

10. Сорокіна Л. В. Моделі і технології управління ринковою вартістю будівельних підприємств : [Текст] / Л. В. Сорокіна. — К. : Лазурит-поліграф, 2011. — 541 с.

11. Фінансова звітність емітентів : [Електронний ресурс] // Режим доступу: www.smida.gov.ua

12. Statistica 6. Статистический анализ данных. 3-е изд : [учебник] / А. А. Халафян. — М. : ООО "Бином-Пресс", 2008. — 512 с.

АННОТАЦИЯ

Исследованы тенденции изменений финансового состояния строительных предприятий в условиях перманентных изменения макроэкономического окружения; предложены индикаторы способности строительных предприятий эффективно использовать финансовые ресурсы

Ключевые слова: строительные предприятия, финансовые ресурсы, финансовое состояние, финансовый леверидж, финансовая зависимость, источники финансирования.

ANNOTATION

Tendencies of changes of a financial condition of the construction enterprises in the conditions of permanent changes of a macroeconomic environment are investigated; are suggested to use effectively indicators of ability of the construction enterprises financial resources

Key words: construction enterprises, financial resources, financial state, financial leverage, financial dependence, financing sources

УДК 657.6.658

*І.В. Кононова, к. е. н., С.В. Одегова,
м. Дніпропетровськ*

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ

У статті розглянуто загальні вимоги до методики проведення аудиту основних засобів в будівельній галузі. Огляд нормативної бази аудиту об'єктів основних засобів. Розкрито завдання, об'єкти, джерела та послідовність аудиту основних засобів будівельної організації.

Ключові слова: аудит, основні засоби, матеріальні активи, амортизація, інвентаризація, будівельна організація.

Будівництво – це галузь національної економіки, що забезпечує відтворення та реконструкцію основних виробничих і невиробничих фондів для усього народного господарства. Безумовно важливо, щоб відбувалося нормальне функціонування та ефективно управління основними засобами будівельних підприємств. Відповідно до П(С)БО 7 основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [1]. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби. У процесі функціонування підприємства виникає необхідність у перевірці фактичної наявності та стану основних засобів, тому проведення аудиту є надзвичайно важливим завданням.

Проблеми впровадження, становлення та розвитку аудиту розглядалися в наукових працях таких вітчизняних вчених: К.О. Утенкова, В. П. Пантелеев, О.А. Петрик, Б.Ф. Усача, Л.К. Афанасьева, А.П. Крюкова та інші. Незважаючи на велику кількість досліджень з аудиту, саме питання аудиту будівельних підприємств, методики проведення окремих об'єктів аудиту, зокрема аудиту основних засобів в будівельній галузі є майже невисвітленим.

Стаття висвітлює методику та особливості проведення аудиту основних засобів будівельного підприємства.

Згідно з Законом України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 р.: “Аудит - перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів” [2].

Відмінні риси, що обумовлюють специфічну діяльність будівельних організацій, також впливають з характеру виробничого процесу і зв'язані з довгостроковим характером будівництва, наявністю великої кількості учасників (замовників, проектувальників, генпідрядників і субпідрядників, поставальників матеріальних ресурсів, автотранспортних організацій і організацій з надання будівельних машин і механізмів, фінансових установ), нестационарним характером робіт та ін.[5]. Відповідно до МСА 200 [3] “ Мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансових звітів ” мета аудиту полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів. Виходячи з мети, основними завданнями аудиту основних засобів є: контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з основними засобами; перевірка правильності документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом основних засобів; перевірка правильності визнання, класифікації та оцінки необоротних активів; перевірка фактичної наявності і стану основних засобів; перевірка правильності нарахування амортизації; виявлення фактів неефективного використання основних засобів, реалізації їх за заниженою ціною, заниження оцінки, необґрунтованого списання; оцінка придатності наявних основних засобів для експлуатації; перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації основних засобів;

перевірка відображення в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з основними засобами; перевірка правильності проведення індексації, переоцінки основних засобів; перевірка операцій з орендованими і переданими в оренду основними засобами; встановлення джерел фінансування відтворення основних засобів; перевірка правильності списання недоамортизованої частини основних засобів під час їх ліквідації; аналіз показників використання основних засобів.

Аудит основних засобів будівельного підприємства може проводитися у такій послідовності [4]:

1) дослідження облікової політики підприємства, зокрема щодо основних положень організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо);

2) встановлення забезпеченості бухгалтерії підприємства діючими нормативними документами, що регламентують облік основних засобів; типовими первинними документами з обліку основних засобів, регістрами синтетичного і аналітичного обліку, що застосовуються за даною формою обліку. Ця інформація дозволить аудитору скласти загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на підприємстві та визначити питання, що вимагають особливої уваги;

3) проведення інвентаризації основних засобів;

4) перевірка наявності наказів керівника про створення на підприємстві постійно діючої комісії зі списання основних засобів, переліку матеріально відповідальних осіб та встановлення наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;

5) перевірка наявності картотеки основних засобів, правильності ведення інвентарних карток;

6) встановлення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку і бухгалтерського балансу;

7) встановлення наявності орендованих основних засобів, правильності їх обліку, ознайомлення з договорами оренди (лізингу) основних засобів, що укладені з юридичними і фізичними особами.

Таблиця 1

Проведення аудиту основних засобів [1,6]

Об'єкти	Основні засоби: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби
Мета аудиту	Встановлення наявності фактичного надходження та збереження власних засобів, своєчасності та повноти оприбуткування, законності проведення операцій з переміщення ОЗ, правильність ведення бухгалтерського та податкового обліку, правильність нарахування амортизації
Джерела інформації для проведення аудиту	П(С)БО 7, записи у первинних документах, облікова політика, спеціальна звітність за ОЗ, форми №1, №2 та №5 фінансової звітності, декларація з податку про прибуток
Методичні прийоми аудиту	Перевірка, розрахунок, зіставлення, інвентаризації, економічний аналіз використання об'єктів
Особливості проведення аудиту	Підтвердження визначення ОЗ активами, підтвердження фізичної наявності об'єктів, закріплення об'єктів за підрозділами та матеріально-відповідальними особами
Аудиторський висновок	МСА 800 “ аудиторський висновок про виконання завдань аудиту спеціального призначення ”

Аудит основних засобів будівельно-монтажних підприємств рекомендується починати з перевірки облікової політики будівельного підприємства критеріями оцінки будуть виступати, Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" та П (С)БО 7 "Основні засоби".

Для обліку основних засобів діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунків 10 "Основні засоби", який має такі субрахунки: 100 "Інвестиційна нерухомість", 101 "Земельні ділянки", 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель", 103 "Будинки та споруди", 104 "Машини та обладнання", 105 "Транспортні засоби", 106 "Інструменти, прилади та інвентар", 107 "Тварини", 108 "Багаторічні насадження", 109 "Інші основні засоби". При перевірці правильності оцінки основних засобів, аудитор зважає, що ОЗ можуть бути оцінені за первісною, переоціненою, залишковою, ліквідаційною, справедливою вартістю. У процесі аудиту основних засобів та їх зносу визначається :

- ✓ Наявність власних та орендованих засобів підприємства, достовірність їх оцінки;
- ✓ Відповідність аналітичного та синтетичного обліку основних засобів;
- ✓ Правильність відображення в обліку та звітності результатів надходження, реалізації, ліквідації та іншого вибуття, ремонту основних засобів, інвентаризації;
- ✓ Методи визначення зносу (амортизації) основних засобів, забезпечення незмінності визначених методів протягом звітного періоду.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

Таблиця 2

Методи нарахування амортизації основних засобів

Методи	Амортизаційні відрахування
Прямолінійний	$\frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Термін експлуатації}}$
Зменшення залишкової вартості	$\text{НА} = 1 - \frac{\text{Залишкова вартість} \times \text{Норма амортизації}}{\sqrt[T]{(\text{Ліквідаційна вартість} - \text{Первісна вартість})}}$ Т- кількості років корисного використання об'єкта ОЗ
Прискореного зменшення залишкової вартості	$\text{НА} = \text{Річна норма амортизації за рівномірним методом} \times \text{Додаткова норма нарахування амортизації}$
Кумулятивний	$\text{Кумулятивний коефіцієнт} = \frac{\text{термін експлуатації} - \text{рік експлуатації}}{\text{кк} \times (\text{первісна вартість} - \text{ліквідаційна вартість})}$ Кумулятивний коефіцієнт = кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта ОЗ/ суму числа років його корисного використання
Виробничий	$\text{Виробнича ставка амортизації} = \frac{\text{Фактичний обсяг виробництва у звітному періоді} \times \text{Виробнича ставка амортизації}}{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}} / \text{Загальний розрахунковий обсяг виробництва}$

Інвентаризація є методичним прийомом аудиту при перевірці наявності основних засобів будівельного підприємства. Спеціально створена та затверджена наказом керівника підприємства комісія перевіряє наявність основних засобів і відображає їх результати в інвентаризаційних описах. Під час перевірки звертається увага на наявність технічних паспортів та іншої технічної документації. Аудитор повинен стежити за ходом інвентаризації основних засобів, оцінити правильність її методики, документальне оформлення, відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку. Необхідно також перевірити обов'язковість проведення інвентаризації ОЗ. Перевіряють відповідність суми за інвентарною карткою із сумою в описі інвентарних карток.

Відповідно з виробничою структурою будівельної організації визначається місцезнаходження об'єктів ОЗ, закріплення їх за матеріально відповідальними

особами по місцях використання і зберігання, забезпечення їх збереження. Визначаючи матеріальну відповідальність працівників за забезпечення схоронності об'єктів ОЗ (начальників будівельних ділянок, прорабів, механіків завідуючих складами і ін) необхідно керуватися Указом Президії Верховної Ради Української РСР від 24.12. 1976р. № 1616-IX (із змінами, внесеними згідно із Законом України від 05.07.95г. № 263/95-ВР) і ст.135-1 КЗпП України, письмові договори про повну матеріальну відповідальність можуть укладатися підприємством з працівниками, які досягли 18 - річного віку і які займають посади або виконують роботи, пов'язані безпосередньо із збереженням, обробкою, продажем (випуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей. Під час аудиту необхідно перевірити повноту укладення договорів з матеріально відповідальними особами за всіма об'єктами ОЗ.

Порядок організації та проведення аудиту основних засобів на будівельному підприємстві [1,2,6]

Мета проведення аудиту	Встановлення ефективності використання та збереження, правильність документального оформлення надходження, переміщення та використання правильність та своєчасне нарахування амортизації, правильність ведення обліку операцій, пов'язаних із реалізацією непотрібного обладнання, встановлення відповідності фінансового і податкового обліку операцій з ОЗ
Нормативна база аудиту	П(С)БО 7 "Основні засоби", наказ про облікову політику, первинні документи з обліку (картки, розпорядження про створення комісії з прийняття та списання об'єктів ОЗ), запаси на рахунках 10, 11, 13, 15, витрати, реєстри обліку, фінансова звітність (форми №1, №2 та №5), правильність розрахунку амортизації
Зміст об'єкту перевірки	Необоротні активи, що належать підприємству та використовуються ним у господарській діяльності
Вивчення стану внутрішнього контролю	Операції з основними засобами належним чином відображаються у обліку, записи щодо придбання та руху об'єктів ОЗ достовірні щодо часу, сум та рахунків, підтвердження фізичної наявності об'єктів, чи присвоєний кожному об'єкту інвентарний номер, картка, закріплення за підрозділами та матеріально-відповідальними особами тощо, чи створені спеціальні повноважні комісії з обліку ОЗ, чи був дотриманий порядок нарахування амортизації, чи проводились інвентаризації
Аудиторські процедури	<ul style="list-style-type: none"> • вибіркова перевірка • розрахунок • зіставлення • інвентаризація • економічний аналіз • аналіз використання об'єктів • можливе залучення фахівців з функціонування об'єктів (техніків, інженерів, юристів, програмістів та ін)

ВИСНОВКИ. Аудит основних засобів на будівельному підприємстві дозволяє виявити такі порушення в обліку основних засобів: 1) недотримання в наказі про облікову політику вимог чинного законодавства щодо обліку основних засобів; 2) неповнота заповнення первинних документів з обліку основних засобів або їх відсутність; 3) відсутність інвентарного обліку основних засобів; 4) порушення порядку проведення інвентаризації основних засобів та відображення її результатів в обліку; 5) невірна оцінка основних засобів; 6) невірне нарахування амортизації основних засобів та її віднесення на об'єкти обліку; 7) невідповідність даних синтетичного та аналітичного обліку тощо. Таким чином аудит основних засобів дозволяє проаналізувати багато питань (склад основних засобів, ступінь їх зносу, технічні характеристики, місцезнаходження, достовірність результатів проведеної інвентаризації основних засобів, повноту і реальність відображення основних засобів у фінансовій звітності), що є дуже важливим для прийняття управлінських рішень на будівельному підприємстві, так як саме основні засоби будівельної організації забезпечують виробничий процес.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtk.com.ua/>;
2. Закон України Про аудиторську діяльність від 22 квітня 1993 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>;

3. Міжнародні стандарти аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/ua/isa.html>;

4. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник/ К.О. Утенкова. – К.: Алєрта, 2011. – 408 с.

5. Харламова, О.В. Пропозиції щодо врахування галузевих особливостей аудиту будівельних організацій /О.В.Харламова // Науково-технічний збірник «Комуніальне господарство міст». – 2007. – Вип. 77. Серія: Економічні науки. – С. 252-258.

6. Пантелєєв В.П. Аудит. – навчальний посібник. – К.: «Видавничий дім «Професіонал», 2008. – 400 с.

АННОТАЦІЯ

В статті розглянуто загальні вимоги до методик проведення аудиту основних засобів в будівельній галузі. Огляд нормативної бази аудиту об'єктів основних засобів. Розкрито завдання, об'єкти, джерела та послідовність аудиту основних засобів будівельної організації.

Ключові слова: аудит, основні засоби, матеріальні активи, амортизація, інвентаризація, будівельна організація.

ANNOTATION

The article discusses the general requirements for how to conduct the audit of fixed assets in the construction industry. Overview of the regulatory audit of fixed assets. Disclosed tasks, objects, sources and consistency audit of fixed assets of a construction company.

Keywords: audit, fixed assets, tangible assets, depreciation, inventory, construction organization.