

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНА МЕТАЛУРГІЙНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

**Н.Г. Шпанковська, Г.О. Король**

## **АУДИТ**

**(Розділ 1. Основні категорії аудиту)**

Затверджено на засіданні Вченої ради академії  
як опорний конспект лекцій

ДНІПРОПЕТРОВСЬК НМетАУ 2003

УДК 339.7

Шпанковська Н.Г., Король Г.О. Аудит (Розділ 1. Основні категорії аудиту):  
Опорний конспект лекцій.- Дніпропетровськ: НМетАУ, 2003. - 48с.

В опорному конспекті представлений матеріал з основних тем дисципліни "Аудит"(розділ перший "Основні категорії аудиту"), які передбачені навчальною програмою. Матеріал дисципліни наведений здебільшого в графічній формі, що сприяє найкращому його засвоєнню завдяки залученню в цей процес зорової пам'яті. Використання даної роботи дозволить частково або повністю виключити ведення студентом конспекту під час лекцій, що сприятиме зменшенню витрат часу на аудиторну роботу без зниження якості засвоєння навчального матеріалу.

Призначений для студентів економічних спеціальностей, а також для закладів підвищення кваліфікації та післядипломної освіти.

Іл. 36. Табл. 18. Бібліогр.: 25 назв.

Рецензент Т.Б. Ігнашкіна, канд. екон. наук, доц. (НМетАУ)

Редактор А.Ю. Сосонна

© Національна металургійна  
академія України, 2003

## 1.ЗМІСТ, ЦІЛІ ТА ЗАДАЧІ АУДИТУ

### 1.1.Поняття аудиту і аудиторської діяльності

Аудит (від латинського *audit* - слухати), виник у XXV віці в Італії, але як окремий самостійний вид підприємницької діяльності сформувався у 1994 році в Англії. В Україні аудит проводиться з 1993 року після прийняття Закону України "Про аудиторську діяльність" [1].

Не слід ототожнювати категорію аудит з аудиторською діяльністю.

*Аудит* - це об'єктивна незалежна перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання з метою встановлення достовірності їх звітності, обліку, їх повноти та відповідності діючому законодавству і встановленим стандартам і нормативам.

*Аудиторська діяльність* містить, крім аудиту, ще й організаційне та методичне його забезпечення, надання інших аудиторських послуг, тобто робіт, які супутні аудиту.

Види робіт з аудиту наведені на рисунку 1.1, а робіт, супутніх аудиту, на рисунку 1.2.

### 1.2. Аудит в системі управління (менеджменту)

Аудит є однією з підфункцій управління (рис. 1.3) і одночасно однією з конкретних функцій управління, тобто специфічним видом управлінської діяльності, яка виконується зовнішніми і внутрішніми аудиторами. Різноманітність аудиторських перевірок потребує їх класифікації за різними ознаками (табл. 1.1).

Останнім часом виділяють також горизонтальний (загальний, оперативний, маркетинговий та ін.) та вертикальний (за галузями економіки) аудит.

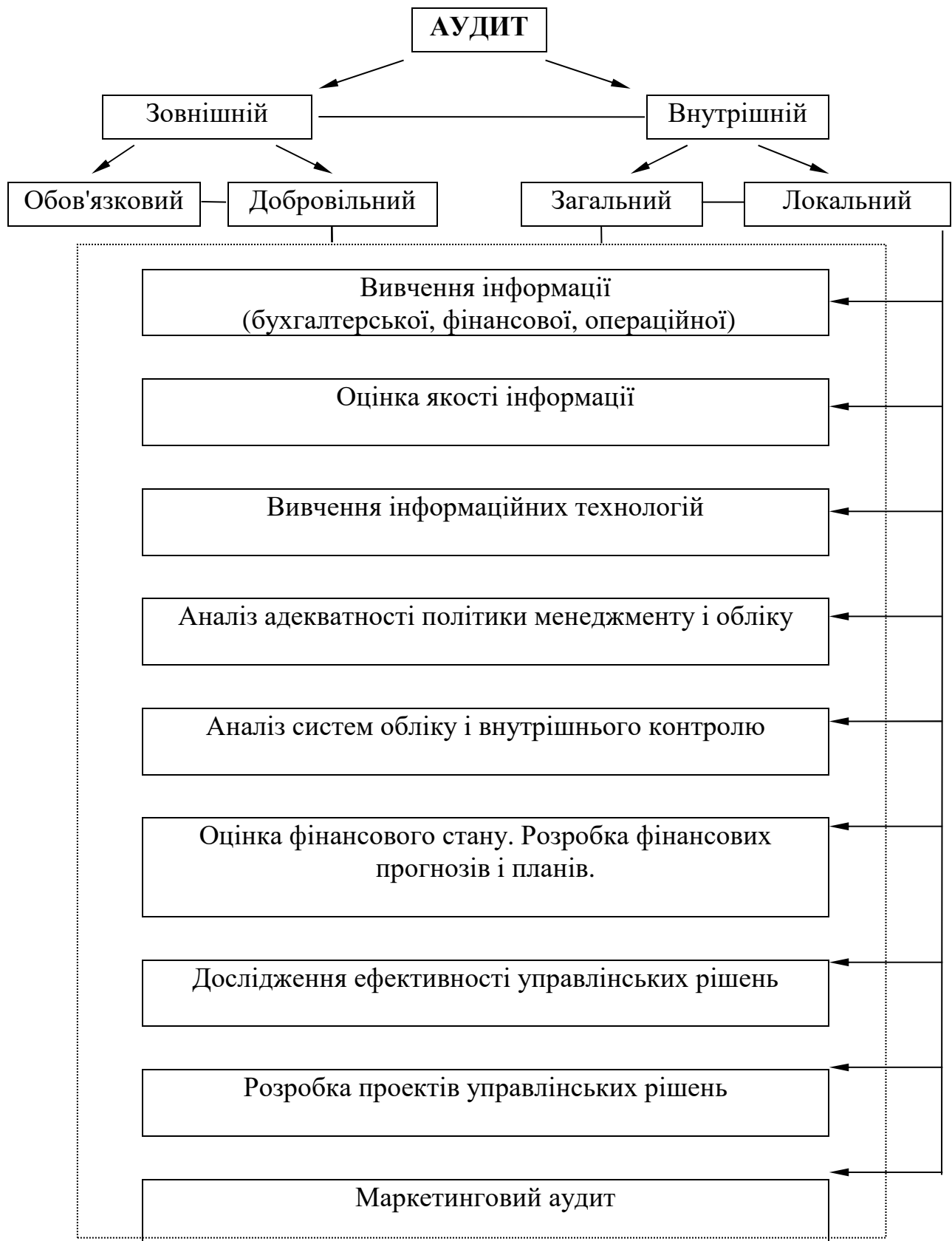


Рис. 1.1. Види робіт з аудиту

## РОБОТИ, СУПУТНІ АУДИТУ

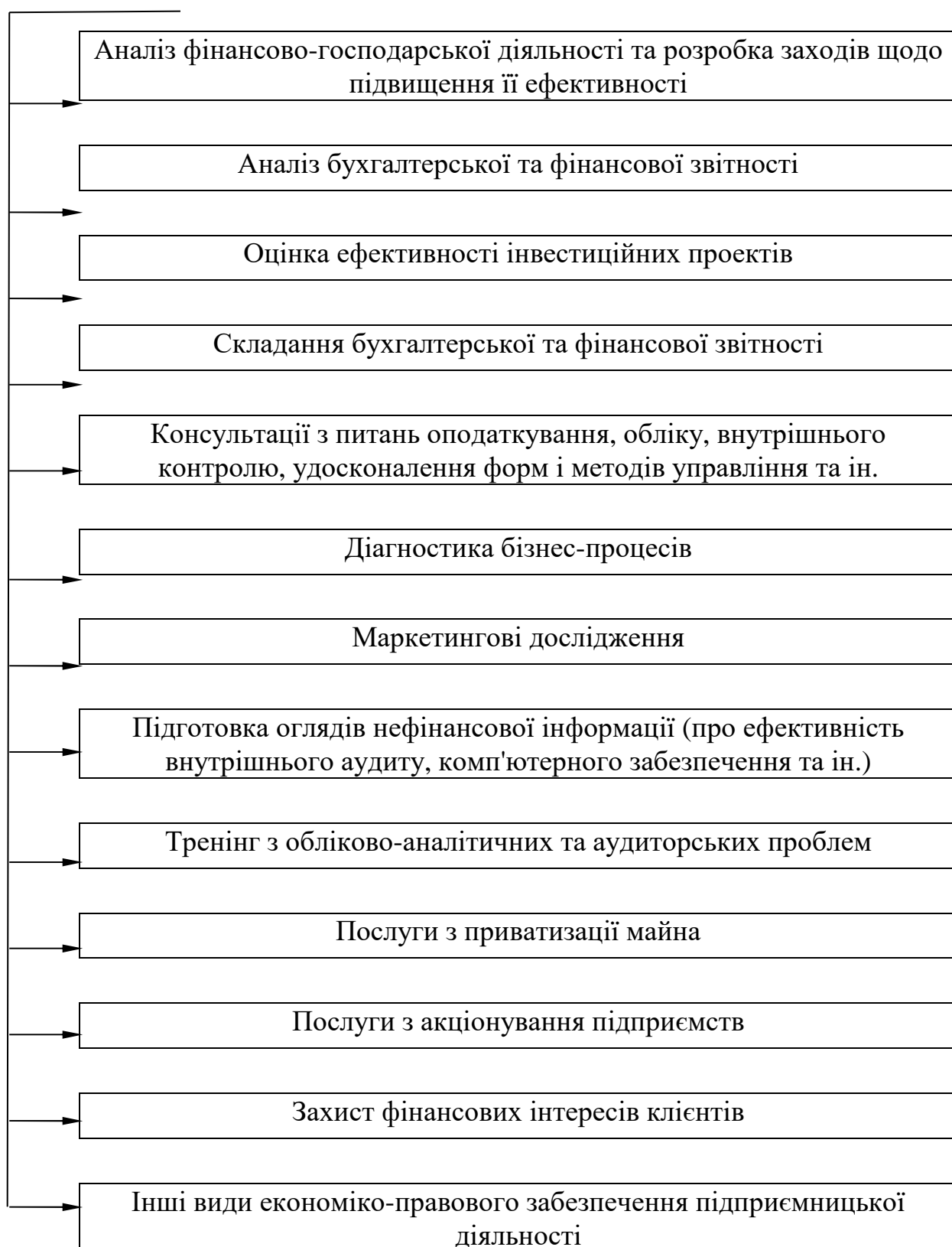


Рис. 1.2. Види робіт, супутніх аудиту

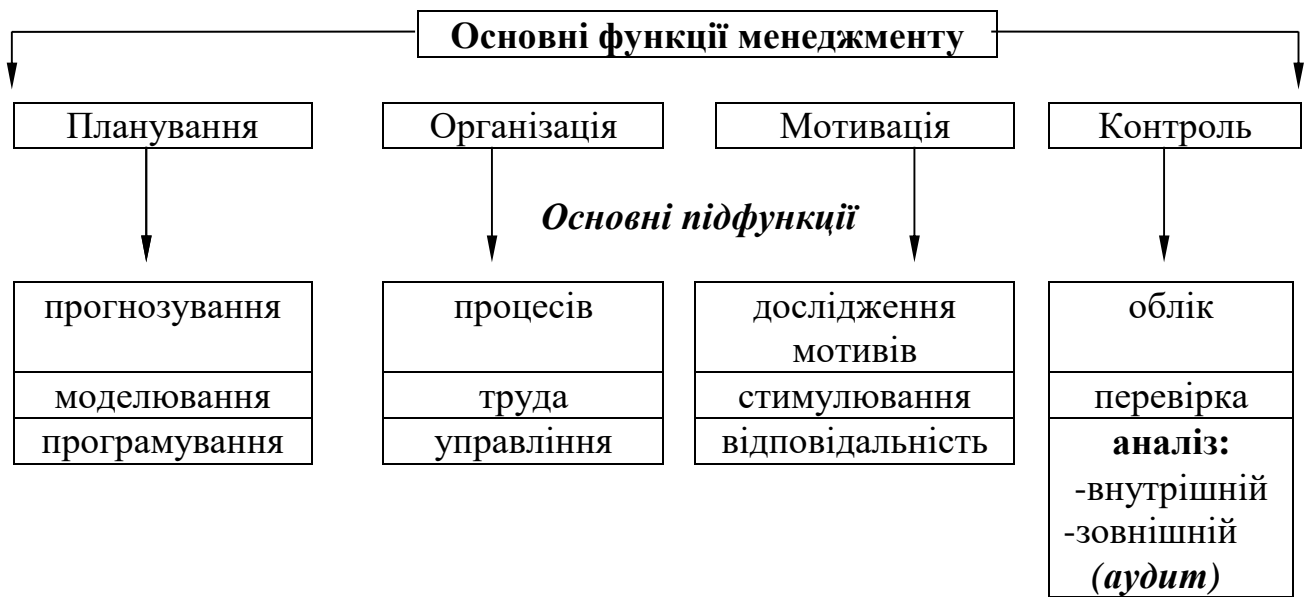


Рис. 1.3. Місце аудиту серед функцій менеджменту

Таблиця 1.1

Класифікація аудиту за різними ознаками

Ознака класифікації	Види аудиту
<b>За обов'язковістю проведення</b>	Обов'язковий
	Добровільний (договірний)
<b>За суб'єктом, який проводить аудит</b>	Внутрішній
	Зовнішній
<b>За широтою охоплення об'єктів</b>	Однопредметний
	Багатопредметний
	Повний
<b>За стадією життєвого циклу</b>	Звичайний
	Спеціальний (санаційний, слідчий)
<b>За видами бізнесу клієнта</b>	Банківський
	Страховий
	Виробничий
	В торгівлі та ін.

Система принципів аудиту наведена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Принципи аудиту

Загальні принципи	Конкретні принципи
<b>Основні принципи, які регулюють аудит (етичні та професійні норми)</b>	Незалежність аудитора
	Об'єктивність аудитора
	Чесність та добросовісність аудитора
	Конфіденційність інформації
	Професіоналізм та компетентність аудитора
	Відповідальність аудитора за свої висновки
<b>Принципи проведення аудиту</b>	Добре знання і додержання аудитором своїх прав, обов'язків, законодавчих і нормативних актів
	Визначення обсягу і трудомісткості аудиту
	Планування аудиту
	Якісна оцінка ефективності систем обліку і внутрішнього контролю
	Необхідна кількість і якість аудиторських доказів і документації
	Додержання ділових і довірчих відносин з керівництвом і робітниками підприємства-клієнта
<b>Спеціальні вимоги до аудитора</b>	Відсутність прямих родинних зв'язків аудитора з керівництвом підприємства-клієнта
	Відсутність особистих майнових інтересів аудитора у підприємства-клієнта
	Неможливість аудитора бути робітником, засновником або власником підприємства-клієнта або його дочірнього підприємства, філії, представництва

#### 1.4. Предмет, об'єкт та суб'єкт аудиторської діяльності

Предмет визначає, що підлягає вивченню, дослідженню та оцінці.

Предметом аудиту є система обліку і фінансова звітність суб'єкта господарювання. Класифікація предметів аудиторської діяльності наведена в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація предметів аудиторської діяльності

Ознака класифікації	Види предметів аудиторської діяльності
<b>Вид</b>	Ресурси
	Господарські процеси
	Економічні результати діяльності
	Організація, методи, функції управління
<b>Складність</b>	Сукупні ресурси і господарські процеси
	Групи ресурсів, окремі частини системи управління
<b>Сфери діяльності</b>	Основне виробництво
	Збут
	Постачання та ін.
<b>Стан у часі</b>	Об'єкти, стан яких оцінюється в минулому
	Об'єкти, стан яких оцінюється на сьогодні
	Об'єкти, стан яких оцінюється в майбутньому
<b>Характер оцінки</b>	Об'єкти, стан яких оцінюється тільки кількісно
	Об'єкти, стан яких оцінюється тільки якісно
	Об'єкти, стан яких оцінюється і кількісно, і якісно
<b>Періодичність оцінки</b>	Об'єкти, стан яких оцінюється постійно
	Об'єкти, стан яких оцінюється періодично
	Об'єкти, стан яких оцінюється разово
<b>Відносно суб'єкту аудиту</b>	Об'єкти внутрішнього аудиту
	Об'єкти зовнішнього аудиту



**Об'єкт** аудиту конкретизує суб'єкт господарювання, стан обліку, звітність та діяльність якого перевіряються. Від об'єкта залежить визначення мети аудиту. Мета ж аудиту диктується суспільними вимогами до аудиторських перевірок. Зв'язок мети і об'єкта обов'язкового аудиту наведено в таблиці 1.4. Мета добровільного аудиту визначається суб'єктом господарювання, який замовляє аудит.

**Суб'єктом зовнішнього** аудиту являються юридичні особи (аудиторські фірми) або фізичні особи (аудитори). **Суб'єктом внутрішнього** аудиту є служба внутрішнього контролю або аудиту підприємства, банку або іншої організації. Вимоги до суб'єктів аудиту установлені Законом України "Про аудиторську діяльність", Кодексом професійної етики аудиторів України, Освітньо-кваліфікаційними характеристиками, посадовими інструкціями та ін.

*Аудитором* може бути громадянин України, який має кваліфікаційний сертифікат на право проведення аудиторської діяльності. Він не може займатися торговою, посередницькою та виробничою діяльністю, не може мати судимості за корисні злочини.

Права аудитора наведені на рисунку 1.4.

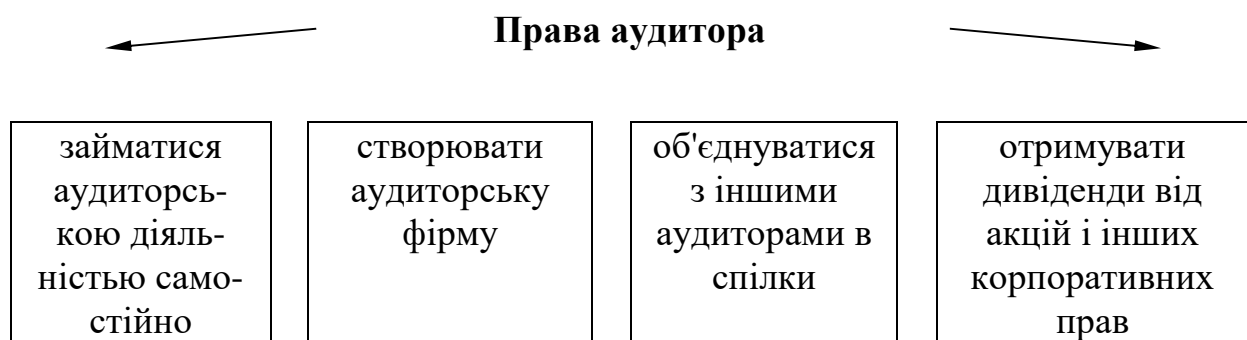


Рис. 1.4. Права аудитора

*Аудиторська фірма* може бути будь-якої форми власності. В її штаті повинен бути хоча б один сертифікований аудитор. Доля аудиторів в статутному фонді аудиторської фірми повинна складати не менше 30%. Керівником аудиторської фірми повинен бути тільки сертифікований аудитор.

Таблиця 1.4

## Зв'язок мети аудиту з його об'єктами

Мета аудиту	Об'єкти аудиту (суб'єкти господарювання)
<b>Підтвердження достовірності і повноти річного балансу і звітності</b>	Комерційні банки
	Товарні біржі
	Фондові біржі
	Акціонерні товариства
	Інвестиційні фонди
	Кооперативи
	Компанії
<b>Перевірка фінансового стану</b>	Засновники комерційних банків
	Підприємства з іноземними інвестиціями
	Акціонерні товариства
	Холдингові компанії
	Інвестиційні фонди
	Довірчі товариства
	Інші фінансові посередники
	Суб'єкти господарювання будь-якої форми власності - за рішенням суду або слідчих органів
<b>Оцінка майна і фінансового стану</b>	Підприємства, які визнані неплатоспроможними або банкрутами
	Емітенти цінних паперів
<b>Оцінка вартості майна та аналіз фінансового стану</b>	Державні підприємства при здачі в оренду цілих майнових комплексів при приватизації та інших змінах форми власності

## 2.МЕТОДИ ТА ПРИЙОМИ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 2.1.Засоби аудиту

Комплексний підхід до аудиту вимагає вибору та використання системи засобів для об'єктивної оцінки фінансової звітності та фінансового стану об'єкта аудиторської діяльності. Угрупування цих засобів за різними ознаками наведені на рисунку 2.1 і в таблиці 2.1.

Крім указаних у таблиці 2.1 засобів аудиту, використовуються також методи контролю і специфічні методи аудиту.

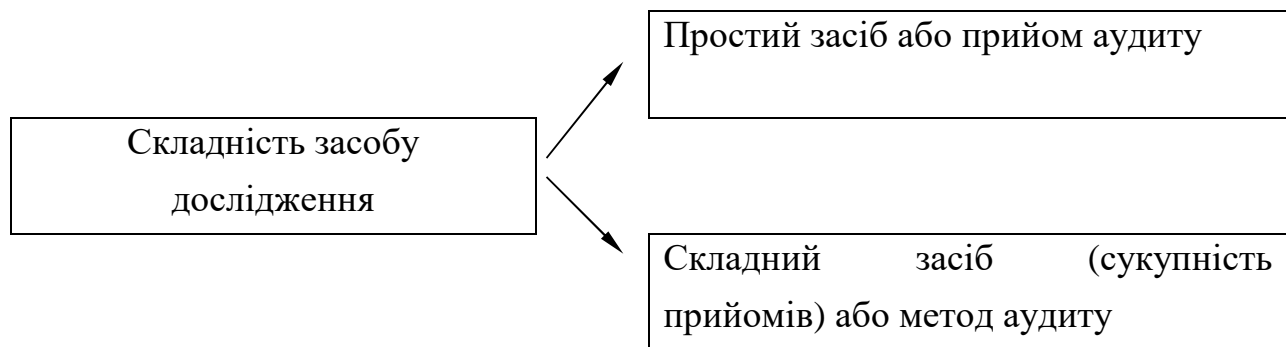


Рис. 2.1. Види засобів аудиту за складністю

Таблиця 2.1

Види засобів аудиту за науковим призначенням

Призначення	Види засобів аудиту
Загальнонаукові методи	Гіпотеза
	Аналогія
	Спостереження
	Експеримент
	Економічні
Загальні методи менеджменту	Адміністративно-розпорядні
	Соціально-психологічні
Специфічні методи економічного аналізу	Традиційні
	Економіко-математичні
	Ринкових досліджень
	Функціонально-вартісного аналізу

Використовуючи методи і прийоми аудиту, необхідно дотримуватися його принципів.

Принципи аудиту - це основні вимоги, правила, положення, яких обов'язково слід дотримуватися в аудиторській діяльності. Метод або прийом, який використовується всіма суб'єктами аудиту для перевірки його предмету на всіх об'єктах постійно та тривалий час, становиться правилом, тобто перетворюється у принцип.

Зв'язки між засобами і принципами аудиту наведені на рисунку 2.2.

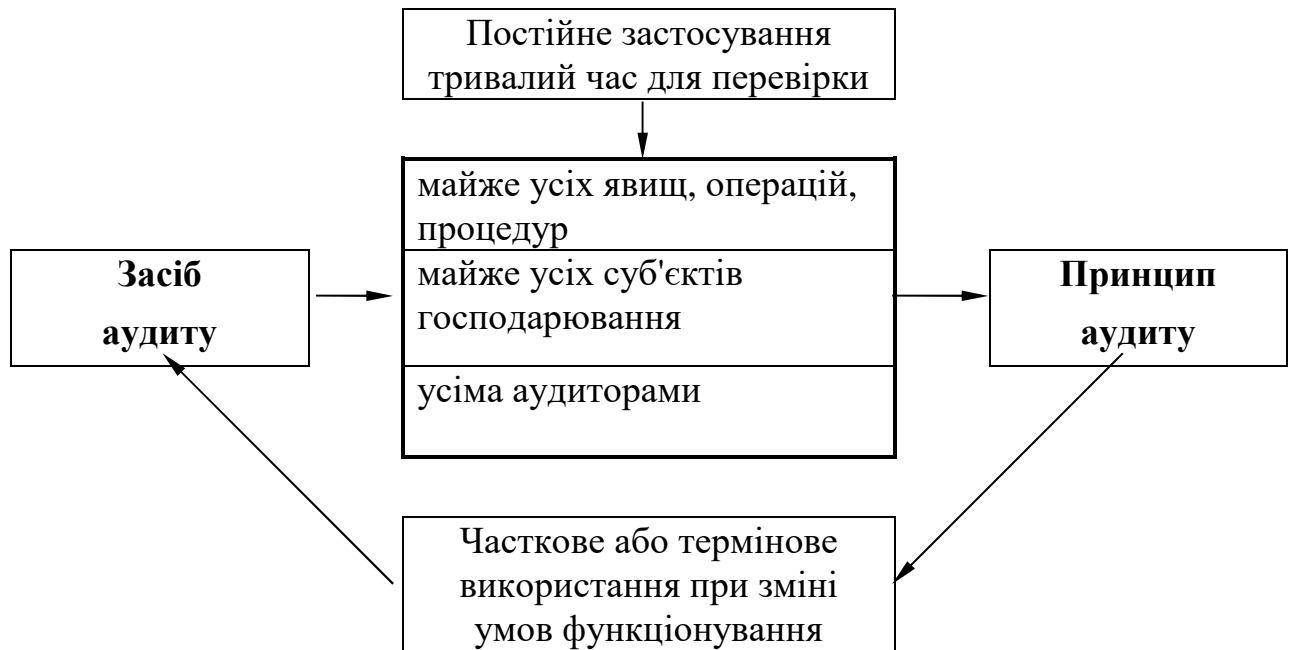


Рис.2.2. Зв'язки між засобом (методом) і принципом аудиту

Слід зазначити, що на відміну від принципів аудиту, його прийоми і методи аудитор обирає самостійно.

## 2.2. Специфічні методи та прийоми аудиту

Специфіка незалежної оцінки вірогідності фінансових результатів господарської діяльності та обмеженість інформаційного забезпечення аудиту потребують доповнення системи засобів економічного аналізу комплексом специфічних методів і прийомів аудиту (рис. 2.3). Оцінка методів і прийомів аудиту за різними ознаками неведена в таблиці 2.2.

**Інвентаризація** - це засіб перевірки наявності та стану матеріальних активів у натуральному вигляді. Вона містить перевірку фінансових ресурсів і розрахунково-кредитних відносин.

Під час аудиторської перевірки аудитор або спостерігає за процесом інвентаризації, або здійснює її сам. Аудиторські процедури при інвентаризаціях наведені на рисунках 2.4, 2.5.



Рис. 2.3. Специфічні засоби аудиту

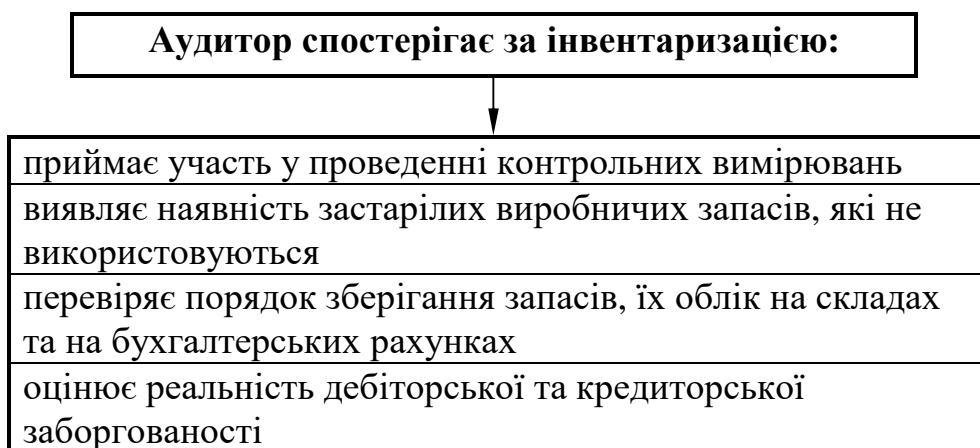


Рис. 2.4. Аудиторське спостереження за інвентаризацією

Таблиця 2.2

## Оцінка методів і прийомів аудиту за різними ознаками

Методи і прийоми аудиту	Оцінка методів і прийомів аудиту за ознаками					
	закон- ність	віро- гід- ність	оцінка	повно- та	наяв- ність	об'єк- тив- ність
<b>Методи</b>						
Спостереження	+	+	+	+	+	+
Опитування	-	-	+	-	+	+
Аналітичний огляд	+	+	+	+	-	+
Експертиза	+	-	-	-	+	-
Експеримент	+	-	+	+	-	-
Анкетування	-	+	-	+	+	-
Економіко- математичні	-	-	+	-	-	+
Інспекція	-	-	-	+	+	-
Тестування	+	+	+	+	+	+
<b>Прийоми</b>						
Підтвердження	+	+	+	+	+	+
Узагальнення	+	+	+	+	+	+
Інвентаризація	-	-	-	+	+	-
Підрахунки	-	-	+	-	+	+
Документальна перевірка	+	+	+	+	-	+
Порівняння	+	+	+	+	+	+
Контрольні листи	-	-	-	+	-	-
Вибіркова перевірка	+	+	+	+	+	+
Розрахунок середніх величин	-	+	+	+	-	+

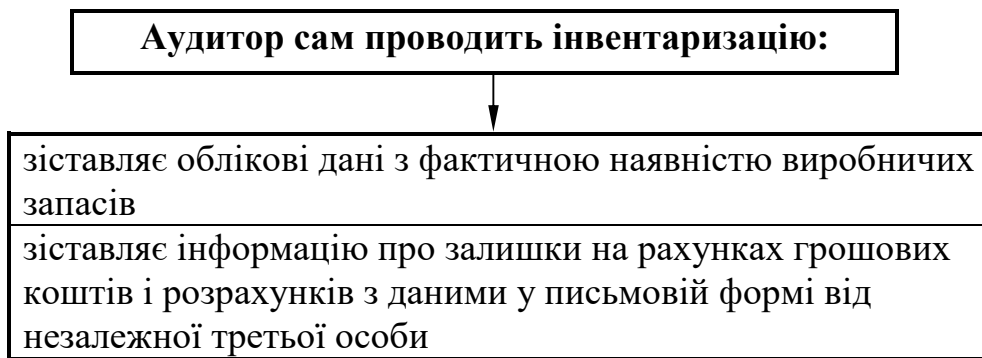


Рис. 2.5. Процедури аудиторської інвентаризації

Класифікація аудиторських тестів наведена в таблиці 2.3, а області їх використання - на рисунку 2.6.

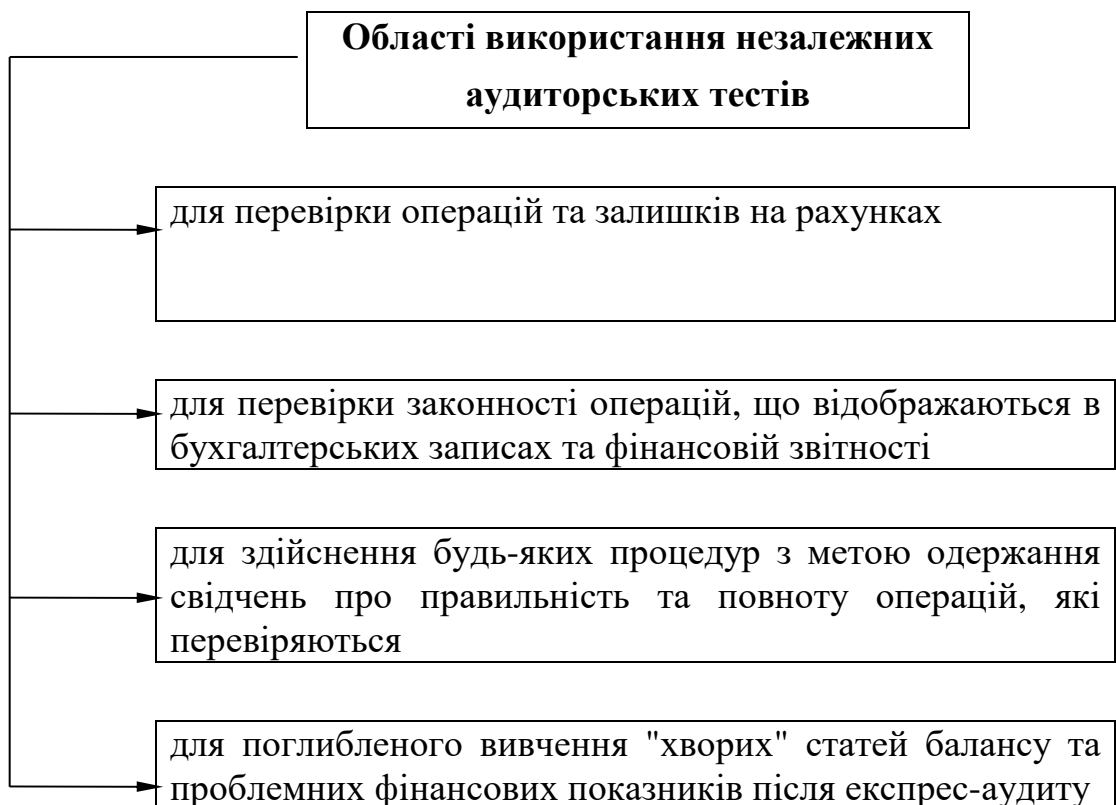


Рис.2.6. Призначення незалежних аудиторських тестів

Таблиця 2.3

## Класифікація аудиторських тестів

Ознака угруповання	Вид тесту	Області використання
<b>1. Мета аудиту</b>	1.1. Незалежний тест	Для перевірки операцій і залишків з метою виявлення повноти, правильності і законності операцій та фінансової звітності
	1.2. Тест на відповідність	Для проведення перевірок з метою виявлення відповідності процедур внутрішнього контролю нормам
<b>2. Процедура тестування</b>	2.1. Спрямований тест	Для послідовного контролю за здійсненням операцій, починаючи з первинних документів і завершаючи перевіркою рахунків
	2.2. Глибинний тест	Для глибокої перевірки операцій на усіх стадіях облікового циклу
	2.3. Наскрізний тест	Використовується як обмежена форма глибинного тесту
	2.4. Ротаційний тест	Для почергового вибору об'єктів аудиту
	2.5. Тести "слабких місць" та "проблемних статей"	Для перевірки конкретних неблагополучних статей балансу, показників фінансової звітності, де аудитор передбачає можливі помилки
<b>3. Призначення тесту</b>	3.1. Тести аудиторської перевірки	Для дослідження облікових і звітних документів
	3.2. Ринкові тести	В маркетинговому аудиті
	3.2.1. Тести хвильового дослідження продажів	Реальне тестування хвиль продажів для дослідження попиту і реакцій споживачів на рекламу нових товарів
	3.2.2. Імітаційні ринкові тести	Замість реального тестування з метою скорочення часу та витрат на дослідження
	3.2.3. Пробні маркетингові тести	Для перевірки впливу обставин та місцевої реклами на поведінку споживачів
	3.2.4. Тести для створення пробного ринку	При тестуванні нових товарів для попередньої перевірки різних варіантів маркетингу
	3.2.5. Тести типу альфа та бета	Для перевірки і поліпшення функціональних властивостей устаткування у виробника та у користувача

Чинники тестування облікових оцінок наведені на рисунку 2.7.



**Чинники тестування облікових оцінок**



Комплексність розрахунків облікової оцінки
Порядок оцінки аудитором процедур, які використовуються клієнтом
Оцінка аудитором методів, які застосовує клієнт для визначення облікових оцінок
Матеріальність або суттєвість цієї оцінки в порівнянні з показниками фінансової звітності клієнта

Рис. 2.7. Чинники тестування облікових оцінок

Нижче наведений фрагмент аудиторського тесту внутрішнього контролю основних засобів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аудиторський тест внутрішнього контролю основних засобів  
(фрагмент)

Тестові завдання	Відповіді			Примітки
	так	ні	немає	
1. Чи ведуться деталізовані регістри для різних видів основних засобів?	+			
2. Чи фіксуються в обліку місця розташування і експлуатації основних засобів?	+			
3. Чи проводиться інвентаризація основних засобів?	+			Один раз наприкінці року
4. Чи відображена в обліку задача основних засобів в оренду?		+		
5. Чи відповідає обраний метод нарахування амортизації основних засобів обліковій політиці?			+	Облікової політики немає

### 3.ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

#### 3.1.Організація аудиту в системі фінансового контролю

Загальна система організації фінансового контролю в Україні містить такі елементи (рис. 3.1).

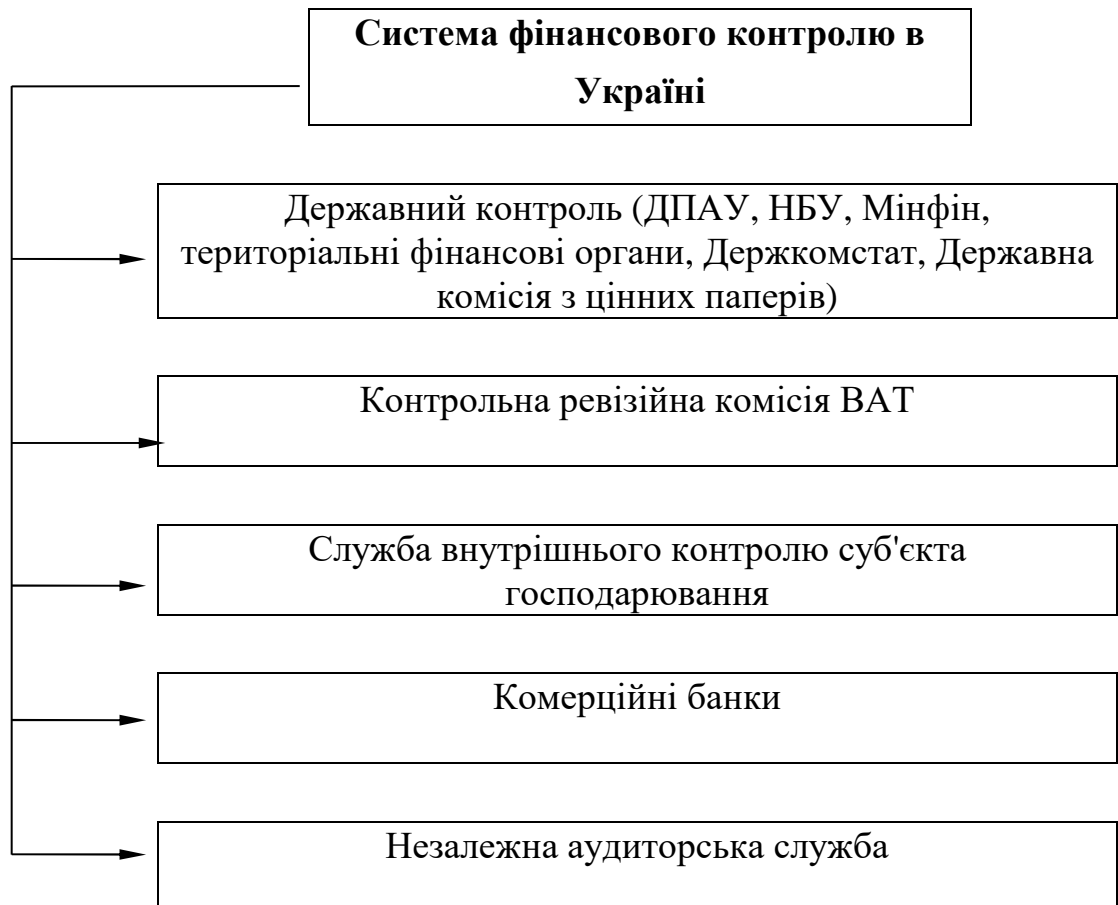


Рис.3.1. Місце аудиту в системі фінансового контролю

*Аудиторська фірма - це організація, яка має ліцензію на право здійснення аудиторської діяльності на території України і займається виключно наданням аудиторських послуг.*

Види аудиторських фірм за участю іноземного капіталу наведені на рисунку 3.2, види забезпечення аудиторських фірм - на рисунку 3.3.

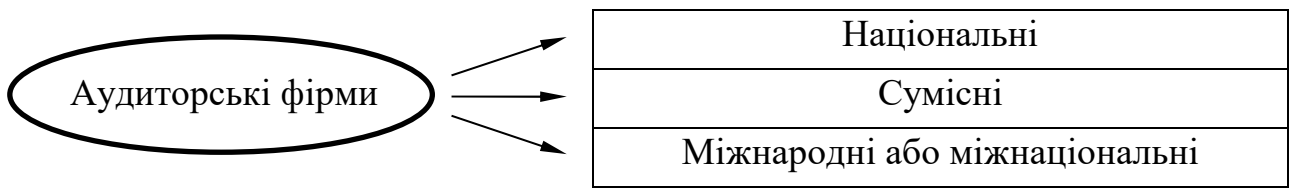


Рис. 3.2. Види аудиторських фірм за участю іноземного капіталу

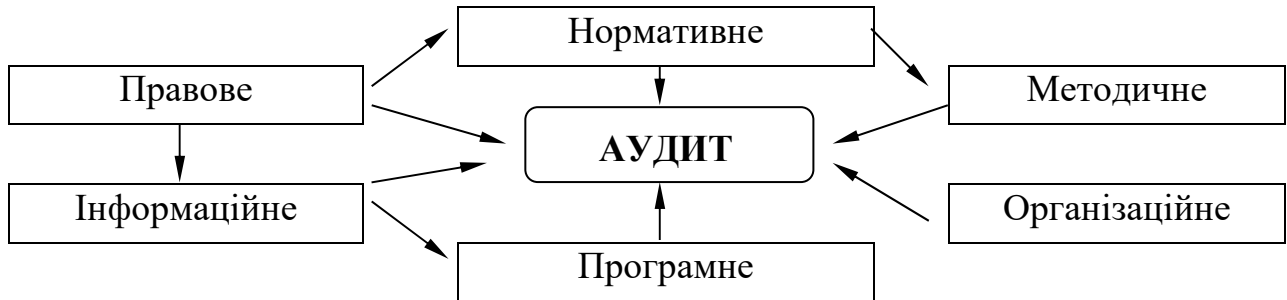


Рис. 3.3. Забезпечення аудиту

До організаційного забезпечення аудиту відносяться кадрове, матеріально-технічне забезпечення та ін.

Замовники аудиту наведені на рисунку 3.4.

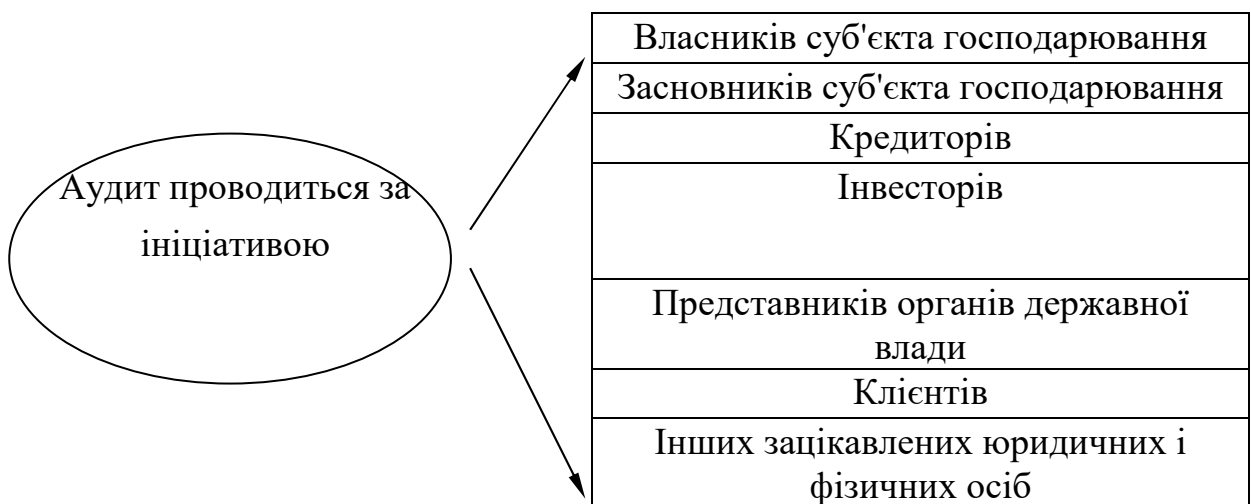


Рис. 3.4. Замовники аудиту

### 3.2. Організація аудиторської перевірки

Послідовність кроків по укладанню договору на проведення аудиту і зміст документів наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Зміст документів по укладанню договору на проведення аудиту

Назва документу	Хто складає	Зміст документу
1. Лист-пропозиція про проведення аудиту	Суб'єкт господарювання (клієнт)	Пропозиція клієнта аудиторській фірмі (аудитору) про проведення аудиту
2. Лист-зобов'язання про згоду на проведення аудиту	Аудиторська фірма (аудитор)	Об'єкти і масштаби аудиту, відповідальність аудиторської фірми, зобов'язання клієнта про представлення інформації, зобов'язання аудиторської фірми про комерційну таємницю, умови оплати та ін.
3. Договір на проведення аудиту	Обидві сторони	Предмет договору, зобов'язання сторін, порядок здавання та приймання аудиторських робіт, термін їх виконання і вартість, відповідальність сторін, їх реквізити, термін дії договору, особливі умови.

Під час перевірки фінансової звітності клієнта аудиторська фірма може залучати експертів, які можуть виконувати такі роботи: оцінка вартості землі, будівель і незавершеного будівництва, картин живопису та скульптури, визначення кількості та складу виробничих запасів, ринкової вартості спеціальних технологій, давати юридичний висновок щодо законності укладених документів тощо.

Вимоги до експерта наведені на рисунку 3.5.

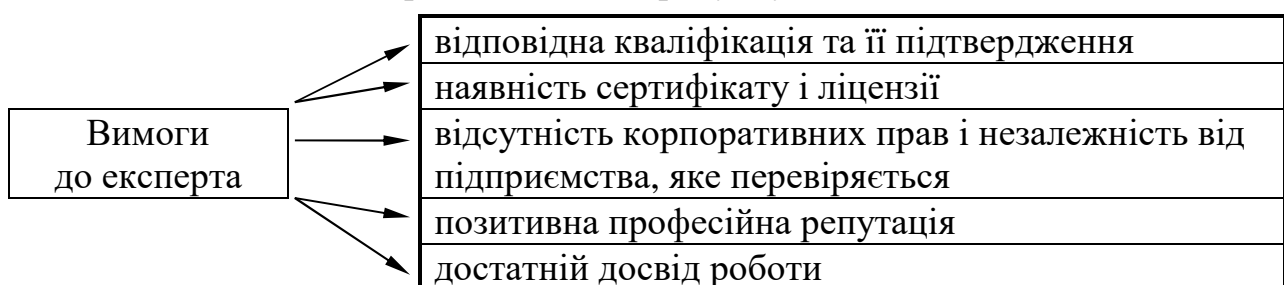


Рис.3.5. Вимоги до експерта, який залучається до аудиту

## 4.ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТОРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 4.1. Інформація аудиту

Основні джерела інформації при проведенні аудиту наведені на рисунку 4.1.

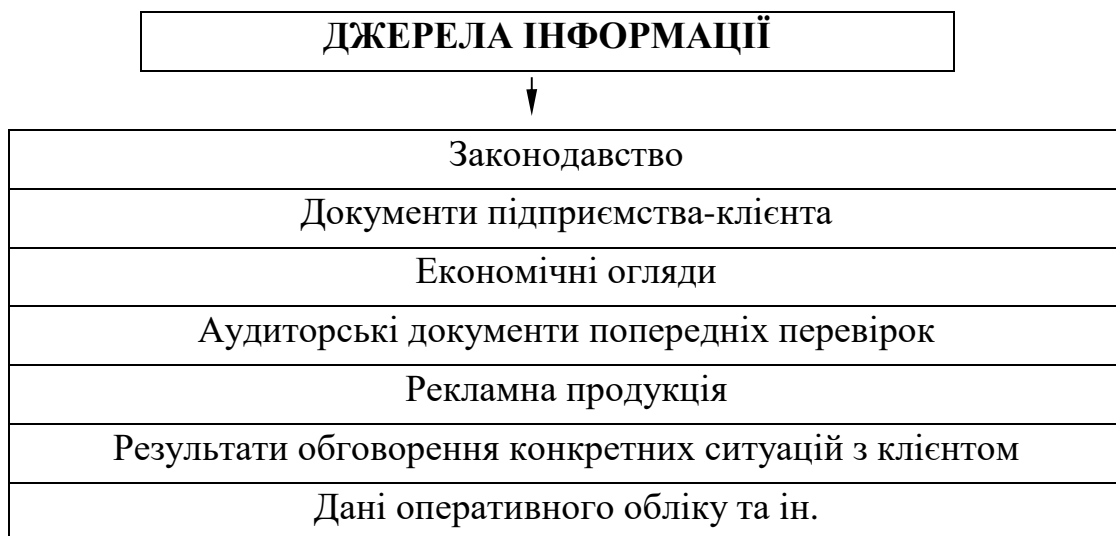


Рис. 4.1. Інформаційна база аудиту

Різноманітність інформації в аудиторській діяльності потребує її класифікації (таблиця 4.1).

Таблиця 4.1

Класифікація інформації в аудиторській діяльності

Ознака угруповання	Види інформації	Характеристика інформації (приклади)
1	2	3
1.Середовище	Зовнішня	від урядових, галузевих, регіональних органів та учасників ринку
	Внутрішня	дані підприємства-клієнта
2.Формування інформації	Первинна	вперше отримана
	Вторинна	сформована раніше
3.Форма надання	Якісна	методики, опис, формули
	Кількісна	аналітичні огляди
	Графічна	діаграми, структурограми

Продовження табл.4.1

1	2	3
4. Джерело надходження	Правова	закони, укази, постанови
	Нормативна	нормативи НБУ, міністерств
	Планова	планові показники діяльності
	Облікова	дані обліку
	Звітна	звіт підприємства, аудиторський підсумок
	Позаоблікова	дані спостережень аудитора
	Довідкова	з довідників
	Дослідницька	результати науково-дослідних робіт, дані експертів
	Засоби масової інформації	дані журналістських розслідувань, друкована інформація
5. Стадія обробки	Вхідна	фінансова звітність
	Проміжна	аудиторські тести та докази
	Підсумкова	аудиторський звіт та висновок
6. Ступінь досяжності	Відкрита	П(С)БО, закони, укази, інструкції
	Частково відкрита	фінансові результати роботи підприємства-клієнта
	Таємна	технологічні інструкції, калькуляції
7. За часовою ознакою	Оперативна	одержується аудитором під час контрольних замірів
	Поточна	звітність за поточний рік
	Минула	звітність за минулі роки
	Перспективна	прогнози, проекти

Інформацію аудиту можна класифікувати також за іншими ознаками: важливість, постійність, метод оформлення, повнота.

#### 4.2. Використання комп'ютерних систем в аудиторській діяльності

Використання комп'ютерів при проведенні аудиту дозволяє (рис. 4.2)

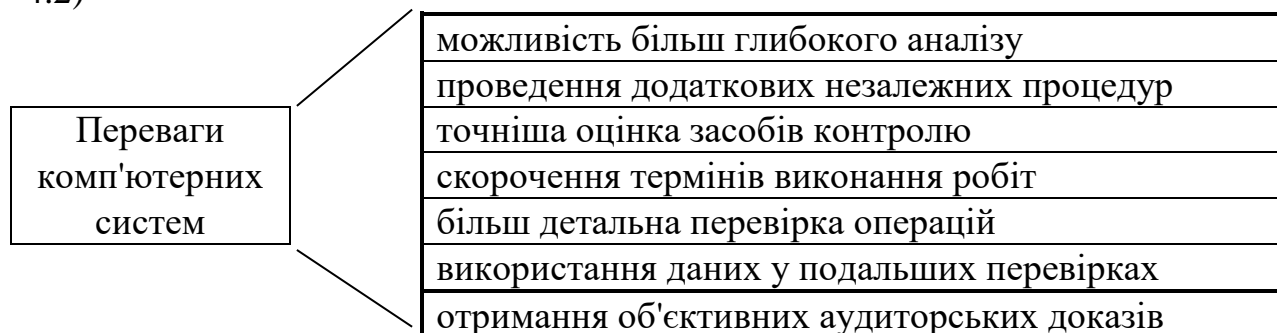


Рис.4.2. Переваги комп'ютерних системи в аудиті

В аудиті поширюється використання пакетів прикладних програм для ПЕОМ, при цьому програмні продукти для контрольного і консультаційного аудиту різні (рис. 4.3).

<b>Розділи аудиту</b>	
<b>контрольного</b>	<b>консультаційного</b>
статутний капітал і розрахунки із засновниками	техніка, технологія, організація, управління
виробничі запаси	якість продукції (робіт, послуг)
грошові кошти	маркетинг
готова продукція і реалізація	стратегія позичених коштів
праця і заробітна плата	платоспроможність
витрати на виробництво	дивідендова політика
фінансові результати	фінансова стійкість

Рис. 4.3. Розділи контрольного і консультаційного аудиту

Контрольний аудит містить два програмних модуля. Перший призначений для формування і коригування інформаційної бази аудиту, другий - для проведення аудиту (рис. 4.4).



Рис.4.4. Структура контрольного аудиту

## 5.МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ

Типові етапи аудиту наведені на рисунку 5.1.



Рис. 5.1. Етапи аудиту

**Попереднє дослідження предмету аудиту (перший етап)** необхідне для усвідомлення аудитором основних аспектів діяльності соціально-економічної системи і суб'єкта господарювання, існуючого законодавства і його змін.

Аудиторські процедури **другого етапу** наведені на рисунку 5.2.

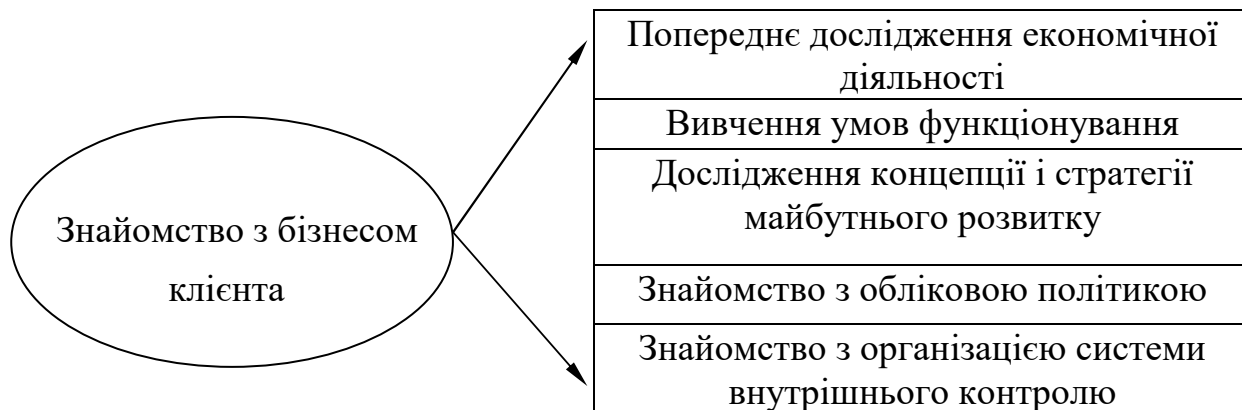


Рис. 5.2. Знайомство з бізнесом клієнта



**Планування аудиту (третій етап)** передбачає: постановку цілі та задач аудиту, визначення обов'язків і відповідальності аудиторської фірми (аудитора), оцінку виявлених помилок клієнта у звітності, оцінку аудиторського ризику, визначення інформаційної бази проведення аудиту. На рисунку 5.3 наведені зв'язки в системі планів аудиторської фірми.

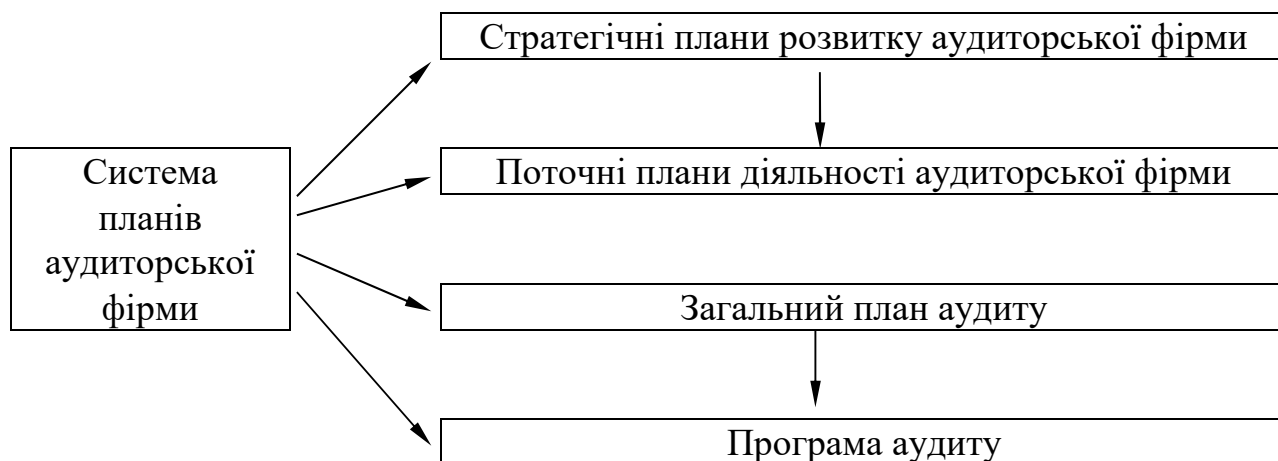


Рис. 5.3. Зв'язки в системі планів аудиторської фірми

Процедури складання загального плану аудиту наведені в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1

Процедури складання загального плану аудиту

Процедури	Фактори і процеси, що аналізуються
1	2
Розуміння аудитором бізнесу клієнта	Зовнішні та внутрішні фактори, які впливають на діяльність підприємства-клієнта
	Організаційна, технічна і економічна характеристика підприємства, фінансовий стан клієнта
Розуміння аудитором систем обліку і внутрішнього контролю клієнта	Методологія бухгалтерського обліку
	Принципи організації внутрішнього аудиту
	Можливий ефект від зміни облікової політики
	Використання вивчених особливостей обліку і внутрішнього контролю в тестуванні
Визначення помилок і ризиків	Оцінка існування помилок та пропусків на підставі попередніх аудиторських перевірок
	Визначення порогу суттєвості помилок та пропусків
	Визначення складних бухгалтерських операцій
	Оцінка загального аудиторського ризику

Продовження табл.5.1

1	2
Організаційна робота (розподіл робіт)	Вивчення інформаційних технологій
	Вивчення роботи внутрішніх аудиторів
	Розподіл робіт з аудиту між виконавцями
	Керівництво, координація робіт
	Визначення часу та вартості процедур і аудиту взагалі
	Оформлення результатів

**Аудит системи внутрішнього контролю (четвертий етап)** проводиться за допомогою тестів на відповідність. Послідовність використання таких тестів наведена в таблиці 5.2.

Таблиця 5.2

Послідовність використання тестів на відповідність

Прийоми	Типові докази	Типові аудиторські тести на відповідність	Мета аудиту
1	2	3	4
Перевірка дозволу	Минулий досвід	Вивчення прізвищ на дозволяючих документах	Дозвіл
Обґрунтованість джерел документів	Джерела документів	Розглядання використання джерел документів	Оцінка законності і повноти
Порівняння деталей	Розглядання невідповідностей по декількох документах	Використання довідкових даних	Оцінка законності, повноти, вірності підсумовування
Порівняння, підтвердження існування	Розглядання невідповідностей по декількох документах, дослідження пропущених документів	Розглядання усіх документів у сукупності	Підтвердження існування
Порівняння, повторне розглядання	Перерахунок, повторне виконання і порівняння	Виявлення осіб, відповідальних за операції	Оцінка, аналіз цілей первинного контролю

Продовження табл.5.2

Послідовна перевірка	Серійна нумерація і послідовна перевірка документів	Перевірка спеціально підготовлених звітів	Оцінка законності, повноти, вірності підсумовування
Повторний контроль	Доказ перевірки результатів попереднього контролю	Персоналізація виконання повторного контролю	Перевірка цілей первинного контролю

**Послідовність перевірки обліку і звітності клієнта (п'ятий етап)** наведена на рисунку 5.4.

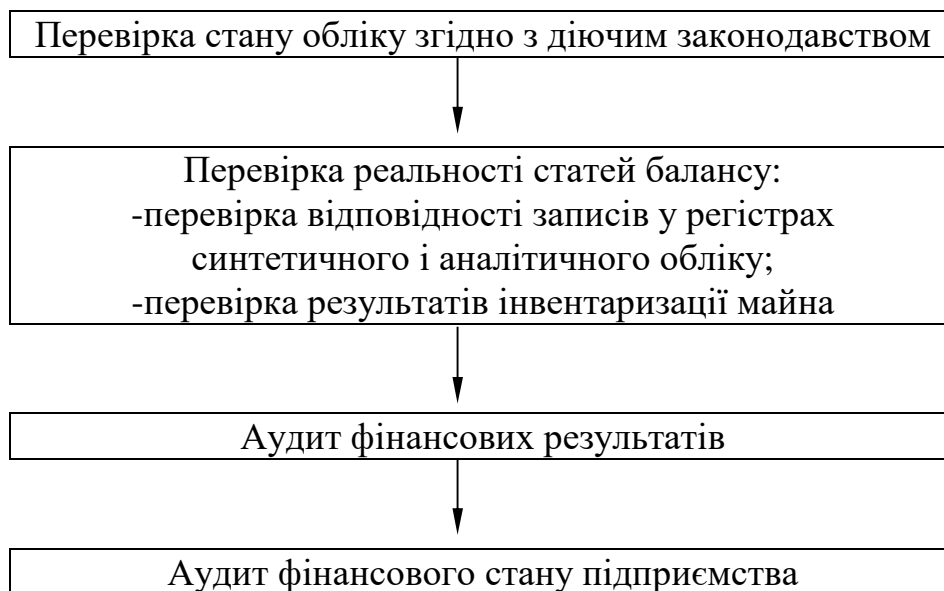


Рис. 5.4. Послідовність перевірки обліку і звітності клієнта

Для зменшення обсягу і скорочення строків аудиту спочатку проводиться експрес-аудит балансу та фінансових результатів. На підставі цього проводиться поглиблене вивчення проблемних статей балансу та фінансових показників і факторів, що на них впливають.

Процедури **узагальнення результатів аудиту, підготовки аудиторських звітів і висновку** розглянуті в розділі 6.

## 6. ДОКУМЕНТАЦІЯ АУДИТУ

### 6.1. Поняття про аудиторську документацію

Аудиторська діяльність потребує документального оформлення як на стадії її планування, так і під час проведення аудиту, результати якого є основою для складання аудиторського висновку.

Види документації, її зміст, порядок оформлення та зберігання регламентуються Міжнародним нормативом аудиту (МНА) 9 "Документація аудиту"; нормативами 6 "Документальне оформлення аудиторської перевірки" та 26, 28 "Аудиторські висновки та звіти" Національних нормативів аудиту (ННА) України [7].

*Документація аудиту - це сукупність матеріальних носіїв інформації, яка складається самим аудитором та його асистентами, співробітниками підприємства-клієнта і третіми особами за запитом аудитора до початку аудиторської перевірки або робіт, які супутні аудиту, під час проведення або по їх завершенню.*

Області використання аудиторської документації наведені на рисунку 6.1.

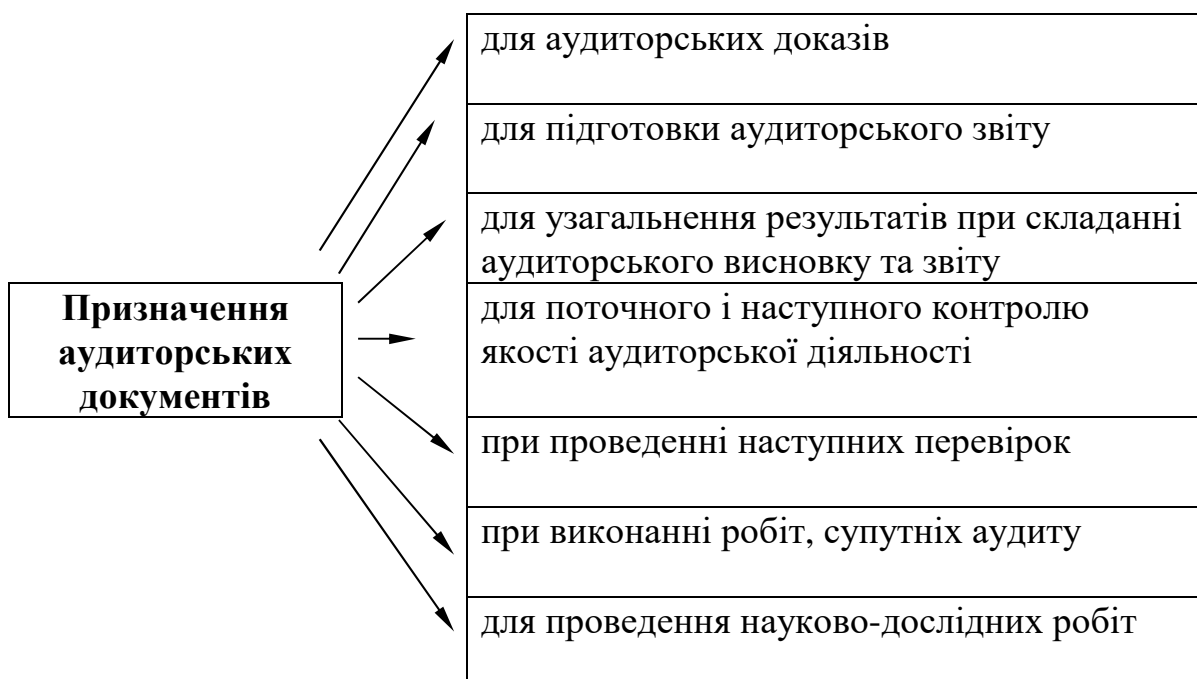


Рис. 6.1. Области використання аудиторської документації

Різноманітність аудиторських документів потребує їх класифікації (таблиця 6.1).

Таблиця 6.1

Класифікація аудиторських документів

Ознака	Види документів	Приклади документів
<b>Сталість (постійність) клієнта</b>	Постійні	Статутні документи
	Поточні	Касові документи
	Разові	Довідки
<b>Носії інформації</b>	Паперові	Баланс підприємства
	Електронні	Баланс підприємства
<b>Призначення документів</b>	Робочі	Аудиторський тест
	Підсумкові	Аудиторський висновок
<b>Вимоги до структури і форми документа</b>	Уніфіковані	Аудиторський висновок
	Стандартизовані	Баланс підприємства
	Складені за домовленістю аудитора і замовника	Звіт про супутні аудиторські роботи
	Довільної форми	Довідки
<b>Зміст інформації</b>	Про оцінку ризиків	Розрахунок аудиторського ризику
	Про показники діяльності підприємства	Фінансові коефіцієнти
	Планові документи	Програма аудиторської перевірки
	Бухгалтерські документи та ін.	Облікова політика підприємства
<b>Джерело надходження</b>	Складені аудитором	Анкета
	Складені підприємством	Баланс підприємства
	Складені третіми особами	Довідка юриста
<b>Форма представлення матеріалу</b>	Текстові	Довідки
	Табличні	Аудиторський тест
	Графічні	Оперограма
	Комбіновані	Звіт

Як видно з таблиці 6.1, документація аудиту за призначенням розподіляється на робочу і підсумкову.

## 6.2. Робоча документація аудиту

**Робоча документація аудиту** - це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, аудиторські тести, одержану інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиту і які повинні підтвердити прийняті аудитором рішення та пропозиції в аудиторському висновку.

Основні функції робочих документів аудитора наведені на рисунку 6.2.

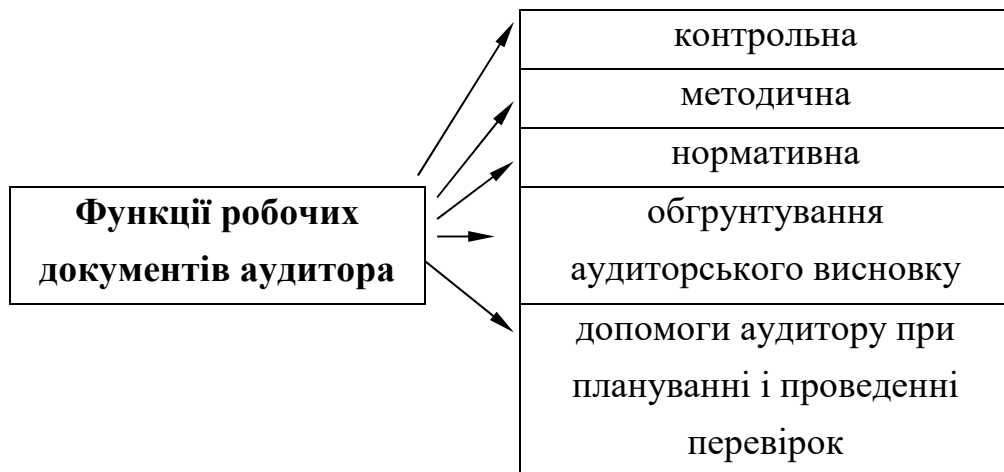


Рис. 6.2. Основні функції робочих документів аудитора

При оформленні робочих документів аудитора необхідно дотримуватися таких вимог (рис. 6.3).

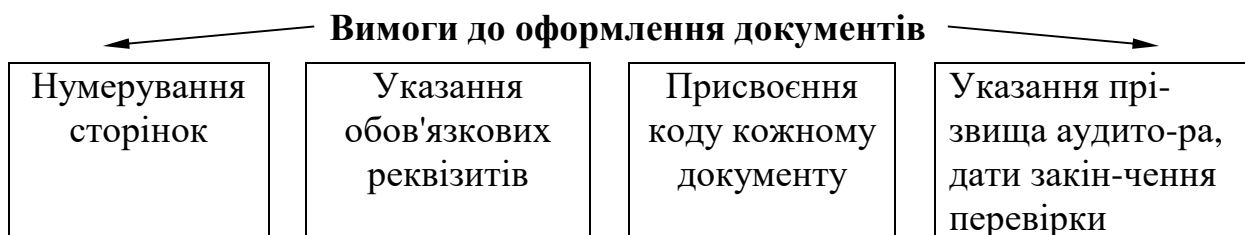


Рис. 6.3. Вимоги до оформлення робочих документів аудитора

Обов'язкові реквізити указуються на першій сторінці робочого документа. Це назва аудиторської фірми і клієнта, дата або період перевірки документації клієнта, назва кожного робочого документа (наприклад, "Загальний план аудиторської перевірки", "Аудит внутрішнього контролю" та ін.).

Робочі документи використовуються для підготовки підсумкової документації. Зв'язки між аудиторськими документами наведені на рисунку 6.4.

Після завершення аудиторської перевірки робочі документи залишаються у аудитора, який повинен забезпечити їх зберігання в умовах конфіденційності не менш, ніж 3 роки з моменту передачі аудиторського висновку клієнтові. Згідно з Національними нормативами аудитор має право використовувати робочі документи для складання різних довідок.

### 6.3. Підсумкова документація аудиту

Склад підсумкової документації залежить від виду аудиторської діяльності (табл. 6.2.). Вона складається з аудиторського висновку та додаткової документації, яка передається замовнику аудиторської перевірки.

*Аудиторський висновок - це офіційний документ, який завіряється печаткою аудитора (аудиторської фірми), складається в установленому порядку за результатами проведення аудиту і містить висновок про достовірність звітності, повноту і відповідність її діючому законодавству і установленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.*

Принцип, склад розділів та порядок підготовки аудиторського висновку як обов'язкового документа регламентуються ННА 26 "Аудиторський висновок" та МНА 24 "Висновки аудиторів спеціального призначення". Аудиторський висновок повинен містити чітке і ясне уявлення аудитора про перевірену фінансову звітність.

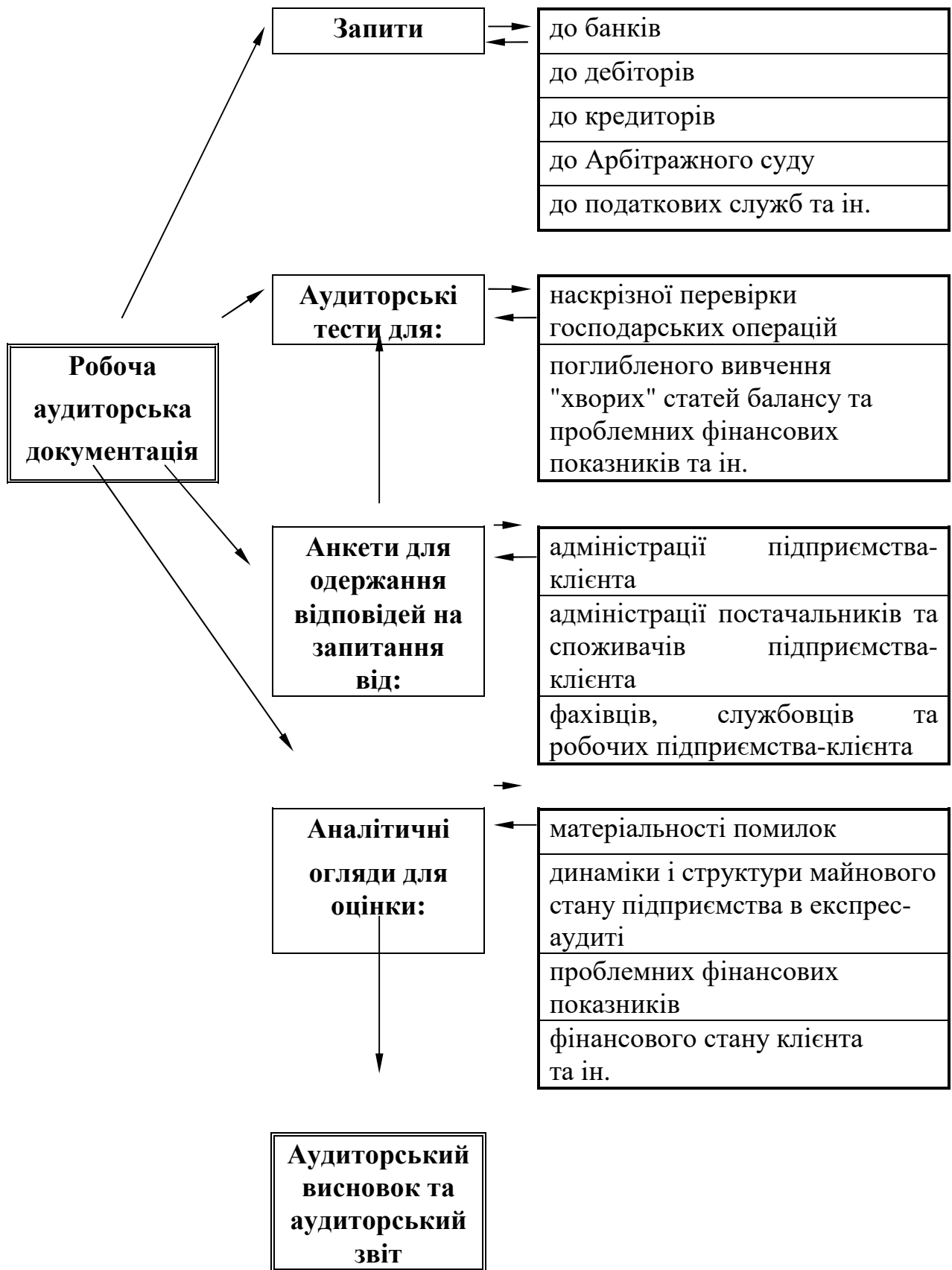


Рис. 6.4. Зв'язки між аудиторськими документами



## Підсумкова документація аудиту

Види аудиторської діяльності	Підсумковий документ
<b>1.Аудит</b>	Аудиторський висновок (якщо він складений аудитором іноземної держави, то підтверджується аудитором України) Аудиторський звіт
<b>2.Аудиторські послуги:</b>	
<b>2.1.Консультації</b>	Усна або письмова довідка Інші офіційні документи
<b>2.2.Експертизи</b>	Експертний висновок Експертний акт
<b>2.3.Консалтінгові послуги</b>	Акт або письмова довідка
<b>2.4.Розробка або удосконалення системи бухгалтерського обліку</b>	Звіт та акт про впровадження системи
<b>2.5.Розробка або удосконалення системи внутрішнього контролю</b>	Звіт та акт про впровадження системи
<b>2.6.Аналіз господарсько-фінансової діяльності суб'єкта господарювання</b>	Пояснювальна записка до звіту про результати діяльності та напрямки її удосконалення

Він складається у вільній формі, але обов'язково повинен містити такі розділи (рис. 6.5).

**Заголовок** аудиторського висновку містить інформацію про назву аудиторської фірми або аудитора, назву клієнта, час перевірки. Обов'язково вказується, що перевірка проводилася незалежним аудитором.



Рис. 6.5. Склад аудиторського висновку

**Вступ** відображає інформацію про склад фінансової звітності та дату її підготовки; відповідальність керівництва клієнта за правильність підготовки звітності; відповідальність аудитора за аудиторський висновок.

Розділ "**Масштаб перевірки**" містить інформацію про: зміст проведених робіт і їх здійснення у відповідності до вимог вітчизняного законодавства; плановий характер перевірки і відсутність суттєвих помилок у фінансовій звітності при оцінці їх згідно з ННА 11 "Суттєвість та її взаємозв'язок з ризиком аудиторської перевірки"; принципи обліку, які використовувалися на підприємстві у період аудиторської перевірки.

**Висновок аудитора про фінансову звітність** відображає правильність усіх її суттєвих аспектів, повноту, достовірність, відповідність нормативним вимогам щодо організації бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

**Дата** на аудиторському висновку проставляється на день завершення перевірки одночасно з підписом акта прийомки-передачі аудиторського висновку біля підпису аудитора або перед **Вступом**.

У розділі "**Адреса аудиторської фірми**" містяться: поштова адреса фактичного дійсного місця знаходження та номер ліцензії фірми на аудиторську діяльність. Ця інформація надається або в бланку аудиторської фірми, або наприкінці аудиторського висновку, або після підпису аудитора.

Аудиторський висновок **підписується** директором аудиторської фірми або уповноваженою особою, яка має відповідний сертифікат аудитора України на даний вид проведення аудиторської перевірки.

Вимоги, основні розділи та зміст аудиторського висновку, який подається в Державну комісію з цінних паперів та фондового ринку, регламентується її рішенням №5 від 25.01.01 [8].

Види аудиторських висновків, в залежності від їх змісту, наведені в таблиці 6.3.

На підставі узагальнення світового і вітчизняного досвіду аудиторських перевірок, Аудиторська палата України пропонує типові тексти усіх видів аудиторських висновків, на які треба орієнтуватися при документальному оформленні результатів аудиту.

Додаткова підсумкова аудиторська документація оформляється як додаток до аудиторського висновку або як самостійний документ. Його форму та зміст аудитор визначає самостійно. Найбільш розповсюджені назви таких документів "Аудиторський звіт", "Зауваження та рекламації за результатами аудиту" та ін.

Після завершення аудиторської перевірки згідно з ННА щонайменше один примірник підсумкової документації залишається в аудиторській фірмі, яка встановлює термін та порядок її зберігання відповідно до юридичних вимог та аудиторської практики.

Розглянемо особливості аудиторських висновків за їх видами.

## Види аудиторських висновків

Вид висновку	Особливості висновку	Умови складання
<b>Позитивний</b>	<p>Стверджувальний характер оцінки позитивного стану обліку і достовірності фінансової звітності суб'єкта господарювання</p>	<p>Одержання аудитором достатньої інформації і пояснень усіх істотних питань для відображення реального стану справ</p> <p>Відповідність фінансової документації чинному законодавству та обліковій політиці</p> <p>Фінансова звітність складена правильно і відповідно до типових форм</p>
<b>Умовно-позитивний</b>	<p>Сумнівні події і рішення у висновку не наводяться, оскільки вони несуттєві і не змінюють його зміст</p> <p>Висловлюється аргументована незгода аудитора з окремими операціями, проводками, позиціями звітності</p>	<p>У аудитора виникли сумніви щодо правильності деяких рішень клієнта</p> <p>Сумніви не викликають фундаментальної непевності, аудитор вимагає їх обґрунтування</p>
<b>Негативний</b>	<p>Опис усіх істотних причин непевності і незгоди аудитора в окремому розділі висновку до того розділу, де стверджується негативний аудиторський висновок</p> <p>Обов'язкова наявність висловлення типу: "не відповідає вимогам", "суперечить" та ін.</p>	<p>Будь-яка фундаментальна непевність або незгода</p> <p>Значний вплив факторів на фінансову звітність, що істотно викривляє дійсний стан справ клієнта</p> <p>Обмеження в обсязі аудиторської перевірки через відсутність необхідної інформації</p>
<b>Відмовлення від надання висновку</b>	<p>Аудитором аргументується неможливість представлення висновку з описом усіх істотних причин непевності і незгоди</p>	<p>Такі ж, як у попередньому виді висновку, а також враховується сукупний ефект непевності і незгоди по фінансовій звітності</p>

**Позитивний висновок**, як указувалось, надається при існуванні безумовної позитивної згоди або при існуванні нефундаментальної непевності. Більш докладно умови надання позитивного аудиторського висновку показані на рисунку 6.6.

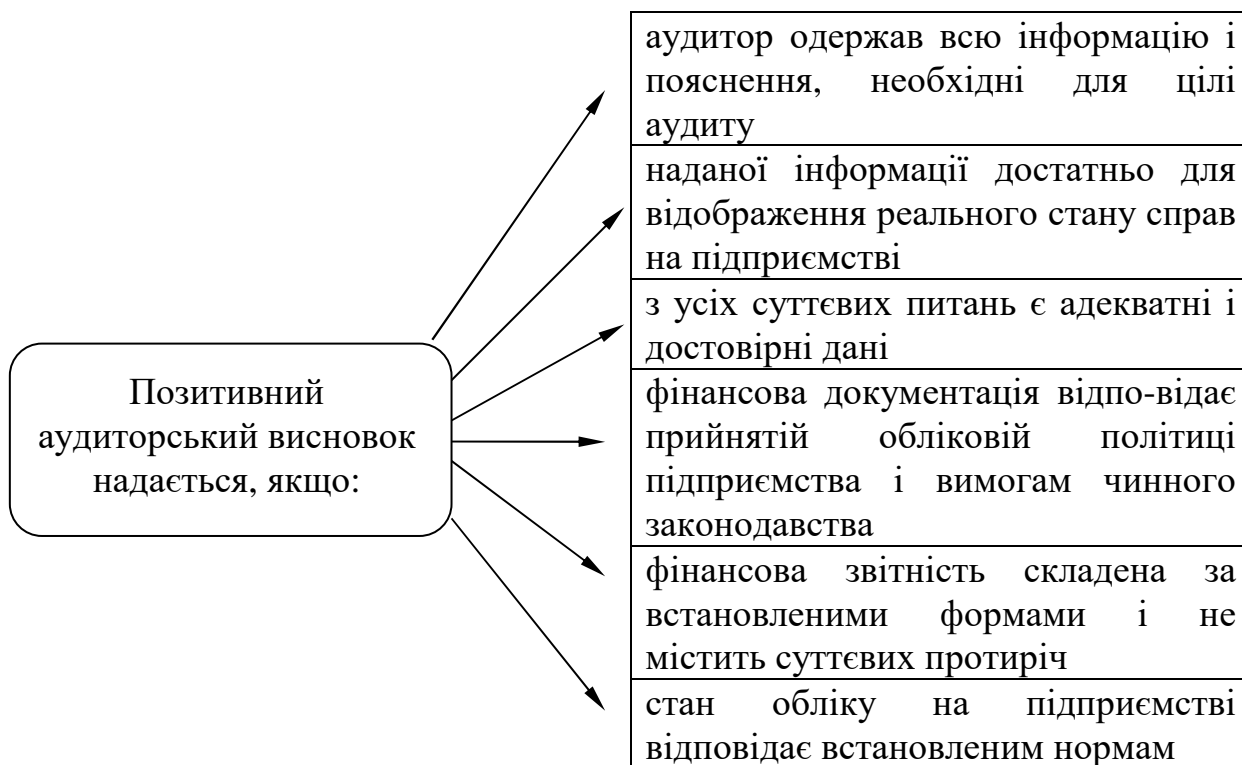


Рис. 6.6. Умови надання клієнту позитивного аудиторського висновку

Будь-яка фундаментальна непевність або незгода є для аудитора підставою для відмови від надання позитивного висновку. Подальший вибір виду висновку залежить від рівня непевності або незгоди. Непевність або незгода вважаються фундаментальними у випадках, наведених на рисунку 6.7.

**Умовно-позитивний висновок** надається при існуванні фундаментальної незгоди по окремих операціях, перелік яких наводиться у висновку або у додатку до нього. При цьому береться до уваги, що ці операції мають обмежений вплив на фінансову звітність і не перекручують уяву про загальний фінансовий стан клієнта.

Згідно з ННА аудитор не може видати умовно-позитивний висновок при існуванні фундаментальної непевності і незгоди.

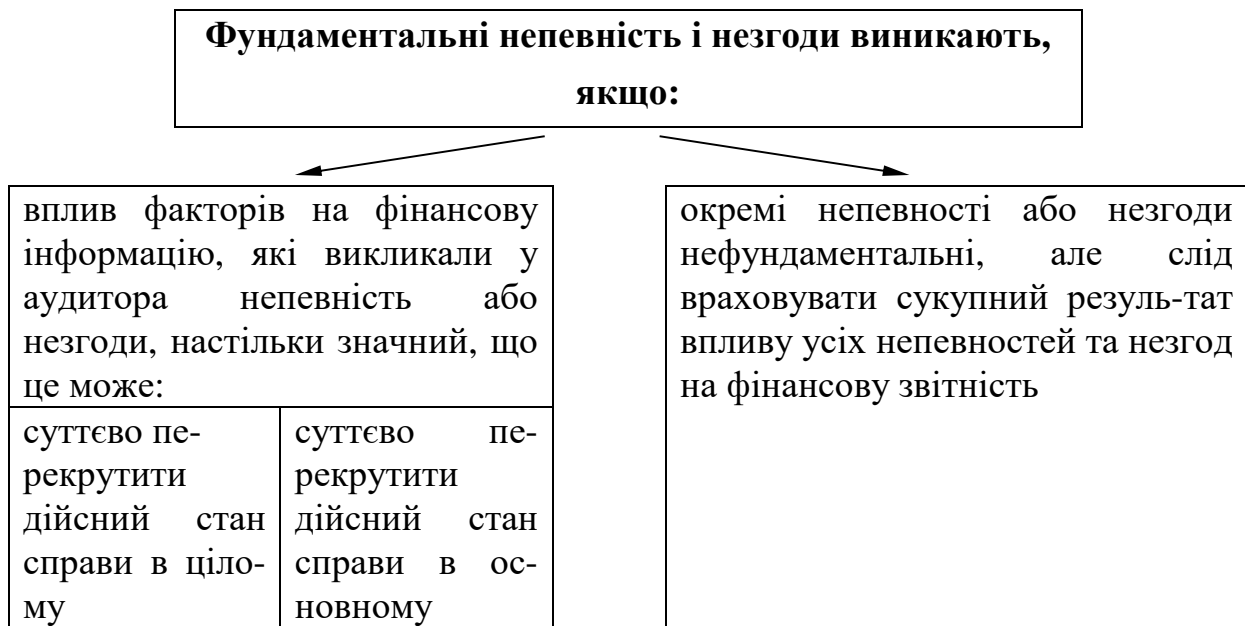


Рис. 6.7. Випадки фундаментальних непевності та незгоди

Основні причини, які приводять до фундаментальної непевності наведені на рисунку 6.8, а ті, що приводять до фундаментальної незгоди, - на рисунку 6.9.

У кожному аудиторському висновку постійно присутній ризик, бо завжди є вірогідність того, що і адміністрація підприємства-клієнта, і аудитор можуть допустити як технічні помилки, так і зловживання.

## 7.ОЦІНКА ПОМИЛОК ТА РИЗИКУ

### 7.1.Економічна сутність помилок

На стадіях планування аудиторських перевірок та їх здійснення і підготовки підсумкових документів аудитором обов'язково проводиться оцінка ризиків існування суттєвих (матеріальних) перекручень в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності клієнта. Оцінка ризиків здійснюється згідно з ННА 7 "Помилки і шахрайство", ННА 11 "Суттєвість та її взаємозв'язок з ризиком аудиторської перевірки". Якщо проводиться

аудит суб'єктів господарювання з іноземними інвестиціями, необхідно також користуватися міжнародними нормами аудиту.



Рис. 6.8. Причини, які приводять до фундаментальної непевності

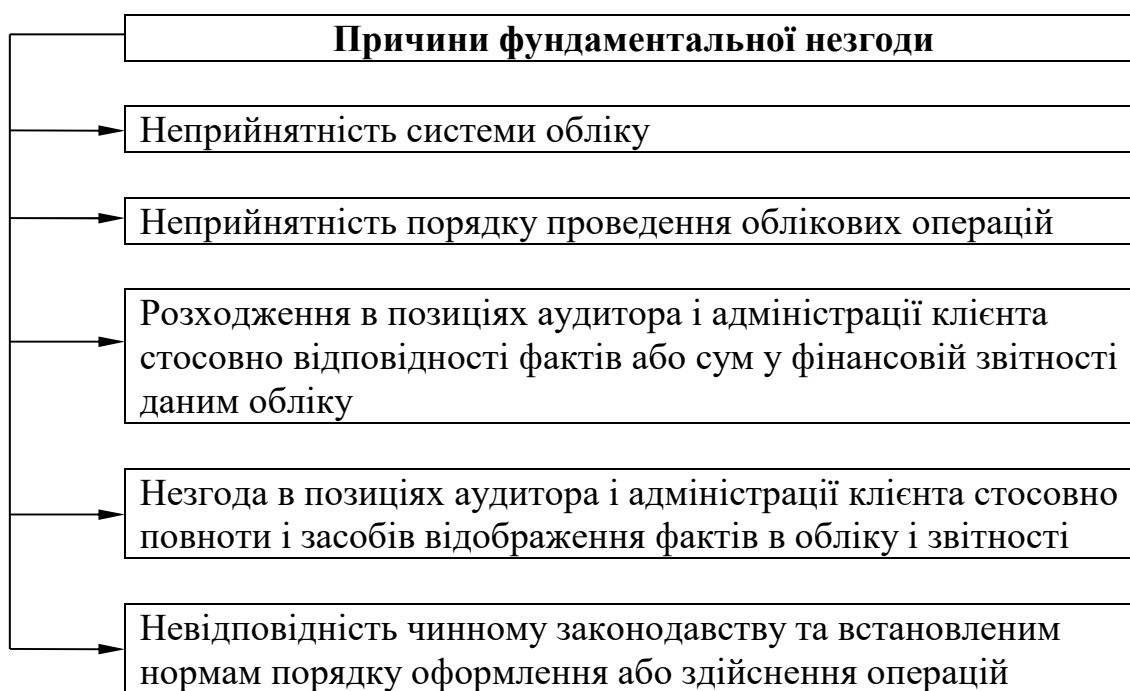


Рис. 6.9. Причини, які приводять до фундаментальної незгоди

Види та сутність перекручень в обліку і фінансовій звітності наведені в таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

Сутність перекручень в обліку і звітності

Характер відхилень від норм	Сутність відхилення	Приклади
<b>Помилка</b>	Ненавмисне перекручення (логічні або арифметичні помилки) в облікових записах, аналітичних розрахунках, оцінці та ін.	Не враховані зміни або доповнення до діючого законодавства починаючим фахівцем. Вірний розрахунок витрат, але невірне віднесення її до собівартості продукції.
<b>Шахрайство</b>	Навмисне неправильне відображення стану, здійснення обліку і представлення звітності фахівцями і керівництвом	Фальсифікація первинних записів і оперативного обліку. Маніпуляції обліковими записами. Навмисні зміни записів в обліку проти законодавства і облікової політики Невірна оцінка активів, методів їх списання Незаконне отримання в особисту власність активів та ін.

Розподіл відповідальності за достовірність фінансової звітності наведено на рисунку 7.1.

7.2.Оцінка помилок і пропусків у звітності клієнта

Оцінка помилок і пропусків у звітності клієнта здійснюється в декілька етапів.

На **першому етапі** на базі попереднього аналізу звітності розраховується припустима величина помилок і пропусків. Помилка нижче мінімальної межі вважається нематеріальною (несуттєвою), тому що вона не дезорієнтує користувачів інформації, не впливає на прийняття ними рішень.





Рис. 7.1. Розподіл відповідальності між аудитором і його клієнтом

Якщо помилка перевищує максимальну межу, вона вважається матеріальною.

Помилці присвоюється *другий рівень* матеріальності, якщо вона впливає на прийняття рішень, але звітність в цілому об'єктивно відображає стан об'єкта, і *третій рівень* матеріальності, якщо вона ставить під сумнів достовірність звітності клієнта. При наявності третього рівня матеріальності помилок і пропусків аудитор дає негативний аудиторський висновок про стан обліку і звітності суб'єкта господарювання.

Для розрахунку мінімальної і максимальної межі помилок і критерію матеріальності часто обирають чистий прибуток, загальну суму активів, поточні активи, поточні пасиви та ін. При цьому використовують їх значення за результатами аудиторських перевірок у минулому.

На **другому етапі** здійснюється розподіл загальної величини гранично допустимої суми помилок і пропусків між елементами об'єкта. Наприклад, мінімальна і максимальна межі допустимої суми помилок по поточним активам розподіляється між статтями розділу балансу. Виявлені "вузькі місця" підлягають поглибленому вивченню і вимагають розширення інформації.

На **третьому етапі** діяльність суб'єкта господарювання розбивається аудитором на декілька циклів, у кожному з яких аналізуються господарські операції, які відображаються в статті балансу, що розглядається. Аудитор

здійснює репрезентативну вибірку первинних документів, визначає фактичні помилки і переносить їх значення на всю сукупність об'єктів. Аналогічні розрахунки проводяться для інших об'єктів, потім одержані результати групуються за статтями і розділами балансу.

На **четвертому етапі** суми помилок і пропусків узагальнюються для об'єкта в цілому.

На **п'ятому етапі** проводиться порівняльна оцінка загальної суми фактичної помилки з її граничними значеннями, і робляться висновки. Якщо фактична помилка за конкретним рахунком або статтею балансу знаходиться між мінімальною і максимальною величинами, аудитору необхідно ознайомитися з додатковою інформацією.

При перевищенні фактичної помилки над максимальною межею аудитор установлює рівень матеріальності і може вимагати внести зміни в звітність.

При відмові в цьому адміністрації підприємства-клієнта аудитор відмічає в своєму висновку недостовірність звітності.

### 7.3. Поняття і види ризиків в аудиті

Методика оцінки ризиків наведена в МНА 6 "Оцінка ризику і внутрішній контроль" і в МНА 25 "Матеріальність і аудиторський ризик".

***Аудиторський ризик** - це побоювання, що аудитор може виразити невідповідну думку про фінансову звітність, яка має суттєво недостовірну інформацію.*

Не слід ототожнювати поняття аудиторський ризик і нездатність аудиту, яка виникає в ситуації, коли аудитор після аудиторської перевірки дає неточний висновок або помилкове узагальнення, яке може бути наслідком недотримання аудитором стандартів аудиту.

Загальний аудиторський ризик - це ймовірність формування невірної думки аудитора і, як слідство, складання невірного аудиторського висновку про результати фінансової звітності клієнта.

Загальний аудиторський ризик і його елементи наведені на рисунку 7.2.

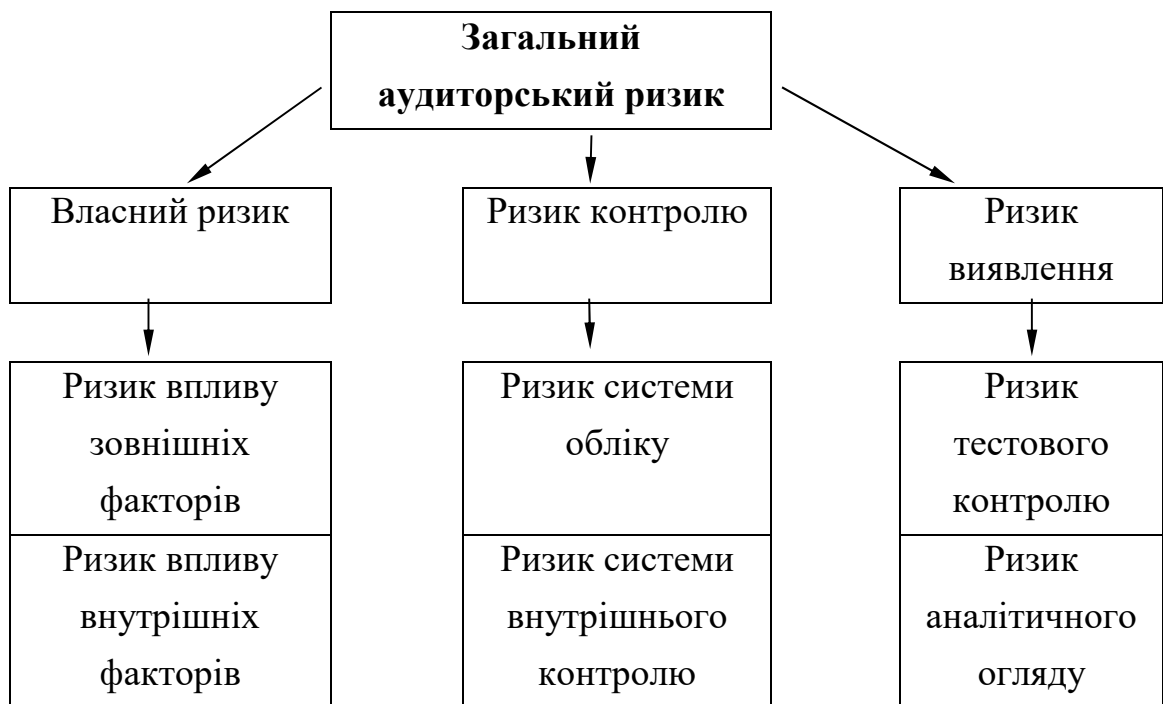


Рис. 7.2. Загальний аудиторський ризик і його елементи

Сутність елементів аудиторського ризику, ризику аудиторської фірми і підприємницького ризику наведені в таблиці 7.2.

Ризик може бути наслідком імовірності того, що:

- помилка не буде виявлена;
- помилка існує, але вона не виявлена системою внутрішнього контролю;
- помилки зовсім не існують.

#### 7.4. Методика оцінки аудиторського ризику

Оскільки ризику повністю уникнути неможливо, його необхідно оцінити. Проводиться якісна і кількісна оцінка аудиторського ризику.

## Види і фактори ризику

Вид ризику	Сутність ризику	Фактори ризику
Власний ризик	Усі можливі ризики, пов'язані з діяльністю суб'єкта господарювання, - це помилки, які допущені в його діяльності	<i>Зовнішні</i> : форс-мажорні обставини, інфляція, конкуренція, безробіття, економічна ситуація, ринок збуту. <i>Внутрішні</i> : виробнича структура, структура управління, кадрова політика, система мотивації, система обліку
Ризик системи внутрішнього контролю	Побоювання, що недостовірні інформація не буде виявлена при зовнішньому аудиті або не буде своєчасно попереджена системою внутрішнього контролю	Помилки при документуванні, зловживання, невірне відображення операцій в обліку, невірне складання звітності, недосконалість і нестабільність законодавства
Ризик виявлення	Ризик як слідство неякісно виконаної аудитором перевірки	Кількість аудиторських процедур, засоби одержання аудиторських доказів, ступінь комп'ютеризації
Ризик аудиторської фірми	Побоювання погіршення або втрати репутації аудиторської фірми і клієнтури	Якість проведення аудиту, виконання професійної етики аудитором
Підприємницький ризик	Побоювання пред'явлення претензій клієнтами і іншими учасниками ринку, які зацікавлені в результатах аудиту	Економічна ситуація клієнта, стан галузі, результати минулих перевірок, місцезнаходження клієнта та ін.

При **якісній оцінці**, як правило, використовують три рівня ризику: високий, середній і низький (таблиця 7.3).

Такі дані використовуються при розробці і використанні аудиторських тестів на суттєвість.

При **кількісній оцінці** вважається придатним загальний аудиторський ризик на рівні 5%, тобто 5 з 100 висновків, які підписані аудитором, можуть містити невірні зведення по суперечним питанням.

Таблиця 7.3

## Величина ризиків при якісній оцінці

Рівень ризику	Величина складових загального ризику, %		
	власного (системи обліку)	системи контролю	виявлення помилки аудитором
Високий	80	30	50
Середній	90	60	70
Низький	100	80	90
Відсутній	100	100	100

Загальний аудиторський ризик може бути виражений в долях одиниць або у відсотках як добуток значень ризиків системи обліку, системи внутрішнього контролю, а також ризику виявлення помилок аудитором.

Після розрахунку величини загального аудиторського ризику розглядаються його складові елементи.

Найважливіші чинники, які впливають на ступінь ризику на мікро- і макрорівнях, наведені на рисунку 7.3.

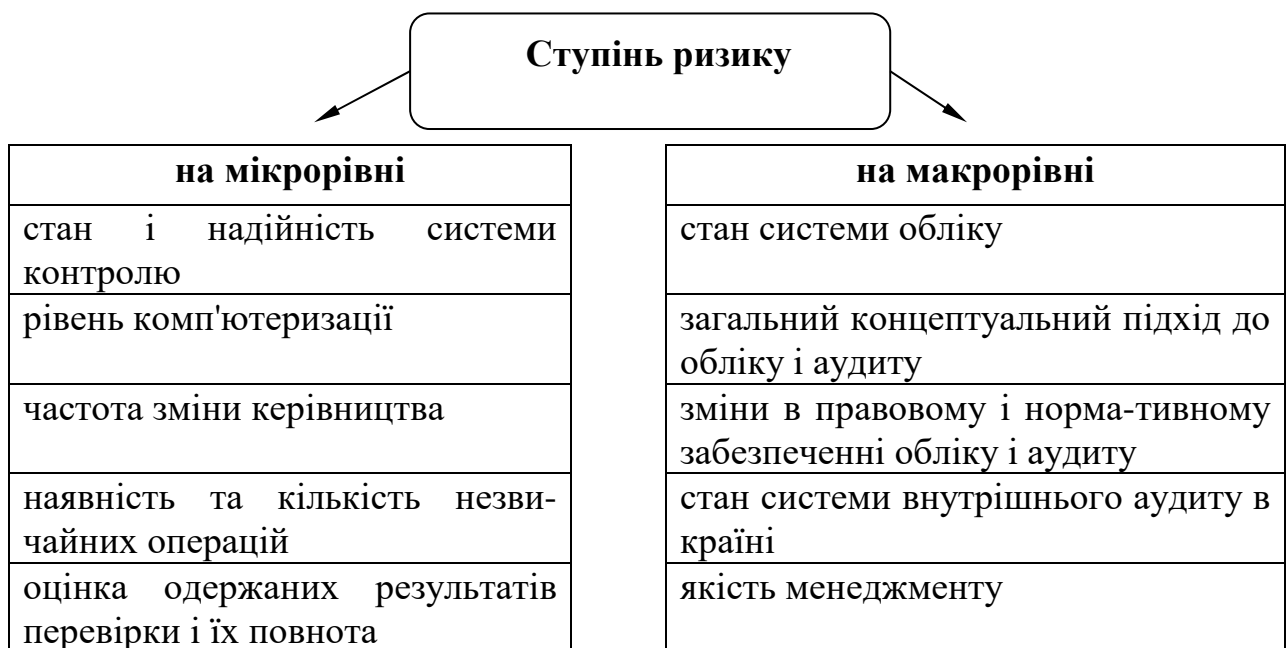


Рис. 7.3. Чинники ступеня аудиторського ризику

## ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України "Про аудиторську діяльність"//Відомості Верховної Ради.-1993.-№23.-С.570-579.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"//Все про бухгалтерський облік.-2000.-№72.-С.2-20.
3. Законодавча база для організації і ведення підприємницької діяльності//Все про бухгалтерський облік.-1999.-№29.-32с.
4. Нормативна база для ведення бухгалтерського обліку на підприємствах усіх форм власності//Все про бухгалтерський облік.-1999.-№17.-30с.
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99//Все про бухгалтерський облік.-2000.-№4.-С.21-28.
6. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку//Все про бухгалтерський облік.-2001.-№37.-63с.
7. Національні нормативи аудиту. Кодекс професійної етики аудиторів України.-К.: АПУ, 1999.-274с.
8. Требования к аудиторскому заключению, которое представляется в Государственную комиссию по ценным бумагам и фондовому рынку при регистрации информации и выпуске ценных бумаг//Бухгалтерия.-2001.-№11.-С.27-29.
9. Методические рекомендации по выявлению признаков неплатежеспособности предприятия и признаков действий по сокрытию банкротства, фиктивного банкротства или доведения до банкротства//Бухгалтерия.-2001.-№11.-С.18-23.
10. Бутинець Ф.Ф. Аудит.-Житомир: Рута.-2002.-672с.
11. Білуха М.Т. Курс аудиту.-К.: Вища школа, 1998.-574с.
12. Кулаковська Л.П., Пича Ю.В. Основи аудиту.-К.-Львів: Новий світ.-2002.-504с.
13. Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит : Навч. посібник.-К.: ІОС, 1998.-224с.
14. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой.- М.: Инфра-М, 2001.- 556с.

15. Андреев В.Д. Практический аудит: Справочное пособие.- М.: Экономика, 1994.-367с.
16. Кармайкл З.Л., Бенис М. Стандарты и нормы аудита.- М.: ЮНИТИ, 1995.- 527с.
17. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия.- М.: Аудит, 1997.-375с.
18. Бычкова С.М., Карзаева Н.Н. Аудит: ситуации, примеры, тесты.- М.: Аудит, 1999.- 127с.
19. Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит.-М.:ФиС, 1995.- 560с.
20. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговле и АПК.- М.: ДИС, 1998.- 464с.
21. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Автоматизация аудита.- М.:ЮНИТИ, 1999.- 336с.
22. Король Г.О. Бухгалтерський облік: Опорний конспект лекцій.- Дніпропетровськ: НМетАУ, 2002.- 56с.
23. Король Г.О., Король О.О. Російсько-український тлумачний словник з бухгалтерського обліку.- Дніпропетровськ: ДМетАУ, 1997.- 48с.
24. Шпанковська Н.Г., Петров В.М., Мушнікова С.А. Наукові основи економічного аналізу (розділ "Методи та прийоми аудиту").- Дніпропетровськ: НМетАУ, 2002.- 54с.
25. Методичні вказівки до виконання курсової роботи з дисципліни "Аудит" для студентів спеціальності 7.050106.- Дніпропетровськ: НМетАУ, 2002.- 28с.

Навчальне видання

Шпанковська Ніна Григорівна  
Король Григорета Олександрівна

## **АУДИТ**

**(Розділ 1. Основні категорії аудиту)**

**Опорний конспект лекцій**

Тем.план 2003, поз. 159

Підписано до друку 09.06.03. Формат 60/84 1/16. Папір друк.  
Друк плоский. Облік.-вид.арк. 2,82. Умов. друк.арк. 2,79.  
Тираж 100 прим. Замовлення № .

Національна металургійна академія України  
49600, Дніпропетровськ-5, пр.Гагаріна, 4

---

Редакційно-видавничий відділ НМетАУ