4.8. Аудит порядку відображення ремонту основних засобів	393
7.4.9. Аудит порядку оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	398
7.4.10. Аудит операцій при виникненні гудвілу	404
7.4.11. Документування аудиту необоротних матеріальних активів	406
7.5. Аудит біологічних активів	423
7.6. Аудит запасів і витрат діяльності: основного, промислового, допоміжного та інших виробництв	431
7.6.1. Аудит запасів	431
7.6.2. Завдання, об'єкти, джерела, послідовність аудиту запасів	439
7.6.3. Документування аудиту виробничої діяльності	443
7.6.4. Аудит витрат діяльності	450
7.7. Аудит продажу готової продукції, товарів (робіт, послуг)	464
7.8. Аудит власного капіталу і зобов'язань	465
7.8.1. Завдання, об'єкти, джерела і послідовність аудиту капіталу	465
7.8.2. Аудит формування і використання власного капіталу	467
7.8.3. Завдання, об'єкти, джерела і послідовність аудиту зобов'язань	471
7.8.4. Аудит довгострокових зобов'язань	474
7.8.6. Документування аудиту капіталу і зобов'язань	543
7.9. Аудит доходів і фінансових результатів	550
7.9.1. Об'єкти, завдання, джерела, послідовність аудиту доходів ...	550
7.9.2. Об'єкти, завдання, джерела, послідовність аудиту фінансових результатів	558
7.9.3. Способи аудиту доходів і фінансових результатів.....	562

7.9.4. Документування аудиту доходів та фінансових результатів	569
Питання	573
Тести	576

Розділ 8.

Аудит фінансової звітності та критерії її оцінювання

8.1. Завдання аудиту фінансової звітності	585
8.1.1. Мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансових звітів	588
8.1.2. Об'єкти, послідовність аудиту фінансової звітності	589
8.1.3. Аудит наявності і стану фінансової звітності	590
8.1.4. Зміст фінансової звітності	605
8.1.5. Перевірка правильності складання фінансової звітності	608
8.1.6. Порядок виявлення помилок під час перевірки фінансової звітності	653
8.1.7. Інша інформація в документах, що містять перевірені фінансові звіти	655
8.2. Динамічність діяльності підприємства	661
8.3. Аудит здатності подальшого функціонування підприємства	662
8.4. Відповідальність аудитора за розгляд шахрайства та помилок під час аудиторської перевірки фінансових звітів	668
8.5. Урахування законів та нормативних актів під час аудиторської перевірки фінансових звітів	671
Питання	675
Тести	676

Розділ 9.

Аудиторський звіт та інші підсумкові документи

9.2. Концепція функціонуючого підприємства	679
9.3. Відповідальність та дії аудитора до і після підписання аудиторського звіту	681
9.4. Запит відповіді від адміністрації	683
9.5. Особливості взаємовідносин сторін у різних ситуаціях	685
9.6. Складання довідки про виправлення помилок виявлених під час аудиту фінансової звітності	687
9.7. Загальні вимоги до аудиторського звіту	688
9.8. Види аудиторських звітів	693
9.9. Відмова від складання аудиторського звіту при обмеженні обсягу роботи аудитора	695
9.10. Основні елементи аудиторського звіту (структура і зміст)	696

9.11. Аудиторський звіт при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення	701
9.12. Аудиторське підтвердження повноти та достовірності балансу об'єкта приватизації	705
9.13. Аудит інвентаризації об'єкта приватизації	708
Питання	712
Тести	712

Розділ 10.

Реалізація матеріалів аудиту

10.1. Реалізація матеріалів аудиту	714
10.2. Повідомлення й інформація з питань аудиторської перевірки вищому управлінському персоналу	715

Розділ 11.

Особливості проведення державного фінансового аудиту

11.1. Завдання, організація та етапи проведення аудиту об'єкта діяльності ...	718
11.2. Планування державного фінансового аудиту	721
11.3. Порядок перевірки факторів ризикових операцій	722
11.4. Складання аудиторського звіту	725

ДОДАТКИ

Додаток 1	726
Додаток 2	796
Додаток 3	798
Додаток 4	801
Додаток 5	807
Додаток 6	808
Додаток 7	809
Додаток 8	810
Додаток 9	816
Додаток 10	817
Додаток 11	822
Додаток 12	825
Додаток 13	827
Додаток 14	831
Додаток 15	832
Додаток 16	833
Додаток 17	835

Список рекомендованої літератури	838
--	-----