

ПЕТРИК

Олена Анатоліївна
auditlena@ukr.net

УДК 657.6

АУДИТ ОЦІНКИ ВАРТОСТІ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

МАРИНІЧ

Ілля Олександрович
14hh@ukr.net

ESTIMATION OF FIXED ASSETS
VALUE AUDIT

професор, доктор економічних наук, завідувач кафедри аудиту, ДВНЗ "Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана"

кандидат економічних наук, доцент кафедри аудиту ДВНЗ "Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана"

У статті викладено актуальні питання аудиту оцінки вартості основних засобів. Авторами досліджено джерела інформації для аудиту оцінки основних засобів, методи перевірки та етапи аудиторського контролю оцінки та переоцінки основних засобів, визначено перелік типових помилок, що виявляються аудитором.

В статье изложены актуальные вопросы аудита оценки стоимости основных средств. Авторами исследованы источники информации для аудита оценки основных средств, методы проверки и этапы аудиторского контроля оценки и переоценки основных средств, определен перечень типичных ошибок, выявляемых аудитором.

The article reveals the mounting questions of the fixed assets audit valuation. The authors investigated the information sources for fixed assets audit valuation, methods of verification and evaluation stages of the audit control, revaluation of fixed assets. In that time it is determined a list of typical errors identified by the auditor.

Ключові слова: основні засоби, первісна вартість, оцінка, аудит

Ключевые слова: основные средства, первоначальная стоимость, оценка, аудит

Keywords: fixed assets, initial value, evaluation, audit

ВСТУП

Вартість основних засобів та їх амортизація є одними із визначальних факторів формування собівартості продукції. Правильно визначена вартість основних засобів забезпечує оптимізацію виробничих витрат та витрат на відтворення матеріально-технічної бази. Достовірності оцінки вартості основних засобів сприяє дотримання методики ведення їх бухгалтерського обліку та систематичне проведення незалежної аудиторської перевірки. Однак розбіжність підходів до оцінки вартості основних засобів відповідно до міжнародних і національних стандартів обліку, невизначеність певних положень аудиту основних засобів вимагають подальшого дослідження цього питання.

МЕТА РОБОТИ

Проведення дослідження у межах даної статті мало на меті виявлення основних особливостей аудиторської перевірки достовірності оцінки основних засобів в бухгалтерському обліку шляхом визначення джерел аудиторських доказів та елементів аудиторських процедур підтвердження оцінки вартості основних засобів за етапами аудиторського контролю.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Теоретико-методологічною основою дослідження є загальнонаукові методи пізнання (аналіз, синтез, індукція, дедукція, конкретизація, узагальнення) та інші. Інформаційною базою стали наукові фахові

видання, навчально-методичні праці, законодавчо-нормативні акти, власні публікації авторів.

РЕЗУЛЬТАТИ

Мета аудиту основних засобів полягає в одержанні належних і достатніх аудиторських доказів про те, що їх облік відповідає законодавчим і нормативним вимогам, а інформація про них у фінансовій і податковій звітності є достовірною в усіх суттєвих аспектах [1].

Одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки. Проблема оцінки основних засобів – одна з основних у бухгалтерському обліку, а принципи єдиного грошового вимірника та історичної (фактичної) собівартості тобто реальності оцінки основних засобів – є визначальними в організації їх бухгалтерського обліку.

Основні засоби підприємств і організацій незалежно від форм власності відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за фактичними витратами на їх придбання, перевезення, встановлення, державну реєстрацію, які становлять їх первісну вартість. До складу основних засобів відносяться: земельні угіддя, будівлі, споруди, машини і обладнання, транспортні засоби, інструменти, виробничий і господарський інвентар, робоча та продуктивна худоба, багаторічні насадження та інші основні засоби.

Аудит первісної вартості основних засобів включає перевірку таких аспектів: правильність

визнання та класифікації основних засобів; правомірність включення витрат до вартості основних засобів; перевірка оцінки основних засобів; визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу основних засобів; розкриття інформації про основні засоби у фінансовій звітності; аналіз показників ефективності використання основних засобів.

Інформаційна база для аудиту основних засобів включає:

1. Наказ (рішення) керівника про зарахування на баланс підприємства та введення в експлуатацію придбаних (переведених зі складу запасів) об'єктів за місцем їх експлуатації, із зазначенням мети використання (для виробничих або невиробничих потреб);

2. Первинні документи з обліку основних засобів:

- «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (типова форма № ОЗ-1). Ця форма застосовується підприємствами для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, введення їх в експлуатацію, внутрішнього переміщення, а також передачі основних засобів за плату, без оплати і за договорами оренди іншим юридичним або фізичним особам;

- «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» (типова форма № ОЗ-2), який застосовують при виконанні ремонтних робіт як власними силами підприємства, так і сторонніми організаціями;

- «Інвентарна картка обліку основних засобів» (типова форма № ОЗ-6). Застосовується бухгалтерією підприємства для обліку окремого об'єкта або групи об'єктів основних засобів. Підставою для відображення операцій в інвентарній картці служать записи у всіх наведених вище формах актів.

- «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» (типова форма ОЗ-7) – записи в ній ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

3. Облікові реєстри синтетичного обліку основних засобів (відомості, журнали, книги).

4. Рахунки Головної книги, що призначені для обліку основних засобів та їх зносу.

5. Документація внутрішнього аудитора щодо контролю основних засобів.

6. Відповіді на запит від постачальників основних засобів або підрядників.

7. Договори, контракти, страхові поліси.

8. Наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів.

При вивченні інформаційного забезпечення аудиту формування первісної вартості основних засобів необхідно звернути увагу, що договір на купівлю основних засобів укладається в письмовій формі, а договір на купівлю нерухомості підлягає нотаріальному посвідченню [2].

У договорі купівлі-продажу має бути зафіксовано суттєві умови договору (без наявності таких умов договір вважається недійсним). До таких умов відносяться предмет договору, ціна договору та строк договору. До договору варто також включити

інформацію про якість майна, наявність документів, які підтверджують якість (наприклад, сертифікат відповідності), а також відомості про те, яким ДСТУ або ТУ має відповідати об'єкт основних засобів. Ці умови не є суттєвими, але без них важко ідентифікувати основні засоби.

Якщо об'єкт основних засобів придбано у роздріб (наприклад, комп'ютер), то документ під назвою «договір» не складається. Проте повинні бути письмові документи, які підтверджують фактичне виконання договору та містять усі суттєві умови: чек на оплату, у якому міститься інформація про точне найменування об'єкта та його вартість; гарантійний талон; технічну документацію та інші передбачені законодавством документи до окремих товарів.

Кожне підприємство визначає для себе необхідний перелік первинних документів. До цього переліку можна включити як затвердженні типові форми, так і розроблені підприємством самостійно під умови своєї діяльності, зручні для застосування. У наказі про облікову політику повинно бути зазначено, що первинні документи розроблені самостійно, виходячи зі специфіки діяльності підприємства, з метою забезпечення достовірного обліку основних засобів [3].

Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є опитування, фізична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркоче дослідження. Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом досить трудомістким, потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосовувати вибіркоче дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику.

Умовно можна виділити наступні етапи аудиторської перевірки оцінки вартості основних засобів:

1. Визначення наявності усіх заявлених у документах об'єктів основних засобів та достовірність оцінки даних об'єктів обліку. На даному етапі аудитор повинен переконатися у тому, що усі об'єкти віднесені до основних засобів згідно до законодавством та обліковою політикою підприємства. Для цього аудитор порівнює вимоги віднесення об'єктів до основних засобів в Наказі про облікову політику підприємства, керуючись П(С)БО 7 «Основні засоби», з даними інвентарних карток.

2. Перевірка правильності документального оформлення, доцільності і законності придбання, повноти, правильності оцінки і своєчасності оприбуткування основних засобів, які надійшли на підприємство.

3. Перевірка правильності проведення та відображення в обліку переоцінки основних засобів, використовуючи для цього документи, які підтверджують ринкові ціни, розрахунки переоцінки і т.п.

4. Перевірка правильності визначення вартості основних засобів при їх безоплатній передачі.

5. Перевірка обґрунтованості та правильності визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу основних засобів;

6. Перевірка операції з ремонту основних засобів. Особливу увагу необхідно приділити тому, які види ремонтів були проведені (поточний чи капітальний), а також перевірити правильність віднесення витрат на ремонт.

7. Перевірка операцій з вибуття основних засобів. Перевірку доцільно починати з перевірки наявності договорів (за умови продажу основних засобів) і актів списання основних засобів (за умови ліквідації основних засобів), а також формальної перевірки усіх обов'язкових реквізитів документів.

8. Аналіз виявлених порушень та оформлення робочих документів аудитора.

Аудитору слід пам'ятати, що відображення подальших витрат у зв'язку з експлуатацією та обслуговуванням основних засобів у бухгалтерському обліку залежить тільки від того, як вони впливають на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта основних засобів. Витрати, що здійснюються з метою підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигод від його використання, мають включатися до складу витрат того періоду, в якому вони сталися. До таких витрат належать: витрати на ремонт і обслуговування основних засобів. Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від їхнього використання, повинні включатися до первісної вартості об'єкта.

Особливу увагу аудитору слід звернути на безоплатну передачу основних засобів. Первісна вартість безплатно отриманого об'єкта основних засобів дорівнює його справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, пов'язаних з таким отриманням [4]. Під справедливою вартістю об'єкта основних засобів у загальному випадку розуміється його ринкова вартість, яка далеко не завжди може відповідати вартості об'єкта, зазначеної в акті приймання-передачі. Але якщо об'єкт основних засобів отримано безоплатно за рішенням центральних або місцевих органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування, то його первісною вартістю буде вартість, зазначена в передавальних документах, але за умови її відповідності справедливій ринковій ціні [5].

При дослідженні документів, операцій і записів аудитор може виявити певні порушення вимог П(С)БО 7 «Основні засоби», типовими з яких є:

✓ неправильне формування первісної вартості при придбанні основних засобів, за рахунок включення до первісної вартості основних засобів, повністю або частково придбаних (створених) за рахунок позикового капіталу, витрат на сплату відсотків за користування кредитом;

✓ неправомірне переведення оборотних активів до складу основних засобів;

✓ неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу основних засобів;

✓ не включення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду при отриманні основних засобів в обмін на подібні активи;

✓ збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включення витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію до складу витрат підприємства;

✓ відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів;

✓ проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів з групи.

ВИСНОВКИ

При плануванні та проведенні аудиту оцінки вартості основних засобів аудитору необхідно враховувати та контролювати:

❖ джерела надходження основних засобів на підприємство;

❖ витрати, з яких формується первісна вартість об'єкта основних засобів

❖ правильність нарахування амортизації окремих груп основних засобів;

❖ можливість капіталізації фінансових витрат на створення кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

❖ витрати на ремонт основних засобів;

❖ визначення первісної вартості об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції;

❖ обмін подібних об'єктів основних засобів та їх відображення в обліку.

Список використаних джерел

1. Петрик О.А., Савченко В.Я., Свідерський Д.Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: Навч. посіб. / За заг. ред. О.А. Петрик.– К.: КНЕУ, 2008. – 472 с.

2. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

3. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.uazakon.com/documents/date_5y/pg_irlwe/index.htm

4. П(С)БО 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

5. Положення про порядок передачі об'єктів права державної власності, постанова Кабінету Міністрів України від 21.09.1998 р. №1482. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1482-98>