

УДК 658.14

ДОСЬЄ АУДИТОРА НА СТАДІЇ ПЛАНУВАННЯ НА ПРИКЛАДІ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «ТЕХНОПОЛІС»

Т. О. Олійник,

кандидат економічних наук, доцент
кафедри «Фінанси, банківська справа
та страхування»,

*Запорізький національний технічний
університет, м. Запоріжжя, Україна*

В умовах формування ринкових відносин та різноманітності форм власності виникла необхідність удосконалення функцій управління процесом виробництва, що викликало потребу створення госпрозрахункових органів фінансового контролю, тобто аудиту.

У світовій практиці аудит набув значного поширення. Основною передумовою аудиту є взаємна зацікавленість підприємства (фірми) в особі його власників (акціонерів), держави в особі податкової адміністрації і самого аудитора в забезпеченні реальності та достовірності обліку і звітності.

Для вирішення непорозумінь між податковими органами і керівними структурами, що представляють інтереси власників щодо підвищення ефективності виробництва, державного контролю уже було недостатньо, адже він захищав лише інтереси держави. Це стало поштовхом до виникнення незалежного контролю, який дістав назву аудит. Аудитори стали потрібні й незацікавленій стороні – суду, арбітражу, які відстоювали справедливість.

Аудит є незалежною експертизою фінансової звітності комерційних підприємств уповноваженими на те особами (аудиторами) з метою підтвердження її достовірності для державних податкових органів

і власників. Іншими словами, аудит – це надання практичної допомоги керівництву й економічним службам підприємства щодо налагодження бухгалтерського фінансового і управлінського обліку, надання різних консультацій. Аудит також дає змогу дати оцінку майна під час приватизації і при акціонуванні підприємств різних форм власності.

Аудит, крім того, охоплює такі основні питання: перевірка комерційної і господарсько-фінансової діяльності суб'єктів господарювання, фінансової звітності з погляду правильності складання і реальності оголошення оподаткованого прибутку, а також дотримання ними чинного законодавства.

Зарубіжний досвід показує, що аудит є обов'язковим атрибутом ринкової економіки будь-якої країни. Розвиток аудиту в Україні почався після прийняття Закону «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. Відповідно до цього Закону, аудит – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству й установленим нормативам. Мета аудиту – сприяння ефективності роботи, раціональному використанню матеріальних, трудових і фінансових ресурсів у підприємницькій діяльності для отримання максимального прибутку [1].

Аудиторський процес складається з трьох основних етапів: планування, збору і аналізу інформації, необхідної для оцінки достовірності балансу та фінансової звітності, написання звіту (висновку).

Одним із найважливіших етапів аудиту є планування. Аудитор зобов'язаний чітко прогнозувати, контролювати й обліковувати процеси своєї діяльності для того, щоб забезпечити на кожній стадії роботи найбільш ефективні процедури. Планування аудиту передбачає визначення його стратегії і тактики, складання загального плану аудиторської перевірки, побудову аудиторської програми та аудиторської процедури, оцінювання обсягу аудиторського контролю.

При плануванні вивчаються напрями бізнесу замовника, історія його діяльності, нинішні умови, майбутня перспектива, територіальне розміщення, вид продукції, ринки її збуту, перспективи розвитку виробництва в майбутньому, зміни у структурі виробництва й управління, останні зміни у функціонуванні бухгалтерського обліку, ефективність контролю, сутність облікової політики і сфера

облікового ризику, організація аудиту на підприємстві, труднощі в його проведенні. Аудитор повинен мати рівень знань про галузь і підприємство клієнта, який дав би йому змогу визначити операції та види діяльності, що, на його погляд, можуть здійснювати суттєвий вплив на фінансову інформацію. Слід також встановити рівень довіри до даних внутрішнього контролю, викласти у плані та програмі характер, терміни і глибину аудиторських процедур. При роботі з постійними клієнтами відомості про їх діяльність можна одержати з таких джерел:

- постійної документації;
- робочих документів аудиторів за минулий рік;
- проміжної фінансової звітності клієнта за поточний рік;
- інформації аудиторської групи, що робила послуги протягом року. До таких послуг належать перевірки проміжної фінансової звітності, консультації з питань управління, обліку й оподаткування [2].

Збір нової інформації відбувається у випадку, якщо відбулися зміни у галузі, у законодавстві, структурі підприємства тощо. У цьому випадку анкета повинна містити питання, відповіді на які характеризують наявність змін і їхній вплив на діяльність підприємства.

Документування аудиторської діяльності регламентується відповідними законодавчими та нормативними положеннями (рис. 1).

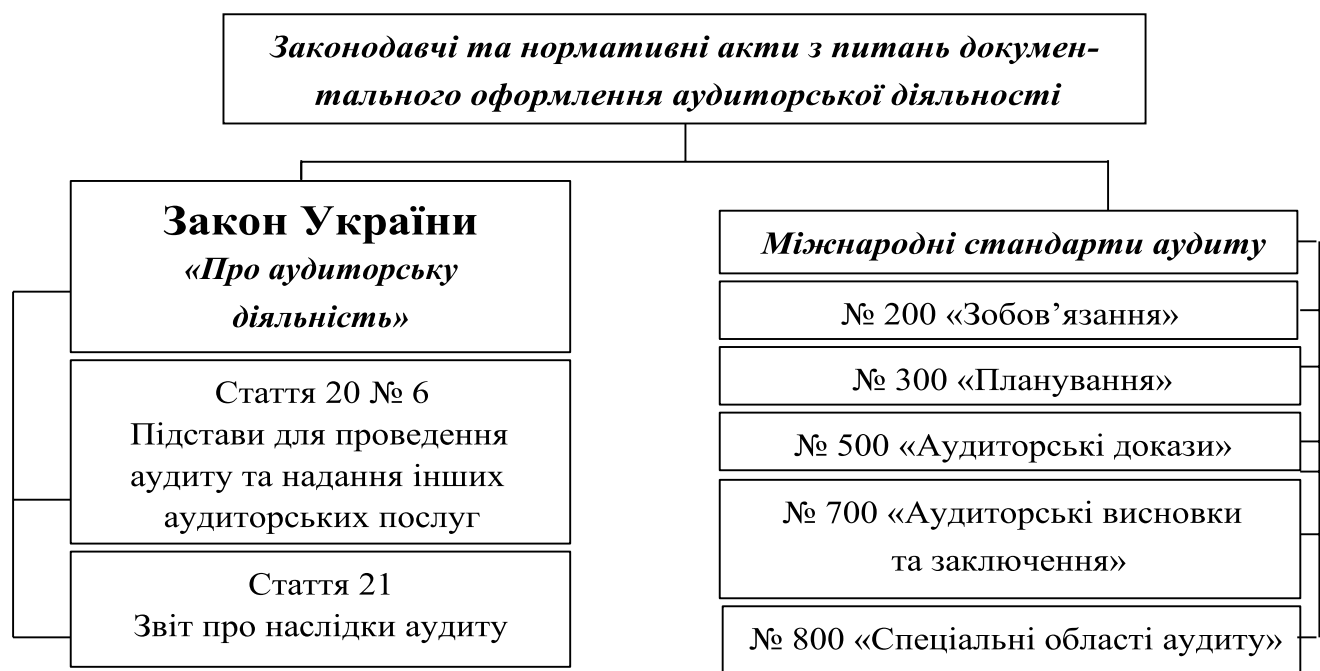


Рис. 1. Джерела нормативно-правової регламентації документування аудиту

Основні з вимог, що стосуються документуванню процесу аудиту, врегульовуються Законом України «Про аудиторську діяльність». Стаття 20 Закону визначає умови документального оформлення підстав для проведення аудиту та надання аудиторських послуг. Стаття 21 впорядковує оформлення офіційних документів за наслідками надання аудиторських послуг. Отже, законодавчими нормами прямої дії, що врегульовують документування аудиту, передбачено складання таких документів, як договір між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником, аудиторський висновок, інші офіційні документи за наслідками надання аудиторських послуг, акт прийому-здачі аудиторського висновку та інших документів.

Детальні положення щодо регламентації документального оформлення аудиторської діяльності містяться в міжнародних нормативах аудиту (див. рис. 1). Виходячи з вказаних законодавчих та нормативних положень, аудитори зобов'язані документувати рішення, що приймаються ними у процесі та за результатами проведення аудиту. Важливість ведення документації, яка стосується прийнятих рішень, обумовлюється тим, що така документація є основою складання аудиторських висновків.

Міжнародним стандартом аудиту № 230 «Документація» передбачено два види документів для оформлення процесу аудиту – робочі та підсумкові (рис. 2).

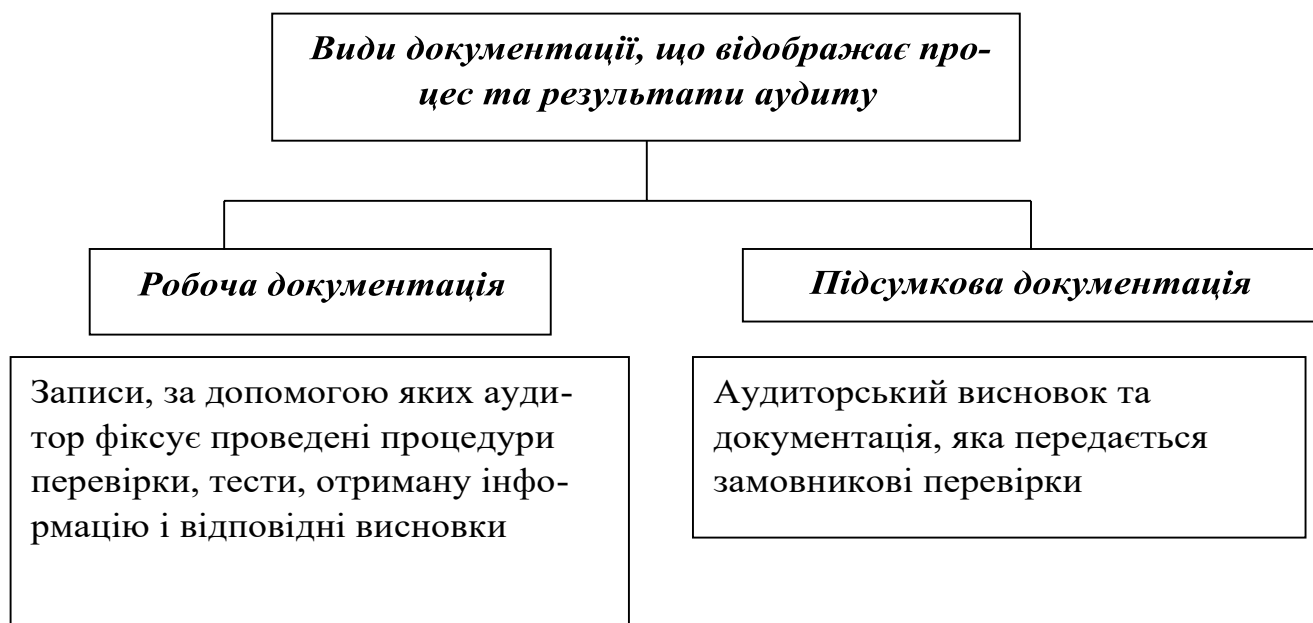


Рис. 2. Структура документації для оформлення процесу та результатів аудиту

Отже, робочою є документація, за допомогою якої фіксується процес здійснення аудиторських перевірок, тестувань, отримання інформації тощо, та формуються висновки за результатами проведення аудиту чи надання інших послуг.

Ведення робочої документації не є самоціллю, а здійснюється з метою належної підготовки та оформлення підсумкової документації. Відтак робочі документи охоплюють інформацію, яка, з одного боку, є важливою для проведення аудиту, а з іншого – повинна підтверджувати узагальнення та пропозиції, викладені в аудиторському висновку.

Робоча документація забезпечує виконання важливих функцій у проведенні та узагальненні аудиту, а саме:

- обґрунтування тверджень, викладених в аудиторському висновку, та підтвердження відповідності аудиторських процедур нормативам аудиту;
- полегшення управління аудиторською перевіркою та контролю за якістю її проведення;
- удосконалення методологічних підходів до проведення аудиту;
- сприяння аудиторам у здійсненні їх роботи.

Робочі документи повинні відображати:

- методику аудиторської перевірки;
- тестування, використане під час перевірки;
- рішення, прийняті аудитором, та його пропозиції за підсумками перевірки.

Практична цінність робочої документації полягає в тому, що її використання для планування, здійснення та узагальнення наслідків аудиту сприяє покращенню перевірок, дає змогу контролювати процес і результати їх проведення. Важливість цієї документації обумовлюється й тим, що її ведення забезпечує реєстрацію результатів експертиз, здійснюваних аудиторами для підтвердження прийнятих ними рішень.

В умовах збільшення обсягів аудиторської діяльності зростають вимоги до змісту, оформлення, дотримання конфіденційності, прав володіння робочими документами та їх зберіганням.

Зміст робочої документації зумовлюється насамперед рівнем професійних знань та досвідом аудиторів. Зміст робочих документів необхідно визначити з розрахунком на те, що в разі необ-

хідності цими документами змогли б користуватись інші аудитори чи експерти, замовники та ін. Тому оформлення робочих документів слід здійснювати таким чином, щоб забезпечити їх доступність для прочитання та усвідомлення змісту.

Конкретні форми цих документів визначаються аудитором самостійно, враховуючи специфіку окремих аспектів аудиту. У той же час доцільно запроваджувати стандартні форми робочої документації, використання яких покращує якість аудиторської діяльності.

Структура робочого документа, визначена міжнародним нормативом аудиту № 230 «Документація», наведена на рис. 3.

Інформація про юридичну та організаційну структуру підприємства
Витяги або копії юридичних документів, угод, протоколів
Інформація про галузь діяльності підприємства
Нормативна документація, яка регулює діяльність підприємства
Документація про вивчення та оцінку систем та внутрішнього контролю підприємства
Документація про порядок планування аудиту
Аналіз важливих показників та тенденцій
Документація, яка відображає час проведення аудиторських операцій та отриманий результат по кожній з них
Список фахівців, які виконували аудиторські процедури, та час їх роботи
Висновки сторонніх аудиторів або експертів, яких залучали до перевірки окремих питань діяльності підприємства
Листування з клієнтом з окремих питань, якщо таке мало місце, або нотатки про проведені бесіди та обговорення
Копії листів, надісланих (чи отриманих) до третіх осіб, які мають відношення до перевірки
Копії фінансових звітів клієнта
Опис змісту відповідей аудитора на запитання клієнта
Висновки, зроблені аудитором за різноманітними аспектами перевірки, в тому числі по випадкових ситуаціях та незвичайних моментах, розкритих під час перевірки, а також інформація про те, як вони були вирішені, розкриття фактів та міркувань, які стосуються цих висновків

Рис. 3. Структура робочого документа аудитора

Дотримання вказаної структури робочого документа повинно забезпечити достатній рівень розкриття та деталізації інформації про хід та наслідки аудиторської перевірки. Це дає змогу:

- контролювати хід проведення перевірки будь-яким з аудиторів;
- підтверджувати обґрунтованість аудиторських висновків;
- підтверджувати відповідність аудиторських процедур нормативам аудиту;
- сприяти плануванню аудиту;
- використовувати робочі документи як довідковий матеріал для надання необхідних пояснень тощо.

Таким чином, регламентація документування аудиторської діяльності дозволяє економити час на проведення й узагальнення аудиторських перевірок, сприяє підвищенню якості аудиту та контролю за його здійсненням.

На стадії планування доцільно формувати такі документи:

- опис бізнесу підприємства;
- опис системи бухгалтерського обліку;
- опис системи внутрішнього контролю;
- короткий аналіз фінансової звітності;
- попередня оцінка аудиторського ризику;
- попередня оцінка суттєвості;
- загальний план;
- програма аудиту, графік виконання робіт.

Отже, розглянемо на прикладі ТОВ «Технополіс», які документи складає аудитор на стадії планування, що в подальшому утворить дос'є аудитора і буде слугувати підтвердженням для висловлення думки аудитора щодо перевірки.

ТОВ «Технополіс» є новим клієнтом, аудитору необхідно розробити анкету нового клієнта, ознайомитися з бізнесом, системою бухгалтерського обліку, щоб оцінити ризик, систему внутрішнього контролю і розробити програму аудиторської перевірки. Нижче наведена анкета нового клієнта.

Аудиторська фірма «Аудит-консульт». Робочі документи до розділу «Планування аудиту»:

Підприємство ТОВ «Технополіс»

АНКЕТА НОВОГО КЛІЄНТА

Повна назва підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю «Технополіс»
Ідентифікаційний код підприємства	23793330

Юридична адреса	69037 м. Запоріжжя, вул. Незалежної України. 39-Г/40
Банківські реквізити	АК Промінвестбанк МФО 313786 р/р 3467408
Телефон	13-14-00, 13-14-10
Керівник	Хацаревич Станіслав Леонідович
Головний бухгалтер	Рябушенко Ірина Миколаївна
Дата реєстрації	12.06.1996 р.
Орган реєстрації	Вознесенська районна адмін.
Форма власності	Приватна
Організаційно-правова форма підприємства	ТОВ / мале підприємство
Дата початку функціонування	12.06.1996 р.
Чисельність, чол.	8
Види діяльності (із зазначенням коду зовнішньоекономічної діяльності)	Оптова торгівля
Система оподаткування	Загальна
Орган Державної податкової служби, у якому підприємство зареєстроване як платник податків	Вознесенського р-ну м. Запоріжжя
Дата останньої перевірки органами Державної податкової служби та перевірений період	10.09.2016 р. перевіряємий період 01.01.2015 – 31.12.2015 рр.
Частка іноземних інвесторів у статутному капіталі	-
Частка експортних операцій в загальному обсязі виручки	-
Наявність структурних підрозділів, філій тощо з зазначенням їх фактичних адрес	-
Підрозділи, які здійснюють ведення бухгалтерського обліку (кількість, найменування, чисельність працівників)	Бухгалтерія 1 (головний бухгалтер)
Форма бухгалтерського обліку, ступінь його автоматизації, реєстри обліку	Журнальна форма бухгалтерського обліку; Повністю автоматизована (1С версія 6.6); Реєстри синтетичного обліку – журнали, реєстри аналітичного обліку – відомості, таблиці, книги
Наявність підрозділу (служби) внутрішнього контролю, його структура, чисельність працівників	Внутрішній контроль здійснюється головним бухгалтером
Наявність фінансових вкладень, їх структура (депозитні вклади, цінні папери, внески у статутні фонди інших підприємств)	-

Дата останньої аудиторської перевірки з зазначенням аудиторської фірми	10.01.2015 р. перевіряємий період 01.01.2014 р. – 01.09.2014р. ЧП АФ «Аудит-центр»
--	--

Склав Аудитор Олійник Т. О.

Знання про бізнес клієнтів дуже важливі, тому для ознайомлення з бізнесом клієнтів необхідно мати таку інформацію:

- про економічні умови функціонування підприємства;
- про зміни в податковій сфері. Така інформація повинна безперервно вивчатися аудиторами;
- про галузеві умови. Ознайомитися з галуззю клієнта можна шляхом бесід з попередніми аудиторами, консультацій з персоналом підприємства, вивчення необхідних даних у спеціалізованих виданнях масової інформації;
- про персонал;
- про продукцію, методи виробництва і фінансування.

Мета вивчення бізнесу клієнта:

- 1) одержання інформації про структуру і розташування;
- 2) одержання інформації про учасників і структуру капіталу;
- 3) одержання даних про стан галузі діяльності;
- 4) одержання інформації про види продукції і послуг, вироблених підприємством;
- 5) аналіз отриманої інформації.

Перед тим як розпочати перевірку, аудитору необхідно ознайомитись з бізнесом клієнта для визначення об'єму роботи, аудиторських ризиків, слабких сторін підприємства. Нижче наведена програма вивчення бізнесу клієнта. У ході огляду варто здійснити огляд статутних документів, протоколів зборів, укладених договорів, визначити порядок окремих положень, відібрати матеріали, що будуть потрібні надалі і увійдуть до робочих документів аудитора.

Аналітичні процедури можуть бути включені в розділ «Планування аудиту». З огляду на те, що аналітичні процедури використовуються як на стадії планування, так і на завершальному етапі аудиту, при визначенні здатності подальшого функціонування підприємства, при підготовці аудиторських висновків, аудитор виділяє документування аналітичних процедур в окремі робочі документи, які наведені нижче:

Основна мета аудиту системи внутрішнього контролю полягає у визначенні обсягу і розробці пропозицій з удосконалення системи внутрішнього контролю. Аудитор за наслідками тестування може надати пропозиції, але не відповідає за розробку ефективної системи внутрішнього контролю. Обов'язком аудитора є оцінка існуючої системи. Керівництво підприємства самостійно вносить зміни в систему контролю, враховуючи рекомендації аудитора. Рішення керівництва не впливає на думку аудитора відносно перевіреної звітності.

Аудиторська фірма «Аудит-консульт». Робочі документи до розділу «Планування аудиту»:

Підприємство ТОВ «Технополіс»

Період, що перевіряється 01.01.2015 р. – 31.12.2015.

ПРОГРАМА ВИВЧЕННЯ БІЗНЕСУ КЛІЄНТА

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Індекс робочого документа
1	2	3	4
1	Ознайомлення з установчими документами підприємства	Аудитор Т. О. Олійник	РД № 1
2	Одержання інформації про структуру капіталу	— « - »	РД № 2
3	Одержання необхідної інформації: — Схема організаційної структури — Дислокація структурних підрозділів, складів — Посадові обов'язки керівників, фахівців бухгалтерської служби	— « - »	РД № 3
4	Ознайомлення з підсумками аудиту фінансової звітності за минулий рік з метою з'ясування: — Обмеження обсягу аудиту — Наявності особливих зауважень — Сумніву в можливості подальшого функціонування підприємства	— « - »	РД № 4
5	Ознайомлення з фінансовими звітами, адресованими зовнішнім користувачам і переліком цих користувачів	— « - »	РД № 5

Закінчення табл.

1	2	3	4
6	Ознайомлення з обліковою політикою підприємства, робочим планом рахунків, головною книгою, системою накопичення і збереження облікової інформації	— « -	РД № 6
7	Одержання інформації про всі поточні рахунки, які відкриті підприємством, із зазначенням їх номерів і обслуговуючих банків	— « -	РД № 7
8	Одержання інформації про всі кредити, отримані підприємством, із зазначенням номерів кредитних рахунків і відповідних банків-кредиторів	— « -	РД № 7
9	Одержання інформації про види послуг, що надаються	— « -	РД № 1
10	Одержання зразків первинних документів, які застосовуються підприємством: — Замовлення на продаж; — Накладні на продані товари (продукцію); — Накладні на внутрішній відпуск запасів; — Звіти матеріально-відповідальних осіб; — Звіти з продажу та купівлі; — Регістри нарахування заробітної плати; — Інші (зазначити).	— « -	РД № 8

Склав Аудитор Олійник Т. О.

Робочий документ № 1 (РД № 1)

*Ознайомлення з установчими документами ТОВ «Технополіс».**Було розглянуто статут ТОВ «Технополіс», необхідна інформація для аудиту:*

- ТОВ «Технополіс» почало функціонування 12.06.1996 р.
- 16.07.1996 р. було відкрито розрахунковий рахунок № 3467408 в Шевченківському відділенні АК Промінвестбанку України.
- Керівником товариства є Хацаревич Станіслав Леонідович, головним бухгалтером є Рябушенко Ірина Михайлівна.
- Предметом діяльності ТОВ «Технополіс» є: виконання науково-технічних та конструкторських робіт; організація та експлуатація комп'ютерних мереж; виготовлення та тиражування друкованої, аудіо та відеопродукції; організація туризму, екскурсійне

та сервісне обслуговування, організація обміну туристичними групами; задоволення попиту населення, підприємств і установ будь-яких форм власності у товарах народного споживання, харчових продуктах, сировини, послугах, устаткуванні та іншій продукції; оптова та роздрібна торгівля товарами народного споживання, харчовими продуктами, сировиною, промисловими товарами; закупівля, оптова та роздрібна торгівля тютюновими виробами та алкогольними напоями; розробка, реалізація товарів народного споживання, виробничо-технічного призначення, будівельних матеріалів; переробка, зберігання, закупівля, реалізація сільськогосподарської продукції та харчових продуктів; надання посередницьких послуг з реалізації продукції, товарів та послуг; торгівля нерухомістю; надання суб'єктам господарської діяльності послуг, у т.ч. побутових, транспортно-експедиційних, автосервісних, складських, консультаційних, інформаційних, маркетингових, посередницьких, агентських, управлінських, облікових, туристичних, сервісних та інших; розфасування та упакування продукції; торгівля номерними агрегатами, транспортними засобами вітчизняного та іноземного виробництва; автосервісні послуги, технічне обслуговування та ремонт транспортних засобів; автомобільні перевезення; закупівля та реалізація паливно-мастильних матеріалів; будівельні, ремонтні, реставраційні, дизайнерські, споряджувальні роботи та роботи з благоустрою територій; будівлення і відкриття фірмових магазинів, кафетеріїв, барів та інших закладів громадського харчування.

Види діяльності, які підлягають ліцензуванню, здійснюються тільки після одержання ліцензії у запровадженому законом порядку.

Товариство може здійснювати інші види діяльності, не заборонені дійсним законодавством.

Робочий документ № 2 (РД № 2)

Власний капітал ТОВ «Технополіс» на 01.01.2016 р. складається з:

- статутного капіталу (128,1 тис. грн);
- нерозподіленого прибутку (357,0 тис. грн).

Робочий документ № 3 (РД № 3)

ТОВ «Технополіс» складається з 8 чоловік: керівник, головний бухгалтер, 2 робітники, які забезпечують діяльність підприємства.

Схема організаційної структури ведення бухгалтерського обліку здійснюється головним бухгалтером Рябушенко І. М. безперервно з дня реєстрації підприємства.

Керівництво підприємством здійснюється керівником ТОВ «Технополіс» Хацаревичем С. Л. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фінансування фактів здійснення усіх господарських операцій несе керівник підприємства.

Робочий документ № 4 (РД № 4)

Попередню аудиторську перевірку виконувало ПП АФ «Аудит-центр». В аудиторському висновку обмежень з проведення аудиту зазначено не було, зауважень по веденню, організації бухгалтерського обліку на підприємстві не було, за винятком деяких зауважень по веденню програмного забезпечення бухгалтерського обліку (зауваження були виправлені підприємством).

У розрахунках подальшого функціонування підприємства сумнівів аудиторами не було виявлено.

Робочий документ № 5 (РД №5)

ТОВ «Технополіс» складає такі фінансові звіти:

- Баланс (фінансовий звіт) ф. № 1;*
- Звіт про фінансові результати (сукупний дохід) ф. № 2; адресований зовнішнім користувачам:*
- орган Державної податкової служби Вознесенського району м. Запоріжжя.*

Робочий документ № 6 (РД №6)

Облікова політика ТОВ «Технополіс»:

- 1) Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня його реєстрації.*
- 2) Питання і відповідальність організації бухгалтерського обліку на підприємстві відносяться до компетенції його керівника.*
- 3) Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Технополіс» самостійно вибрало форму його організації як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації і узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних основ, установлених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність*

в Україні» і з урахуванням своєї діяльності і технологій обробки облікових даних.

4) Головний бухгалтер забезпечує дотримання на підприємстві встановлених методичних основ бухгалтерського обліку, складання і надання у становленні терміни фінансової звітності; організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку усіх операцій; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку.

5) Бухгалтерський облік в ТОВ «Технополіс» повністю автоматизовано за допомогою програми 1-С (версія 7,6).

План рахунків, який використовує ТОВ «Технополіс»: клас 1 «Необоротні активи», клас 2 «Запаси», клас 3 «Кошти, розрахунки й інші активи», клас 4 «Власний капітал і забезпечення зобов'язань», клас 6 «Поточні зобов'язання», клас 7 «Доходи і результати діяльності», клас 9 «Витрати діяльності».

Первинні облікові документи і реєстри бухгалтерського обліку ТОВ «Технополіс»: накази, касові ордери, рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення, акти; касова книга, головна книга, платіжна відомість на виплату заробітної плати та ін.

Система накопичення даних бухгалтерського обліку ведеться в обліково-сальдовій відомості, журналах та ін.

Робочий документ № 7 (РД № 7)

16.07.1996 р. було відкрито розрахунковий рахунок № 3467408 в Шевченківському відділенні АК Промінвестбанку України, станом на 01.01.2016 р. на цьому рахунку знаходились грошові кошти підприємства в сумі 31,0 тис. грн (дані звірені з випискою банку).

Стосовно інформації про всі кредити, отримані підприємством – за перевіряємий період ТОВ «Технополіс» мало змогу розраховуватись власними коштами.

Одержавши у процесі попереднього планування дані про підприємство, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту. Для досягнення ефективності та результативності аудиту, а також для узгодження порядку проведення аудиторських процедур з внутрішнім розкладом роботи фахівців підприємства, аудитор обговорює з керівництвом та співробітниками підприємства елементи загального плану й аудиторські процедури.

План аудиторської перевірки є документом організаційно-методичного характеру, який містить перелік основних розділів аудиту, розміщених у логічній послідовності. У плані відображуються види запланованих робіт, період їхнього проведення, виконавці. При складанні плану варто врахувати таке.

Знання бізнесу:

- загальні економічні фактори й умови в галузі, що впливають на бізнес господарюючого суб'єкта;
- важливі характеристики суб'єкта, його бізнесу, результати господарської діяльності і вимоги до його звітності, включаючи зміни, що відбулися з часу попереднього аудиту;
- загальний рівень компетентності керівництва.

Розуміння систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю:

- облікова політика, прийнята господарюючим суб'єктом, та її зміни;
- вплив нових норм бухгалтерського обліку і контролю;
- накопичені аудитором знання систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, а також увага, яку передбачається приділити тестам контролю і процедурам перевірки.

Ризик та суттєвість:

- очікувані оцінки невід'ємного ризику і ризику системи контролю, а також визначення напрямків аудиту;
- можливість суттєвих перекручень чи шахрайства;
- виявлення складних областей бухгалтерського обліку, включаючи не зв'язані з оціночними значеннями.

Характер, термін й обсяг процедур:

- перенесення акцентів у бік конкретних ділянок аудиту;
- вплив інформаційної технології на аудит;
- робота підрозділу внутрішнього контролю і її передбачуваний вплив на процедури зовнішнього аудиту.

Координація, напрямок роботи, нагляд за нею і її аналіз:

- залучення інших аудиторів до аудиту клієнтів, наприклад, філій, дочірніх підприємств і підрозділів;
- залучення експертів;
- кількість місць, що перевіряються;
- потреба в персоналі.

Інші аспекти:

- можливість того, що припущення про безперервність діяльності підприємства може виявитися сумнівним;
- обставини, що вимагають особливої уваги, наприклад, існування не зв'язаних сторін;
- умови договору про аудит і обов'язки, що впливають із законодавства;
- характер і терміни звітності та інші форми інформування суб'єкта, що передбачені умовами договору про аудит [3].

Аудиторів слід розробити і документально оформити загальний план аудиту, а потім здійснити аудит за цим планом. Загальний план аудиту розробляється настільки детально, щоб аудитор мав можливість, керуючись ним, підготувати програму аудиту, в свою чергу програма аудиту і її зміст та розмір значно залежать від розміру, виду і специфіки підприємства, яке перевіряється, умов договору на проведення аудиту, а також особливостей методики та техніки, яку використовує аудитор під час перевірки.

Отже, на основі даних робочих документів, які складають досье аудитора і є його власністю, аудитор може сформулювати свою незалежну думку про об'єкт перевірки сформовану в період перевірки і скласти аудиторський висновок стандартної форми для зовнішніх користувачів та аудиторський звіт для внутрішніх користувачів.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 р. №3125-XII // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 5. – С. 22–35.
2. Аудит і ревізія підприємницької діяльності : Навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець та ін. ; За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП «Рута», 2001. – 416 с.
3. Організація і методика аудиту : Навч. посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – К. : Каравела, 2004. – 568 с.
4. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – 196 с.
5. Аудит (Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту) : Підручник / За ред. проф. В. В. Немченко, О. Ю. Редько. – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 540 с.

6. *Ільїна С. Б.* Основи аудиту : Навчально-практичний посібник / С. Б. Ільїна. – К. : Кондор, 2006. – 378 с.
7. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2004 року / Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Кульков. – К. : ТОВ «ТАМЦАУ „СТАТУС“». – 1028 с.
9. *Адамс Р.* Основы аудита / Пер. с англ. ; под. ред. Я. В. Соколова. – М. : Аудит : ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
10. *Андреев В. Д.* Практический аудит : Справ. пособие / В. Д. Андреев. – М. : Экономика, 1994. – 366 с.
11. *Аренс Е. А.* Аудит / Е. А. Аренс, Дж. К. Лоббек ; Пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 560 с.
12. Аудит Монтгомери / Пер. с англ. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
13. *Голов С.* Система професійної підготовки бухгалтерів і аудиторів у Великобританії / С. Голов, С. Зубилевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – № 8. – С. 23–25.
14. *Додж Р.* Краткое руководство по стандартам и нормам аудита / Р. Додж. – М. : Финансы и статистика: ЮНИТИ, 1992. – 240 с.
15. *Зубилевич С. Я.* Основы аудиту / С. Я. Зубилевич, С. Ф. Голов. – К. : Ділова Україна, 1996. – 374 с.

