

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-24>

УДК 657.6:657.421

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДОЛОГІЯ ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

ORGANIZATION AND METHODOLOGY OF AUDIT OF FIXED ASSETS AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

Бондаренко Ольга Михайлівнакандидат економічних наук, доцент,
Національний авіаційний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-6546-7336>**Матвєєва Ольга Миколаївна**кандидат економічних наук, доцент,
Національний авіаційний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7648-6065>**Руденко Лілія Олександрівна**студентка,
Національний авіаційний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7220-9554>**Bondarenko Olha, Matvieieva Olha, Rudenko Liliia**
National Aviation University

У даній статті розглянуто особливості організації та методології проведення аудиту основних засобів, беручи до уваги положення Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Наведено поняття основних засобів. Також досліджено основні завдання аудиту основних засобів. Наведено основні етапи аудиту основних засобів та показано особливості його проведення. Також були розглянуті основні джерела отримання аудиторських доказів при аудиті основних засобів. Показаний вплив аудиту основних засобів на фінансово-господарську діяльність підприємства. Визначено шляхи удосконалення аудиту основних засобів. Методологічною та інформаційною основою цієї роботи є нормативно-правові акти, наукові праці, періодичні матеріали та Інтернет-ресурси.

Ключові слова: основні засоби, аудит, організація, методологія, етапи, фінансова звітність, підприємства.

В данной статье рассмотрены особенности организации и методологии проведения аудита основных средств, принимая во внимание положения международных стандартов аудита (МСА). Приведены понятия основных средств. Также исследованы основные задачи аудита основных средств. Приведены основные этапы аудита основных средств и показаны особенности его проведения. Также были рассмотрены основные источники получения аудиторских доказательств при аудите основных средств. Показано влияние аудита основных средств на финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Определены пути совершенствования аудита основных средств. Методологической и информационной основой этой работы являются нормативно-правовые акты, научные труды, периодические материалы и Интернет-ресурсы.

Ключевые слова: основные средства, аудит, организация, методика, этапы, финансовая отчетность, предприятия.

This article discusses the features of the organization and methodology of the audit of fixed assets, taking into account the provisions of International Standards on Auditing (ISA). Because property, plant and equipment are the basis of any entity, an audit of property, plant and equipment is important in the overall audit of an entity. After all, the rationality and effectiveness of the audit affects the financial results of enterprises. Also, the audit of fixed assets is able to provide public goods. Thus, the application of a scientifically sound audit methodology is an objective process because it helps to display reliable information about fixed assets. The concept of fixed assets is given in this article. After analyzing scientific sources, we can say that from an economic point of view, the term "fixed assets" means tangible assets used in the enterprise for a period exceeding 365 calendar days from the date of their commissioning, and the

cost of which gradually decreases due to their physical or depreciation. Auditors record errors and irregularities identified during the audit and determine their impact on the reliability of the financial statements. Audit of fixed assets allows to establish their current and quantitative status, which is reflected in accounting, correctness of depreciation and elimination of their shortcomings, which will increase the efficiency of fixed assets, ensure proper accounting and allow to achieve a high level of quality financial statements of the enterprise. This article the main tasks of the audit of fixed assets are also investigated. The main stages of the audit of fixed assets are presented this article and the features of its conduct are shown. This article the main sources of obtaining audit evidence in the audit of fixed assets were also considered. The impact of the audit of fixed assets on the financial and economic activities of the enterprise is shown this article. Ways to improve the audit of fixed assets are identified this article. The methodological and informational basis of this work are regulations, scientific papers, periodicals and Internet resources.

Keywords: fixed assets, audit, organization, methodology, stages, financial reporting, enterprises.

Постановка проблеми. На сьогоднішній день в Україні зі зростанням кількості суб'єктів господарювання посилюється необхідність у їх фінансово-економічному контролі. Аудитори, як незалежні експерти, все частіше беруть участь в аудитах, щоб отримати об'єктивну думку щодо правдивості наданої інформації та звітів.

З огляду на те, що основні засоби є основою кожного підприємства, то аудит основних засобів має велику вагу у загальному аудиті підприємств. Раціональність та ефективність використання основних засобів позначається на фінансових результатах підприємств. Аудит основних засобів здатний забезпечувати суспільні блага. Отож, застосування науково-обґрунтованої методології аудиту є реальним процесом, через те, що слугує відображенню надійної інформації про основні засоби.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації та методології аудиту основних засобів досліджували останнім часом у своїх працях: Ф.Ф. Бутинець [1], Л.П. Кулаковська [2], А.П. Макаренко [3], М.Ф. Огійчук [4], К.О. Утенкова [5] та інші. Однак тема методології аудиту основних засобів точно не описано ні в наукових дослідженнях у галузі аудиту, ні в законодавчих документах України. Тому вибраний нами напрямок досліджень сьогодні є доречним.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Провівши аналіз, ми з'ясували, що вітчизняні підприємства дуже мало уваги приділяють організації та практичному застосуванню принципів проведення аудиту основних засобів. Як результат в сучасній нестабільній економічній ситуації та постійних змінах законодавства, тема організації аудиту основних засобів, незважаючи на значні наукові досягнення, залишається актуальною та вимагає подальшого поглибленого опрацювання.

Формулювання цілей статті. Мета цієї статті полягає у дослідженні теоретично-організаційних аспектів проведення аудиту основних засобів, з'ясуванні його основних завдань, джерел інформації, методології та етапів, та до того ж у висвітленні шляхів удосконалення ефективності його проведення.

Виклад основного матеріалу. Аудиторська діяльність в Україні регулюється широким колом нормативно-правових актів, але основними джерелами регулювання аудиту основних засобів є закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (далі – МСА).

Проаналізувавши наукові джерела та законодавчу базу, ми можемо сформулювати наступне поняття основних засобів. Дане поняття ми можемо сформулювати наступним чином. Основні засоби – це засоби у матеріальній формі, що застосовуються у діяльності підприємства впродовж періоду, який більший, чим 365 календарних днів з моменту їх введення в експлуатацію, і вартість яких поступово знижується внаслідок їх фізичного або морального зносу.

Згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [6] метою здійснення аудиту основних засобів є вираження аудитором об'єктивної кваліфікованої думки відносно точності відтворення інформації з приводу основних засобів у фінансовій звітності підприємства.

До основних завдань аудиту проведення основних засобів зараховують:

- оцінку системи внутрішнього контролю;
- контролювання виконання законодавства відносно дій з основними засобами;
- перевіряння правильної класифікації активів як основних засобів;
- перевіряння безпомилковості визнання, класифікації та оцінки основних засобів;

- перевіряння безпомилковості відображення операцій з приводу руху основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку;
- контролювання дотримання правил документування операцій з приводу руху основних засобів;
- перевіряння безпомилковості розрахунку сум амортизаційних відрахувань, своєчасності та відображення її в обліку;
- перевіряння доречності здійснення ремонту основних засобів та контролю за правильністю відображення ремонтних витрат;
- перевіряння безпомилковості проведення та відображення облікових записів з приводу переоцінки основних засобів;
- перевіряння законності і безпомилковості облікових записів з приводу операцій з орендованими та зданими в оренду основними засобами;
- перевіряння безпомилковості визначення фінансових результатів від вибуття основних засобів;
- порівняння даних первинних, синтетичних та аналітичних бухгалтерських документів з даними у фінансовій звітності, задля уточнення їх узгодженості;
- визначення ефективності використання основних засобів.

Інформація, яка застосовується під час аудиту основних засобів називається джерелами інформації аудиту, до яких відносять:

- установчі документи та облікова політика підприємства;
- розпорядчі документи керівника підприємства, які підтверджують факт введення основних засобів в дію;
- первинні документи, які засвідчують операції за основними засобами (відповідні акти, інвентарні картки тощо);
- аналітичні та синтетичні регістри обліку основних засобів (Головна книга, Журнал-ордер № 4, відомості аналітичного обліку капітальних інвестицій);
- фінансова звітність підприємства;
- договори, контракти та угоди з контрагентами.

До основних методів, що застосовуються при аудиті основних засобів, відносять: опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження.

Аудит основних засобів може бути організований для:

- окремих операцій;
- поєднання операцій з певних ознак;

- перевірки первинних документів, аналітичного обліку, синтетичного обліку, бухгалтерських реєстрів;
- перевірки фінансової та іншої звітної інформації.

Організація аудиту основних засобів починається з того моменту, коли відбувається підписання договору про проведення аудиту та призначення робочої групи аудиторів, відповідальних за його проведення, та розроблення методології його проведення.

Методологія проведення аудиту основних засобів мусить відповідати певним етапам. З нашої точки зору, основними етапами аудиту основних засобів є:

1. Ознайомчий етап. На названому етапі аудитор ознайомлюється з специфікою підприємства, тобто вивчає його облікову політику щодо особливостей обліку основних засобів. Адже в даному наказі повинно бути зазначено методи оцінки основних засобів, специфіку класифікації основних засобів, строки експлуатації, обраний метод амортизації.

Також, з нашої точки зору, на ознайомчому етапі одним з основних завдань аудитора є оцінка системи внутрішнього контролю, з метою формування основи для планування аудиту, а також визначення типу, строку та обсягу аудиторських процедур, які відображаються в програмі аудиту.

Потім аудитор встановлює методи перевірки та кількість необхідних процедур для проведення аудиту. В наслідок чого потім готує програму аудиту згідно МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [6].

2. Етап перевірки наявності основних засобів. Зазначений етап можна здійснити одним із двох способів:

- інвентаризацією, але лише в тому випадку, якщо дозволено за договором присутність аудитора у процесі перевірки;
- документально – основний засіб наявний лише в тому разі коли є підтверджуючі документи щодо зроблених облікових записів.

3. Етап перевірки господарських операцій з основними засобами. Згідно даного етапу аудитору слід перевірити правильність:

- утворення первісної вартості основних засобів. Головним чином увагу аудитору варто звертати на законність документів, що підтверджують надходження основних засобів; відповідність вимогам з приводу визнання об'єкта основних засобів активом; присутність та правдивість документів з інформацією про витрати, які включаються

при визначенні первісної вартості основних засобів; арифметична точність визначення початкових витрат;

– відображення облікових записів та документального оформлення операцій з приводу руху основних засобів. При перевірці операцій з приводу надходження основних засобів, варто приділяти увагу: доречності їх купівлі або будівництва; своєчасності і точності документування операцій при їх надходженні на підприємство; точності їх оцінки. При списанні об'єктів основних засобів, аудиторю варто приділити увагу причинам списання цих об'єктів, законності та доречності цих операцій, порядку ліквідації основних засобів, які прийшли в непридатність, повноті оприбуткування матеріалів, одержаних від ліквідації об'єктів;

– нарахування амортизації згідно з обліковою політикою та законодавчими нормами. Варто приділити увагу порядку нарахування амортизації, обґрунтованості встановленого підприємством строку експлуатації об'єкта, безпомилковості розрахунку суми амортизації згідно обраного підприємством метода, безпомилковості віднесення амортизаційних відрахувань на належні витратні рахунки;

– відображення облікових записів і документального оформлення операцій щодо вдосконалення основних засобів. Варто приділити увагу наявності планів та кошторисів ремонтів, відповідних актів на виконання робіт, підрядних договорів, тощо, точності та своєчасності заповнення належних документів; правильності формування витрат за відповідними витратними статтями; чи були завищені норми витрат за ремонтні роботи;

– проведення та відображення облікових записів щодо переоцінки. Варто звернути увагу на необхідність переоцінки основних засобів та її розрахунок, зокрема правильність визначення: індексу переоцінки; первісної вартості; зносу. Також варто приділити увагу кореспонденції рахунків з приводу переоцінки основних засобів;

– відображення облікових записів за операціями з орендованими та зданими в оренду основними засобами. Варто приділити увагу точності нарахувань та занесення на рахунки обліку орендованих основних засобів та зданих в оренду, та на порядок розрахунку орендних платежів та їх відображення в обліку.

Всі результати перевірки, що здійснив аудитор, він заносить до його робочих документів.

4. Етап аудиту правдивості даних про основні засоби, що містяться у звітності під-

приємства. Даний етап характеризується порівнянням даних первинних, синтетичних та аналітичних бухгалтерських документів з даними фінансової звітності, задля уточнення їх узгодженості.

5. Етап завершальний. На зазначеному етапі аудитор проводить аналіз показників ефективності використання основних засобів. Він оцінює дані показники та проводить аналіз причин їх змін.

6. Етап підсумковий. Аудитор на зазначеному етапі повинен підсумувати результати аудиту, скласти належні аудиторю документи, такі як звіт та висновок.

З нашої точки зору, необхідно додавати до аудиторського висновку, рекомендаційний лист, у якому повинні бути вказані знайдені помилки та шляхи їх вирішення, а також надати рекомендовані заходи щодо поліпшення обліку основних засобів.

В даний час аудит основних засобів відбувається переважно без використання комп'ютерів. Тому також ми рекомендуємо, з метою покращення та економії людських ресурсів, зосередити даний процес на комп'ютеризації, що в результаті збільшить продуктивність аудитора.

Значний прогрес буде досягнутий у використанні комп'ютерів не тільки при проведенні аудитів, але й при опрацюванні аудиторської інформації. Комп'ютер стане інструментом аудитора, який дозволить йому виконати більш детальний аудит, підготувати високоякісний аудиторський висновок з певними рекомендаціями для вдосконалення фінансового становища підприємства.

Крім того, автоматизація аудиту дозволяє надавати інформацію, яку нелегко досягти ручним способом. Адже завдяки комп'ютерним технологіям розробка аудиторських планів, програм, обліку та контролю за виконаною роботою значно спрощується.

Висновки. Основні засоби мають значний вплив на фінансові результати підприємства, тому контроль за операціями з ними повинен бути прискіпливим, детальним, надійним, аргументованим та відповідати законодавству. На сьогодні аудит як один з видів контролю є потрібним та виправданим, так як володіння правдивою інформацією є необхідною умовою успішного функціонування підприємств. У зв'язку з тим, що сьогодні аудит основних засобів здійснюється переважно ручним способом, то одним з напрямків вдосконалення аудиту основних засобів є його комп'ютеризація.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бутинець Ф.Ф. Аудит : Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 2-е вид., перероб. та доп. Житомир : ПП «Рута», 2002. 672 с.
2. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 568 с.
3. Макаренко А. П., Гречана Л. С. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/5.3/175.pdf>
4. Огійчук М.Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика : Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. в допов. Київ : Алерта, 2012. 664 с.
5. Утенкова К.О. Аудит : Навчальний посібник. Київ : Алерта, 2011. 408 с.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років. Частина I. 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)

REFERENCES:

1. Butynec F.F. (2002) Audyt: Pidruchnyk dlja studentiv specialjnosti «Oblik i audyt» vyshhykh navchaljnykh zakladiv. 2-e vyd., pererob. ta dop. Zhytomyr: PP «Ruta», 672 p.
2. Kulakovsjska L.P., Picha Ju.V. (2004) Orghanizacija i metodyka audytu: navch. posib. Kyiv: Karavela, 568 p.
3. Makarenko A.P., Ghrechana L.S. Udoskonalennja metodychnykh pidkhodiv do provedennja audytu amortyzaciji osnovnykh zasobiv. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/5.3/175.pdf>
4. Oghijchuk M.F., Novikov I.T., Raghulina I.I. (2012) Audyt: orghanizacija i metodyka: Navch. posibnyk. 2-ghe vyd., pererob. i dopov. Kyiv: Alerta, 664 p.
5. Utenkova K.O. (2011) Audyt: Navchaljnyj posibnyk. Kyiv: Alerta, 408 p.
6. Mizhnarodni standarty kontrolju jakosti, audytu, oghljadu, inshogho nadannja vpevnenosti ta suputnykh poslugh Vydannja 2016–2017 rokiv. Chastyna I. 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)