

АУДИТ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

У звітності окремих підприємств, які входять до складу груп, що складаються з материнського та дочірніх підприємств, не відображається інформація про фінансовий стан та результати діяльності групи загалом, що перешкоджає прийняттю управлінських рішень керівництвом материнського підприємства та іншими зацікавленими користувачами фінансової звітності. Така ситуація призводить до виникнення потреби у консолідованій звітності, що відображає фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів групи як єдиної економічної одиниці та є необхідним інформаційним ресурсом у системі управління групою підприємств. Підвищення достовірності та оперативності складання консолідованої фінансової звітності зменшує ризики її користувачів, проте це можливо тільки у тому разі, якщо показники такої звітності є достовірними.

Аудитор повинен одержати достатні та відповідні аудиторські докази для того, щоб мати змогу сформулювати обґрунтовані висновки, на яких базуватиметься думка аудитора. Види необхідних аудиторських доказів та процедур обирають, керуючись завданнями аудиту. Специфічні завдання аудиту та процедури їх досягнення знаходять своє відображення в аудиторській програмі [1, с. 294].

Методика консолідації фінансової звітності чітко не прописана діючими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Дослідження показують, що організація складання консолідованої звітності має передбачати два етапи: підготовчий та виконавчий. Аудитор повинен проаналізувати хід виконання кожного з цих етапів. Так, метою підготовчого етапу є збирання додаткової інформації, яка не міститься в первинній фінансовій звітності учасників групи.

Підготовчий етап зокрема має передбачати визначення периметру консолідації та способу збирання інформації про внутрішньогрупові операції, впровадження єдиної облікової політики в групі, а також отримання від учасників групи індивідуальної фінансової звітності та інформації про внутрішньогрупові операції.

Виконавчий етап складання консолідованої фінансової звітності має складатися з трьох кроків: перевірка достовірності даних, визначення коригуючих показників, консолідація даних.

МСА 500 «Аудиторські докази» визначає такі типи аудиторських процедур:

- перевірка записів або документів;
- перевірка матеріальних активів;
- спостереження; запити;
- підтвердження;
- перерахування;
- повторне виконання;
- аналітичні процедури.

Кожна з цих процедур матиме свої особливості при аудиті консолідованої фінансової звітності.

Складність першої процедури, перевірки записів або документів, полягає в тому що вихідними даними для складання консолідованої фінансової звітності є фінансова звітність підприємств, що входять до складу консолідованої групи. Виникає питання, чи необхідний аудит індивідуальної фінансової звітності таких підприємств. У разі неможливості проведення аудиту одного з таких підприємств виникає потреба в оцінці достовірності інформації фінансової звітності саме цього підприємства. Крім того, при складанні консолідованої фінансової звітності відбувається виключення внутрішньогрупових операцій. Інформація щодо них також має підлягати аудиту.

При виконанні процедури спостереження аудитор повинен проконтролювати, чи є у підприємств консолідованої групи форми внутрішньогрупової звітності; чи виконуються якісь контрольні процедури, що пов'язані з перевіркою узгодженості показників даних форм, наприклад, чи складаються матриці відповідності, які дозволяють проконтролювати достовірність та узгодженість отриманих з внутрішньогрупової звітності даних; чи застосовуються робочі консолідаційні таблиці, які необхідні для розрахунку консолідуючих коригувань і перевірки їх збалансованості.

Для врегулювання зазначених особливостей доцільною є розробка окремого стандарту щодо аудиту консолідованої фінансової звітності.

Інформаційні джерела

1. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика. – К.: Знання, 2006. – 495 с.
2. Онищенко В.П. Розподіл внутрішньогрупового прибутку при консолідації фінансових звітів / В.П. Онищенко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 5. – С. 22-29.