

## МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ В АУДИТІ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ

**В.А. Нехай**

к.е.н, доцент

Чернігівський національний технологічний університет

Інструментарій дослідження (від лат. instrumentum – знаряддя для роботи) сукупність методичних і технічних прийомів і операцій, що виступає у формі різноманітних документів (робочих матеріалів) і спрямована на одержання з її допомогою інформації [1].

Методологія – це вчення про методи, принципи, підходи до пізнання й перетворення світу, сукупність прийомів дослідження у будь-якій науці. Методологія є спеціальною формою рефлексії над науковим пізнанням, особливий тип усвідомлення науки. Сучасна методологія не обмежується вивченням методів і прийомів наукового пізнання і дослідження. Вона досліджує також основу, структуру і властивості наукового пізнання, його генезис і функціональні закономірності розвитку і трансформації. На рівні методології створюються умови визначення адекватної аксіології науки – системи критеріїв і оцінок наукової діяльності та її результатів, таких, як істинність, об'єктивність, раціональність, ефективність, прагматичність тощо.

Термін "аудиторські процедури" з'явився в Україні з впровадженням аудиту. У літературних джерелах неоднозначно розкривається його зміст.

Автори наводять суперечливі за змістом визначення і розглядають аудиторські процедури як способи, прийоми, методи, перелік дій, процес, заходи, послідовність дій, технологію тощо. Перелічені поняття у вітчизняній теорії господарського контролю мають самостійне тлумачення і становлять різні за змістом явища і складові контролю. У зарубіжній теорії контролю ці поняття об'єднують у процедури аудиту, який має більш широке застосування ніж в Україні.

Вчені України дають різні визначення поняття аудиторських процедур. Можна погодитися із твердженням Ф.Ф. Бутинця, Н.М. Малюги, Н.І. Петренка, які пишуть, що під процедурами аудиту, слід розуміти сукупність дій аудиторських фірм та аудиторів, операцій, етапів зі збору та обробки даних з метою отримання необхідної інформації для підтвердження достовірності фінансової звітності [2].

МСА виділяють п'ять аудиторських процедур, а саме: перевірка, спостереження, запит і підтвердження, підрахунок, аналітичні процедури [3].

- Перевірка: вивчення записів, документів або матеріальних активів.
- Спостереження: нагляд за процесом або процедурою, що виконуються іншими особами.
- Запит і підтвердження: звернення за інформацією до обізнаних осіб усередині суб'єкта господарювання або поза його межами та одержання і аналіз відповіді на запит.
- Підрахунок: перевірка арифметичної точності сум у первинних документах і облікових записах або проведення незалежних підрахунків.

Аналітичні процедури: аналіз важливих фінансових показників і тенденцій, а також подальше вивчення відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій релевантній інформації або відрізняються від прогнозованих сум.

Аудит операцій з обліку доходів, як і будь-якого іншого об'єкту аудиту, здійснюється за певною методикою, яка визначена у внутрішньофірмовому стандарті, що включає сукупність принципів, методів та прийомів, що використовуються для здійснення аудиторських процедур, з метою формування неупередженої професійної думки щодо відображення інформації про доходи у фінансовій звітності підприємства.

Мета та завдання аудиту доходів полягає в отриманні впевненості в тому що:

- дохід, одержаний по дійсних операціях в ході операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, в повній мірі відображений згідно з принципами бухгалтерського обліку;
- операції щодо отримання доходів законно, своєчасно та правильно задокументовані та відображені в системі бухгалтерському обліку;
- доходи визнані та оцінені у відповідності до стандартів бухгалтерського обліку;
- доходи розкриті у фінансовій звітності згідно обраній обліковій політиці.

У процесі вивчення операцій з обліку доходів необхідно з'ясувати облікову політику щодо обліку доходів; умови визначення доходів від звичайної діяльності; наявність окремого обліку доходів від різних видів діяльності; повноту розкриття інформації про доходи у Примітках до фінансової звітності.

Вивчення зазначених питань здійснюється відповідно до методики встановленої на рівні аудиторської фірми. В досить загальному вигляді методика аудиту знаходить своє відображення в програмі аудиту. Програма аудиту – це детальний перелік аудиторських процедур, який одночасно є і детальною інструкцією для виконавців і засобом контролю за якістю їхньої роботи.

Програму аудиту доходів доцільно формувати у розрізі обліку синтетичних рахунків (рахунків першого порядку), а саме рахунків: 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 72 "Дохід від участі в капіталі", 73 "Інші фінансові доходи", 74 "Інші доходи".

Особливе значення при складанні програми аудиту доходів конкретного підприємства відіграють аудиторські процедури вибрані на основі вивчення і оцінки системи внутрішнього контролю, так як саме вони безпосередньо впливають на якість аудиторської перевірки.

При аудиті доходів аудиторські процедури умовно можна поділити на процедури загального призначення, конкретні процедури і додаткові.

До процедур загального призначення при аудиті доходу як правило відносять наступні процедури:

- вивчення документації про характер діяльності підприємства та галузі;
- аналіз основних внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на діяльність та ціноутворення підприємства;
- аналітична перевірка обсягу реалізації шляхом одержання узагальненої інформації про продажі з класифікацією за основними видами продукції за період, що перевіряється;
- аналіз рахунків, що зв'язані з доходами;
- перевірка обґрунтованості відображення доходів на момент зміни звітних періодів;
- отримання підтвердження суттєвих доходів поточного періоду фактичним одержанням коштів або негрошових доходів;
- аналіз підсумкової суми та проміжних величин (місячних, кварталних тощо) доходів, що зв'язана з одержанням цих доходів;
- перевірка на відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку доходів рахункам 7 класу та на предмет наявності великих або незвичайних операцій;
- оцінка підтвердження повноти розкриття інформації про доходи в фінансовій звітності.

Перелік конкретних процедур при аудиті доходів визначається у відповідності із специфікою діяльності підприємства, які в першу чергу пов'язані з обліком за відповідними рахунками доходів, згідно з затвердженим по підприємству Планом рахунків.

Рішення про використання додаткових процедур повинно базуватися на тому, чи змінює аудиторське судження отримана відповідна інформація або перекручення, що

знайдені в результаті перевірок по суті або одержані із інших джерел в ході аудиту, оціненого рівня ризику суттєвих перекручень, а також на оцінці того, чи достатньо було основних процедур для виконання завдань аудиту.

Таким чином, вибір методичного інструментарію аудиторської перевірки, в тому числі і доходів підприємства, є творчий процес аудитора, який ґрунтується на його досвіді та виходячи із специфіки діяльності підприємства, що перевіряється.

### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Романчиков В.І. Основи наукових досліджень. Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2007. – 254 с. С. 132.

2. Бутинець Ф.Ф. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні: [Монографія] / Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с., с. 58.

3. Рішення АПУ від 26.01.2017 №338/8 "Про можливість застосування Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2015 року до дати офіційного затвердження українського перекладу цього видання Аудиторською палатою України". [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.apu.com.ua/msa>.

Чернігівський інститут інформації, бізнесу і права ПВНЗ "МНТУ імені академіка Ю.С.Устия