**Суха Олена Ростиславівна. Методика і організація бухгалтерського обліку і аудиту на малих підприємствах: Дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Український держ. ун-т водного господарства та природокористування. - Рівне, 2002. - 241арк. - Бібліогр.: арк. 180-193.**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | Суха О.Р. Методика і організація бухгалтерського обліку і аудиту на малих підприємствах. - Рукопис.  Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук по спеціальності 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. Львівська комерційна академія. Львів. 2002.  Визначені засади організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах. Сформовані пропозиції по вдосконаленню методики та організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах України в умовах впровадження національних стандартів бухгалтерського обліку. Визначений склад та зміст фінансової звітності малих підприємств, що відповідає потребам користувачів. Вирішена проблема обов'язкового та ініціативного аудиту звітності малих підприємств. Систематизовано викладена методика здійснення аудиту їх фінансової звітності. | |
| |  | | --- | | У дисертації наведено теоретичне узагальнення і вирішення наукової задачі, що полягає у недосконалості існуючої в Україні методики та організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах та відсутності цілісної методики аудиту їх фінансової звітності. В результаті виконання дисертаційної роботи були обгрунтовані пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку на малих підприємствах України, їх фінансової звітності, викладена методика проведення аудиту.  Проведене дисертаційне дослідження дає змогу зробити такі висновки.  1. Вимагає поліпшення нормативне регулювання визначення малих підприємств. Воно полягає в узгодженні різних нормативних документів між собою щодо критеріїв їх визначення. На нашу думку, щодо юридичних осіб доцільно використовувати термін “мале підприємство”, а до фізичних осіб – “суб’єкт малого підприємництва”. Це розмежування необхідно провести в Законі України “Про підприємства в Україні”.  2. Визначення малого підприємства, наведені в чинних нормативних актах, грунтуються лише на кількісних показниках - середньосписковій чисельності працюючих та валовому доході (виручці від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг). Вважаємо за потрібне доповнити їх якісними характеристиками: переважна одноосібна власність і безпосередній контроль власника за діяльністю підприємства, відсутність управлінської ієрархії, однопрофільна діяльність, проста організаційна структура. Якісні характеристики слід включити до відповідних нормативних документів з бухгалтерського обліку і Національних нормативів аудиту.  3. Класифікація малих підприємств є теоретичною першоосновою для проведення досліджень підприємств сфери малого бізнесу. У дисертаційній роботі запропонована удосконалена класифікація малих підприємств за одинадцятьма ознаками, яка вказує на їх різноманітність як за характером виробничо-господарської діяльності, так і за правовими ознаками.  4. Основними особливостями організаційного та управлінського характеру переважної більшості малих підприємств, що мають важливе значення з точки зору бухгалтерського обліку та аудиту є: торгівельна та посередницька діяльність, проста організаційна структура, незначна чисельність працюючих (в середньому 6-10 осіб), переважне зосередження функцій управління та контролю у власника (керівника).  5. Облік малих підприємств повинен базуватись на принципах обачності, повноти висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної фактичної собівартості, єдиного грошового вимірника, періодичності. Ми вважаємо за потрібне доповнити для малих підприємств зазначений перелік принципами ефективності (економічності), релевантності (доцільності), законності. Принцип ефективності (економічності) означає , що облікова система малого підприємства повинна дозволяти обробляти фінансову інформацію з мінімальними витратами, а принцип релевантності (доцільності) – облікова інформація малого підприємства повинна відображати фінансово-господарські та організаційно-технологічні особливості діяльності. Принцип законності передбачає відповідність облікової інформації вимогам чинного законодавства та підзаконних актів. Запропоновані принципи необхідно, на нашу думку, зафіксувати у нормативних документах, що стосуються регламентації обліку на малих підприємствах.  6. Дослідження доцільності застосування методик обліку активів, капіталу, зобов’язань, витрат та результатів діяльності, що визначені П(С)БО, малими підприємствами дозволяє зробити висновок про їх адекватність для цієї категорії підприємств, так як вони надають керівництву підприємства право вибору. У дисертаційній роботі розглянута методика обліку витрат за трьома варіантами (звичайний та спрощений Плани рахунків, П(С)БО 25) у розрізі суб’єктів малого підприємництва, які виконують роботи, надають послуги, виготовляють продукцію, здійснюють торгівельну діяльність. У результаті ми виявили проблемні аспекти існуючих методик обліку витрат та навели рекомендації з їх вирішення.  7. Нормативними документами, що регулюють організацію бухгалтерського обліку на малих підприємствах, передбачені такі форми його ведення: журнально-ордерна, проста, спрощена, комп'ютеризована. У ході дослідження виявлені особливості облікового процесу для кожної з них.  Запропоновано форму обліку, основним комбінованим регістром якої є Книга бухгалтерського обліку малого підприємства. Вона складається з трьох основних розділів: перший призначений для регістрації господарських операцій у хронологічному порядку їх здійснення, другий – для здійснення записів за окремими рахунками бухгалтерського обліку, а третій – для ведення допоміжних регістрів обліку. Наведені вказівки щодо її заповнення, ведення податкового обліку, оформлення та виготовлення. Запропонована нами форма обліку рекомендується, в першу чергу, малим підприємствам невиробничої сфери, які здійснюють незначну кількість господарських операцій та застосовують спрощену систему оподаткування.  8. Впродовж 1998 – 2001 років відбулись зміни у складі та змісті форм фінансової звітності підприємств малого бізнесу. Нова фінансова звітність суб’єктів малого підприємництва, як і у попередніх роках передбачає типові форми, що робить неможливим застосування професійного судження керівництва підприємства щодо відображення статей в них. У дисертаційній роботі обгрунтована необхідність застосування рекомендаційного характеру форм звітності. Фінансова звітність, повинна бути зорієнтована на її користувачів, а тому пропозиції щодо складу, структури та змісту звітності малих підприємств були розроблені відповідно до їх інформаційних потреб. Запропонований у роботі підхід до формування показників звітності на основі професійного судження враховує інтереси керівництва малого підприємства. Це є новий для вітчизняної практики підхід до формування складу показників фінансової звітності підприємств малого бізнесу.  9. У дисертаційній роботі удосконалений склад фінансової звітності для суб’єктів малого підприємництва, який відрізняється від П(С)БО 25 тим, що передбачає крім Балансу та Звіту про фінансові результати, також Звіт про рух грошових коштів, примітки до звітності. Це підвищує інформативність звітності в інтересах користувачів. При цьому Звіт про рух грошових коштів пропонується складати за прямим методом, а Звіт про фінансові результати за одноступеневим форматом. У роботі за фактичними даними малих підприємств розроблені приклади таких звітів.  10. Здійснивши наукове дослідження проблеми обов’язкового аудиту, були виявлені його переваги і недоліки, визначені потреби користувачів аудиторського висновку, проаналізований вітчизняний та закордонний досвід його існування у сфері малого бізнесу. Це дозволило зробити висновок, що для малих підприємств України необхідне обов’язкове проведення аудиту у разі оприлюднення фінансової звітності (публікації у періодичних виданнях або розповсюдження у вигляді окремих друкованих видань), кредитування малих підприємств, їх ліквідації. За відсутності у чинному законодавстві обов’язкового аудиту фінансової звітності малих підприємств підвищується значення супутніх аудиту послуг, зокрема оглядової перевірки, яку ми рекомендуємо для них. Ці вимоги необхідно включити в Закони України “Про аудиторську діяльність”, “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.  11. Аналіз змісту Національних нормативів аудиту, вивчення праць вітчизняних та закордонних науковців свідчить про відсутність методичних рекомендацій з аудиторської перевірки звітності малих підприємств, необхідність розробки яких обумовлена зростанням попиту на аудит. У дисертаційній роботі комплексно та систематизовано представлена методика і організація аудиту підприємств малого бізнесу, вирішені проблемні теоретичні й практичні питання його виконання. Визначений склад робіт та особливості їх виконання за такими етапами аудиту, як укладання договору на проведення аудиту; планування; вивчення, оцінка і тестування системи внутрішнього контролю; підтвердження залишків на рахунках бухгалтерського обліку; заключні процедури; написання аудиторського висновку.  12. У дисертаційній роботі розглянуті концепції суттєвості та аудиторського ризику з точки зору їх використання під час аудиту фінансової звітності малих підприємств. За відсутності у Національних нормативах аудиту, вітчизняній та закордонній літературі достатніх рекомендацій з визначення суттєвості, у роботі удосконалений метод її розрахунку. Сутність “методу середньої суттєвості” полягає у розрахунку значень суттєвості по відношенню до декількох базисних показників (підсумок активів, прибуток до оподаткування, оборотні активи) з подальшим визначенням середнього значення.  13. Сучасний процес аудиту передбачає оцінку факторів аудиторського ризику, які набувають на підприємствах малого бізнесу специфічних характеристик. У роботі удосконалена класифікація факторів властивого ризику, які поділені на фактори управління та функціонування малого підприємства. Розроблена анкета для вивчення факторів середовища контролю малих підприємств звертає увагу аудитора на фактори ризику, притаманні саме цим підприємствам.  14. Критичний аналіз вітчизняного та закордонного досвіду розробки програм аудиту дав підставу удосконалити її форму для застосування під час аудиторської перевірки підприємств малого бізнесу. Запропонована програма аудиту передбачає визначення: загальних та конкретних завдань по перевірці об’єкта аудиту, процедур аудиту, обсягу перевірки, терміну проведення, виконавців. Крім цього вказані рекомендації щодо модифікації форми програм залежно від замовників аудиту – малих підприємств.  15. Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю досить важливі для аудитора з метою планування аудиту, визначення характеру, часових меж і обсягу необхідних перевірок. Створення системи внутрішнього контролю на малих підприємствах має певні обмеження. Ґрунтовне дослідження складових елементів системи внутрішнього контролю (контрольного середовища, облікової системи, контрольних процедур) дозволило узагальнити та визначити їх відмінні характеристики на малих підприємствах та відповідно зробити висновок про високий ризик контролю для більшості з них. Це дозволяє рекомендувати до застосування стратегію переважного здійснення тестів підтвердження для замовників аудиту із сфери малого бізнесу.  16. Комп’ютеризовані системи обробки облікової інформації малих підприємств мають вплив на характер аудиторської перевірки. У роботі визначені особливості систем внутрішнього контролю малих підприємств при застосуванні комп’ютерної техніки, розроблена “Анкета вивчення комп’ютерної інформаційної системи малого підприємства та факторів ризику, пов’язаних з нею”, внесені пропозиції до ННА 30 щодо використання методів аудиту при сприянні комп’ютера.  На нашу думку, є потреба у наявності окремого керівництва, рекомендацій по застосуванню існуючих Національних нормативів аудиту при аудиті звітності малих підприємств. Представлена у дисертаційній роботі методика аудиту може бути використана у вигляді окремого нормативу аудиту за назвою “Аудит звітності малих підприємств” або у вигляді додатку до існуючих нормативів. | |