



Бунда Ольга Миколаївна,
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів та бізнес-консалтингу,
Київський національний університет
технологій та дизайну*
<https://orcid.org/0000-0003-4416-2469>
bundaolga@yahoo.com

Гавриш Анастасія Валентинівна,
*магістр кафедри фінансів та бізнес-консалтингу,
Київський національний університет
технологій та дизайну*
a.gavrysh18@gmail.com



АУДИТОРСЬКІ ПРОЦЕДУРИ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

Мета статті полягає в дослідженні організаційних та методичних аспектів застосування аудиторських процедур щодо основних засобів підприємства.

Методологія полягає у використанні таких методів: спостереження, аналогія, моделювання, аналіз, синтез, індукція, дедукція.

Наукова новизна роботи полягає в удосконаленні аудиторських процедур щодо основних засобів на підприємстві.

Висновки. Досліджено нормативно-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні. Аудит основних засобів підприємства передбачає перевірку законності, достовірності й доцільності операцій з основними засобами під час господарської діяльності підприємства, а також перевірку правильності їх обліку та відображення у фінансовій звітності підприємства. Охарактеризовано основні типи аудиторських процедур щодо основних засобів підприємства. Розглянуто робочі документи аудитора щодо основних засобів підприємства.

Ключові слова: *аудит, аудиторська перевірка, активи, основні засоби, аудиторські процедури, підприємство.*

Бунда Ольга Николаевна,

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и бизнес-консалтинга, Киевский национальный университет технологий и дизайна.

Гавриш Анастасия Валентиновна,

магистр кафедры финансов и бизнес-консалтинга, Киевский национальный университет технологий и дизайна.

АУДИТОРСКИЕ ПРОЦЕДУРЫ ПО ОСНОВНЫМ СРЕДСТВАМ ПРЕДПРИЯТИЯ

Цель статьи состоит в исследовании организационных и методических аспектов применения аудиторских процедур по основным средствам предприятия.

Методология заключается в использовании следующих методов: наблюдение, аналогия, моделирование, анализ, синтез, индукция, дедукция.

Научная новизна работы заключается в усовершенствовании аудиторских процедур по основным средствам на предприятии.

Выводы. Исследовано нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности в Украине. Аудит основных средств предприятия предусматривает проверку законности, достоверности и целесообразности операций с основными средствами в ходе хозяйственной деятельности предприятия, а также проверку правильности их учета и отражения финансовой отчетности предприятия. Охарактеризованы основные типы аудиторских процедур по основным средствам предприятия. Рассмотрены рабочие документы аудитора по основным средствам предприятия.

Ключевые слова: *аудит, аудиторская проверка, активы, основные средства, аудиторские процедуры, предприятие.*

Olga Bunda,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance and Business Consulting Kyiv National University of Technology and Design

Anastasiia Havrysh, Master's degree of the Department of Finance and Business Consulting Kyiv National University of Technology and Design

AUDIT PROCEDURES OF FIXED ASSETS OF THE ENTERPRISE

The purpose of the article is to study the organizational and methodological aspects of the application of audit procedures for fixed assets of an enterprise. **The methodology** consists of the following methods: observation, analogy, modeling, analysis, synthesis, induction, deduction. **The scientific novelty** of the work consists of improving the audit procedures for fixed assets at the enterprise. **Conclusions.** In modern economic conditions, economic growth in Ukraine is impossible without increasing the efficiency of the use of the material and technical base of enterprises, the key component of which is fixed assets. The regulatory and legal regulation of audit activity in Ukraine has been studied. The audit of fixed assets of an enterprise involves checking the legality, reliability and expediency of operations with fixed assets during the economic activity of the enterprise, as well as checking the correctness of their accounting and reflection in the financial statements of the enterprise. The sources of information for the audit of fixed assets of the enterprise are considered. The methodology of the audit of fixed assets has the main elements, which include: a general plan, a test of internal control, an audit program, auditor's working documents, an auditor's report. The main types of audit procedures for fixed assets of an enterprise are characterized. The auditor's working documents for fixed assets of an enterprise are considered. Analytical procedures for fixed assets of an enterprise include all necessary studies of identified fluctuations or relationships that contradict other relevant information or significantly differ from expected indicators. Audit procedures for fixed assets of an enterprise are used to identify the presence or absence of unusual or incorrectly reflected facts and results of economic activity, which, in turn, determine areas of potential risk and require special attention of the auditor. The possibility of applying audit procedures for fixed assets allows to increase its quality and reduce the time spent on conducting an audit.

Keywords: *audit, audit, assets, fixed assets, audit procedures, enterprise.*

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах господарювання економічне зростання в Україні є неможливим без підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази підприємств, ключовою складовою якої є основні засоби. Стан основних засобів та ефективність їх використання визначають техніко-технологічний рівень виробництва, продуктивність праці, якість продукції та послуг, а також фінансові результати діяльності підприємства. У зв'язку з цим важливість науково обґрунтованого управління основними засобами суттєво зростає.

Аналіз досліджень і публікацій. У дослідженнях аудиту основних засобів на підприємстві варто відзначити праці таких вчених: Л. Біла, Є. Лесік, Ю. Подмешальська, Н. Радіонова, В. Томчук, О. Троян та ін. Незважаючи на значні дослідження, є суперечливі питання щодо вдосконалення

аудиту основних засобів підприємства, що зумовлює актуальність дослідження.

Мета статті полягає в дослідженні організаційних та методичних аспектів аудиторських процедур щодо основних засобів підприємства.

Виклад основного матеріалу. У національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» зазначено, що основні засоби – це такі матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва 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 (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [1].

Відповідно до міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду [2].

Основні засоби є головною складовою матеріально-технічної бази підприємства, тому перевірка їх обліку є важливим завданням. На відміну від бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, які здійснюють у межах підприємства його працівники, зовнішній аудит є контрольною діяльністю, яку здійснюють на підприємстві незалежні аудитори [3, 34].

Нормативно-правове регулювання аудиторської діяльності в Україні передбачає такі рівні [4, 101]:

- кодекси України (Господарський кодекс, Цивільний кодекс тощо);
- закони України («Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про Державну фіскальну службу України» тощо);
- Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА) ;
- підзаконні нормативні акти (положення, інструкції, стандарти, що стосуються аудиторської діяльності).

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» визначає, що аудит фінансової звітності – це аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та / або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або підприємства іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам [5].

Метою проведення аудиторської перевірки щодо основних засобів на підприємстві відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» є висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства, що перевіряється, інформації щодо його основних засобів [6].

Н. Радіонова зазначає, що аудит основних засобів проводиться з метою перевірки законності, достовірності і доцільності операцій з ними під час

господарської діяльності підприємства, а також правильності обліку цих операцій та їх відображення у фінансовій звітності підприємства. Використання обґрунтованої методики здійснення аудиту є об'єктивним процесом, оскільки сприяє достовірності відображення інформації про основні засоби [7, 101].

Основними завданнями аудиторських процедур щодо основних засобів підприємства є [3; 8, 39]:

1. Встановлення правильності документального оформлення операцій з основними засобами і своєчасного їх відображення в обліку, надходження, внутрішнього переміщення та вибуття основних засобів.

2. Перевірка правильності розрахунку амортизації основних засобів, своєчасного відображення в обліку амортизації основних засобів.

3. Перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів підприємства, контроль за витратами на поточний і капітальний ремонт, за правильністю їх відображення в обліку.

4. Перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку фінансових результатів від вибуття (продаж, ліквідація тощо) основних засобів підприємства.

5. Контроль за збереженням та ефективним використанням основних засобів підприємства.

6. Перевірка правильності проведення індексації основних засобів підприємства.

7. Підтвердження законності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами.

8. Підтвердження законності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з лізингу основних засобів.

Джерелами інформації для аудиторської перевірки основних засобів підприємства є:

- а) наказ про облікову політику підприємства;
- б) статут підприємства;
- в) розпорядчі документи керівника підприємства, які засвідчують факт введення об'єктів основних засобів в експлуатацію (акт, наказ, розпорядження, службова записка);
- г) первинні документи бухгалтерського обліку, що відображають операції з основних засобів;
- д) відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (№В-1);
- е) головна книга;
- є) бухгалтерська звітність підприємства;
- ж) плани ремонтів (кошториси) основних засобів;
- з) страхові поліси, контракти, угоди про оренду тощо є [8, 39].

Методологія аудиту основних засобів має основні елементи, до складу яких входять: загальний план, тест внутрішнього контролю, програма аудиту, робочі документи аудитора, аудиторський звіт [9, 66].

Методика аудиту основних засобів передбачає послідовність виконання певних процедур. Процедури, наведені в МСА 500 «Аудиторські докази», є достатніми для отримання аудиторських доказів. У МСА 500 «Ауди-

торські докази» зазначено, що перевірка як процедура аудиту означає вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі, або фізичний огляд активів. Перевірка записів або документів надає аудиторські докази різних ступенів достовірності залежно від їх характеру та джерел отримання інформації, а також у разі внутрішніх записів або документів — залежно від ефективності заходів внутрішнього контролю над їх формуванням [10].

Відповідно до МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» характер аудиторської процедури стосується її мети (тобто чи виконується тест заходів контролю або процедура по суті) та типу (тобто чи це: інспектування, спостереження, запит, підтвердження, перерахунок, повторне виконання або аналітична процедура) [11]. При цьому характер аудиторської процедури є найважливішим при здійсненні дій у відповідь на оцінені ризики. Час аудиторської процедури означає час, коли її виконують, або період чи дату, до яких належать аудиторські докази. Обсяг аудиторської процедури означає кількість процедур, які слід виконати, наприклад обсяг вибірки або кількість спостережень заходів контролю. Тому варто відмітити, що розробка й виконання подальших аудиторських процедур, характер, час та обсяг яких ґрунтується на оцінці ризиків суцтєвого викривлення на рівні тверджень і які розроблені у відповідь на оцінені ризики, передбачає чіткий зв'язок між подальшими аудиторськими процедурами та оцінкою ризиків [12].

Основним джерелом отримання аудиторських доказів є аудиторські процедури, що виконують у процесі аудиту. МСА 500 «Аудиторські докази» визначає перелік процедур, які проводять з метою формулювання обґрунтованих висновків. Це: перевірка, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури, запит [10]. Крім того, МСА 500 «Аудиторські докази» визначає відповідальність аудитора за розробку й виконання аудиторських процедур для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі, що дасть йому можливість у подальшому сформулювати обґрунтовані висновки, на яких базуватиметься думка аудитора. Тому мета аудитора — це визначення процедур та способу їх виконання, що забезпечить формування аудитором об'єктивної думки та висновку щодо об'єкта аудиту.

Основні типи аудиторських процедур отримання доказів деталізував комітет з контролю якості аудиторських послуг Аудиторської палати України на підставі МСА 500 «Аудиторські докази»:

- Інспектування – вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі, або фізичний огляд активу.
- Спостереження — нагляд за процесом або процедурою, наприклад спостереження аудитора за процесом інвентаризації, що здійснює персонал суб'єкта господарювання, або за виконанням заходів контролю.
- Зовнішнє підтвердження — аудиторські докази, які отримав аудитор у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони.
- Аналітичні процедури — дослідження ідентифікованих коливань чи взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації або значно відрізняються від очікуваних показників.

- Повторне виконання – незалежне виконання аудитором процедур або заходів контролю, які вже були виконані як частина заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

- Повторне обчислення – перевірка математичної правильності документів чи записів.

- Запит — пошук фінансової та нефінансової інформації від обізнаних осіб як у самого суб'єкта господарювання, так і за його межами [12].

Згідно з МСА 520 «Аналітичні процедури» аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібного взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими показниками. Аналітичні процедури щодо основних засобів підприємства включають усі необхідні дослідження ідентифікованих коливань чи взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації або значно відрізняються від очікуваних показників [13].

У процесі проведення аудиту основних засобів необхідно використовувати робочі документи аудитора (таб. 1, 2).

Таблиця 1

Робочий документ аудитора: перевірка віднесення вартості основних засобів на відповідні субрахунки підприємства

№	Найменування	Опис	Первісна вартість	Субрахунок		Висновки аудитора
				За даними підприємства	За даними перевірки	

Таблиця 2

Робочий документ аудитора: перевірка правильності встановлення строку корисного використання основних засобів підприємства

№	Субрахунок	Найменування	Первісна вартість, тис. грн	Строк за даними підприємства	Строк за даними перевірки	Висновки аудитора

Також необхідно перевірити підтвердження витрат, які включено до первісної вартості основного засобу підприємства. Первісна вартість основних засобів складається з декількох сум, тому надзвичайно важливо перевірити правильність визначення первісної вартості [3].

Отже, аудиторські процедури щодо основних засобів підприємства застосовують з метою виявлення наявності або відсутності незвичайних або неправильно відображених фактів і результатів господарської діяльності, які своєю чергою визначають сфери потенційного ризику й потребують особливої уваги аудитора. Можливість застосування аудиторських процедур щодо основних засобів підприємства дає змогу підвищити якість аудиту та скоротити витрати часу на проведення перевірки.

Список використаних джерел:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 №92

237 (із змінами і доповненнями). URL: zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення: 19.01.2025).

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (МСБО 16). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 15.11.2024).

3. Макаренко А., Шама М. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. Агросвіт. 2020. №2. — С. 30–37.

4. Томчук В., Лесік Є. Сучасні аспекти аудиту основних засобів. Економіка і організація управління. 2018. №4 (32). С. 100–110.

5. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України №2258-VII від 21.12.2017 : за станом на 20.06.2024р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 15.11.2024).

6. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту». URL: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

7. Радіонова Н., Бунда О. Удосконалення методології аудиту основних засобів. Регіональна бізнес: економіка та управління. 2015. №3(47). — С. 100, 111.

8. Радіонова Н., Войтенко М. Методичні засади проведення аудиту основних засобів. Інтернаука. 2021. № 15 (115). С. 37—41.

9. Подмешальська Ю., Троян О., Біла Л. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. С. 64—70. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.64.

10. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази». URL: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

11. Міжнародний стандарт аудиту 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики». URL: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

12. Атрибутивні ознаки отримання аудиторських доказів щодо наявності та стану запасів та основних засобів за результатами зовнішніх перевірок. URL: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/1_2023-%D0%B5%D1%82%D0%BE%D0%B4-%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80-%D0%9C%D0%A1%D0%90-501.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

13. МСА 520 «Аналітичні процедури». URL: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (дата звернення: 15.11.2024).

References

1. Ministry of Finance of Ukraine. (2020). National Accounting Regulation (Standard) 7 "Fixed Assets": Order dated 27.04.2000, No. 92 237 (with amendments and supplements). Available at: zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

2. International Accounting Standard 16 "Fixed Assets" (IAS 16). Available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

3. Makarenko A., Shama M. (2020). Audit of fixed assets at the enterprise and

directions for its improvement. *Agrosvit*, No. 2, p. 30–37 [in Ukrainian].

4. *Tomchuk V., Lesik E.* (2018). Modern aspects of the audit of fixed assets. *Economics and management organization*. Vinnytsia, No. 4(32), p. 100–110 [in Ukrainian].

5. Verkhovna Rada of Ukraine (2024). On the audit of financial statements and auditing activities. Law of Ukraine No. 2258-VII of 21.12.2017: as of 06/20/2024. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

6. International Standard on Auditing 200 "General Objectives of the Independent Auditor and Conducting an Audit in Accordance with International Standards on Auditing". Available at: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

7. *Radionova N., Bunda O.* (2015). Improving the Methodology of the Audit of Fixed Assets. *Regional Business Economics and Management*, No. 3 (47), p. 100–111 [in Ukrainian].

8. *Radionova N., Voitenko M.* (2021). Methodological Principles of the Audit of Fixed Assets. *Internauka*, No. 15 (115), p. 37–41 [in Ukrainian].

9. *Podmeshalska Yu., Troyan O., Bila L.* (2019). Theoretical and practical aspects of conducting an audit of fixed assets. *Investments: practice and experience*, No. 2, p. 64–70. DOI: 10.32702/2306-6814.2019.2.64 [in Ukrainian].

10. International Standard on Auditing 500 "Audit Evidence". Available at: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

11. International Standard on Auditing 330 "Auditor's Response to Assessed Risks". Available at: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].

12. Attributes of obtaining audit evidence regarding the presence and condition of inventories and fixed assets based on the results of external inspections. Available at: https://www.apu.com.ua/wp-content/uploads/2019/10/1_2023-%D0%9C%D0%B5%D1%82%D0%BE%D0%B4-%D0%BC%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80-%D0%9C%D0%A1%D0%90-501.pdf [in Ukrainian].

13. International Standard on Auditing 520 "Analytical Procedures". Available at: http://apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf (accessed 15 November 2024) [in Ukrainian].