

УДК 336.2

## Методи отримання інформації для обліку та аудиту основних засобів підприємств

Красота О.Г.

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри організації обліку та аудиту  
Полтавської державної аграрної академії

У статті висвітлюються шляхи отримання інформації, необхідної для проведення аудиторських перевірок. Як джерело інформації можуть використовуватися дані управлінського обліку. Особливо це актуально для сільського господарства, що має певні особливості виробничого процесу у зв'язку з його сезонністю, яка передбачає нерівномірне використання основних засобів (зокрема, сільськогосподарської техніки).

**Ключові слова:** аудиторська перевірка, управлінський облік, сільськогосподарська техніка.

Красота Е.Г. МЕТОДЫ ПОЛУЧЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЙ

В статье описываются способы получения информации, необходимой для проведения аудиторских проверок. В качестве источника информации могут использоваться данные управленческого учета. Особенно это актуально для сельского хозяйства, которое имеет определенные особенности производственного процесса в связи с его сезонностью, которая предусматривает неравномерное использование основных средств, в том числе сельскохозяйственной техники.

**Ключевые слова:** аудиторская проверка, управленческий учет, сельскохозяйственная техника.

Krasota O.G. THE METHODS OF OBTAINING INFORMATION FOR THE AUDIT OF FIXED ASSETS OF ENTERPRISES

The article describes methods of receiving information necessary for conducting audit. The management accounting's data can be used as a source of information. This is especially important for the agriculture, which has certain features of the production process due to its seasonality, which provides for uneven use of fixed assets, including agricultural machinery.

**Keywords:** audit, management accounting, agricultural machinery.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Для успішного функціонування виробництва і отримання прибутку необхідне вміле керівництво виробничими процесами. Для здійснення цього необхідне надання керівництву підприємства точної, повної та своєчасної інформації про ситуацію на підприємстві. Всі ці відомості повинен надавати облік.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Облікова інформація використовується також для проведення аудиторських перевірок.

При цьому інформація, необхідна для проведення аудиту, використовується як із фінансового, так і з управлінського обліку. Довгий час серед науковців України тривала дискусія щодо доцільності поділу обліку на фінансовий та управлінський.

Так, проти поділу обліку в Україні висловлюються відомі вчені. На їх думку, поділ бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський є надуманим та необґрунтованим [1; 2] Облік є єдиним та неподільним. Він складається з підсистем: обліку нематеріальних

активів та основних засобів, обліку матеріалів, МНМА тощо [3] Своєю появою управлінський облік завдячує неправильному перекладу словосполучення «management accounting» – управлінське рахівництво. [4] Консервативний підхід до формування обліку та аудиту усугубляється тим, що не одне покоління бухгалтерів виросло без розподілу обліку на фінансовий та управлінський. Тому для них система бухгалтерського обліку є єдиною та неподільною [3].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Певна частина економістів вважає, що головне призначення обліку полягає в обліку та калькуляції витрат виробництва. Хоча ми вважаємо, що інформація управлінського обліку може також застосовуватися для аналізу витрат підприємства, управління ними та пошуку резервів для їх зниження, що доцільно використовувати також під час проведення аудиторських досліджень використання активів, зокрема, основних засобів у сільському господарстві.

**Формулювання цілей статті.** Управлінський облік є інформаційною основою для прийняття управлінських рішень, об'єднуючи в собі риси бухгалтерського, оперативного та статистичного обліку. Його інформаційну базу доцільно також використовувати для обліку та аудиту активної частини основних засобів, особливо у сільському господарстві.

У сільському господарстві одним із об'єктів обліку є основні засоби, зокрема, сільськогосподарські машини та обладнання.

Сезонність виробництва, а також характер виконання технологічних та здійснення біологічних процесів зумовлюють нерівномірне використання сільськогосподарської техніки. Більшість сільськогосподарських машин використовують тільки в літній період, а деякі з них – лише кілька днів на рік. Це пов'язано з біологічними особливостями росту та розвитку рослин. Ріст та розвиток відбуваються під дією сил природи, людина втручається лише в певні періоди розвитку рослин. Це впливає на рівень фондооснащеності сільськогосподарських підприємств.

Технологічні особливості сільськогосподарського виробництва визначають і характер використання основних засобів. Застосування їх у землеробстві, як правило, не збігається з одержанням готової продукції.

На відміну від промисловості, в сільському господарстві важливе значення має фактор часу використання основних засобів. У зв'язку зі специфікою сільськогосподарського виробництва техніку використовують нерівномірно: більше навантаження в моменти збігання періодів роботи та простої в перервах між ними.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З огляду на вказані особливості, значної актуальності набуває питання раціонального використання основних засобів і, зокрема, сільськогосподарських машин та обладнання. Для цього керівництво сільськогосподарського підприємства повинно

бути забезпечене всією необхідною інформацією.

У зв'язку з цим перед обліком сільськогосподарських машин та обладнання ставляться завдання визначити:

– якою мірою завантажені сільськогосподарські машини та обладнання по окремих відділках та по підприємству загалом;

– в якому стані сільськогосподарські машини знаходяться сьогодні та як вони будуть виглядати найближчим часом (вартість, якість, кількість тощо);

– які роботи виконуються на підприємстві та скільки витрачається на кожен об'єкт для підтримання його в працездатному стані;

– які об'єкти сільськогосподарських машин та обладнання підприємства стануть застарілими найближчим часом, через 1 рік, через 3 роки, через 5 років.

Для його розв'язання потрібні відомості, які можна отримати з обліку, аналізу та аудиту. При цьому використовуються такі прийоми (табл. 1).

Відомості, які отримуються з аналізу господарської діяльності, розраховуються за допомогою показників. Оновлення основних засобів відбувається в процесі їхнього руху (надходження та вибуття). Воно може бути реальним та формальним.

Реальне оновлення початкової форми виробничих основних засобів на новій технічній основі супроводжується зміною їх технічного рівня і, відповідно, якості. Воно омолоджує виробничі основні засоби, підвищує продуктивність праці, що сприяє інтенсивному розширенню відтворення виробничих основних засобів.

Формальне оновлення здійснюється на незмінній технічній основі. Воно омолоджує виробничі основні засоби, але не підвищує продуктивності праці і, по суті, являється простим відтворенням. Для відображення цих показників використовується показник надходження виробничих основних засобів. Він відображає ступінь інтенсивності їх онов-

Таблиця 1

Методи відображення управлінської інформації

В обліку	В аналізі господарської діяльності	В аудиті
– інвентаризація; – переоцінка; – індексація.	Показники руху основних засобів: – коефіцієнт надходження; – коефіцієнт вибуття; – коефіцієнт ступеня оновлення.	– опитування; – фізична перевірка; – порівняння; – підрахунок;
	Показники відтворення основних засобів: – розмір основних засобів, що надійшли для заміни; – частка, спрямована на розширене відтворення.	– документальна перевірка; – вибіркове дослідження.

лення. Коефіцієнт надходження виробничих основних засобів доречно буде доповнити показником розміру вартості основних засобів, що надійшли для заміни, тобто на забезпечення простого відтворення. Доцільно також відобразити частку, спрямовану на забезпечення розширеного відтворення (табл. 1).

Для надання повноти інформації показники руху основних засобів необхідно доповнювати показниками виробничої структури капітальних інвестицій і джерел фінансування заново введених основних засобів, що дає змогу виявити якісні зміни у виробничих основних засобах, частку у їх формуванні власних грошових коштів, кредиту та ін.

У бухгалтерському обліку застосовують такі прийоми, як (табл. 1):

**Інвентаризація.** Головна мета інвентаризації основних засобів полягає у виявленні фактичної наявності, перевірці правил утримання та експлуатації основних засобів, відповідності їх облікової та реальної вартості. Проведення інвентаризації основних засобів має такі особливості:

1) обов'язковій перевірці підлягає наявність не тільки самих об'єктів основних засобів, але й технічної документації на них (технічного паспорта, умов експлуатації);

2) обов'язковій перевірці підлягають і власні основні засоби, і ті, що прийняті або здані в оренду, на зберігання або тимчасове користування;

3) інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів може проводитись один раз на 3 роки, а бібліотечних фондів – один раз на 5 років.

Для того щоб встановити фактичну наявність основних засобів, члени інвентаризаційної комісії повинні звірити дані бухгалтерського обліку і записи про рух основних засобів, провести огляд об'єктів (групи об'єктів), що підлягають інвентаризації, в натурі за місцем їх знаходження або експлуатації. Комісія також визначає ступінь придатності для подальшої

експлуатації за прямим призначенням конкретних об'єктів основних засобів.

**Переоцінка.** Для встановлення реальної (справедливої) вартості основних засобів застосовується переоцінка. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» переоцінка проводиться за умови, що на дату балансу залишкова вартість більше ніж на 10% відрізняється від справедливої. Переоцінка основних засобів – це доведення залишкової вартості основних засобів до рівня справедливої. Згідно з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», справедлива вартість – це сума, за якою можуть бути здійснені обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Для сільськогосподарських машин та обладнання справедливою є вартість (табл. 2):

У названих джерелах інформації наведена вартість нових основних засобів. Щоб визначити справедливу вартість зношених основних засобів необхідно скористатися експертною оцінкою.

**Індексація.** Порядок індексації основних засобів передбачає, що платники усіх форм власності мають право щорічно індексувати балансову вартість груп основних засобів та нематеріальних активів на коефіцієнт, який визначають таким чином:

$$K_i = (i(a-1) - 10) : 100,$$

де  $i(a-1)$  – річний індекс інфляції.

Порівняння переоцінки та індексації виконаємо за допомогою такої таблиці (табл. 3):

Основними прийомами, що використовуються під час аудиту основних засобів, є опитування, фізична перевірка, вибіркове дослідження, документальна перевірка.

Метод опитування використовується для отримання інформації від керівництва підприємства про прогнозовані угоди, плани продажу основних засобів, наявність застав або претензій, судових позовів.

У процесі документальної перевірки аудитор отримує інформацію про облікову політику стосовно основних засобів, методи

Таблиця 2

## Визначення справедливої вартості основних засобів

Об'єкт визначення справедливої вартості	Визначення справедливої вартості
Машини	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість – відновлювальна вартість (сучасна вартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.
Устаткування	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість – відновлювальна вартість (сучасна вартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.

**Особливості переоцінки та індексації основних засобів**

<b>Переоцінка</b>	<b>Індексація</b>
Переоцінка (уцінка чи дооцінка) основних засобів проводиться тільки в бухгалтерському обліку	Не проводиться для об'єктів невиробничої сфери; одержаних безоплатно тощо.
Не враховується під час визначення оподаткованого прибутку підприємства за відповідний звітний період	Податкова індексація в бухгалтерському обліку не відображається, але безпосередньо впливає на розмір оподаткованого прибутку
Може проводитися під час використання будь-якого методу нарахування амортизації.	Індексація не проводиться під час застосування прискореного методу амортизації

нарахування амортизації і постійність їх застосування. Необхідно також отримати дані про основні засоби, отримані чи передані в оренду, проконтролювати правильність визначення орендної плати за основні засоби та відповідне її віднесення на доходи чи витрати у орендаря та орендодавця.

У зв'язку з тим, що перевірка аудитором всього обліку основних засобів є процесом трудомістким, потребує опрацювання великих обсягів інформації, за певних умов (прийнятого рівня ризику) можливим є застосування вибіркового методу аудиторської перевірки.

Важливим завданням є перевірка правильності оцінки основних засобів. Облік основних засобів ведеться у натуральній та вартісній формах. Здійснюючи вартісну оцінку основних засобів, необхідно пам'ятати, що об'єкт визнається активом у тому разі, коли існує ймовірність того, що в майбутньому підприємство отримає економічні вигоди, які пов'язані з використанням цього об'єкта. Основні засоби, які будуть непридатні до використання протягом звітного періоду, мають бути списані на витрати цього періоду за їх залишковою вартістю. У процесі аудиторської перевірки потрібно пересвідчитись, що наявні, зношені до нульової вартості, за даними бухгалтерського обліку, основні засоби, які ще використовуються у виробничому процесі, переоцінені до рівня справедливої вартості і

відображені у складі необоротних активів підприємства.

Важливим завданням є перевірка складників первісної вартості основних засобів. Важливо з'ясувати джерела їх придбання. Слід звернути особливу увагу на основні засоби, які були придбані за рахунок кредитних коштів, оскільки відсотки за кредитами на придбання основних засобів не включаються до їх первісної вартості.

У разі безоплатного отримання основних засобів їх оцінюють за ринковою вартістю. Справедливу вартість об'єктів основних засобів визначають у разі:

- безоплатної передачі основних засобів;
- якщо основні засоби отримані внаслідок обміну на неподібні активи (бартерної угоди);
- якщо основні засоби передані як внесок до статутного капіталу.

Визначення вартості основних засобів, за якими здійснювалися ремонтні роботи, має свої особливості в бухгалтерському та податковому обліку. Вартість ремонту або буде відноситися на подорожчання об'єкта основних засобів, або буде відноситися до складу витрат звітного періоду, якщо ремонт не привів до збільшення економічних вигод.

**Висновки із цього дослідження.** Отже, використовуючи описані прийоми, можна отримати комплекс інформації для проведення аудиту основних засобів.

**ЛІТЕРАТУРА:**

1. Бородкин А.С. «Шоковая терапия» для бухгалтерского учета / А.С. Бородкин // Світ бухгалтерського обліку. – 2008. – № 1. – С. 23–25.
2. Валуев Б.И. Проблемы управленческой ориентации бухгалтерского учета / Б.И. Валуев // Світ бухгалтерського обліку. – 2008. – № 1. – С. 35–41.
3. Сопко В. Основи побудови бухгалтерського внутрішньогосподарського (управлінського) обліку затрат і доходів діяльності (контролінг) / В. Сопко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 45–56.
4. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 2008. – № 10. – С. 32–41.