

Економічні науки

УДК 657.6

Радіонова Наталія Йосипівна

*доктор економічних наук, професор кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну*

Радионова Наталья Иосифовна

*доктор экономических наук, профессор кафедры учета и аудита
Киевский национальный университет технологий и дизайна*

Radionova Nataliia

*Doctor of Economic Sciences,
Professor at the Department of Accounting and Audit
Kyiv National University of Technologies and Design*

Войтенко Марія В'ячеславівна

*магістрант кафедри обліку і аудиту
Київського національного університету технологій та дизайну*

Войтенко Мария Вячеславовна

*магистрант кафедры учета и аудита
Киевского национального университета технологий и дизайна*

Voitenko Mariia

*Master of the Department of Accounting and Audit of the
Kyiv National University of Technologies and Design*

МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ОСНОВНЫХ
СРЕДСТВ**

METHODOLOGICAL BASIS FOR CONDUCTING FIXED ASSETS AUDIT

Анотація. Досліджено методіку аудиту основних засобів. Розкрито економічну сутність основних засобів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Зазначено етапи операцій з основними засобами, що безпосередньо використовуються під час діяльності підприємства. Висвітлено мету та основні завдання аудиту основних засобів. Зазначено джерела інформації для аудиту основних засобів підприємства. Визначено порядок проведення аудиту основних засобів, складено приклад тесту внутрішнього контролю основних засобів. Удосконалено методіку проведення аудиту завдяки систематизації методичних прийомів і процедур, що забезпечують комплексне дослідження операцій з основними засобами підприємства. Наведено приклад робочого документу аудитора. Виділено основні помилки, які часто зустрічаються при аудиті основних засобів.

Ключові слова: основні засоби, аудиторські процедури, перевірка основних засобів, план аудиту, програма аудиту.

Аннотация. Исследована методика аудита основных средств. Раскрыта экономическая сущность основных средств в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 «Основные средства». Указаны этапы операций с основными средствами, непосредственно используемые в ходе деятельности предприятия. Освещены цель и основные задачи аудита основных средств. Указаны источники информации для аудита основных средств предприятия. Определен порядок проведения аудита основных средств, составлен пример теста внутреннего контроля основных средств. Усовершенствована методика проведения аудита благодаря систематизации методических приемов и процедур, обеспечивающих комплексное исследование операций с основными средствами предприятия. Приведен пример рабочего документа аудитора. Выделены основные ошибки, часто встречающиеся при аудите основных средств.

Ключевые слова: основные средства, аудиторские процедуры, проверка основных средств, план аудита, программа аудита.

Summary. The technique of audit of fixed assets is investigated. The economic essence of fixed assets in accordance with the Regulation (standard) of accounting 7 "Fixed assets". The stages of operations with fixed assets that are directly used during the operation of the enterprise are indicated. The purpose and main tasks of the audit of fixed assets are highlighted. Sources of information for the audit of fixed assets of the enterprise are indicated. The order of audit of fixed assets is determined, the example of the test of internal control of fixed assets is made. The methodology of the audit has been improved due to the systematization of methodological techniques and procedures that provide a comprehensive study of operations with fixed assets of the enterprise. An example of an auditor's working paper is provided. The main mistakes that are common in the audit of fixed assets are highlighted.

Key words: fixed assets, audit procedures, inspection of fixed assets, audit plan, audit program.

Постановка проблеми. Жодний суб'єкт господарської діяльності неспроможний працювати без відповідної матеріально-технічної бази. Перш за все мова йде про володіння та використання основних засобів. Правильне й своєчасне формування в бухгалтерському обліку інформації про операції з основними засобами сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Але, з правильністю організації й проведення облікових процедур на підприємствах можуть виникати труднощі. Тому актуальною проблемою на сьогодні є проведення аудиторської перевірки правильності, своєчасності та законності ведення обліку основних засобів.

Аналіз останніх публікацій і досліджень. Питання аудиту основних засобів досліджують у своїх наукових працях вітчизняні та зарубіжні науковці,

зокрема О.Ф. Андросова, К.А. Калугіна [1], А. П. Макаренко, М. В. Шама [2], О. В. Михайлюк [5]. Однак, попри значну кількість публікацій щодо дослідження проведення аудиту основних засобів, окремі питання методичного характеру потребують більш детального розгляду.

Метою дослідження є дослідження теоретико-методичних особливостей організації проведення аудиту основних засобів, розгляд основних етапів та удосконалення методики його проведення.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" основні засоби – це такі матеріальні необоротні активи, що утримуються підприємством задля використання в господарській діяльності у процесі виробництва, реалізації та очікуваний строк корисного використання яких більше одного року [4].

Облік основних засобів ускладнюється тим, що операції з основними засобами не є однорідними, серед них можна виділити декілька етапів, як показано на рис. 1.

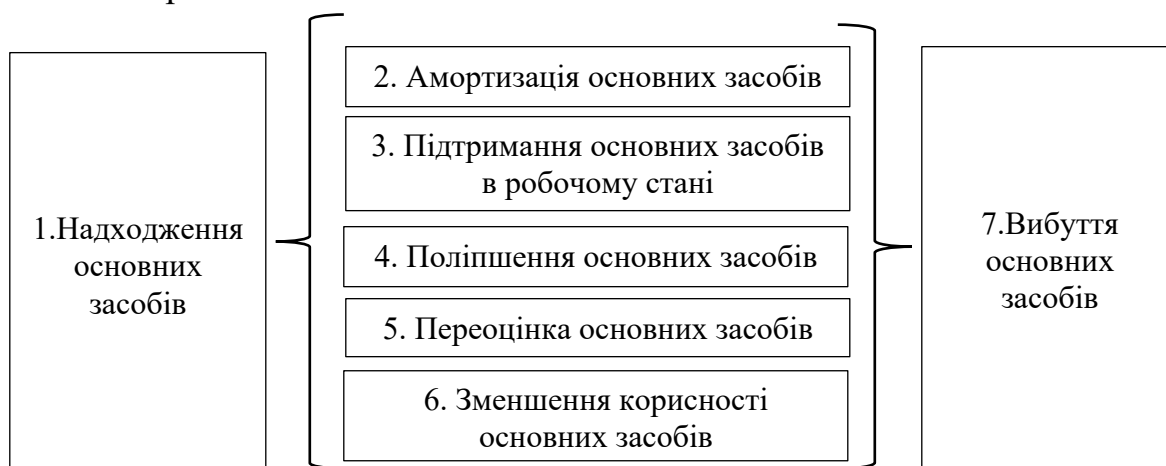


Рис. 1. Етапи операцій з основними засобами, що безпосередньо використовуються під час здійснення господарської діяльності підприємства

Тому, питання аудиту основних засобів, як форми незалежного контролю, є актуальним.

Мета проведення аудиту основних засобів відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів [3].

Основним завданням і метою аудиту основних засобів підприємства є:

1. Встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнього переміщення та вибуття;
2. Перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення в обліку амортизації основних засобів;
3. Перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на поточний і капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;
4. Перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття (в тому числі ліквідації) основних засобів;
5. Контроль за збереженням та ефективним використанням основних засобів підприємства;
6. Перевірка правильності проведення індексації основних засобів;
7. Підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами;
8. Підтвердження законності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з лізингу основних засобів [2].

Джерелами інформації для аудиту основних засобів підприємства є:

- а) наказ про облікову політику підприємства;
- б) статут підприємства;

в) розпорядчі документи керівника підприємства, які засвідчують факт введення об'єктів основних засобів в експлуатацію (акт, наказ, розпорядження, службова записка);

г) первинні документи бухгалтерського обліку, що відображають операції по основних засобах:

- Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) (№ 03-1);
- Акт здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (№ 03-2);
- Акт на списання основних засобів (№ 03-3);
- Акт на списання автотранспортних засобів (№ 03-4);
- Акт на установку, пуск, демонтаж будівельних механізмів (№ 03-5);
- Інвентарна картка обліку основних засобів (№ 03-6);
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (№ 03-7);
- Картка обліку руху основних засобів (№ 03-8); – Інвентарний список основних засобів (№ 03-9);

д) відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (№ В-1);

є) головна книга;

є) бухгалтерська звітність: Баланс (форма № 1); Звіт про фінансові результати (форма № 2); Звіт про рух грошових коштів (форма № 3); Звіт про власний капітал (форма № 4); Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5);

ж) плани ремонтів (кошториси) основних засобів;

з) страхові поліси, контракти, угоди про оренду тощо

Стратегія проведення аудиту основних засобів підприємства розробляється виходячи із норм діючого законодавства [1]. На підготовчій

стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю основних засобів, для чого застосовується тест внутрішнього контролю.

Таблиця 1

Тест внутрішнього контролю основних засобів підприємства

№	Зміст питання	Варіант відповіді		
		Так	Ні	Не встановлено
1	Чи класифіковані основні засоби за групами, передбаченими п. 5 П(с)БО 7?			
2	Доступ до записів про облік та рух основних засобів мають лише відповідальні особи?			
3	Чи закріплені офіційно основні засоби, за матеріально відповідальною особою у місцях їх експлуатації?			
4	Чи проводиться інвентаризація основних засобів, у разі: - зміни матеріально відповідальних осіб; - крадіжок, пограбування, стихійного лиха; - зміни керівника підприємства?			
5	Чи є на підприємстві основні засоби, які не використовуються в його господарській діяльності?			
6	Чи затверджує керівник та головний бухгалтер відповідні документи щодо придбання, руху та списання основних засобів?			
7	Чи існує система перевірки нарахування амортизації внутрішніми аудиторами або іншими відповідальними особами?			
8	Чи проводяться експертна оцінка, демонтаж та оприбуткування запчастин і матеріалів у випадку списання основних засобів?			
9	Чи визначається на звітні дати справжня вартість основних засобів?			
10	Чи були випадки переоцінки основних засобів?			
11	Чи є в наявності вся технічна документація на основні засоби?			
12	Чи визначені в обліковій політиці умови віднесення витрат, пов'язаних із ремонтами та поліпшенням основних засобів?			
13	Чи відображаються в обліку основні засоби на дату затвердження акту приймання-здавання (чи іншого прибуткового документа)?			

Основний етап проведення аудиту-це збір інформації для одержання необхідних доказів для формування думки аудитора. Для цього можуть застосовуватися різні прийоми, які за методичною спрямованістю поділяють на: органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні, що відображено на рис 2.



Рис. 2. Систематизація методичних прийомів аудиту основних засобів

Під час проведення аудиту, аудитор створює базу робочих документів, які допомагають проведенню аудиторських процедур та фіксації результатів перевірки [5].

Таблиця 2

Робочий документ аудитора №1. Зведення даних про розходження, виявлені в результаті перевірки груп основних засобів на підприємстві (умовний приклад)

Група основних засобів	Номер рах.	Місяць	За даними бухгалтерського обліку, тис. грн.	За даними аудитора, тис.грн.	Сума розходження грн.	Причини	Примітки
Машини та обладнання	104	Грудень	32511,00	32511,00	0	-	-
Транспортні засоби	105	Грудень	12437,00	12437,00	0	-	-
Інструменти, прилади, інвентар	106	Грудень	5166,00	5166,00	0	-	-
Інші основні засоби	109	Грудень	1140,00	1140,00	0	-	-
Всього:			51254,00	51254,00	0	-	-

При проведенні перевірки аудитор орієнтувався на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників. Практика показує, що найтипівішими помилками при аудиті основних засобів підприємства є можуть бути: аналітичний облік основних засобів не ведеться в інвентарних картках (ОЗ-6); матеріальна відповідальність організовується тільки стосовно власних основних засобів; невідповідність інформації про наявність основних засобів за даними Головної книги інформації про їх залишки за даними реєстрів обліку, що нерідко веде до неправильного нарахування амортизації; нарахування амортизації основних засобів відбувається один раз в квартал; підприємство продовжує нараховувати амортизацію на об'єкти з закінченим строком експлуатації.

За результатами перевірки аудитор складає підсумковий документ-аудиторський звіт, зі змістом якого знайомить керівника перевіряемого підприємства.

Висновки. За вартістю основні засоби є однією з домінуючих частин активів підприємства, сприяють збільшенню майбутніх економічних вигод, тому аудит основних засобів є досить важливим для їх збереження та раціонального використання. На початковій стадії аудитор займається організаційними питаннями, розробляє аудиторські документи – тест внутрішнього контролю, план та програму аудиту, що допомагають проводити аудит більш ефективно. За допомогою аудиторських процедур аудитор збирає докази й фіксує їх у робочих документах, узагальнення яких дозволяє скласти обґрунтований аудиторський звіт.

Література

1. Андросова О.Ф. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту / О.Ф. Андросова, К.А. Калугіна // Вісник Хмельницького національного університету. 2011. № 3. Т.3. С. 250-255.
2. Макаренко А. П. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення / А. П. Макаренко, М. В. Шама // Агросвіт. 2020, № 2. С. 30–37.
3. МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf)
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби". Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2000 р.

5. Радіонова Н. Й., Михайлюк О. В. Організація внутрішньогосподарського контролю основних засобів на підприємствах України / Н. Й. Радіонова, О. В. Михайлюк // Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». 2018. №14. С. 37-39.