

*І. Ю. ЧУМАКОВА, канд. екон. наук, доц.
(Київський національний економічний університет)*

АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ ЗОВНІШНЬОГО (НЕЗАЛЕЖНОГО) ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО І СЕРЕДНЬОГО БІЗНЕСУ

Наукові праці МАУП, 2003, вип. 8, с. 302–303

Реформування системи бухгалтерського обліку і звітності в Україні відповідно до міжнародних стандартів є складовою заходів, спрямованих на розвиток ринкових відносин. Побудувати нові економічні відносини неможливо без активізації інвестиційних процесів і поліпшення якості управління ними на рівні окремих підприємств малого і середнього бізнесу. У цих умовах важливим є здійснення аудиту капітальних інвестицій як в інтересах інвесторів й інших власників підприємства — об'єкта інвестування, так і будь-яких заінтересованих користувачів фінансової звітності, потенційних інвесторів. Слід підкреслити значущість здійснення на підприємствах малого і середнього бізнесу як зовнішнього (незалежного), так і внутрішнього аудиту капітальних інвестицій. Кожний з цих видів аудиту має відмітні риси, ознаки, цілі та завдання. Однак у методичному плані і зовнішній, і внутрішній аудит капітальних інвестицій може здійснюватись на підприємницьких суб'єктах у двох аспектах — перспективному та ретроспективному.

Збільшення чисельності підприємств малого і середнього бізнесу в Україні й відсутність врегулювання в національних нормативах аудиту питань щодо особливостей виконання перевірок на цих підприємствах потребують докладнішого розгляду аспектів методики зовнішнього і внутрішнього аудиту капітальних інвестицій.

Перспективний аудит має на меті визначення відповідності кількісних характеристик інвестиційного проекту (рентабельності, чистої поточної

вартості, окупності інвестицій та ін.) певним стандартам, таким як вимоги законодавства і вказівки підприємства щодо здійснення інвестиційної діяльності, розпорядження щодо ведення обліку (облікова політика) і оподаткування капітальних інвестицій, інші вимоги проекту.

До основних завдань аудиту для досягнення цієї мети належать такі:

- перевірка загальних характеристик підприємства — заявника інвестицій і оцінка галузі, де це підприємство функціонує;
- оцінка умов інвестиційної угоди;
- перевірка достовірності фінансової звітності підприємства на останню дату;
- оцінка інвестиційної привабливості суб'єкта господарювання;
- оцінка складу керівництва підприємства;
- виявлення особливостей інвестиційного проекту;
- узагальнюючий аналіз бізнес-плану інвестиційного проекту.

При здійсненні ретроспективного аудиту головна мета полягає в підтвердженні достовірності фінансової звітності підприємства як загалом, так і окремих показників, що розкривають результати реалізації інвестиційних проектів.

Для досягнення цієї мети необхідно вирішити такі завдання:

- оцінити відповідність прийнятої інвестиційної політики підприємства його засновницьким документам та чинному законодавству;
- перевірити правильність організації та методики ведення бухгалтерського обліку капітальних

інвестицій, формування облікової політики та дотримання загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку;

- перевірити обгрунтованість відображення капітальних інвестицій на рахунках бухгалтерського обліку;
- перевірити правильність складання облікових реєстрів, тотожності записів операцій щодо капітальних інвестицій з показниками Головної книги і статтями балансу;
- оцінити надійність та ефективність системи внутрішнього контролю (або функціонування внутрішнього аудиту) у процесі реалізації інвестиційного проекту;
- оцінити ефективність інвестиційного проекту, що реалізується підприємством, і дати конкретні рекомендації щодо доцільності його участі в інвестиційній діяльності.

Усі основні аудиторські процедури щодо вирішення перелічених завдань повинні бути відповідно заплановані аудитором.

Зазначимо, що під час складання плану і програми аудиту інвестиційних проектів аудитор має бути готовий до наявності в інформації, що залучається до перевірки, перекручень, помилок і неточностей, виникнення яких насамперед пов'язане з особливостями реалізації проектів і непевністю прогнозів при їх плануванні. Достовірність результатів таких робіт, більша частина яких виконуються аудитором у вигляді різних видів аудиторських послуг (наприклад, у вигляді операційних перевірок узгоджених з клієнтом процедур), залежатиме від визначення обгрунтованої бази для зроблених аудитором припущень щодо оцінки рівня неточності інформації, яка залучається у зв'язку зі здійсненням таких перевірок.

Здійснюючи ретроспективний аудит даних щодо об'єктів капітальних інвестицій і наслідків

їх реалізації по суті й тестування контрольних моментів, аудитор виокремлює елементи певної перевірки і збирає докази про твердження адміністрації підприємства щодо оцінки і відображення капітальних інвестицій у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності, керуючись такими ознаками і критеріями аудиторської оцінки, як повнота, фактична наявність, належність, оцінка, об'єктивність і законність.

При визначенні ознак і критеріїв аудиторської оцінки капітальних інвестицій особливу увагу аудитор має звернути на зміни, що відбулися в методиці їх обліку із введенням у дію 1 січня 2000 р. нового Плану рахунків і національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), а також на те, як ці зміни відображені в обліковій політиці підприємства-клієнта.

Результати перспективного і ретроспективного аудиторського контролю капітальних інвестицій повинні бути оформлені документально, а узагальнена інформація подана у вигляді підсумкової документації аудитора, яка передається підприємству-клієнту. Вважаємо, що підсумковим документом, який складається за результатами аудиту інвестиційних проектів, повинен бути аудиторський звіт. Цей документ аудитор може подати у довільній формі, але він обов'язково має дотримуватись таких вимог: чіткості, стислості та змістовності викладення висновків і рекомендацій аудитора щодо інвестиційної привабливості проекту і підприємства-клієнта з виокремленням різних рівнів значущості даних, належного оформлення та вміщення реквізитів аудитора (аудиторської фірми), клієнта (потенційного інвестора чи реципієнта (підприємства — об'єкта інвестування)) і підприємства — заявника інвестицій або реципієнта, що перевіряється, із зазначенням періоду, за який здійснювалась перевірка.