

## АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА AUDIT FIXED ASSETS

УДК 657.6:658.27

**Гуцаленко Л.В.**

д.е.н., професор,  
завідувач кафедри аудиту  
та державного контролю  
Вінницький національний  
аграрний університет

**Василець М.В.**

студентка  
Вінницький національний  
аграрний університет

*У статті розглянуто завдання, джерела та методику аудиту основних засобів. Визначено особливості аудиту оцінки основних засобів. Встановлено її вплив на суми амортизаційних відрахувань та формування фінансових результатів господарюючих суб'єктів. Розкрито особливості прийомів аудиту основних засобів. Наведена основна характеристика етапів здійснення аудиту основних засобів та послідовність дій аудитора.*

**Ключові слова:** основні засоби, аудит, методика, оцінка, процедури, докази.

*В статье рассмотрены задачи, источники и методика аудита основных средств. Определены особенности аудита оценки основных средств. Установлено ее влияние на суммы амортизационных отчислений и формирования финансовых результатов хозяйствующих субъектов. Раскрыты*

*особенности приемов аудита основных средств. Приведенная основная характеристика этапов осуществления аудита основных средств и последовательность действий аудитора.*

**Ключевые слова:** основные средства, аудит, методика, оценка, процедуры, доказательства.

*The article deals with problem, sources and methods of auditing assets. Features are determined with audit assessment assets. Established its influence on the amount of depreciation and forming financial results of business entities. Solved features methods of auditing assets. The basic characteristics of the stages of the audit of fixed assets and the steps the auditor are provided.*

**Key words:** Assets, audit, methodology, evaluation, procedures, evidence.

**Постановка проблеми.** Процес розвитку ринкових відносин в нашій державі полягає у формуванні принципово нових підходів до організації операцій з основними засобами. Залежно від фізичного стану основних засобів підприємства, експлуатаційного періоду та процесу і періодичності відтворення визначається формування основної потужності суб'єкта господарювання.

Кожне підприємство має у своєму структурному складі основні засоби, що беруть участь у процесі виробництва чи наданні послуг. Для надання достовірної та неупередженої інформації власникам підприємств про наявність та стан основних засобів виникає потреба у проведенні їх аудиту.

**Аналіз останніх досліджень.** Дослідженню організації та методики аудиту основних засобів присвячено праці як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема: Візіренко С.В. [2], Гуцаленко Л.В. [3] Кононова І.В. [4], Кузнецова О.М. [5], Манухіна М.Ю. [6], Утенкова К.О. [9] та багатьох інших. Проте існує ще ряд питань, які потребують подальшого дослідження та вивчення.

Наукові розробки вчених мають теоретичне підґрунтя щодо використання методичних прийомів, формування планів та програм аудиторського процесу, накопичення суттєвих доказів для формування незалежної думки аудитора щодо підтвердження потреб формування та ефективного використання основних засобів, а також мають практичне застосування та вплив на систему управління господарюючих суб'єктів.

**Мета статті** полягає в обґрунтуванні положень з удосконалення методичних і організаційних

аспектів аудиту наявності та ефективності використання основних засобів на підприємстві.

**Виклад основного матеріалу.** Основні засоби займають в структурі активів підприємства значну частку. Від ефективності їх залежать результати діяльності господарюючих суб'єктів. Відповідно до П(С)БО 7 основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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 [10].

Відповідно до МСБО 16 «основні засоби – це матеріальні активи, якими підприємство володіє з метою їх використання в процесі виробництва, постачання товарів, здійснення послуг, надання в оренду, або для цілей управління, й які, як передбачається, будуть використовуватися протягом більш одного звітного періоду» [7].

При здійсненні аудиту основних засобів, їх наявності та ефективності використання протягом періоду їх утримання потрібно перевіряти фізичну наявність активів, із застосуванням комплексної реалізації усіх необхідних аудиторських процедур. Адже перевірка аудитором облікового процесу, який пов'язаний із основними засоби є досить трудомістким процесом, а отже, з'являється необхідність у обробці значної кількості інформації.

Система бухгалтерського обліку це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, зберігання та передачі інформацію про гос-

подарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Облікова політика – це організація діяльності підприємства, яка застосовується із самого початку здійснення його господарських операцій. Тому аудитор на початковому етапі знайомиться із складовими облікової політики, знання про які дають йому можливість оцінити послідовність відображення господарських операцій обраними методами бухгалтерського обліку, які забезпечуватимуть прибутковість діяльності господарюючих суб'єктів.

Одним із шляхів забезпечення ефективного виконання аудиту є оцінка системи внутрішнього контролю. Для оцінки системи внутрішнього контролю аудитор проводить тестування. При оцінці системи внутрішнього контролю аудитор повинен перевірити: наявність документів з обліку рухомого складу, порядок документального оформлення, графіки документообігу, реєстри аналітичного та синтетичного обліку рухомого складу, проведення інвентаризації транспортних засобів. Оцінивши систему внутрішнього контролю, аудитор має визначитися з аудиторськими процедурами [5].

Важливим питанням обліку основних засобів є їх оцінка. Думки окремих вчених наведемо в таблиці 1.

Згідно із Законом України «Про аудиторську діяльність» від 22 квітня 1993 року аудит – це 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. Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які

уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення [9].

Основні засоби відображаються у балансі в першому розділі активу – «Необоротні активи». Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Залишкова вартість основних засобів – це різниця між первинною вартістю об'єктів і нарахованим зносом, який визначається за даними бухгалтерського обліку.

Аудитор повинен встановити структуру та склад основних засобів, які перебувають у власності підприємства. Задля цього аудитор має право пред'явити вимогу до керівника підприємства з проханням отримати достовірний список, у якому буде зазначено усі основні засоби, у який потрібно включити показники наступного характеру, зокрема: назва об'єкта, число придбання, характеристика основного засобу, вказується балансова вартість та амортизаційна норма, розмір нарахованих амортизаційних сум, що нараховуються на об'єкти основних засобів [12].

Для того щоб правильно організувати аудиторську перевірку аудитор повинен мати сформовану програму, а також складений до неї план аудиту наявності та використання основних засобів підприємства, у якому будуть зазначенні певні процедури, якими він користуватиметься у ході перевірки. Методика процесу проведення аудиту основних засобів, насамперед має складатися із процедур, які підтверджують наявність, склад основних засобів їх рух і включає в себе наступні змістовні етапи перевірки. Аудиторські процедури – це встановлений порядок і сукупність дій аудитора, що дає можливість аудитору одержати необхідні аудиторські докази на певній ділянці аудиту [6].

Таблиця 1

**Дослідження оцінки основних засобів**

Автор	Питання оцінки основних засобів, що виділяється автором
Бондар М.І.	Розглядаючи проблему оцінки основних засобів, визначає необхідність вирішення двох основних питань: на який момент її встановлювати (дата придбання, поточний момент, майбутнє) і на якому рівні
Журавко В.О.	Автор вважає одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів перевірку правильності їх оцінки. Він зазначає, що при дійсненні вартісної оцінки основних засобів, підприємству необхідно виходити з того, що об'єкт основних засобів визнається активом у випадку, якщо існує ймовірність того, що підприємство буде отримувати в майбутньому економічні вигоди
Кононова І.В.	У своїй роботі виділяє особливості оцінки основних засобів, згідно з МСБО, а саме те, що балансова вартість основних засобів може бути зменшена державними грантами. Кононова виокремлює особливості обліку основних засобів і методику проведення аудиту основних засобів згідно з Міжнародними стандартами.
Подольчук О.А.	У своїй статті розглядає показники вартісної оцінки основних засобів: первісну вартість, залишкову вартість, знос, незавершене будівництво.
Рудницький В.С.	Виклав основні проблеми оцінки основних засобів, теоретичні основи аудиту.

(авторське узагальнення)

Аудит основних засобів доцільно проводити в кілька етапів:

I. Підготовчий – аудитор ознайомлюється із клієнтом, проводить оцінку системи контролю, визначає рівень ризику та здійснює планування аудиту.

II. Фізична оцінка – здійснюється оцінка достовірності результатів проведеної інвентаризації основних засобів підприємства. На даному етапі аудитор повинен дотримуватись певної послідовності дій (рис. 1).

Джерелами інформації для аудиту основних засобів є:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1).

2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2).

3. Звіт про рух грошових коштів (форма № 3).

4. Звіт про власний капітал (форма 4).

5. Примітки до річної фінансової звітності (форма 5)

6. Аналітичні та синтетичні регістри обліку основних засобів.

7. Первинні документи з обліку основних засобів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості основних засобів.

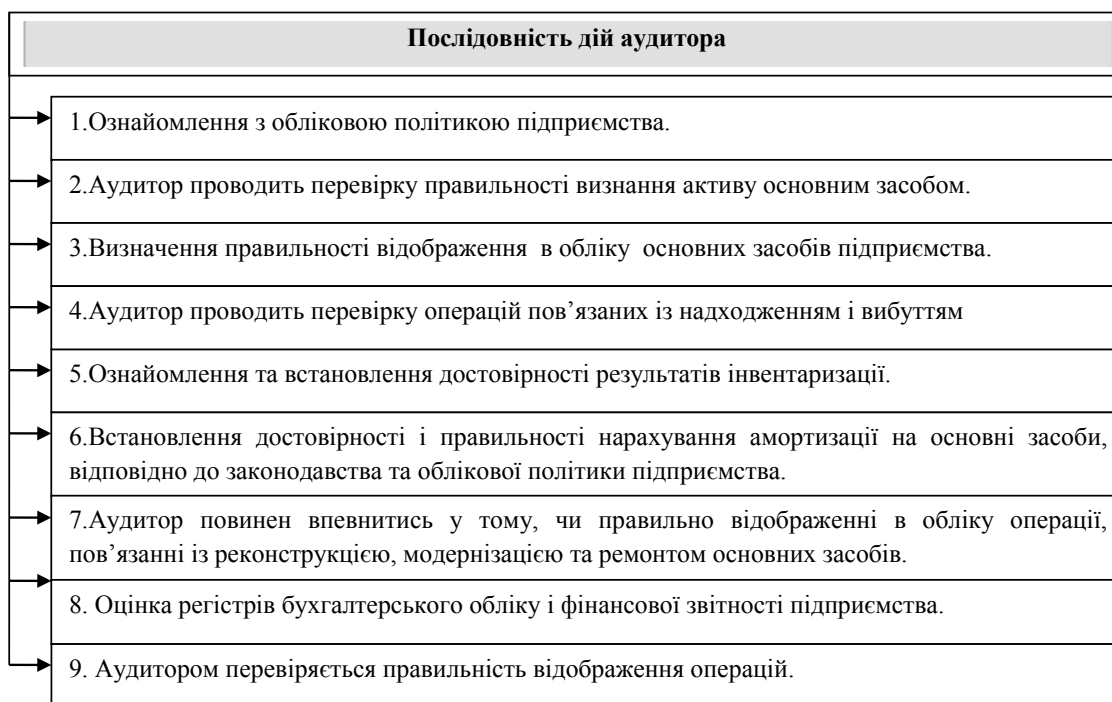


Рис. 1. Дій аудитора при проведенні аудиту основних засобів

(авторське узагальнення)

Таблиця 2

### Аудиторські процедури основних засобів

Назва	Сутність
Перерахунок	Це вид процедур аудиту, що на перевірці точності арифметичної усіх документів підприємства.
Повторне виконання	Процедура, котра полягає в досконалому здійсненні аудитором усіх аудиторських процедур.
Перевірка документів чи записів	Дані процедури формуються із ознайомлення з записами чи документацією внутрішніх, а також зовнішніх інформаційних носіїв.
Запит	Звернення за нефінансовою та фінансовою інформацією до певних осіб в межах чи можливо за межами об'єкта, що перевіряється.
Підтвердження	Отримання інформації відбувається шляхом взяття пояснень персоналу підприємства чи з третіх осіб.
Перевірка матеріальних активів	Аудиторські процедури, основним призначенням яких є визначення наявності активів.
Спостереження	Даний вид аудиторських процер охоплює спостереження за процедурою.
Аналітичні процедури	Процедури, що представлені оцінкою фінансових даних шляхом вивчення найважливіших взаємозв'язків, котрі виникають між фінансовими та нефінансовими даними.

(авторське узагальнення)

III. Основний етап – полягає у контролі оцінки основних засобів, перевіряються дані фінансової звітності підприємства і облікові реєстри, договори, акти, правильність нарахування амортизаційних сум, також аудитор формує робочі документи.

Проводиться зіставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку, здійснюються запити до постачальників, проводиться документальна вибіркова перевірка, перевірка арифметичних підрахунків, аналітична оцінка. Тому доцільно було б розглянути перелік процедур аудиту основних засобів, що застосовуються у процесі проведення аудиту аудитором при перевірці наявності та використання засобів (табл. 2.).?

Наведена інформація в таблиці дає можливість стверджувати, що у процесі аудиту наявності та використання основних засобів у розпорядженні аудитора знаходиться цілий перелік аудиторських процедур. Дані процедури дозволяють йому якісно та в повному обсязі проводити аудит основних засобів відповідного підприємства не залежно від галузевої приналежності.

Особливу увагу аудитор слід звернути на нарахування амортизації основних засобів. Методи нарахування амортизації в податкових розрахунках повністю відповідають бухгалтерським методам, що перелічені в п.26 П(С)БО 7 «Основні засоби», а саме: прямолінійний, зменшення залишкової вартості; прискорений, зменшення залишкової вартості; кумулятивний, виробничий. Метод амортизації на підприємстві визначається наказом про облікову політику і може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод. Нарухування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації [3].

Перелік робочої документації аудиту, яка забезпечує формування думки аудитора в аудиторському звіті, визначає аудитор, що проводить перевірку. Головна вимога до цієї документації – її переконливість і вагомість при доказі висновків та пропозицій, що впливають з матеріалів перевірки. Робочі документи повинні бути повними і детальними, щоб досвідчений аудитор, ознайомившись з ними, міг отримати загальне уявлення про аудит [9].

IV. Завершальний етап – на даному етапі аудитор аналізує зібранні матеріали, визначає основні економічні показники та узагальнює усі результати перевірки, готує пропозиції щодо усунення порушень при їх виявленні. На даному етапі аудитор складає аудиторський звіт.

Ефективність аудиту операцій з обліку основних засобів підприємства в першу чергу залежить від рівня інформаційного забезпечення аудиту, досконалості програми та вірно вибраних процедур

аудиту. Чим якісніше буде проведено аудиторську перевірку, тим більш чітким, обґрунтованим та виваженим буде аудиторський звіт, а також рекомендації щодо забезпечення ведення обліку основних засобів на належному рівні [2].

**Висновки з проведеного дослідження.** Узагальнюючи вище викладене, можна дійти висновку, що проведення аудиту основних засобів – це трудомісткий процес, при реалізації якого аудитором необхідно чітко визначити основні завдання та джерела аудиту, формувати план та програму аудиту, накопичувати докази, що підтверджуватимуть суттєвість процедур та надаватимуть аудитором можливість висловити незалежну думку щодо результатів аудиту основних засобів.

Основним призначенням аудиту основних засобів підприємства є надання достовірної інформації керівництву з метою здійснення контролю за даними активами підприємства. При здійсненні аудиту основних засобів підприємства необхідно дотримуватись нормативно правових актів та кодексу етики задля надання правдивої інформації користувачам.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області): Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04/ М.І. Бондар; КНЕУ. – К., 2001. – 23 с.
2. Візіренко С.В. Аудит операцій з обліку рухомого складу підприємства / Ю.П. Доненко, С.В. Візіренко // Сталій розвиток економіки. – 2015. – № 2 (27) – С. 215-220.
3. Гуцаленко Л.В. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. / Л.В. Гуцаленко, І.І. Божок / Інноваційна економіка № 1. – 2014 р. – С. 176-181.
4. Журавка Ф.О. Особливості проведення аудиту основних засобів / Ф. О. Журавка, О. А. Скорба // ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ». – 2012. – С. 48-56.
5. Кононова І.В. Особливості аудиту основних засобів / І.В. Кононова, С.В. Одегова // Виробництво. – 2013 – № 55 – С. 62-65.
6. Кузнєцова О.М. Методика аудиту основних засобів.// Аудит, статистика та контроль. – 2012 – № 9 – С. 57-61.
7. Манухіна М.Ю. Особливості аудиту операцій з основними засобами підприємства // Інноваційна економіка. – 2013 – № 10 – С. 128-133.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92
9. Про аудиторську діяльність: Закон України № 3125-XII від 22.04.93 р. зі змінами та доповненнями.
10. Подолянчук О.А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів / О.А. Подолянчук, Г.М. Химич // Збірник наукових праць ВНАУ. – 2012 – № 4 – С. 76-80.
11. Утенкова К.О. Аудит основних засобів

підприємств АПК в контексті вимог МСА // Облік і фінанси АПК. – 2012 – № 1 – С. 100-103.

12. Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві // Управління розвитком. – 2014 – № 12 (175) – С. 89-91.

13. МСА 800 «Особливі міркування – аудиту фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення».

### REFERENCES:

1. Bondar M.I. Oblik i audyt osnovnykh zasobiv (na materialakh ahrarnykh pidpriemstv Kyivskoi oblasti): Avtoref. dys. kand. ekon. nauk: 08.06.04/ M.I. Bondar; KNEU. – K., 2001. – 23 s.

2. Vizirenko S.V. Audyt operatsii z obliku rukhomoho skladu pidpriemstva / Yu.P. Donenko, S.V. Vizirenko // Stalyi rozvytok ekonomiky. – 2015. – #2 (27). – S. 215-220.

3. Hutsalenko L.V. Problemni aspekty narakhuvannia amortyzatsii neoborotnykh aktyviv. / L.V. Hutsalenko, I.I. Bozhok / Innovatsiina ekonomika #1. – 2014 r. – S. 176-181.

4. Zhuravka F.O. Osoblyvosti provedennia audytu osnovnykh zasobiv / F. O. Zhuravka, O. A. Skorba // DVNZ «Ukrainska akademiia bankivskoi spravy NBU». – 2012. – S. 48-56.

5. Kononova I.V. Osoblyvosti audytu osnovnykh

zasobiv / I.V. Kononova, S.V. Odehova // Vyrobnystvo. – 2013. – #55. – S. 62-65.

6. Kuznietsova O.M. Metodyka audytu osnovnykh zasobiv // Audyt, statystyka ta kontrol. – 2012. – # 9. – S. 57-61.

7. Manukhina M.Yu. Osoblyvosti audytu operatsii z osnovnymy zasobamy pidpriemstva // Innovatsiina ekonomika. – 2013. – # 10. – S. 128-133.

8. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 7 «Osnovni zasoby», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.04.2000 r. # 92 .

9. Pro audytorsku diialnist: Zakon Ukrainy #3125-XII vid 22.04.93 r. zi zminamy ta dopovnenniamy.

10. Podolianchuk O.A. Metodyka i analiz audytu obliku osnovnykh zasobiv / O.A. Podolianchuk, H.M. Khymych // Zbirnyk naukovykh prats VNAU. – 2012. – #4. – S. 76-80.

11. Utenkova K.O. Audyt osnovnykh zasobiv pidpriemstv APK v konteksti vymoh MSA // Oblik i finansy APK. – 2012. – # 1. – S. 100-103.

12. Khrychikova M.O. Osoblyvosti audytu osnovnykh zasobiv na pidpriemstvi // Upravlinnia rozvytkom. – 2014. – # 12 (175). – S. 89-91.

13. МСА 800 «Особливі міркування – аудиту фінансової звітності, складеної відповідно до концептуальних основ спеціального призначення».