**Міністерство освіти та науки України**

**Донецький національний університет**

**Обліково-фінансовий факультет**

**Кафедра „Облік і аудит”**

**Курсова робота**

**на тему:**

“Аудит основних засобів”

|  |  |
| --- | --- |
| Керівник: **Шапошнікова Н.В.** | студентки IV курсу  групи 0106 укр  **Мічківської Наталії**  **Михайлівни** |
| **Донецьк 2003 р.** | |

## Зміст

Вступ 3

Глава 1. Цілі і задачі аудиту основних засобів 4

Глава 2. Нормативно-правове регулювання аудиту основних засобів 6

Глава 3. Аудит облікової політики підприємства стосовно основних засобів 8

Глава 4. Оцінка системи внутрішнього контролю та виявлення зон ризику 10

Глава 5. Зміст програми аудиторської перевірки 12

Глава 6. Типова кореспонденція стосовно операцій з основними засобами 16

Глава 7. Збір аудиторських доказів та формування робочих документів 19

Глава 8. Аудиторський висновок по результатам перевірки 24

Висновок 27

Література 28

Вступ

Сучасний етап розвитку вітчизняної економіки пов’язаний з кардинальними змінам в структурі та формах власності, а також в організації та управлінні виробництвом. Це зумовлює необхідність вдосконалення системи облікової інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Реформування бухгалтерського обліку в Україні є складовою частиною заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування. Трансформація обліку здійснюється в рамках реалізації стратегічного курсу нашої держави на інтеграцію до світового економічного простору, що передбачає адаптацію законодавства України до європейського рівня.

Розвиток ринкових відносин в економіці держави об’єктивно веде до полярності інтересів між виробниками, споживачами та державою. Наприклад, створення відкритих акціонерних товариств призвело до зіткнення інтересів акціонерів та управлінців (менеджерів). У зв’язку з цим виникла потреба у незалежному контролі діяльності господарюючих суб’єктів, який би забезпечив підтвердження достовірності їх фінансових звітів. Цей вид діяльності отримав назву „аудит”.

Власники та кредитори позбавлені можливості самостійно впевнитись у тому, що всі численні операції підприємства законні та правильно відображені у звітності, тому вони відчувають потребу у послугах аудиторів.

Незалежне підтвердження інформації про результати діяльності підприємств та дотримання ними законодавства необхідне державі для прийняття рішень в області економіки та оподаткування, суддям, прокурорам, та слідчим для підтвердження достовірності фінансової звітності, яка їх цікавить.

Оскільки діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, визначають їх рівень. Головною передумовою здійснення будь-якого виробничого процесу є наявність відповідних засобів праці. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства.

Отже, роль і значення засобів праці у виробничому процесі та значна їх частка в загальній вартості активів і визначають основний зміст категорії “основні засоби”.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів до вирішення проблем оцінки, обліку, аналізу і аудиту основних засобів внесли вчені-економісти — М.Я. Дем’яненко, Г.Г. Кірейцев, М.Т. Білуха, О.М. Голованов, Л.І. Гомберг, М.В. Кужельний, Л.К. Сук, В.П. Завгородній, В.Ф. Палій, В.В. Сопко, В.Г. Лінник та інші вчені.

Так як роль основних засобів дуже важлива на кожному підприємстві, то і їх аудит є важливим етапом перевірки звітності підприємства. Метою курсової роботи розглянути методологічні основи проведення аудиту основних засобів, правові основи його проведення, типові помилки, які можуть бути виявлені при аудиті основних засобів.

Глава 1. Цілі і задачі аудиту основних засобів

До основних засобів відносяться матеріальні активи, якими підприємство володіє з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, послуг, надання в оренду іншим особам, або для здійснення адміністративних функцій, строк корисного використання більше одного року.

У процесі експлуатації вони переносять свою вартість на собівартість продукції частинами (нарахуванням амортизації).

Основні засоби підприємств і організацій незалежно від форм власності відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за фактичними витратами на їх придбання, перевезення, встановлення, державну реєстрацію, які становлять їх первісну вартість.

До складу основних засобів відносяться: земельні угіддя, будівлі, споруди, машини і обладнання, транспортні засоби, інструменти, виробничий і господарський інвентар, робочий та продуктивний скот, багатолітні насадження та інші основні засоби.

До основних засобів відносять також капітальні вкладення для поліпшення земель.

Основним завданням і метою аудиту основних засобів є:

1. встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття;
2. перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів;
3. перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;
4. перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття (в т.ч. ліквідації) основних засобів;
5. контроль за збереженням основних засобів;
6. перевірка правильності проведення індексації основних засобів;
7. підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами;
8. встановлення своєчасності і правильності списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати;

Джерелами інформації для аудиту основних засобів є:

* + Баланс (форма № 1);
  + Звіт про фінансові результати та їх використання (форма № 2);
  + Звіт про фінансово-матеріальний стан підприємства (форма № 3);
  + Синтетичні регістри обліку основних засобів (головна книга, журнал-ордер № 13);
  + Первинні документи з обліку основних засобів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості основних засобів.

При перевірці операцій по обліку основних засобів аудиторам на основі первинних даних і даних аналітичного і синтетичного обліку основних засобів звертається увага на наступні основні питання:

* + своєчасність і правильність документального оформлення і відображення в облікових регістрах надходження, переміщення і вибуття основних засобів
  + правильність розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції, а також відображення її на рахунках синтетичного обліку
  + своєчасність і правильність списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати підприємства
  + правильність і своєчасність нарахування орендної плати за основні засоби і віднесення на собівартість продукції
  + правильність віднесення до основних засобів тих, що знаходяться на балансі підприємства
  + правомірність списання витрат на проведення ремонту основних засобів
  + своєчасність і правильність проведення інвентаризації і відображення результатів на рахунках
  + достовірність індексації вартості основних засобів і віднесення сум на рахунки бухгалтерського обліку
  + правомірність реалізації основних засобів, а також їх оцінка при реалізації як підприємством , так і приватною особою

Щоб реалізувати всі ці задачі необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку; вияснити чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами; правильність проведення останньої інвентаризації, які її результати і чи відображені вони в обліку; проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Глава 2. Нормативно-правове регулювання аудиту основних засобів

Аудит як форма інтелектуальної діяльності має деякі особливості організації та методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних норм аудиту (МНА), які у визначеній мірі можуть виконувати функції стандартів з обліку та аудиту.

Стандарти аудиту — це загальні керуючі матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їхніх обов’язків з аудиту. В них наведено професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об’єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів. Метою складання стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторської діяльності з організації та методики проведення. В практиці аудиторської діяльності в Україні необхідно користуватися міжнародними та національними стандартами, нормативними документами з організації та методології бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, що використовуються у вітчизняній практиці.

До основних принципів норм аудиту належать:

* + цілісність, об’єктивність та незалежність, конфіденційність, знання та компетентність;
  + правила використання результатів роботи інших аудиторів;
  + документальне оформлення, планування, отримання доказів аудитором;
  + перевірка систем внутрішнього контролю та обліку;
  + аналіз висновків аудитора та складання ним звіту.

Аудиторська палата України з метою регламентування правил та порядку проведення аудиту і виконання аудиторських послуг розробляє національні стандарти аудиту. Вони базуються на законодавстві України про аудиторську діяльність та міжнародних нормах аудиту, а також професійній термінології, прийнятій у світовій практиці.

Правові та організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію спеціалістів з аудиту та ліцензування їхньої діяльності.

Проводячи аудит основних засобів необхідно користуватися наступними основними нормативними документами, діючими в Україні, і які повинні застосовувати на всіх підприємствах при організації бухгалтерського обліку:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік и фінансову звітність» № 996-XIV від 16.07.99 — визначаються загальні принципи ведення бухгалтерського обліку.
2. План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій і закладів, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 от 30.11.99.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджені наказом Міністерства фінансів України №87 від 31.03.99.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджений наказом Міністерства фінансів України №87 від 31.03.99.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затверджений наказом Міністерства фінансів України № 87 від 31.03.99.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.02.2000.
7. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 69 овід 11.08.94 р.
8. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом міністерства фінансів України № 88 від 24.05.95.
9. Наказ міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» № 352 от 29.12.95.
10. Інструкція «Про порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, недостачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей», затверджена постановою Кабінету Міністрів України № 116 від 22.01.96.

Правові і організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію фахівців з аудиту і ліцензування їхньої діяльності. Норми аудиту передбачають основні принципи виконання аудиторських робіт, але не є методиками чи інструкціями до застосування методичних прийомів та притаманних їм процедур аудиту.

Застосування міжнародних і національних норм аудиту (стандартів) сприяє поліпшенню якості контролю та активізації діяльності суб’єктів підприємства та достовірності відображення її в бухгалтерському обліку і звітності.

Глава 3. Аудит облікової політики підприємства стосовно основних засобів

Найперше, що підлягає перевірці при аудиті основних засобів — це облікова політика підприємства. Тому що, перед тим як перевіряти як здійснюється облік треба перевірити як цей облік на підприємстві організований. В обліковій політиці у відповідності з П(С)БУ № 7 “Основні засоби” повинно бути вказано методи оцінки основних засобів, їх класифікація на підприємстві, методи амортизації, ознаки включення об’єктів до складу основних засобів та інше.

Аудитор повинен перевірити відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні основних засобів. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці підлягає також стан синтетичного обліку і його зв’язки з даними аналітичного обліку.

Бухгалтерський облік основних засобів організується у відповідності з типовими класифікаціями основних засобів. Ці типові класифікації призначені для встановлення єдиного їх групування в обліку. У відповідності до існуючої системи обліку в Україні діє наступний порядок класифікації:

1. за галузевою ознакою;
2. за характером участі в процесі виробництва — виробничі і невиробничі;
3. за видами — земельні ділянки, будівлі і споруди, транспортні засоби, машини і обладнання, продуктивний і робочий скот, багаторічні насадження та ін.
4. по належності — власні та орендовані;
5. за ознакою використання — ті, що знаходяться в експлуатації, на реконструкції, в запасі, на консервації;

Основні засоби в бухгалтерському обліку обліковуються по первісній вартості, яка визначається на основі таких фактичних витрат:

* + сум, сплачених у відповідності з договором;
  + сум, сплачених організаціям за здійснення робіт по договорам, за інформаційні та консультативні послуги;
  + сплачення податків, мита, реєстраційних зборів, державного мита та інших платежів, пов’язаних з придбанням основних засобів;
  + витрат на страхування ризиків, пов’язаних з доставкою;
  + витрат на установку, монтаж, налагодження основних засобів.

Історично для обліку основних засобів завжди використовувались три види оцінки:

* + 1. первісна вартість — використовується в обліку на протязі всього строку служби об’єкта на даному підприємстві;
    2. переоцінена вартість — переоцінена первісна вартість;
    3. залишкова вартість — первісна вартість за мінусом зносу;

Безкоштовно отриманні основні засоби оцінюються за справедливою вартістю на дату отримання.

Первісна вартість основних засобів отриманих в обмін на придбаний об’єкт, прирівнюється до залишкової вартості переданого об'єкта основних засобів.

Справедлива вартість — це сума, по якій можуть бути здійснені обмін активу або оплата обов'язків в результаті операцій між зацікавленими та незалежними сторонами.

Різниця між справедливою і залишковою вартістю переданого об’єкта включається до складу витрат звітного періоду.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних з покращенням об’єкта (модернізація, реконструкція, та ін.), які приводять до збільшення майбутніх економічних вигод.

Аналітичний облік ведеться по кожному інвентарному об’єкту. Окремим інвентарним об’єктом є завершений механізм з усіма приладами і пристроями, який призначений для виконання визначених самостійних функцій.

В обліковій політиці повинен бути вказаний конкретний метод амортизації для конкретного виду основних засобів. Ним може бути один з методів:

* прямолінійний;
* зменшення залишкової вартості;
* прискорене зменшення залишкової вартості;
* кумулятивний;
* виробничий;
* податковий.

Глава 4. Оцінка системи внутрішнього контролю та виявлення зон ризику

У відповідності з вимогами аудитор повинен мати достатню уяву про структуру внутрішнього контролю клієнта перед складанням плану аудиторської перевірки. Достатня уява про структуру контролю дозволяє аудитору визначити типи можливих відхилень, степені ризику і розробити методику проведення перевірки для їх виявлення. Аудитор отримує уяву про клієнта, визначаючи особливості заходів і процедур стосовно до кожного елементу структури контролю, і, виясняючи, чи працюють вони в дійсності, тобто чи використовуються вони на підприємстві. Уява про структуру контролю, необхідного при складанні плану проведення аудиторської перевірки (тобто для встановлення і прийняття відповідних дій при визначенні можливості відхилення матеріалів) формується на основі раніше накопиченого на підприємстві досвіду використання результатів аудиторської перевірки за минулий рік, на основі анкетування персоналу фірми-клієнта, спостерігання за виконанням персоналом своїх обов’язків і аналізу підготовленого напередодні клієнтом опису заходів і процедур, а також іншої документації. Для отримання свідчення про правильне використання заходів і процедур аудитор аналізує записи, документи, звіти.

Одним з етапів процесу планування — оцінка системи внутрішнього контролю, основна мета якої — створення основи для планування аудиторської перевірки, а також визначення виду, часу проведення, об’єму аудиторських процедур, які знаходять своє відображення в аудиторській програмі. Тому характер і якість перевірки багато в чому будуть залежати від того, наскільки грамотно та достовірно аудитор вивчить систему внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю може рахуватися ефективною, якщо вона своєчасно попереджає про виникнення недостовірної інформації, та виявляє її. Оцінюючи ефективність системи внутрішнього контролю, аудиторська організація повинна зібрати достатню кількість аудиторських доказів. Якщо аудиторська організація вирішує покластися на систему внутрішнього контролю і систему бухгалтерського обліку для отримання достатнього степеню впевненості в достовірності бухгалтерської звітності, вона повинна відповідним шляхом скорегувати об’єм аудиторської перевірки.

Аудиторський ризик — це ризик того, що аудитор може висловити неадекватну думку у тих випадках, коли в документах бухгалтерської звітності існують суттєві перекручення, інакше кажучи, за невірно підготовленою звітністю буде представлено аудиторський висновок без зауважень. Тому аудитор повинен проаналізувати степінь ризику перед проведенням перевірки.

Для того щоб запобігти аудиторському ризику або зробити його мінімальним, аудитор має визначити оптимальний обсяг інформації для дослідження, щоб він міг взяти на себе професійну відповідальність. При цьому вартість доказів (свідоцтв) має бути мінімальною.

Аудиторський ризик пов’язаний з внутрішньогосподарським ризиком. Щоб оцінити на початку ризик аудитор має вивчити фактори, які створюють ризик, а саме: характер бізнесу клієнту, чесність адміністрації, результати попереднього аудиту, первинний і вторинний аудит, професіоналізм бухгалтерських кадрів, вірогідність привласнення коштів, достовірність сальдо на рахунках бухгалтерського обліку. Аудитор повинен оцінити перелічені фактори і вирішити, який із них найбільш важливий для наступного врахування при визначенні аудиторського ризику.

В додатку 1 Національний норматив аудиту № 12 “Листок оцінки власного ризику і ризику невідповідності внутрішнього контролю” наведений перелік питань, відповіді на які дозволяють оцінити свій ризик. Для основних засобів це, наприклад, такі питання: чи проводиться періодична інвентаризація рухомих основних засобів, чи дотримуються метод нарахування амортизації та параметри основних засобів, проведена чи ні класифікація основних засобів, чи списані з балансу залишкова вартість основних засобів 2 і 3 групи проданих (ліквідованих) та ін.

Після завершення аналізу ризику та перевірки системи внутрішнього контролю аудитори, основуючись на попередніх даних про економічного суб’єкта та результатах проведених аналітичних процедур, можуть приступити до розробки загального плану і програми аудиторської перевірки. Створений безпосередньо перед проведенням перевірки план визначає послідовність дій аудитора, тобто в яких напрямках і з якою інтенсивністю буде проводитися перевірка. Для кращого огляду і раціональної постановки задач можуть використовуватися графіки, діаграми і комп’ютерні системи.

Глава 5. Зміст програми аудиторської перевірки

Аудиторська перевірка повинна відповідати деяким вимогам і складатися з визначених етапів. Умовно можна виділити три етапи:

1. планування;
2. збір аудиторських доказів;
3. завершення аудиту.

На першому етапі аудитор:

* насамперед знайомиться з клієнтом (це означає розуміння діяльності клієнта, знайомство з системами бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю);
* оформлює свої відносини з клієнтом контрактом та (або) листом — зобов’язанням;
* розраховує рівень суттєвості майбутньої перевірки;
* вивчає та оцінює системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю організації клієнта;
* оцінює аудиторські ризики;
* готує загальний план та програму аудиту.

У відповідності з вимогами правил (стандарту) аудиторської діяльності “Планування аудиту” нижче наведений примірний зміст і форма програми аудиту основних засобів.

Програма аудиту операцій з основними засобами включає такий перелік питань, які необхідно перевірити, і процедур:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Перелік питань** | **Процедури** |
|  | Чи назначені матеріально-відповідальні особи за збереження основних засобів? | перевірка документів |
|  | Чи укладені договори про матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів? | перевірка документів |
|  | Оснащені чи ні приміщення пожежно-охоронною сигналізацією? | перевірка документів, усне опитування персоналу |
|  | Чи організований порядок вивозу матеріальних засобів з території організації? | перевірка документів, усне опитування персоналу |
|  | Чи проводилася інвентаризація основних засобів, як оформлені її результати? | перевірка документів |
|  | Правильність віднесення предметів до основних засобів | перевірка документів |
|  | Правильність нарахування амортизації по основним засобам, в тому числі прискореної | перевірка документів та арифметичні розрахунки |
|  | Правильність проведення переоцінки основних засобів і оформлення її результатів | перевірка документів |
|  | Правильність розділення основних засобів по призначенню ( виробничі, невиробничі) | перевірка документів, усне опитування персоналу, інвентаризація |
|  | Правильність оцінки основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку |
|  | Правильність оформлення первинних документів, по надходженню та вибутті основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку |
|  | Правильність нарахування ПДВ при безкоштовній передачі основних засобів | перевірка документів |
|  | Правильність нарахування податку на прибуток при реалізації основних засобів | перевірка документів |
|  | Чи застосовується індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку при реалізації основних засобів, правильність його застосування? | перевірка документів |
|  | Правильність відображення в обліку операцій, пов’язаних з орендою основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку |
|  | Правильність відображення в обліку лізингових операцій | перевірка документів і дотримання правил обліку |
|  | Правильність відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку |
|  | Правильність кореспонденції рахунків з обліку основних засобів | відсліджування |
|  | Відповідність записів аналітичного та синтетичного обліку записам в формах бухгалтерської звітності по рахунку 10 “Основні засоби” | відсліджування |

Методика проведення аудиту основних засобів включає наступні етапи перевірки.

1. Перевірка руху основних засобів
   1. Надходження основних засобів — перевіряється правильність відображення в обліку надходження основних засобів; правильність бухгалтерського обліку оприбуткування їх незалежно від форми власності підприємства.

Аудитору необхідно перевірити чи створена комісія приймання основних засобів та оформлення її результатів, як оформлені договори купівлі-продажу основних засобів, протоколи договірних цін, правильність вказання первинної вартості в актах приймання-передачі основних засобів. Важливою умовою збереження основних засобів є проведення їх інвентаризації, тому в процесі контролю необхідно перевірити повноту та своєчасність її проведення, і правильність відображення результатів. Це потрібно, щоб переконатися наскільки можна довіряти результатам інвентаризації та зменшити аудиторський ризик. Аудитор має перевірити чи правильно виділено ПДВ при придбанні основних засобів. Аудитору також необхідно зосередити увагу на порядку формування первісної вартості окремих об’єктів основних засобів у випадках, коли в документах, що супроводжують купівлю, зазначено вартість не кожного об’єкта окремо, а кількох об’єктів разом. Первісну вартість придбаних об’єктів встановлюють пропорційно до справедливої вартості, виходячи з фактичних витрат на придбання.

* 1. Вибуття основних засобів — перевірка дозволу та порядку ліквідації основних засобів, а також бухгалтерських записів, які відображають ліквідацію, реалізацію, безоплатне передання основних засобів тощо незалежно від форми власності підприємства.

При перевірці ліквідації основних засобів у зв’язку із зносом або пошкодженням розглядаються акти на ліквідацію основних засобів. Слід перевірити чи затверджений відповідний акт керівником підприємства, та чи зроблена відмітка бухгалтерії про фіксацію вибуття інвентарного об’єкта в інвентарній картці.

1. Перевірка нарахування зносу(амортизації) на основні засоби — перевіряється застосування підприємством норм зносу основних засобів відповідно до чинного законодавства; порядку нарахування підприємством зносу(амортизації) основних засобів, застосування прискорених норм амортизації; правильність відображення в обліку зносу основних засобів залежно від форм власності.
2. Перевірка проведення індексації основних засобів — перевіряється наявність проведення індексації балансової вартості основних засобів; правильність застосування коефіцієнтів індексації; використання понижуючих коефіцієнтів амортизації основних засобів; порядку відображення в обліку результатів індексації основних засобів.

Необхідно перевірити відображення у відповідних підтверджуючих документах результати переоцінки (актах переоцінки, довідках або розрахунках бухгалтерії, експертних висновках), а також в інвентарних картках обліку основних засобів.

1. Перевірка порядку відображення ремонту основних засобів — перевірка правильності відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів. Аудитору необхідно з’ясувати, чи включено витрати з поліпшення об’єкту, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, до первісної вартості об’єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо). Інші витрати, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані, повинні бути віднесені підприємством до складу витрат. При цьому слід пам’ятати про документальне оформлення: повинен бути складений кошторис на проведення ремонтних робіт, і здійснений запис про проведений ремонт в інвентарній картці.
2. Перевірка відповідності, повноти та достовірності обліку основних засобів.

На останньому етапі аудиту основних засобів перевіряють відповідність первинних документів синтетичним регістрам обліку. Для цього звіряються дані інвентарних карток обліку основних засобів з даними, актів приймання-передачі основних засобів, акти ліквідації, дозволи на реалізацію, журналу-ордеру № 13, Головної книги та фінансової звітності підприємства, балансу-форми № 1.

При перевірці аудитор орієнтується на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників. До типових помилок і відхилень належать:

1. аналітичний облік основних засобів не ведеться в інвентарних картках (ОЗ-6);
2. матеріальна відповідальність організується тільки стосовно власних основних засобів;
3. оприбуткування основних засобів не по ціні їх придбання;
4. невідповідність інформації про наявність основних засобів по даним Головної книги інформації про їх залишки по даним ОЗ-6, що нерідко веде до неправильного нарахування амортизації;
5. до складу первісної вартості включені витрати по оплаті процентів за кредит;
6. при купівлі основних засобів у фізичних осіб не завжди стягується податок;
7. нарахування зносу основних засобів відбувається один раз в квартал;
8. підприємство продовжує нараховувати знос на об’єкти з закінченим строком експлуатації;
9. неправомірне прискорене нарахування зносу основних засобів;
10. при передачі основних засобів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства сума перевищення їх договірної вартості над балансовою нерідко включається до складу витрат майбутніх періодів, а по мірі нарахування дивідендів приєднується до балансового прибутку.

Глава 6. Типова кореспонденція стосовно операцій з основними засобами

У відповідності з Планом рахунків облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». На цьому рахунку здійснюється облік та узагальнення інформації про наявність, рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об’єктів та орендованих майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

По дебету 10 рахунку відображається записи по надходженню основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються по первісній вартості, витрати пов’язані з поліпшенням об’єкта.

По кредиту відображаються вибуття основних засобів внаслідок продажу, безкоштовної передачі, ліквідації, а також суми уцінки основних засобів.

Облік основних засобів ведеться в таких розрізах: надходження, амортизація, ремонт, переоцінка, а також облік орендованих основних засобів.

Кореспонденція рахунків по обліку надходження основних засобів наведена в таблиці 6.1

Таблиця 6.1

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Оприбутковані основні засоби, внесені засновниками згідно з угодою | 10, 11 | 46 |
| На суму, яку потрібно виплатити постачальникам за куплені основні засоби | 15 | 63 |
| На суму послуг, пов’язаних з придбанням основних засобів | 15 | 685 |
| Одночасно нараховано суму ПДВ на послуги, пов’язані з придбанням основних засобів | 641 | 685 |
| Сума витрат, понесених при виконанні проектних та інших робіт | 15 | 63 |
| Сума витрат на спорудження та виготовлення основних засобів | 15 | 23,65,66, 20 |
| Погашення заборгованості за основні засоби | 63 | 30,31 |
| Безкоштовне надходження основних засобів | 10, 11 | 424 |
| Отримання основних засобів в обмін на готову продукцію товарів, робіт послуг | 15 | 701,702 703 |
| Оприбуткування основних засобів | 10, 11 | 15 |
| Оприбуткування основних засобів раніше не включених до балансу підприємства | 10, 11 | 746 |
| Переведення до складу основних засобів МШП | 10, 13 | 113 |
| Одночасно на суму зносу МШП | 132 | 131 |
| Переміщення основних засобів від одного матеріально відповідальної особи до іншої | 10, 11 | 10,11 |

Всі основні засоби в процесі експлуатації зношуються і підлягають амортизації. Основні операції нарахування амортизації наведені в таблиці 6.2

Таблиця 6.2

Бухгалтерський облік амортизації основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Нарахування амортизації основних засобів використаних на виробництво конкретного виду продукції | 23 | 131 | |
| Нарахування амортизації інших основних засобів цеху | 91 | 131 | |
| Нарахування амортизації основних засобів господарського призначення | 92 | 131 | |
| Нарахування амортизації основних засобів використаних для збуту продукції | 93 | 131 | |
| Нарахування амортизації основних засобів соціальної сфери | 94 | 131 | |

Ремонт основних засобів проводиться з метою ліквідації виниклих дефектів у зв’язку з їх експлуатацією. В бухгалтерському обліку ремонті діляться на поточні та капітальні. Облік витрат на ремонтні роботи, які не приводять до покращення об’єкта, є витратами даного періоду і обліковуються на рахунках класу 9.

Таблиця 6.3

Кореспонденція рахунків обліку витрат на поліпшення і утримання  
основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Відображені витрати ремонтного цеху для ремонту основних засобів виконаного господарським способом | 23/р.ц | 20, 661, 65 |
| Списані витрати ремонтного цеху на цехові витрати | 91 | 23/рц |
| Відображені витрати основного цеху пов’язані з поточним ремонтом обладнання | 91/осн.ц. | 66,65, 207 |
| Акцептований рахунок підрядної організації, яка виконала ремонт основних засобів, які експлуатуються в заводоуправлінні | 92 | 63 |
| Сума ПДВ | 641 | 63 |
| Оплачений рахунок підрядної організації з поточного рахунка | 63 | 311 |

У зв’язку з різними економічними процесами основні засоби повинні переоцінюватися, щоб відображатися по справедливій вартості на час складання різних звітів. Куди повинні відноситися суми уцінки і дооцінки показано в таблиці 6.4.

Таблиця 6.4

Кореспонденція рахунків обліку дооцінки основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Сума дооцінки основних засобів | 10 | 423 | |
| Одночасно на суму зносу | 423 | 131 | |
| Сума уцінки основних засобів | 975 | 10 | |
| Одночасно на суму зносу | 131 | 10 | |
| Сума втрат від зменшення корисності основних засобів, оцінених за первісною вартістю | 975 | 131, 10 | |
| Одночасно на суму зносу | 131 | 10 | |

Основні засоби списуються з балансу в результаті їх ліквідації, безкоштовної передачі, ліквідації і як недостача, виявлена в результаті інвентаризації.

Таблиця 6.5

Кореспонденція рахунків ліквідації, безкоштовної передачі та реалізації  
основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Передача основних засобів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства | 14 | 10 |
| Одночасно знос переданих основних засобів | 131 | 10 |
| Одночасно сума різниці між залишковою вартістю переданих основних засобів і справедливою вартістю інвестицій | 14 | 746 |
| Списання залишкової вартості основних засобів, списаних по причині застарілості та зносу | 976 | 10 |
| Одночасно на суму зносу основних засобів | 131 | 10 |
| Оприбутковані виробничі запаси від ліквідації основних засобів | 20,22 | 746 |
| Одночасно відображення суми ПДВ | 976 | 64 |
| Безкоштовна передача основних засобів по залишковій вартості | 976 | 10 |
| Одночасно на суму зносу основних засобів | 131 | 10 |
| Одночасно відображення суми ПДВ | 976 | 64 |
| Списання реалізованих основних засобів по залишковій вартості | 972 | 10 |
| Одночасно на суму зносу реалізованих основних засобів | 131 | 10 |
| Доход отриманий від реалізації основних засобів | 30,31,37 | 742 |
| Витрати по демонтажу, розборці та реалізації основних засобів | 976 | 30,31,37,20,66 |
| Одночасно при реалізації основних засобів сума ПДВ | 742 | 64 |

Таблиця 6.6

Кореспонденція рахунків обліку результатів інвентаризації основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Зміст господарських операцій** | **Дебет** | **Кредит** |
| Виявлені та оприбутковані надлишки основних засобів | 10 | 746 |
| На суму виявленої недостачі основних засобів, списаних по залишковій вартості | 976 | 10 |
| Одночасно на суму зносу списаних основних засобів | 131 | 10 |
| На суму недостачі при виявлені винних осіб | 375 | 746 |
| На суму різниці між обліковими цінами і цінами, розрахованими для стягнення з винних осіб, яка перераховується до бюджету | 746 | 642 |
| Відшкодування сум недостачі основних засобів винуватими особами | 30, 31 | 375 |
| Стягнення недостачі основних засобів із заробітної плати | 661 | 375 |
| Переведення МШП до основних засобів | 10 | 112 |
| Одночасно на суму зносу МШП | 132 | 131 |
| Переведення основних засобів до складу МШП | 112 | 10 |
| Одночасно на суму зносу основних засобів | 131 | 132 |

Глава 7. Збір аудиторських доказів та формування робочих документів

Найважливіша мета аудиту — пізнання об’єктивної істини про господарські явища, що вивчаються. Під істиною розуміють ті знання про предмет, які правильно відображають цей предмет, відповідають йому. Оскільки істина відображає об’єктивно існуючий світ, її зміст не залежить від свідомості людини. Тобто істина об’єктивна, її зміст характеризується тими об’єктивними процесами, які вона відображає. Аудитор, в першу чергу, направляє свої зусилля на встановлення об’єктивної істини щодо дій і подій господарюючого суб’єкта.

Нормативом 14 „Аудиторські докази” зазначено, що аудитор повинен одержати таку кількість аудиторських доказів, яка б забезпечила спроможність зробити необхідні висновки, при використання яких буде підготовлено аудиторський висновок.

Аудиторські докази одержуються в результаті належного поєднання тестів системи контролю та процедур перевірки на суттєвість. За деяких обставин докази можуть бути одержані тільки в результаті процедур перевірки на суттєвість.

Аудиторські докази — інформація, одержана аудитором для вироблення думок, на яких ґрунтується підготовка аудиторського висновку та звіту. Аудиторські докази складаються з первинних документів та облікових записів, що кладуться в основу фінансової звітності, а також підтверджувальної інформації з інших джерел.

Законом України “Про аудиторську діяльність” та національним нормативом України з аудиту № 26 “Аудиторський висновок” передбачено, що аудитор повинен проаналізувати й оцінити інформацію, отриману на підставі аудиторських доказів, для формування висновку.

В цілому, процес аудиту слід розглядати як встановлення істини, одержання доказів, донесення істини до користувачів інформації шляхом видачі об’єктивних висновків аудитора.

Жодна господарська операція, що здійснюється на підприємстві, не зникає безслідно, а обов’язково, в тій чи іншій мірі, відображається в певних документах. Тут чітко проявляється дія закону всебічного взаємозв’язку явищ і загального відображення матеріального світу. Це дозволяє аудитору через деякий час встановити законність, достовірність і доцільність здійсненої операції.

Процес аудиторської перевірки та її результати повинні бути документально оформлені.

Робочі документи аудитора — це записи, зроблені ним під час планування, підготовки, проведення перевірки, узагальнення її даних, також документальна інформація, отримана в процесі аудиту від третіх осіб, підприємства-клієнта, або усні відомості, задокументовані аудитором за допомогою тестування.

Склад та кількість аудиторських документів визначаються аудитором у кожному конкретному випадку. При цьому вирішальне значення відіграє мета складання робочих документів, а саме:

* планування аудиторської перевірки;
* документальне підтвердження виконаних аудитором процедур, робіт;
* збір матеріалів для перевірки фінансової звітності з їх подальшим узагальненням;
* складання аудиторського звіту і підготовлення висновку про фінансову звітність;
* забезпечення юридичної обґрунтованості проведення аудиту, законності;
* контроль робочого часу аудитора та обґрунтування оплати його праці (гонорару);
* контроль за якістю проведеної перевірки;
* отримання у випадку необхідності інформації про перевірку конкретного підприємства, що відбувалася декілька років тому, наприклад, у випадках судової справи, виникненні спорів, претензій та ін.;
* забезпечення можливості отримання відповідей на так названі зворотні питання (від клієнта, акціонерів та інших зацікавлених осіб), тобто довести правоту аудитора або доповнити деякі питання;
* обґрунтований вибір методики, методів та способів проведення аудиту, напрямів та підходів перевірки;
* документальне оформлення встановленого або визначеного самим аудитором аудиторського ризику з наведенням його величини;
* формування уявлення про професіоналізм, кваліфікацію аудитора, його компетентність та можливості їх підвищення;
* отримання матеріалів для наступних аудиторських перевірок.

На вибір кількості, складу, змісту та форми подання аудиторських документів впливають також фактори: кваліфікація аудитора, його попередній досвід роботи (як загальний, так і на конкретному підприємстві); умови угоди про проведення аудиту; нормативи, правила та внутрішні стандарти, що встановлюються та використовуються аудиторською фірмою або приватним аудитором. Але при цьому аудиторські робочі документи повинні відповідати наступним вимогам:

* містити достатньо повну і детальну інформацію, щоб інший аудитор, який не приймав участі у перевірці, мав змогу скласти чітке уявлення про виконану роботу і підтвердити висновки цієї перевірки;
* документи повинні бути складені в процесі перевірки, їх складання після закінчення перевірки і підготовлення висновків не дозволяється;
* при складанні робочих документів аудитор повинен враховувати не лише інформацію, що стосується звітного періоду, а й дані минулих періодів (наприклад, сальдо по рахункам на кінець попереднього періоду), а також інформацію, отриману після складання бухгалтерської звітності, про події, що сталися після завершення звітного періоду і можуть істотно вплинути на діяльність або фінансовий стан підприємства;
* документи повинні відображати найбільш істотні моменти, стосовно яких аудитор повинен висловлювати свою думку, охоплювати найбільш важливі напрями перевірки та завдання, поставлені та вирішені аудитором;
* дозволяти оцінити фінансову звітність згідно зі встановленими критеріями;
* містити інформацію, необхідну або корисну для наступних аудиторських перевірок;
* відображати стан та оцінку системи внутрішнього контролю на підприємстві та ступінь довіри до неї;
* фіксувати проведені аудиторські процедури з перевірки та оцінки системи бухгалтерського обліку клієнта, дотримання прийнятої (встановленої) облікової політики та відповідність бухгалтерського обліку на підприємстві встановленим принципам, стандартам, вимогам та законам;
* повинні бути складені чітко та розбірливо;
* скорочення та умовні позначення повинні бути пояснені на початку папки робочих документів;
* необхідно обов’язково вказувати місце та дату складання документу, прізвище аудитора та його підпис, номер документу, порядковий номер сторінки в робочій документації;
* повинні бути вказані джерела інформації та дані про походження наведених документів, що фіксують господарсько-фінансову діяльність підприємства, а також про виконані аудиторські процедури.

Робочі документи аудитора тісно пов’язані з отриманням та відображенням аудиторських доказів, оскільки перші документально фіксують останні. Виходячи з цього, маючи уявлення про способи та джерела отримання аудиторських доказів, робочі документи можна класифікувати наступним чином: отримані від третіх незацікавлених осіб (відповіді на запити аудитора до банку), отримані від підприємства-клієнта (оригінали та копії первинних документів, облікових регістрів, звітів), складені самим аудитором (зафіксовані документально особисті спостереження, результати тестів, аналітичного огляду).

В процесі аудиторської перевірки аудитор виконує велику кількість різноманітних аудиторських процедур, що допомагають вирішити поставленні перед ним завдання. Виходячи з цього, робочі документи за їх призначенням, тобто метою складання, можна класифікувати таким чином:

* оглядові, в яких наведена загальна характеристика підприємства-клієнта або загальний огляд фінансової звітності;
* інформативні, що надають точну інформацію про здійснені господарські операції, події та стан справ;
* перевірочні — свідчать про перевірку стану відображених у звітності активів та пасивів, їх повноти, фактичної наявності, належності за всіма критеріями оцінки звітності;
* підтверджувальні — відповіді на запити від третіх осіб, які підтверджують або не підтверджують інформацію, надану підприємством-клієнтом, або висновки аудитора;
* розрахункові, що містять деякі розрахунки аудитора і підтверджують дані фінансової звітності (власні розрахунки аудитора для перевірки правильності визначення бухгалтерських підсумків, сальдо);
* порівнювальні, що складаються аудитором з метою порівняння, наприклад, показників звітного та попереднього періодів з метою виявлення тенденцій розвитку підприємства або порівняння результатів діяльності підприємства-клієнта та інших підприємств цієї галузі;
* аналітичні, що складаються в результаті використання аудитором методу аналітичного огляду.

За формою надання робочі документи можуть бути табличними (зміст представлено у формі таблиці), текстовими (описова форма), графічними (у вигляді графіків, діаграм та схем) та комбінованими (поєднання табличного, текстового та графічного матеріалу).

Відповідно до способу складання робочі документи аудитора поділяються на ручні та виготовлені на машинних носіях.

Вибір техніки складання робочих документів в основному залежить від того, яким способом ведеться бухгалтерський облік на підприємстві, а також особистого досвіду та компетентності аудитора.

Сукупність робочих документів, складених аудитором до початку і в процесі перевірки, уявляє собою аудиторське досьє (папку), що має свій номер, відмітки про дати початку та закінчення перевірки.

Вимоги до робочих документів аудитора визначають їх обов’язкові реквізити та складові, а саме: найменування документу, назва клієнта, порядковий номер документу та сторінка його розміщення в досьє, період перевірки, зміст (зазначення процедур, методів, отриманих результатів, висновки аудитора стосовно конкретних фактів перевірки), зазначення осіб, що склали та перевірили документ, їх підписи, дата складання документу та інші спеціальні реквізити.

Робочі документи аудитора повинні знаходитися в досьє у визначеній послідовності: організаційні, адміністративні, документи аудиторських процедур за окремими статтями річного звіту та інші аудиторські дані, висновки та рекомендації (пропозиції).

Як правило, аудитор самостійно вирішує питання про склад робочих документів та форму їх надання (за винятком стандартних робочих документів — тестів, листів перевірки, встановлених форм запитів) в кожному конкретному випадку.

Кожній стадії аудиторської перевірки характерне складання деяких робочих документів аудитора, послідовність яких в основному дозволяє дотримуватися визначеної послідовності документів у досьє.

Аудитор обов’язково повинен зафіксувати мету і завдання майбутньої аудиторської перевірки, для чого складається відповідний робочий документ. Важливими робочими документами аудитора є документи з планування аудиту (план і програма аудиторської перевірки).

На наступній стадії аудиторської перевірки аудитор повинен скласти робочі документи з перевірки внутрішнього контролю, дотримання принципів бухгалтерського обліку, попереднього аналітичного огляду стану справ на підприємстві.

На стадії фізичної перевірки окремих статей балансу основним методом є інвентаризація, на якій присутній аудитор. Після інвентаризації аудитор складає звіт, в якому відображає результати інвентаризації та необхідні коригування у фінансовій звітності.

Найбільша кількість робочих документів складається на стадії оцінки звітності, тобто при безпосередній перевірці показників фінансової звітності. Це документи з детального аналітичного огляду, перевірки та підтвердження окремих показників, документів. З цією метою широко використовуються тести, запити, а також докази, надані підприємством-клієнтом (первинні документи, дані аналітичного та синтетичного обліку та інше), та документи, що складаються особисто аудитором.

Значну частину робочих документів стадії оцінки звітності складають копії регістрів синтетичного та аналітичного обліку, на яких аудитор робить свої відмітки, записи про перевірку, підтвердження сум, залишків та інших даних, використовуючи при цьому спеціальні позначення. На таких копіях, як і на інших робочих документах, проставляються відомості про те, хто і коли виконав та перевірив. Поряд з цифрами, що цікавлять аудитора, робляться відмітки про результати їхньої перевірки і про те, на підставі чого (головної книги, журналів-ордерів, відомостей, документів, отриманих на запити від третіх осіб та інших) проведена ця перевірка.

Після завершення оцінки окремих статей звітності та узагальнення отриманих результатів на останній стадії аудиту складають звіт про перевірку, що містить висновок аудитора про фінансову звітність клієнта.

Протягом всього періоду ведення досьє, а також після завершення аудиторської перевірки та подання звіту клієнту аудитор повинен забезпечувати належні умови зберігання документів.

Робочі документи повинні зберігатися в поточному архіві аудитора протягом року, а потім передаватися до постійного архіву аудиторської фірми на довгострокове зберігання.

Особливої уваги потребує проблема конфіденційності інформації (змісту) робочих документів. Це одна з головних вимог та принципів роботи аудитора та правил аудиторської етики. Документи аудиторської перевірки є власністю аудитора, їх зміст є конфіденційним і не підлягає розголосу. Аудитор повинен зберігати комерційну таємницю підприємства-клієнта і без згоди останнього не передавати будь-кому робочі документи про проведену перевірку, за винятком окремих випадків (наприклад, за вимогою правоохоронних органів; у випадку контролю роботи аудитора та її якості з боку інших аудиторів або адміністрації аудиторської фірми).

Глава 8. Аудиторський висновок по результатам перевірки

Відповідно до Національного нормативу аудиту № 26 „Аудиторський висновок”, результати аудиту оформлюються у вигляді аудиторського висновку, який повинен містити в собі чітке і ясне уявлення аудитора про перевірену фінансову звітність.

Метою складання аудиторського висновку є надання висновку аудитором (аудиторською фірмою) про повноту, достовірність і неупередженість інформації щодо статутного капіталу, що розкривається у звітності господарюючого суб’єкта.

Аудиторський висновок складається на українській мові, вартісні показники виражаються у валюті України. Виправлення в аудиторському висновку не допускаються.

До аудиторського висновку додається бухгалтерська звітність господарюючого суб’єкта, відносно якого проводився аудит. З метою ідентифікації на формі звітності повинен бути підпис аудитора або спеціальний штамп аудиторської фірми.

Висновок може бути позитивним, умовно-позитивним, негативним, а також можлива відмова від надання висновку про фінансову звітність підприємства.

Позитивний висновок надається клієнту у випадках, коли, на думку аудитора, виконано наступні умови:

* аудитор одержав всю інформацію і пояснення, необхідні для досягнення мети аудиту;
* надана інформація достатньою мірою відображає реальний стан справ на підприємстві;
* наявні адекватні та достовірні дані з усіх суттєвих питань;
* фінансова документація підготовлена у відповідності з прийнятою на підприємстві обліковою політикою, яка відповідає вимогам П(С)БО;
* фінансова звітність складена на основі дійсних облікових даних й не містить суттєвих протиріч;
* фінансова звітність складена належним чином за формою, затвердженою у встановленому порядку.

Якщо аудитор не знайшов порушень або виявив порушення, що не впливають на законність функціонування, не спричиняють збитків державі, засновникам або акціонерам, то він фіксує це в аналітичній частині аудиторського висновку. При цьому аудитор має право надати позитивний висновок.

Будь-яка реальна невпевненість або незгода є підставою для відмови від надання позитивного висновку. Подальший вибір виду висновку залежить від рівня непевності або незгоди.

У випадку непевності і незгоди аудитор видає умовно-позитивний висновок.

У всіх випадках, коли аудитор складає висновок, який відрізняється від позитивного, він повинен дати описання усіх суттєвих причин його невпевненості і незгоди. Такі причини коротко наводяться в окремому розділі висновку з посиланням на розділ, де висловлюється негативний висновок або дається відмова від висновку.

Якщо аудитор виявив порушення, які впливають на законність функціонування або спричиняють збитки державі, засновникам або акціонерам, то він фіксує це в аналітичній частині аудиторського висновку. В цьому випадку аудитор надає час для усунення викритих порушень. Якщо порушення не виправлені, аудитор не має права надати позитивного висновку.

Якщо аудитор не має можливості на підставі наведених аргументів сформулювати висновок про фінансову звітність підприємства, він дає відмову від надання аудиторського висновку.

Окрім основних видів аудиторських висновків про перевірену фінансову звітність існують висновки спеціального призначення. Такі висновки складаються за результатами виконання спеціальних аудиторських завдань за ініціативою самого господарюючого суб’єкта або за дорученням правоохоронних органів.

Згідно з Національним нормативом №26, аудиторський висновок складається у вільній формі, але обов’язково в ньому мають бути наступні розділи:

1. заголовок аудиторського висновку — говориться про те, що аудиторська перевірка проводилась незалежним аудитором. Дається назва аудитора або аудиторської фірми. Також наводиться повна назва підприємства, яке перевірялося, та час перевірки;
2. вступ — міститься інформація про склад фінансової звітності та дату її підготовки. Говориться також про те, що відповідальність за правильність підготовки звітності покладається на керівництво підприємства, про відповідальність аудитора за аудиторський висновок;
3. масштаб перевірки — цей розділ дає впевненість користувача у тому, що аудиторська перевірка здійснена у відповідності з вимогами діючого законодавства та нормами, що регулюють аудиторську практику. Говориться, що перевірка була спланована і підготовлена з достатнім рівнем впевненості про те, що фінансова звітність не має суттєвих помилок. Під час перевірки аудитор повинен робити оцінку помилок у системах обліку та внутрішнього контролю підприємства на предмет їх суттєвого впливу на фінансову звітність. При оцінці суттєвості помилок аудитор повинен керуватися положеннями Національного нормативу №11 „Суттєвість та її взаємозв’язок з ризиком аудиторської перевірки”. Також говориться про те, що аудитор під час перевірки брав до уваги лише суттєві помилки, керуючись принципом вибіркової перевірки. Також дається інформація про принципи бухгалтерського обліку, які використовувалися на підприємствах у період перевірки;
4. висновок аудитора про перевірену фінансову звітність — у цьому розділі дається висновок аудитора про фінансову звітність, про її правильність в усіх суттєвих аспектах;
5. дата аудиторського висновку — аудитор повинен проставляти дату аудиторського висновку на день завершення аудиторської перевірки. Дата на аудиторському висновку проставляється в той самий день, коли керівництво підприємства підписує акт прийому-передачі аудиторського висновку;
6. підпис аудиторського висновку — аудиторський висновок підписується директором аудиторської фірми або уповноваженою на це особою, яка має відповідну серію сертифікату аудитора України на вид проведеного аудиту;
7. адреса аудиторської фірми — в аудиторському висновку вказується адреса місцезнаходження аудиторської фірми та номер ліцензії на аудиторську діяльність. Ця інформація може розміщуватися як при кінці аудиторського висновку, після підпису аудитора, так і в матриці бланку аудиторської фірми.

Висновок

В умовах нових форм організації праці, діяльності суб’єктів господарювання з різною формою власності значно зросла роль контролю використання основних засобів та збереження власності.

З огляду на те, що основні засоби займають значну частину в загальному фонді майна на більшості підприємств, на сучасному етапі розвитку важливого значення набувають питання їх ефективного використання та збереження. Цьому значною мірою сприяє здійснення дієвого контролю за станом та використанням цих об’єктів.

Дослідження теоретичних положень та діючої практики організації обліку основних засобів в умовах трансформації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів дозволяють визначити коло проблем, що гальмують процес управління виробництвом та знижують ефективність використання основних засобів. До таких проблем належать різні підходи до визначення сутності основних засобів та методики їх відображення в бухгалтерському і податковому обліку, відсутності сталої визначеності складу основних засобів та інші. Поряд з розкриттям сутності та методики обліку основних засобів особливої актуальності набувають дослідження проблеми нарахування амортизації, розвитку та вдосконалення в цілому системи амортизації, уточнення її ролі в процесі відтворення, а також фінансового контролю ефективності використання основних засобів у виробничому процесі.

Необхідність аудиторської перевірки зумовлюється тим, що найбільш достовірним джерелом інформації про господарську діяльність підприємства є дані бухгалтерського обліку і звітності. Аудит основних засобів є частиною загального аудиту підприємства.

Таким чином, перед аудитом стоять наступні задачі:

* зміцнення законності та правопорядку, державної та фінансової дисципліни;
* забезпечення збереження власності, яка належить підприємству;
* досягнення цільового, економного та раціонального використання всіх засобів, які знаходяться у розпорядженні підприємства;
* виявлення та використання резервів росту та підвищення ефективності виробництва;
* виявлення шляхів удосконалення роботи суб’єктів господарювання,

та інші.

Аудит фінансово-господарської діяльності активно впливає на виявлення негативних явищ у діяльності підприємств, встановлення їх причинних взаємозв’язків, сприяють профілактиці збитків, нестач, втрат у господарській діяльності. Аудит основних засобів дозволяє встановити стан основних засобів на підприємстві, їх правильний облік, нарахування амортизації.

Можна зробити висновок, що аудит основних засобів дуже складний процес, а з огляду на постійні зміни в нормативних актах стосовно їх амортизації, класифікації тощо це ще й дуже важлива частина в загальному аудиті підприємства, так як може значно впливати на його кінцеві результати.

Література

1. Аудит: учеб. для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, и др. —2-е изд., перер. и доп .— М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.— 655с.
2. Баришников Н.П. Организания и методика проведения общего аудита: Изд.5-е ,перер. и доп.— М.:Изд. дом “Филинь”, Рилант, 2000.— 656с.
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підр.для студ.— 2-е вид. Перер. і доп. –Жит.: ПП., “РУТА” , 2002,— 672с.
4. Давидов Г.М. Аудит:Навч. посіб.— 3-те вид., стер.— К.: Т-во “Знання”, КОО, 2002, — 363с.
5. Дорош Н.І. Аудит: методичне і орг-ція, — К.: Т-во ”Знання”, КОО, 2001.—402 с.
6. Зубілевіч С.Я, Голов С.Ф. Основи аудиту. — К.: Либідь, 1996.— 267с.
7. Кулаковсько Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навч. посіб. для студ.— Львів: Піча Ю.В; К.: ”Каравелла”, Львів: ”Новий-Світ-2000”, 2002. — 504с.
8. Облік і аудит основних засобів: Бондар М.І. автореф .К 2001.
9. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учеб. пособ.— Мн.: Мисанта, 2002. — 429с
10. Рудницкий В.С. Методологія і організация аудиту.— Т. “Світ”,1998.— 267с.
11. Скобара В.В. Аудит: методология и организация.— М. “Дело и сервис”, 1998г.— 576с.
12. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб.— К.: Знання-Прес, 2002.— 233 с.
13. В. Шилин “Сравнение национальных и международных методологических и организационних принципов аудита” // Бухгалтерский учет и аудит, №2, 2002.— ст. 40