**1. ЗАГАЛЬНИЙ ПЛАН АУДИТУ**

Найважливішим методологічним принципом аудиту є планування.

Планування - це вироблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту.

Аудиторові слід розробити і документально оформити загальний план аудиту, визначити в ньому суттєвість помилок, а потім здійснити аудит за цим планом. Загальний план аудиту розробляється настільки детально, що аудитор має можливість завдяки йому підготувати програму аудиту. Під час розроблення загалъного плану аудитор здійснює аналіз таких питань, які визначені у нормативі № 9 «Планування аудиту».

*Розуміння аудитором бізнесу клієнта:*

- головних факторів, які мають вплив на діяльність підприємства;

- найважливіших характеристик підприємницької діяльності підприємства, його організаційної структури, процесу виробництва, надання послуг, фінансового стану, а також порядку його звітування, включаючи зміни, які, можливо, мали місце після попереднього аудиту;

- розподілу обов'язків між керівництвом підприємства.

*Розуміння аудитором обліку і системи внутрішнього контролю:*

- методології і принципів бухгалтерського обліку, які застосовувались бухгалтерією підприємства;

- можливого ефекту від змін в обліковій політиці;

- питань бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю, які можуть бути використані аудитором у тестах оцінки надійності внутрішнього контролю підприємства та в незалежних аудиторських процедурах.

Вивчення ризиків і суттєвості помилок:

- оцінка аудитором ризику внутрішнього контролю та ефективності системи внутрішньогосподарського контролю підприємництва, тобто ії спроможності попереджати помилки на підприємстві, оцінка розміру особистого аудиторського ризику невиявлення суттєвих помилок у звітності підприємства, яка існує під час проведення аудитором аудиторських процедур і визначення на підставі цього найважливіших напрямків аудиту;

- визначення суттєвості помилок для цілей аудиту з кожного виду операцій;

- імовірність існування суттєвих помилок в обліку, яка оцінюється аудитором з огляду на попередній період перевірки і знайдені ним раніше помилки;

- визначення складних бухгалтерських операцій, включаючи ті, які робилися з використанням суб'єктивної думки бухгалтера.

*Види, час і повнота процедур:*

- існування можливості оперативного внесення змін в окремі напрямки аудиту;

- вплив інформаційних технологій на процес аудиту;

- робота внутрішніх аудиторів підлриємства та можливий вплив ії на аудиторські процедури зовнішніх аудиторів.

*Координація, керівництво, супроводження і нагляд:*

- участь в аудиті інших аудиторів, аудиторських фірм (перевірка іншими аудиторами дочірніх підприємств, філій та відділень головного підприємства);

- участь в аудиті експертів та інших фахівців, які не є аудиторами;

- місцезнаходження підрозділів підприємства;

- підбір виконавців аудиту і розподіл між ними обов'язків, враховуючи їх професійний рівень і стаж роботи.

*Інші питання:*

- можливість оперативного включення до л\програми аудиту наприкінці аудиторської перевірки питання безперервності діяяльності підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжуватись найближчим часом;

- умови, які повинні привернути особливу увагу аудитора, відносини підприємства зі спорідненими сторонами. Порядок визначення споріднених сторін наводиться в Національному нормативі аудиту № 19 «Споріднені сторони».

Для проведення аудиту складається загальний план аудиту за формою, наведеною в Національному нормативі.

Планування роботи дає можливість приділити належну увагу найважливішим напрямам аудиту і сприяє більш ефективному розлоділу роботи серед перевіряючих. Обсяг аудиторської роботи залежить від розмірів економічного суб'єкта, складності аудиту, аудиторського досвіду, знання діяльності клієнта. Визначаючи мету перевірки, аудитору необхідно обговорити з клієнтом характер, обсяг і умови роботи, з’ясувати, чого чекає від нього клієнт. Потім необхідно ознайомитися з обліковою політикою клієнта, визначити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського обліку і звітності, вимогам чинного законодавстчва, вивчити систему внутрішнього контролю, окремі специфічні напрямки діяльності клієнта.

Отримання інформації про діяльність клієнта є важливою частиною планування аудиту. Знання бізнесу допомогає аудитору зрозуміти події, операції, практичну діяльність, які впливають на фінансову звітність.

**2. АУДИТОРСЬКА ПРОГРАМА**

Аудитор розробляє і документально оформляє аудиторську програму. У цій програмі види аудиту, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур повинні збігатися з загальним планом проведення аудиту. Ця програма допомагає здійснювати загальне керівництво з боку фірми проведенням аудиту та контролювати роботу аудиторів. В ayдиторську програму включається перелік об'єктів аyдиту за його напрямами, а також визначається час, який необхідно витратити на кожен напрямок. У програмі оцінюється рівень ризику контролю та ризику аудиту, визначається термін проведення аудиторських тестів і незалежних процедур, координується робота всіх працівників, які беруть участь в аудиті. Під час розроблення аудиторської програми слід упорядкувати аудиторські процедури, установити методи їх виконання, уточнити і деталізувати масштаб роботи, яку необхідно виконати. Записи і висновки аудитора за кожним розділом програми фіксуються в робочій документації і є тим фактичним матеріалом, котрий використовується аудитором у процесі підготовки й обrрунтування аудиторського звіту. Події чи мотиви, які примусили аудитора внести значні зміни до аудиторської програми, документуються. Під час розроблення аудиторської програми необхідно дотримуватися вимог параграфів 9-10 Національного нормативу України № 9.

З метою правильного розподілу обов'язків між аудиторами, якщо аудит проводиться кількома спеціалістами, розробляється програма перевірки. У ній вказуються: мета аудиту; основні ділянки роботи підприємства і розділи обліку, які будуть перевірені; характер перевірки (суцільна чи вибіркова); закріплення обов'язків за членами бригади; терміни початку і закінчення аудиту. Формулювання мети аудиту має важливе значення. Вона чітко визначає для чого аудитор з'явився на підприємстві і яку користь може принести ця перевірка. Програма аудиторської перевірки передається керівникові підприємства для ознайомлення і узгодження об'єктів та стадій перевірки. На прохання керівника підприємства у програму можуть бути внесені зміни.

**3. СТАДІЇ І ПРОЦЕДУРИ АУДИТУ**

Аудиторський процес складається з таких стадій: початково-організаційної (або дослідної), дослідної та завершальної.

Переддослідна стадія включає процедури організаційного характеру, спрямовані на створення необхідних умов для якісного проведення аудиту в установлені терміни.

Дослідна стадія – це виконання аудиторських процедур із перевірки виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства за допомогою найпростіших засобів обчислювальної техніки, а також способом діалогового спілкування з ЕОМ.

Завершальна стадія – це узагальнення результатів аудиту.

Господарські операції аудитори досліджують за допомогою методичних прийомів та відповідних аудиторських процедур. Так, інвентаризація цінностей як методичний прийом передбачає перевірку цінностей у натурі, лічильну та бухгалтерську обробку документів, отримання пояснень від матеріально відповідальних осіб за результатами інвентаризацїі, розгляд іх центральною ін- вентаризаційною комісією, прийняття рішень щодо виявлених нестач і лишків цінностей.

Аудит може досліджувати всі господарські операції за період, наприклад щодо руху коштів у касі, або вибірковим способом - розрахунки з покупцями і постачальниками, проведення інвентаризації перед складанням річного звіту. У процесі дослідження використовують загальнонаукові і конкретні методичні прийоми вивчення операцій і процесів господарської діяльності. Так, на великих підприємствах аудитор широко використовує дедуктивні методичні прийоми для виявлення конфліктних ситуацій у господарській діяльності (збільшення браку продукції, неконкурентоспроможність продукції на ринку), які потім досліджують за допомогою органолептичних (інвентаризація, контрольні заміри) та документальних (дослідження документів, які відображають господарські операціі) методичних прийомів.

Тільки всебічне дослідження в процесі аудиту господарських операцій із застосуванням різних прийомів дає змогу правильно оцінити об'єкти контролю й уникнути помилок.

Під час дослідження документів за формою аудитор особливу увагу приділяє з'ясуванню достовірності товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, платіжних доручень, прибуткових та видаткових касових ордерів, банківських грошових чеків, век- селів, платіжних відомостей на заробітну плату та інших первинних документів, якими стверджується діяльність проведення господарської операції, їі кількісні та вартісні вимірники. Нерідко з метою зловживань виготовляють повністю підробні документи або у справжні документи вносять зміни первинних записів способом дописування, підчищення, витравлювання тексту, а також підроблюють підписи осіб, які брали участь у здійсненні господарської операцїі, або вказують вигаданих посадових чи матеріально відповідальних осіб.

Дослідження фактів підроблювання документів не входить до професійних обов'язків аудитора. Це здійснюють судово-технічні та почеркознавчі експертизи, які призначаються господарськими, місцевими судами та іншими правоохоронними органами. Обов'язок аудитора у разі виявлення фактів викривлення первинних дoкументів, які застосовуються в обліку цінностей, -довести їх до відома керівництва пiппpиємствa, яке перевіряється.

*Незалежність.* На стадії планування обов’язковими є процедури, які дають змогу аудиторській фірмі пересвідчитися в незалежності її посадових осіб усіх рівнів відносно клієнта.

Деякі з можливих процедур описані в даному розділі. Але, безумовно, специфічні процедури, які використовуються аудиторської фірмою щодо підбору фахівців, можуть значною мірою відрізнятися від запропонованих тут.

Загалом питання незалежності кожного співробітника фірми від клієнта багато в чому залишається на совісті аудитора. У зв'язку з цим, керівникові перевірки треба знати про своїх співробітників трохи більше, ніж просто про колег.

Ayдитору, відповідальному за проведення аудиту, потрібно перевірити щорічні анкети фахівців і пересвідчитися в тому, що персонал, відібраний для аудиту, справді незалежний від клієнта.

Небажані практично будь-які ділові відносини з близькими родичами, особливо, якщо вони обіймають керівні посади або можуть впливати на зміст фінансових звітів клієнта. Потрібно також вивчити суми, які надходили будь-коли від клієнта на рахунок аудиторської фірми, з тим щоб пересвідчитися, що вони не мають характеру кредиту і не впливають, таким чином, на незалежність фірми.

Якщо для проведення аудиту в якій-небудь його частині залучаються інші аудиторські фірми, потрібно отримати від них письмове підтвердження незалежності від клієнта.

Потрібно передбачити можливість відкликання аудиторськоro висновку, або обмежити обсяг робіт тільки перевіркою правильності складання балансу. Аудитору потрібно документувати всі процедури, пов’язані з підбором і затвердженням фахівців для кожноЇ перевірки.

*Знання бізнесу клієнта*. Аудитор повинен мати такий рівень знань про бізнес клієнта, який дасть змогу йому спланувати і провести аудит відповідно до загальноприйнятих аудиторських стандартів. Такий рівень знань забезпечить аудитору розуміння подій, що виникають, а отже і якісну перевірку фінансової звітності. Зазвичай рівень знань, що відносять до бізнесу клiєнта, значно вищий у керівництва аудиторської фірми, ніж у рядовоro аудитора, який проводить перевірку.

Інформація про бізнес-клієнта слрияє правильному визначенню напрямків аудиту, під час вивчення яких можуть бути потрібні спеціальні дослідження. Це допомагає оцінити умови, в яких відбувається отримання, обробка і зберігання бухгалтерської інформації за завершеними операціями клієнта, а також контроль під час обробки такої інформаціі. Знання бізнесу клієнта дає можливість визначити обгрунтованість оцінок. Наприклад, оцінку вартості інвестицій, знос.

Без цих знань неможливо достовірно визначити правільність прийняття управлінчеських рішень всередені компанії і виробити думку щодо адекватності облікових принципів, які застосовуються клієнтом.