

## МЕТОДИКА ПЕРЕВІРКИ ПРАВИЛЬНОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ В БАЛАНСІ СТАТЕЙ АКТИВУ І ПАСИВУ

*Наведено методичні прийоми аудиту балансу, виділено етапи методики аудиту балансу, розглянуто особливості перевірки правильності відображення статей активу і пасиву*

**Постановка проблеми.** Аудит – це процес, який проводиться у певній послідовності. Від правильної організації перевірки залежить швидкість і якість аудиту. Науково-організована послідовність проведення аудиту за окремими стадіями носить назву технології аудиту. Технологія аудиту складається з організаційної, підготовчої, методичної і результативної стадій.

Аудит – це, перш за все, перевірка фінансової звітності на предмет її достовірності. Вивчення аудитором достовірності фінансової звітності підвищує відповідальність працівників підприємства за правильне відображення в обліку і звітності господарських операцій. Оскільки баланс – невід’ємна складова фінансової звітності, то методика перевірки правильності відображення активу та пасиву балансу є невід’ємною складовою загальної методики аудиту.

**Мета дослідження** – навести методичні прийоми аудиту балансу, виділити етапи методики аудиту балансу, розглянути особливості перевірки правильності відображення статей активу і пасиву балансу.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання методики аудиту, хоча у ринкових умовах господарювання необхідність вивчення достовірності даних фінансової звітності значно зростає, у працях сучасних вчених належним чином не розкрито. Досліджуючи літературні джерела, присвячені методиці аудиту показників фінансової звітності, ми з’ясували, що порядок вивчення звітності, а також способи і прийоми, що при цьому застосовуються, розглядаються у працях наступних авторів: А.Г. Загородній та ін. [9], Г.М. Давидов [6],

В.В. Дряхлов [8], П.І. Камишанов [12], Р.А. Костирко [13], Г.І. Костюк [14], Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [15], В.В. Нітецький, Ф.В. Займетдінов [16].

Питання методики аудиту балансу окремо авторами майже не розглядається. Також немає чітко визначеної методики перевірки балансу. Досить часто вона зводиться лише до перевірки окремих статей балансу (Л.П. Кулаковська [15], Г.М. Давидов [6], Г.М. Бунко [3]), залишків по рахунках бухгалтерського обліку (В.Я. Зубілевич [11]), ряд авторів (Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко [5], А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко [10], Б.Ф. Усач [20]) наводять ширшу методику, що включає додаткові прийоми і способи перевірки балансу.

Автори однозначно ставляться до перевірки окремих статей балансу. Більшість авторів погоджуються, що методика аудиту балансу повинна враховувати, чи відповідає баланс загальним вимогам. Такі науковці як А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Т.С. Смовженко [10], Б.Ф. Усач [20] окремо у методиці виділяють визначення мети аудиту фінансової звітності. У більшості літературних джерел взагалі відсутні розділи з аудиту фінансової звітності (Ю.Б. Агєєва [1], Н.І. Дорош [7], А.А. Терехов [19], Н.М. Ярцева [21] та ін.).

**Виклад основного матеріалу.** Методика аудиту балансу – це застосування у певному порядку різноманітних конкретних способів і прийомів, за допомогою яких аудитор здійснює глибоке вивчення достовірності показників балансу.

Методику аудиту балансу доцільно розробляти, по-перше, на рівні окремих

аудиторських фірм і, по-друге, залежно від галузі народного господарства, в якій діє підприємство. Дану методику могли б використовувати аудитор при перевірці як балансу, так і фінансової звітності в цілому.

Розробляючи методику аудиту балансу переслідують наступні цілі:

- підвищення якості аудиту;
- забезпечення результативності і оптимальності, повноти аудиту балансу;
- досягнення аудитором поставленої мети.

Тобто, аудитор повинен провести аудит у встановлені строки, перевірити баланс за формою, по суті, а також шляхом аналітичної перевірки, отримати в кінці перевірки результат, який він відобразить у аудиторському звіті та аудиторському висновку, та дотримуватись міжнародних і внутрішньофірмових стандартів для досягнення поставленої мети.

Наведені цілі досягаються шляхом досягнення підцілей, які встановлюються окремо для проведення перевірки окремих об'єктів бухгалтерського обліку. При перевірці балансу розмежування його на окремі сегменти дослідження дає можливість досягти наведених цілей аудиту, а також сприяє скороченню тривалості перевірки за

рахунок того, що до такої перевірки може бути залучена група осіб.

Перевірка балансу розпочинається з дослідження його зовнішніх характеристик. Зміст показників балансу вивчається лише після перевірки зовнішнього оформлення звіту.

Баланс досліджується за допомогою комплексу способів і прийомів, які в сукупності формують методику аудиту балансу. Остання виступає частиною методики аудиту та частиною загального порядку проведення аудиту.

Метод в аудиті – це система основних підходів та способів дослідження фактів господарського життя, первинних та зведених документів, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності та інших матеріалів, які відповідають предмету та завданням аудиту. Метод аудиту характеризує способи, підходи та прийоми вивчення і пізнання предмету аудиту. Терміни метод, спосіб і прийом тісно взаємопов'язані між собою. Спосіб є сукупністю певних дій, а прийом – це окрема дія (наприклад, візуальний огляд документів) [18].

До методичних прийомів аудиту балансу відносять прийоми документального та фактичного контролю, загальнонаукові та розрахунково-аналітичні методи (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація методичних прийомів аудиту балансу

Будь-яка діяльність може бути ефективною лише за умови чіткої її організації та правильного вибору методів її здійснення. Діяльність аудитора не є винятком. Наведені методи та методичні прийоми перевірки при проведенні аудиту балансу, як складової частини аудиту фінансової звітності, слід застосовувати у певному порядку – відповідно до етапу аудиту. В цілому етапів методики проведення аудиту балансу можна виділити три:

- перевірку звітності на відповідність її зовнішнього оформлення встановленим вимогам (формальна перевірка);
- перевірку правильності заповнення статей активу і пасиву балансу;
- перевірку взаємоузгодженості показників звітності підприємства.

Для аудиту балансу правильна побудова методики є необхідністю та одним із засобів забезпечення його якості та ефективності. Методика дослідження повинна забезпечувати всебічне, повне та об'єктивне дослідження даних статей балансу.

При дослідженні балансу з метою його підтвердження аудитор повинен спершу перевірити відповідність балансу підприємства затвердженій П(С)БО 2 “Баланс” формі, а також правильність його заповнення. Такі дії аудитора є частиною формальної перевірки, метою проведення якої є встановлення за допомогою візуальної перевірки та порівняння наявності усіх передбачених нормативними документами обов'язкових реквізитів у балансі, правильності заповнення відповідних рядків і граф.

На початковому етапі баланс перевіряють на предмет правильності заповнення його адресної частини. Аудитор повинен перевірити наявність ліцензії, якщо даним видом діяльності вона передбачена, у підприємства та строки її дії. Обов'язково повинна бути заповнена графа з адресою підприємства. Після перевірки правильності заповнення адресної частини проводиться перевірка повноти заповнення реквізитів і показників рядків і граф звітності. За допомогою формальної перевірки

визначається, чи мають місце необумовлені виправлення даних звітності або ж виправлення показників звітності з порушенням передбачених щодо таких дій вимог, самостійні зміни у балансі. Дані порушення повинні знаходитися під особливою увагою аудитора. Аудитор обов'язково повинен з'ясувати причини їх виникнення.

Впевнившись у формальній правильності заповнення граф, аудитор перевіряє дотримання встановлених законодавством строків і термінів подання фінансової звітності. Це здійснюється шляхом вивчення аудитором відміток органу, уповноваженого приймати фінансову звітність. Про дату подання підприємством звітності формулюється висновок, у якому наводиться інформація про своєчасність звітування даною юридичною особою до зазначених органів.

Типові помилки, які аудитор може виявити при формальній перевірці балансу, наступні:

- неповне заповнення усіх обов'язкових реквізитів і рядків балансу;
- непроставлені прочерки у незаповнених статтях;
- заокруглення показників деяких статей балансу;
- наявність виправлень, підчисток у бухгалтерському балансі.

Аудитору у ході проведення аудиту балансу слід дотримуватись наступного порядку дослідження:

- перевірка наданого балансу на арифметичну точність;
- з'ясування, чи дотримувалось підприємство чинного законодавства при складанні балансу;
- перевірка тотожності показників, що містяться у балансі та головній книзі і регістрах бухгалтерського обліку (якщо необхідно – первинних документах);
- перевірка відображення всіх активів підприємства у повному їх обсязі;
- перевірка відображення всіх пасивів підприємства у повному їх обсязі;

– вивчення оцінки активів і пасивів протягом року відповідно до прийнятої облікової політики;

– встановлення реальності існування відображених в балансі активів та пасивів;

– перевірка належності активів підприємства, що відображаються в балансі.

Розглянемо наведений порядок дослідження більш детально.

Арифметична перевірка полягає у перевірці правильності обчислених підсумкових показників форм звітності. Завдяки проведенню арифметичного контролю виявляється невідповідність показників (якщо така має місце) у межах однієї форми. Найчастіше такі помилки спостерігаються при підрахунку проміжних підсумкових показників звітності.

Необхідність здійснення арифметичної перевірки зумовлена наступними факторами:

– впливом неправдивих даних балансу на результати його аналітичної обробки;

– неправильністю показників консолідованої або зведеної звітності внаслідок допущення помилки в підрахунках проміжних і загальних підсумкових показників.

Значна увага при проведенні аудиту балансу приділяється ознайомленню з обліковою політикою підприємства, а також вивченню та оцінці основних принципів організації бухгалтерського обліку та документообігу на підприємстві. Інформаційною базою для ознайомлення з обліковою політикою є наступні документи:

– наказ про облікову політику підприємства;

– робочий план рахунків бухгалтерського обліку;

– перелік затверджених форм первинних документів;

– правила документообігу і технології обробки облікової інформації;

– затвержені методики обліку окремих показників та інші додатки до наказу про облікову політику;

– примітки до фінансової звітності.

Аудитором може здійснюватися перевірка дотримання встановленого порядку прийняття

облікової політики (чи виданий наказ про облікову політику, чи положення останнього є елементами облікової політики, чи затверджено робочий план рахунків, форми нетипових первинних документів, правила документообігу, технологію обробки облікової інформації, порядок проведення інвентаризації, методи оцінки майна та ін.), наказу про доповнення до облікової політики або наказу про зміни до облікової політики. Зміни в обліковій політиці можуть мати місце у випадку реорганізації підприємства-замовника, зміни власників або виду діяльності, зміни нормативних актів, розробки підприємством нових способів ведення бухгалтерського обліку [4].

Аудитор у процесі проведення аудиту балансу встановлює наявність і склад розпорядчих документів з облікової політики, перевіряє відповідність форми і строків їх прийняття вимогам нормативних актів. Аудитором встановлюється послідовність застосування обраної облікової політики, перевіряється наявність способів ведення обліку, відмінних від встановлених нормативними документами, але що дозволяють підприємству достовірно відобразити його майновий стан. У процесі перевірки встановлюється, чи повністю розкриті обрані способи ведення бухгалтерського обліку, що суттєво впливають на оцінку та прийняття рішень користувачами звітності, проводиться перевірка дотримання облікової політики [4].

Перевіряючи достовірність звітності потрібно переконатися у відповідності звітності передбаченим національними стандартами бухгалтерського обліку якісним вимогам доречності, значимості, достовірності та порівнянності її показників. Це досягається за умови дотриманням законодавчих вимог до складання фінансової звітності та відповідності її показників даним бухгалтерського обліку. Вивчення аудитором звітності на предмет відповідності її вимогам нормативних актів є частиною нормативно-правової перевірки. Її невід'ємною складовою є перевірка дотримання підприємством принципів бухгалтерського обліку та фінансової

звітності, передбачених для складання та подання фінансової звітності. Найбільш поширеними помилками у застосуванні принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності є помилки у виборі періодів відображення в обліку активів, зобов'язань, доходів і витрат, що впливає на формування нерозподіленого прибутку підприємства, оцінці складових майна підприємства, повноті відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку.

Перевірити відповідність звітності принципам бухгалтерського обліку можна шляхом порівняння цих показників з даними засновницьких і розпорядчих документів підприємства, синтетичного та аналітичного обліку, і, якщо потрібно, первинних і зведених документів відповідної юридичної особи. Цього можна досягти завдяки здійсненню аналітичної перевірки балансу. Під аналітичною перевіркою балансу розуміється виявлення суттєвих відхилень, вивчення яких за допомогою наскрізних тестів дозволяє встановити факти помилок та порушень, що призводять до перекручення балансу. виправлення помилок регулює П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах". Помилки і відхилення прийнято поділяти на: помилки-причини і помилки-наслідки, одноразові і систематичні, фактичні і спроектовані, значні і незначні, змістовні і формальні.

Наступною стадією роботи аудитора є дослідження правильності заповнення двох граф: "На початок звітного періоду" та "На кінець звітного періоду" балансу. Встановлюється правильність показників зазначених граф за допомогою порівняння їх зі звітністю за відповідній попередній період або з даними оборотно-сальдової відомості. При встановленні невідповідності залишків балансу на початок року порівняно зі звітними даними за попередній рік, аудитор повинен отримати пояснення причини таких розбіжностей. Слід врахувати, що якщо зміни залишків відбулися внаслідок виправлення помилок минулих періодів, то аудитору необхідно здійснити ретельну перевірку характеру помилок, їх впливу на звітність,

адекватності внесених змін. Для цього ним можуть бути використанні первинні документи бухгалтерського обліку, що складаються бухгалтером, який вніс відповідні зміни чи здійснив виправлення даних бухгалтерського обліку. Адже у випадках виявлення та виправлення помилок у бухгалтерському обліку повинна складатися довідка бухгалтера, яка підтверджує правомірність внесення виправлень. До цієї довідки повинні бути додані ксерокопії документів, які були підставою для внесення виправлень і допоможуть уникнути довгих пошуків підстав для здійсненого виправлення. Тому при виявленні аудитором змін початкового балансу на початок року порівняно з показниками звіту за попередній рік аудитором перевіряється наявність у примітках до звітності роз'яснень щодо причин таких розбіжностей [2].

Особливістю вивчення відповідності показників звітності даним бухгалтерського обліку є перевірка відображення в обліку не тільки того об'єкту, за яким виявлено відхилення, а й об'єктів, які прямо чи опосередковано з ним пов'язані.

При перевірці правильності відображення активів і пасивів підприємства потрібно використовувати дані інвентаризації. Вітчизняна практика аудиту свідчить, що аудитор користується лише результатами попередньо проведеної інвентаризації. Варто відмітити, що оптимальним варіантом все ж таки є проведення інвентаризації у присутності аудитора. Для цього потрібно договір про проведення аудиту укласти з аудитором (аудиторською фірмою) завчасно. Повторне проведення інвентаризації у присутності аудитора є недоцільним і потребує значних витрат часу і коштів. Його можна здійснювати лише у випадку проведення аудиту на приватних підприємствах з незначними розмірами і обсягами діяльності. Хоча раціональність у таких діях, на нашу думку, відсутня.

Перевірка є більш ефективною, якщо її проводять декілька аудиторів одночасно, але за різними об'єктами, тому, на наш погляд, доцільним є поділ балансу на два об'єкти

дослідження: актив балансу та пасив балансу. В свою чергу їх можна розбити на менші сектори (розділи структури балансу).

Перевірка тотожності показників, що містяться у балансі та регістрах бухгалтерського обліку, відбувається шляхом порівняння показників, що містяться у балансі, із залишками і оборотами по рахункам Головної книги і регістрів обліку. Якщо показник балансу не може бути перевірений за даними Головної книги, аудитором використовуються відповідні регістри аналітичного обліку або, у випадку необхідності, первинні документи. Якщо у

балансі показник приведений до оцінки “нетто”, аудитор попередньо здійснює розрахунок, результати якого порівнюються з даними Головної книги. Якщо показник, відображений у балансі, представляє собою суму сальдо по декількох синтетичних рахунках (субрахунках), перевірка правильності сумування підтверджується записами та розрахунками у робочій документації аудитора [4, 2].

Перевірка правильності і повноти відображення активів і пасивів підприємства проводиться відповідно до статей балансу підприємства (табл. 1).

Таблиця 1. Порядок перевірки достовірності відображення в балансі активів і пасивів підприємства

Рядок балансу	Об'єкт аудиту	Аудитор встановлює
1	2	3
<b>Актив</b>		
<b>I. Необоротні активи</b>		
010-012	Нематеріальні активи	правильність віднесення до них активів, визначення первісної, залишкової вартості та зносу, а також відповідності даних за статтями Балансу сальдо на рахунку Головної книги (регулюється П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”)
020	Незавершене будівництво	– правильність відображення вартості незавершених капітальних інвестицій у будівництві, створення, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання необоротних активів підприємством, а також авансових платежів для фінансування капітального будівництва; – відповідність Балансу дебетовому сальдо рахунку 15 “Капітальні інвестиції” Головної книги
030-032	Основні засоби	– правильність віднесення до основних засобів активів, визначення їх первісної, залишкової вартості та зносу, відповідності даних Балансу і Головної книги (регулюється П(С)БО 7 “Основні засоби”); – правильність об'єкта амортизації; – відповідність даних про первісну вартість основних засобів, наведених у Балансі, дебетовому сальдо рахунків 10 “Основні засоби” та 11 “Інші необоротні матеріальні активи” у Головній книзі; – відповідність даних суми зносу, відображеної у Балансі, кредитовому сальдо субрахунків 131 “Знос основних засобів” і 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів” у Головній книзі
040-045	Довгострокові фінансові інвестиції	– правильність визначення фінансових інвестицій та їх оцінки, дотримання класифікації довгострокових інвестицій, які обліковують за методом участі в капіталі інших підприємств, та інших довгострокових фінансових інвестицій, оцінки фінансових інвестицій на дату Балансу; – відповідність наведених у балансі суми фінансових інвестицій, строк погашення яких перевищує один рік, дебетовому сальдо рахунку 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” у Головній книзі
050	Довгострокова дебіторська заборгованість	відповідність суми довгострокової дебіторської заборгованості, відображеної у балансі, дебетовому сальдо рахунку 16 “Довгострокова дебіторська заборгованість” Головної книги (регулюється П(С)БО 2 “Баланс”)
060	Відстрочені податкові активи	– правильність відображення суми відстрочених податкових зобов'язань, яка підлягає відшкодуванню у наступних періодах внаслідок різниці між податковою базою розрахунку за бухгалтерським і податковим обліком; – правильність розрахунку податку за податковим і бухгалтерським обліком

1	2	3
070	Інші необоротні активи	– правильність їх відображення як таких, що не були включені до попередніх статей “Необоротних активів”, крім гудвілу і гудвілу негативного, які виникають при придбанні; – відповідність даних балансу за статтею “Інші необоротні активи” дебетовому сальдо рахунків 18 “Інші необоротні активи” і 19 “Гудвіл при придбанні” у Головній книзі
II. Оборотні активи		
100	Виробничі запаси	– правильність віднесення активів до складу виробничих запасів, їх оцінки; – відповідність даних балансу за статтею “Виробничі запаси” дебетовому сальдо на рахунках 20 “Виробничі запаси”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” та 25 “Напівфабрикати” у Головній книзі (регулюється П(С)БО 9 “Запаси”)
110	Тварини на вирощування та відгодівлі	відповідність даних балансу за статтею “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” дебетовому сальдо на рахунку 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” у Головній книзі
120	Незавершене виробництво	– чи в цій статті відображені витрати на незавершене виробництво та незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами; – відповідність даних балансу за даною статтею дебетовому сальдо на рахунках 23 “Виробництво” та 25 “Напівфабрикати” у Головній книзі
130	Готова продукція	– чи відображуються у цій статті запаси виробів на складі, обробку яких завершено та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані відповідно до умов договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам; – відповідність відображеної вартості готової продукції у балансі дебетовому сальдо в Головній книзі за рахунками 26 “Готова продукція” і 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”
140	Товари	– чи в цій статті відображено вартість товарів, придбаних підприємствами з метою продажу без сум торгових націнок; – відповідність даних про вартість товарів у балансі даним суми згорнутого дебетового сальдо у Головній книзі за всіма субрахунками рахунку 28 “Товари”
150	Векселі одержані	чи відображена заборгованість за фактичною вартістю і забезпечена векселями з терміном погашення до одного року
160-162	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	– правильність відображення первісної вартості, резерву сумнівних боргів, чистої реалізаційної вартості (регулюється П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”)
170-200	Дебіторська заборгованість за розрахунками	– правильність її відображення у балансі за напрямками: з бюджетом, за виданими авансами, з нарахованих доходів, із внутрішніх розрахунків
210	Інша поточна дебіторська заборгованість	– чи відображена саме та заборгованість дебіторів, яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості і відображається в складі оборотних активів
220	Поточні фінансові інвестиції	– правильність відображення в Балансі інвестицій, отриманих на строк, що не перевищує одного року, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів); – правильність складу поточних фінансових інвестицій, їх оцінки, відповідність даних балансу залишку на рахунках у Головній книзі
230-240	Грошові кошти та їх еквіваленти	правильність віднесення до них активів, а також відповідність даних балансу сальдо на рахунках у Головній книзі
III. Витрати майбутніх періодів		
270	Витрати майбутніх періодів	що в цій статті відображено витрати, які мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але відносяться до наступних звітних періодів

1	2	3
<b>Пасив</b>		
<b>I. Власний капітал</b>		
300	Статутний капітал	правильність зафіксованої в установчих документах загальної вартості активів, які є внеском власників (учасників) до цього капіталу підприємства
310	Пайовий капітал	чи в цій статті відображено суму пайових внесків кредитних спілок, споживчих товариств, колективних сільськогосподарських підприємств, житлово-будівельних кооперативів, у яких статутний фонд формується за їх рахунок у розмірі, передбаченому установчими документами
320	Додатково вкладений капітал	– правильність відображення в цій статті акціонерними товариствами суми емісійного доходу, отриманого в результаті реалізації власних акцій; – щодо інших підприємств – суму капіталу, який внесено засновниками понад статутний капітал
330	Інший додатковий капітал	чи в цій статті відображено суму дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу, крім додатково вкладеного капіталу, відображеного в р. 320 балансу
340	Резервний капітал	відображення в цій статті суми резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства
350	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	правильність відображення у балансі нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) відповідно до П(С)БО 2 “Баланс”
360	Неоплачений капітал	відповідність суми, відображеної у балансі, реальній заборгованості власників (учасників) по внесках до статутного капіталу
370	Вилучений капітал	правильність відображення господарськими товариствами фактичної собівартості акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників
<b>II. Забезпечення наступних витрат і платежів</b>		
400	Забезпечення виплат персоналу	– віднесення до даної статті витрат на оплату майбутніх відпусток, обов’язкових відрахувань (зборів) для забезпечення виплат на оплату відпусток та зборів на обов’язкове державне пенсійне та соціальне страхування, обов’язкове соціальне страхування на випадок безробіття; – відповідність суми забезпечення виплат персоналу, відображеної у балансі, кредитовому сальдо по субрахунках 471 “Забезпечення виплат відпусток” та 472 “Додаткове пенсійне забезпечення” у Головній книзі
410	Інші забезпечення	правильність відображення нарахованих у звітному періоді майбутніх витрат та платежів
420	Цільове фінансування	правильність відображення коштів цільового фінансування і цільових надходжень, отриманих як з бюджету, так і з інших джерел – у вигляді субсидій, асигнувань з бюджету, державних цільових фондів і цільових внесків фізичних та юридичних осіб
<b>III. Довгострокові зобов’язання</b>		
440	Довгострокові кредити банків	заборгованість по отриманих кредитах за винятком тієї частини заборгованості, що буде погашена в поточному році після складання балансу та відображується в складі короткострокових зобов’язань
450	Інші довгострокові фінансові зобов’язання	сума довгострокової заборгованості підприємства відносно зобов’язання щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки. Крім того, до складу цієї статті відносяться аналогічні пролонговані позики, надані небанківськими фінансовими установами, за якими нараховуються відсотки. До цієї статті не відноситься частина довгострокової позики, що підлягає сплаті в найближчі 12 календарних місяців
460	Відстрочені податкові зобов’язання	правильність відображення у балансі суми податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутньому періоді внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки
470	Інші довгострокові зобов’язання	правильність відображення у балансі суми довгострокових зобов’язань, що не можуть бути включені до інших статей розділу “Довгострокові зобов’язання”



1	2	3
IV. Поточні зобов'язання		
500	Короткострокові кредити банків	чи сума короткострокових кредитів банків, відображена у балансі, відповідає даним кредитового сальдо рахунку 60 "Короткострокові позики" у Головній книзі
510	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	чи сума поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, відображена у балансі, відповідає кредитовому сальдо рахунку 61 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" у Головній книзі
520	Векселі видані	достовірність відображеної суми заборгованості за виданими векселями в забезпечення поставок (робіт, послуг) від постачальників, підрядників та інших кредиторів, строк погашення якої не перевищує 12 календарних місяців, та відповідність суми виданих векселів, відображеної у балансі, кредитовому сальдо рахунку 62 "Короткострокові векселі видані", відображеному у Головній книзі
530	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	чи відображено суму заборгованості постачальникам і підрядникам за отримані матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, що забезпечена векселями), а сума кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, відображена у балансі, відповідає кредитовому сальдо рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" у Головній книзі
540-600	Поточні зобов'язання за розрахунками	поточні зобов'язання за розрахунками аудитор перевіряє за їх складом: з одержаних авансів, з бюджетом, з позабюджетних платежів, зі страхування, з оплати праці, з учасниками, із внутрішніх розрахунків
610	Інші поточні зобов'язання	правильність відображення суми зобов'язань, які не можуть бути включені до інших статей, наведених у розділі "Поточні зобов'язання"
630	Доходи майбутніх періодів	правильність відображення доходів, отриманих протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів

Одночасно з перевіркою відповідності звітності даним бухгалтерського обліку здійснюється перевірка належності підприємству активів, капіталу і зобов'язань, відображених у балансі. Для цього аудитором встановлюється наявність майнових прав юридичної особи на господарські засоби, відображені у звітності. У деяких випадках до складу вартості запасів у балансі включається вартість матеріалів, які знаходяться на відповідальному зберіганні чи до необоротних активів додають вартість основних засобів, які отримані даним підприємством в оперативну оренду. У процесі вивчення належності підприємству майна та наявності зобов'язань перевіряється також законність та правильність документального оформлення здійснених ним операцій з придбання, зберігання, використання або реалізації господарських засобів відповідно до діючого законодавства.

Якщо у балансі було виявлено помилки, аудитор може перевірити правильність проведеного аудиту за допомогою перевірки

взаємоузгодженості показників звітності підприємства. У випадку, якщо помилок виявлено не було, аудитор приступає до складання звіту аудитора та аудиторського висновку на підставі складених робочих документів аудитора.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Методика аудиту балансу передбачає застосування конкретних прийомів і способів, які допомагають аудитору провести вивчення показників балансу на предмет їх достовірності, а саме: прийомів документального та фактичного контролю, загальнонаукових та розрахунково-аналітичних методів. Наведені методи та методичні прийоми застосовуються у ході аудиторської перевірки за вибором аудитора.

Загальна методика аудиту балансу передбачає: формальну перевірку балансу, перевірку правильності заповнення статей активу і пасиву балансу, перевірку взаємоузгодженості показників звітності підприємства.

Методика правильності відображення в балансі статей активу та пасиву включає:

перевірку наданого балансу на арифметичну точність; перевірку дотримання підприємством чинного законодавства; перевірку тотожності показників, що містяться у балансі та головній книзі, регістрах бухгалтерського обліку, первинних документах; перевірку відображення активів і пасивів підприємства у повному обсязі; вивчення оцінки активів і пасивів відповідно до прийнятої облікової політики; встановлення реальності існування відображених в балансі активів та пасивів; перевірку належності активів, що відображаються в балансі, підприємству.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 160 с.
2. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: Підручник. – К.: КНЕУ, 2003. – 628 с.
3. Бунко Г.М. Аудит и ревизия: Учеб. пособие. – 2-е изд., стереотип. – Мн.: Книжный дом; Мисанта, 2004. – 429 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП. “Рута”, 2005. – 512 с.
5. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: Монографія / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2004. – 564 с.
6. Давидов Г.М. Аудит: Навч. посібник. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Знання, КОО, 2001. – 363 с.
7. Дорош Н.І. Аудит: методологія і організація. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2001. – 402 с.
8. Дряхлів В.В. Основы аудита: Курс лекций. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: “Издательство Гном и Д”, 2001. – 272 с.
9. Загородній А.Г. та ін. Аудит: теорія і практика: навчальний посібник. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2003. – 364 с.
10. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. Фінансовий словник. – Львів: “Львівська політехніка”, 1996. – 384 с.
11. Зубілевич С. Аудиторська діяльність в Україні: Проблеми становлення і перспективи розвитку // Бухгалтерський облік і аудит. – 1995. – № 9. – С. 15-18
12. Камышанов П.И., Камышанова А.П., Камышанова Л.И. Современная бухгалтерия и аудит на предприятиях и в банках. – М.: Элиста: АПП “Джангар”, 2000. – 720 с.
13. Костирко Р.О. Удосконалення аудиту фінансової звітності акціонерних товариств. Монографія. – Луганськ: СХУ ім. В. Даля, 2003. – 300 с.
14. Костюк Г.И. Проверка бухгалтерской отчетности аудитором // Бухгалтерский учет. – 2003. – № 4. – С. 49-58.
15. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основы аудиту. – 2-ге вид., переробл. і доп. – Х.: ТОВ “Факт”, 2001. – 500 с.
16. Курсом реформ – облік 2000: Навч.-практ. посібник. – Дніпропетровськ: ТОВ “Баланс-клуб”, 2000. – 256 с.
17. Нитецкий В.В., Зайнетдинов Ф.В. Практикум общего аудита: Учеб.-практ. пособие. – М.: Дело, 2000. – 416 с.
18. Судово-бухгалтерська експертиза. Навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 “Облік і аудит”. / За ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП. “Рута”, 2004. – 460 с.
19. Терехов А.А. Аудит: законодательные решения. – М.: ФиС, 2003. – 608 с.
20. Усач В.Ф. та інші. Аудит і судово-бухгалтерська експертиза. – Львів: Каменяр, 1998. – 134 с.
21. Ярцева Н.М. Аудит: Элементарный курс. – М.: Экономист, 2003. – 254 с.

СУШКО Дмитро Сергійович – аспірант Державної академії статистики, обліку і аудиту.

Наукові інтереси:

- теорія бухгалтерського обліку;
- теорія та практика аудиту.