



## ОСНОВНІ НАПРЯМКИ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки України і перехід до ринкових відносин потребують принципово нових підходів до управління основними засобами. Якісний стан останніх, ступінь їх розвитку, відповідність новим умовам господарювання і досягнення науково-технічного прогресу визначають рівень продуктивних сил суспільства, здатність його виробничого апарату вирішувати намічені завдання управління [1, С.279].

Для отримання інформації про реальний стан, наявність, раціональність використання основних засобів та вплив останніх на загальний кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства необхідно систематично проводити незалежні аудиторські перевірки.

Бурхливий розвиток комп'ютерної техніки та сучасних інформаційних технологій зумовлює необхідність визначення шляхів створення ефективної методики аудиту на основі електронної обробки облікової інформації. Своєю чергою, реальний стан програмного забезпечення дає змогу значно розширити сферу застосування автоматизації в процесі аудитування, залучивши комп'ютер до виконання логічних, аналітичних і розрахункових процедур [2, С.971].

Основним інформаційним джерелом аудиту основних засобів виступають первинні документи, які мають безпосередній вплив на формування бухгалтерських записів. Облікові регістри застосовуються аудитором для отримання узагальнюючої інформації з обліку основних засобів. Дані форм звітності необхідні аудитору для отримання інформації про стан, рух основних засобів з метою підтвердження достовірності інформації, проведення аналізу, прийняття рішень та надання відповідних рекомендацій. Документи надані аудитору службою внутрішнього контролю надають йому впевненості у тому, що проведені у цих документах розрахунки та аналіз свідчать про достовірність даних бухгалтерської служби стосовно основних засобів і можуть бути використані для прийняття рішень та надання відповідних рекомендацій. Аналітичні документи дають змогу оцінити наявний рівень забезпеченості, динаміку, рух, стан та ступінь використання основних засобів на підприємстві з метою аналізу ефективності



управління ними.

Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом достатньо трудомістким, потребує опрацювання великих обсягів інформації, аудитор може застосувати вибіркове дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику.

На підготовчому етапі аудиту основних засобів при здійсненні загального знайомства з підприємством-клієнтом аудитор вивчає склад основних засобів, їх види, рівень забезпеченості підприємства основними засобами, ступінь їх зносу, місцезнаходження, їх технічні характеристики. На цьому етапі важливою проблемою є оцінка зовнішнім аудитором надійності системи внутрішнього контролю підприємства взагалі і внутрішнього аудиту основних засобів зокрема.

Основний етап аудиту основних засобів полягає в контролі оцінки основних засобів, встановленні їх належності, перевірці достовірності облікових записів за основними засобами і залишків за ними у балансі, перевірці правильності нарахування зносу основних засобів і визначенні витрат на їх ремонт.

Для вирішення завдань аудиту на основному етапі перевірки основних засобів аудитор здійснює: контроль дотримання чинного законодавства за операціями з основними засобами; перевірку правильності перенесення початкових залишків за основними засобами; перевірку правильності документального оформлення оприбуткування і ліквідації основних засобів; контроль зіставлення даних аналітичного, синтетичного обліку. Головної книги і Балансу; перевірку правильності списання недоамортизованої частини основних засобів при їх ліквідації; контроль правильності індексації, переоцінки основних засобів; перевірку правильності кореспонденції рахунків за операціями з основними засобами; контроль розрахунку амортизаційних відрахувань (зносу) за основними засобами; перевірку оцінки фінансових результатів від реалізації основних засобів фізичним або юридичним особам; перевірку операцій з орендованими і переданими в оренду основними засобами; встановлення джерел фінансування придбання (створення) основних засобів; встановлення ефективності використання основних засобів.

Під час аудиту перевіряють збереження основних засобів за місцями їх знаходження і використання. Для цього аудитор організовує і проводить вибіркиму перевірку фактичної наявності об'єктів основних засобів, що досягається за допомогою часткової або повної їх інвентаризації. До початку інвентаризації слід перевірити інвентарні



картки чи відомості. Перевірка інвентарних карток дає можливість встановити відповідність важливих ознак об'єктів за даними, що відображені в обліку, даним фактичного стану об'єктів основних засобів. Фактичну наявність основних засобів і їх збереження перевіряють шляхом огляду, перерахунку на місцях зберігання і експлуатації основних засобів.

Перевірку наявності, збереження та ефективності використання основних засобів здійснюють у всіх цехах і ділянках та інших місцях зберігання. Для цього здійснюють фактичну перевірку об'єктів основних засобів та огляд тих із них, що не використовуються та перевіряють обладнання, яке не встановлене і не експлуатується на підприємстві. Під час аудиту перевіряють фактичну продуктивність обладнання, його комплектність, загальний технічний стан станків і технологічних ліній, з'ясовують закріплення станків за окремими працівниками. Особливо важливо з'ясувати простоювання і невикористання придбаного обладнання, яке фактично не використовується у виробництві.

Після перевірки фактичної наявності та ефективності використання основних засобів здійснюють аналітичне дослідження за допомогою прийомів економічного аналізу, що дає можливість порівняти наявність основних засобів із нормативами і обґрунтованою їх необхідністю. Інформацією, що характеризує використання основних засобів, є показники фондівдачі та фондомісткості, які слід правильно визначити

Поряд із фактичними методами перевірки основних засобів важливе місце займають методи аудиту облікової документації.

Практика аудиторських перевірок показує, що порушення і помилки в бухгалтерському обліку допускаються головним чином при оформленні руху основних засобів. Тому слід зазначити, що на відміну від інших матеріальних цінностей, основні засоби вимагають особливого первинного обліку.

Слід зазначити, що операції з надходження, переміщення, вибуття та ліквідації основних засобів аудиторі досліджують за первинними документами і бухгалтерськими записами. Звертається увага на правильність, своєчасність і повноту оприбуткування основних засобів. Значна увага аудитора приділяється операціям з вибуття та ліквідації основних засобів. Ліквідація основних засобів вивчається за складеними відповідними актами. Аудитор встановлює наступне: чи акти ліквідації складені спеціалістами цієї галузі за встановленою



формою, яка передбачена типовими формами первинного обліку; чи дотримується порядок списання ліквідованих основних засобів; чи обставини і причини ліквідації основних засобів обґрунтовані.

Значна увага аудитором приділяється перевірці ефективності використання об'єктів основних засобів. Законність надходження основних засобів у результаті капітальних вкладень визначається через порівняння об'єктів, що надійшли і були оприбутковані, за переліком і титульним списком. За незаконними надходженнями основних засобів, незаконним переміщенням, переміщенням за неправильно оформленими документами, а також за фактами несвоєчасного обліку основних засобів аудитор з'ясовує причини порушень і встановлює конкретно винних у цьому осіб. Доцільно перевірити такі випадки, як можливі зловживання, приховані за рахунок підвищення вартості окремих об'єктів основних засобів, повноту оприбуткування основних засобів, правильність передання їх під звіт матеріально відповідальним особам.

На етапі проведення аудиту правильності нарахування амортизації і зносу основних засобів здійснюється: перевірка дотримання положень облікової політики підприємства щодо амортизації основних засобів; перевірка правильності віднесення об'єктів амортизаційних відрахувань до тієї чи іншої групи основних засобів; перевірка розрахунків сум щомісячних амортизаційних відрахувань; перевірка своєчасності і правильності їхнього відображення в обліку.

Аудит витрат на поточний та капітальний ремонт основних засобів розпочинається з вивчення наявності і виконання завдань щодо поточного та капітального ремонту. У разі ремонту підрядним методом слід перевірити стан розрахунків з підрядниками і встановити чи правильно виписані ними розрахунки на виконані роботи, чи є акти приймання-передавання робіт та чи вказані в актах недоробки, дефекти, чи встановлені строки їх усунення, у який спосіб ведеться облік ремонту.

Слід зазначити, що вивчення операцій, пов'язаних з капітальними вкладеннями, проводиться на підставі затверджених титульних списків, кошторисів, технічної документації та укладених договорів з підприємствами. Аудитори з'ясовують законність та обґрунтованість витрат на капітальні вкладення, чи відповідають вони діючій затвердженій технічній документації і джерелам фінансування.

В ході аудиту основних засобів можливе виявлення таких порушень: випадки приховування нестачі основних засобів унаслідок



незадовільного стану аналітичного обліку і неякісного проведення щорічної інвентаризації; використання посадовими особами основних засобів у своїх цілях під виглядом тимчасового використання, коли немає належного внутрішнього контролю на підприємстві, а також можливе подальше їх списання; заміну нових частин основних засобів застарілими, які були в роботі, і списаними, але не знищеними; списання основних засобів за актами, які не оформлені згідно з чинними нормативними актами; відображення в бухгалтерському обліку оприбуткування вузлів, деталей після ліквідації основних засобів; заниження первинної вартості основних засобів або окремих їх частин; використання основних засобів не за призначенням; завищення витрат на ліквідацію основних засобів; невідповідність нарахування амортизації в розмірах і періодах наявності та руху основних засобів; відсутність проведення інвентаризації капітальних витрат орендованих основних засобів; під час інвентаризації не приділяється належної уваги вивченню наявності документів на основні засоби та їх відповідність паспортам.

Проте представлений перелік порушень в обліку основних засобів далеко неповний і може доповнюватись у процесі проведення конкретної аудиторської перевірки.

Слід зазначити, що усі результати здійснених аудиторських процедур повинні знайти відображення у робочих документах аудитора. Результати аудиту оформляють у вигляді аудиторського звіту [3], який має містити чітко викладену думку аудитора про перевірену звітність.

### Література:

1. Адамик О. В. Інформаційна технологія автоматизованого вирішення задач обліку необоротних активів [Текст] / О. В. Адамик // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 11 трав. 2016 р.] / редкол. : З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, Г. П. Журавель [та ін.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2016. - С. 29-31.
2. Адамик О.В. Інвентаризація в умовах автоматизованої обробки даних: формування показників та відображення їх в обліку // Тернопіль: ТНЕУ, 2018
3. Закон України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність» № 2258-VIII від 21.12.2017р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.



4. Романів С. Методичні особливості аналізу використання основних засобів на підприємстві [Текст] / С. Романів, Н. Івануса // Економічний аналіз: Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу. – Тернопіль. - 2008. №2. - С.279-281.

5. Романів С.Р. Теоретичні засади функціонування комп'ютерного аудиту в Україні [Текст] / Романів С.Р., Михайлишин Н.П. // Глобальні та національні проблеми економіки. – М. : Миколаївський національний університет ім. В.О.Сухомлинського. – 2016. - №10. – С.971-976.

6. Саченко С І. Особливості облікової політики щодо оцінки необоротних активів./ С.І.Саченко, В.М. Панасюк, О.М. Черешнюк// Соціально - економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: зб.матер.Всеукр.наук.-практ.конф., м.Вінниця, 18 квітня 2018 року.: у 2-х т. - Т.1/ ред.кол.:ВННІЕ ТНЕУ.- Тернопіль: Крок, 2018. - 250 с. С.108-109

7. Сисюк, С.В.; Адамик, О.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2016. – № 21 (11 (53)). – С. 101-106