

10. Структура Министерства курортов и туризма АРК : [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.tourism.crimea.ua/min_tur/dejat.html.

Алієва Л.М.

УДК 657.62

МЕТОДИКА АУДИТУ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ І ШЛЯХИ ЇЇ ВДОСКОНАЛЕННЯ

Постановка проблеми. Останнім часом у спеціалізованій літературі та на практиці питанням організації і підготовки до аудиту приділяється основна увага, проте методика аудиту фінансових результатів сьогодні залишається найменш розробленою. Хоча розробка і впровадження в аудиторську практику нових, більш досконалих методик аудиту є основним питанням удосконалення процесу проведення аудиту. Від повноти і наукової обґрунтованості методики залежить практичне застосування, обґрунтування видів аудиту, терміни їх проведення і в цілому ефективність аудиторської роботи.

Мета дослідження. Аналіз особливостей формування інформації про фінансові результати підприємств та розробка методики щодо аудиту фінансових результатів в науковій та навчально-практичній літературі та розробка пропозицій щодо удосконалення етапів аудиту фінансових результатів, а також їх документального оформлення. Для досягнення поставленої мети планується дослідження за наступними напрямками:

- визначення особливостей процесу аудиту фінансових результатів підприємства;
- визначення впливу облікової політики підприємства на механізм формування фінансових результатів та їхній процес аудиту;
- розробка методичних підходів до проведення аудиту фінансових результатів підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання методики аудиту фінансової звітності в наукових працях розглядали вітчизняні дослідники: Т.М. Ковбич, Р.О. Костирко, Б.В. Кудрицький, К.О. Редько, Д.А. Янок та зарубіжні дослідники: С.А. Данілкова, Н.М. Кірієнко, С.А. Молодкіна, В.М. Голіков та ін. Встановлено, що в них переважно висвітлені питання шахрайства, доказів, вибірки, ризиків тощо, але самого процесу дослідження інформації, порядку застосування системи способів і прийомів, за допомогою яких аудиторі можуть впевнитись, що фінансова звітність є достовірною, практично не розкрито [1, с. 231].

Викладення основного матеріалу дослідження. Звіт про фінансові результати надає інформацію про активність та результативність діяльності підприємства за певний проміжок часу та є основою, на підставі якої будуються прогнози майбутньої діяльності підприємства.

Метою аудиту звіту про фінансові результати є висловлення думки щодо достовірності інформації про доходи, витрати, прибутки та збитки діяльності підприємства і відображення її у звіті про фінансові результати.

Процедури аудиту звіту про фінансові результати [2, с. 125]:

- 1) інспекція обсягів реалізації активів та визнання доходів і витрат звітного періоду;
- 2) перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів в розрізі видів діяльності клієнта;
- 3) перевірка правомірності відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат;
- 4) порядок їх відображення у звіті про фінансові результати;
- 5) аналіз структури доходів та витрат з метою визначення ефективності діяльності клієнта;
- 6) виявлення фактів надзвичайних доходів та витрат та перевірка правильності їх обліку;
- 7) контроль за правильністю визначення та відображення у звіті про фінансові результати податку на прибуток.

Можливі помилки у звіті про фінансові результати:

- 1) реалізація активів за цінами, що не відповідають ринковим;
- 2) необґрунтоване заниження (завищення) доходів чи витрат;
- 3) включення до складу доходів (витрат) майбутніх періодів чи витрат діяльності звітного періоду;
- 4) некоректна кореспонденція рахунків з обліку доходів і витрат;
- 5) недостовірне визначення фінансових результатів і невірне складання звіту.

Звітність є одним із зведених або вторинних бухгалтерських документів, показники яких також сприяють забезпеченню виконання бухгалтерським обліком покладених на нього функцій. Серед останніх на перший план виступають сприяння збереженню майна конкретних власників, можливість визначення фінансових результатів кожної із господарських операцій підприємства та надання інформації про результати діяльності для прийняття виважених управлінських рішень [3, с. 98].

Користувачами фінансової звітності можуть бути інвестори, акціонери, працівники підприємства, банківські установи, постачальники, кредитори, покупці, замовники, органи державної влади та місцевого самоврядування, суспільство. Кожного із зазначених користувачів цікавить різна інформація, що не співпадає із інформаційними потребами інших користувачів. Тому аудитор, підтверджуючи ступінь достовірності фінансової звітності, повинен пам'ятати, що користувачів оприлюдненої звітності можуть цікавити практичні всі її показники. У зв'язку з цим показники звітності повинні бути достовірними. Під достовірністю фінансової звітності слід розуміти такий ступінь точності її даних, який дозволяє користувачам робити правильні висновки про майновий і фінансовий стани підприємства, результати його господарської діяльності, а також приймати рішення щодо розміщення власних ресурсів.

Сьогодні прослідковується ситуація, коли інформація, яка відображається у бухгалтерському обліку, не відповідає даним фінансової звітності, що пояснюється намаганням управлінського персоналу прикрасити показники діяльності підприємства з метою підвищення його інвестиційної привабливості та кредитоспроможності для цілої низки користувачів. Такі дії відбуваються внаслідок того, що користувачів фінансової звітності цікавить інформація щодо фінансово-майнового стану суб'єкта господарювання, перспектив його розвитку, прибутковості та можливості одержання прибутків у майбутньому з метою прийняття ними тактичних та стратегічних управлінських рішень. Для позначення такої звітності часто використовують такі поняття як “фальсифікована звітність”, “прикрашена звітність”, “спотворена звітність”, “викривлена звітність”, “звітність, що містить перекручення, завуальовані дані, приписки”. Для правильного вживання кожного із наведених словосполучень потрібно розуміти їх сутність і різницю між ними [2, с. 178-179].

Деякі з дослідників проблем аудиту пропонують наступний порядок дій аудитора для виявлення помилки у звітності: по-перше, локалізувати помилку, тобто встановити час виникнення помилки й перелік документів, за допомогою яких вона може бути виявлена; по-друге, ідентифікувати помилку, тобто визначити точне місцезнаходження конкретного помилкового значення показника. Однак вважаємо, що дії аудитора мають здійснюватися у зворотній послідовності: спочатку необхідно виявити помилку, а вже потім – аналізувати причини її виникнення. І крім того, неможливо “виявити помилку за її типом”, оскільки помилки – це не обов'язкове та не стале явище, а тому ідентифікувати їх за точним місцезнаходженням просто неможливо – місце виникнення помилки та її причини щоразу будуть різними.

У вітчизняній літературі процес аудиту звіту про фінансові результати проводиться в певній послідовності і включає наступні етапи [3, с. 134-135]:

1. Перевірка правильності заповнення адресної частини (встановлюється зазначення повної назви підприємства);

2. Визначення виду діяльності підприємства та правильності його зазначення у формі необхідні аудиторю для правильної класифікації доходів і витрат підприємства, звітність якого досліджується, за ознакою виду діяльності;

3. Повноти заповнення реквізитів і показників рядків і граф звітності: перевіряється, чи у правильних одиницях виміру (тисячах гривень з одним знаком після коми) складено звітність, чи проставлені прочерки в тих рядках звітності, які не містять жодних показників. У результаті встановлюється наявність та правильність обов'язкових реквізитів форм звітності (підписів відповідальних осіб, печатки підприємства), відсутність чи помилковість яких може свідчити про недостовірність наданої для дослідження звітності. За допомогою формальної перевірки визначається наявність необумовлених виправлень даних звітності або ж виправлення показників звітності з порушенням передбачених щодо таких дій вимог, самостійних змін у встановлених формах звітності. На такі порушення аудитору слід звернути особливу увагу й з'ясувати причини їх виникнення;

4. Логічний аналіз показників звітності з метою визначення ділянок у звітності з найбільшим ризиком, тобто тих, де найдостовірніша можливість виявлення шахрайства або помилок в обліку та звітності. У залежності від цього визначають ті операції та активи, які повинні бути перевірені ретельніше, і ті, де можна покласти на інформацію клієнта;

5. Рахункова перевірка, тобто зіставлення та перевірка взаємозв'язку показників, відображених у різноманітних формах бухгалтерської звітності;

6. Перевірка показників форм фінансової звітності. Встановлення суттєвості виявлених відхилень в показниках фінансової звітності.

7. Дотримання встановлених законодавством строків і термінів подання фінансової звітності. За допомогою вивчення аудитором відміток органу, уповноваженого приймати відповідну звітність, про дату подання підприємством звітності формулюється висновок про своєчасність звітування даною юридичною особою до зазначених органів.

У випадку виявлення помилок при наданні інформації у звітності після підписання річної фінансової звітності аудитор не повинен вимагати виправляти вже затверджену та подану до відповідного органу звітність. Проте для забезпечення співставності показників річної звітності за наступний рік у графах, в яких повинні відображатися дані на початок звітного періоду, необхідно відображати інформацію не помилкову, а ту, що відповідає вимогам законодавства. Причину розбіжностей між даними звітності на початок періоду та на кінець минулого звітного періоду необхідно надати у Примітках до річної фінансової звітності. І варто відмітити, що аудитор також зобов'язаний у процесі всього аудиту звертати увагу на порядок виправлення помилок і їх документальне оформлення, адже виправлення помилок є серйозною бухгалтерською операцією, а тому має бути належним чином задокументована.

Перевіряючи фінансову звітність клієнта, аудитор повинен підтверджувати показники відображені у фінансовій звітності фактичною наявністю, оскільки для складання аудиторського висновку потрібно подати достовірну, точну інформацію. Не має сенсу перевіряти фінансову звітність без перевірки фактичних даних, так само, як і не має сенсу аудиторський висновок, якщо він недостовірний. Обґрунтування необхідності проведення інвентаризації та методики її проведення під час інвентаризації розглянемо в наступних підпунктах [1, с. 245-246].

Аудитор не може вважати аудит завершеним до тих пір, доки він не надав відповіді на поставлені питання. В іншому випадку його думка щодо достовірності фінансової звітності не буде повною та об'єктивною.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На сучасному етапі розвитку економіки та складності нормативно-правової бази зростає ризик прийняття помилкових рішень на підставі фінансової

звітності різними її користувачами. Підтвердження достовірності фінансової звітності аудитором має надзвичайне значення для прийняття будь-якими користувачами обґрунтованих ефективних управлінських рішень, які повинні прийматися на підставі достовірно наданої обліково-аналітичної інформації.

Пріоритетне місце в наукових працях з аудиту відведено методиці аудиту об'єктів бухгалтерського обліку, однак питання загальної методики вивчення звіту про фінансові результати висвітлено недостатньо.

Запропоновані в статті процес та методика аудиту фінансових результатів підприємств нададуть можливість звести до мінімуму властивий аудиторський ризик та ризик невиявлення, що надалі дозволить уникати появи істотних помилок та реальніше оцінювати фінансово-майновий стан підприємства.

Перспективою подальших досліджень є розробка методик аудиту фінансових результатів залежно від виду аудиту та обставин, що спричиняють проведення аудиту. Крім того, до сих пір мало дослідженим залишається питання розробки робочих документів аудитора та графіків документообігу в частині методичної стадії аудиту.

Джерела та література:

1. Дорош Н. І. Аудит : методологія і організація : монографія / Н. І.Дорош. – К. : Т-во „Знання”, КОО, 2004. – 402 с.
2. Давидов Г. М. Аудит : навч. посіб. / Г. М. Давидов. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Т-во “Знання”, КОО, 2006. – 363 с.
3. Гончарук Я. А. Аудит : навч. посіб. / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – Львів : Світ, 2007. – 296 с.

Андрианова В.В., Антан Ю.С.

УДК 330.131.5 + 331.2.001.76

МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ОПЛАТЫ ТРУДА И ПОИСК ПУТЕЙ ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Постановка проблемы. Эффективная система оплаты труда является главным стимулирующим фактором успешной работы сотрудников, направленной на получение прибыли предприятием. Она стимулирует производительность работников, направляет их деятельность на реализацию целей организации.

В настоящее время – время последствий экономического кризиса, работодатели вынуждены систематически и глубоко анализировать затраты на оплату труда, поскольку они составляют значительную часть издержек предприятия, а значит именно в этой сфере можно найти существенные резервы экономии. Результаты такого анализа могут быть использованы для совершенствования оплаты труда с целью повышения её мотивационной роли, а также для максимизации прибыли.

Таким образом, вопросы формирования и использования средств на оплату труда требуют новых рыночных подходов, а анализ эффективности оплаты труда является ключевым звеном в аналитико-экономической деятельности предприятия. Этим объясняется актуальность темы исследования.

Анализ исследований и публикаций. Разработкой вопросов анализа оплаты труда и поиска путей его совершенствования занимаются многие зарубежные и отечественные ученые-экономисты. Качан Е.П. определяет цель и основные направления анализа использования средств на оплату труда [1]. Т. Вивсяник рассматривает задачи анализа в сфере оплаты труда [2]. Савицкая Г.В. [3] и Бараник З. П. [4] описывают этапы анализа фонда оплаты труда. Шевчук Л.П. и Шевчук А.А. утверждают, что в новых рыночных условиях необходим поиск новой системы анализа [5]. Макаровская Т.П. предлагает строить многофакторные модели мотивации для осуществления более полного анализа [6]. Домбровский В.А. считает необходимым условием совершенствования организации и методики анализа оплаты труда использование современных информационных технологий [7].

Целью статьи является систематизация выработанных методических подходов к анализу эффективности оплаты труда на предприятии и разработка путей его совершенствования.

Основные результаты исследования. Анализ хозяйственной деятельности принадлежит важная роль в совершенствовании организации оплаты труда, обеспечении её прямой зависимости от количества и качества труда, производственных результатов. В процессе анализа выявляют резервы для создания необходимых ресурсов совершенствования оплаты труда, введения прогрессивных форм оплаты труда работников.

Целью анализа заработной платы на предприятиях является выяснение степени экономической целесообразности ее расходования, чтобы не допустить нарушения пропорций между денежным обращением, фондом товаров и платежеспособным спросом населения [1].

В современных условиях хозяйствования к основным задачам анализа заработной платы, в первую очередь, следует отнести:

- проверку степени обоснованности применяемых форм и систем оплаты труда;
- определение размера и динамики средней заработной платы отдельных категорий работников и профессий работников;
- влияние отклонений в численности работников и в средней заработной плате на затраты фонда оплаты труда;
- изучение эффективности применяемых систем премирования;
- исследование темпов роста заработной платы, их соотношения с темпами роста производительности труда;
- обеспечение опережающего роста производительности труда в сравнении с ростом его оплаты;