

УДК 657

Жарікова О. О.,

старший викладач кафедри "Облік та аудит" Севастопольського національного технічного університету

АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ З НЕОСТАТОЧНО ВСТАНОВЛЕНИМ ТЕРМІНОМ ЕКСПЛУАТАЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СУДНОРЕМОНТУ

У статті досліджуються питання проведення незалежного фінансового контролю на підприємствах судноремонтної галузі. Пропонується модель аудиту специфічних об'єктів підприємств – основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації.

Ключові слова: фінансовий контроль, аудит, методи аудиту, необоротні активи, основні засоби.

В статье исследуются вопросы проведения независимого финансового контроля на предприятиях судоремонтной отрасли. Предлагается модель аудита специфических объектов предприятия – основных средств с неокончательно установленным сроком эксплуатации.

Ключевые слова: финансовый контроль, аудит, методы аудита, необоротные активы, основные средства.

The article investigates the independent financial control of ship-repair facilities. The model of specific objects' audits – the fixed assets with not finally fixed term operation – is suggested.

Keywords: financial control, audit, audit techniques, non-current assets, fixed assets.

Постановка проблеми. Виникнення аудиту у період становлення незалежності України у 1990-х роках звернуло увагу вчених на розгляд аудиту не тільки як виду громадського контролю, що виконують сертифіковані аудитори згідно з Законом України "Про аудиторську діяльність" [1], але і як розділ науки.

Справді, як зазначає О. А. Петрик, "для успішного розвитку аудиту необхідно вивчення його зарубіжного досвіду та адаптація до реальних умов, традицій вітчизняної економіки, винайдення шляхів інтеграції і гармонізації на європейському та міжнародному рівнях" [2]. Галузеві особливості діяльності підприємств залишаються одним із важливіших чинників, які впливають на якість та всеосяжність при проведенні аудиту.

Необоротні активи є вагомим частиним майна судноремонтних підприємств. Вони задіяні на всіх етапах виробництва, обслуговуючих процесах і в невиробничій сфері. Специфіка галузі пов'язана з наявністю таких виробничих стадій, як дефектація, демонтаж, відновлення або заміна механізмів (деталей). Тому необхідно звернути увагу саме на виробничі засоби, серед яких базовими є гідротехнічні суднопідйомні споруди, що використовують на етапах демонтажу, заміни механізмів, випробуванні судна. Такі об'єкти не мають остаточно встановленого терміну експлуатації, тому проведення аудиту має особливості.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вагомий внесок у розвиток аудиту як науки зробили такі зарубіжні вчені, як В. Д. Андреев, Е. А. Аренс, Ю. А. Данілевський, Н. І. Будунова, Рой Додж, В. І. Івашкевич, Дж. К. Лоббек, В. І. Подольський, Дж. Робертсон, О. О. Савін, Я. В. Соколов, Л. В. Сотнікова, П. Фрідман, А. Д. Шеремет, й вітчизняні вчені: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, А. М. Кузьминський, М. В. Кужельний, О. А. Петрик, В. Я. Савченко, В. В. Сопко та багато інших. Незважаючи на проведення цінних досліджень зарубіжними і вітчизняними вченими, на нашу думку, залишаються питання, які потребують подальших розробок, наприклад, розробка моделі аудиту специфічних необоротних активів підприємств судноремонтної галузі.

Мета і завдання дослідження. На базі теоретичних основ аудиту необоротних активів, які надані вченими, розробити модель аудиту основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації для використання при проведенні незалежного фінансового контролю судноремонтних підприємств. Основними завданнями є проведення дослідження ознак аудиту необоротних активів, обґрунтування специфічних прийомів та способів, етапів аудиту галузевих основних засобів судноремонтних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Справді, як стверджує Ф. Ф. Бутинець, мета аудиту залежить від його замовника, але, взагалі, аудит спрямований на "підтвердження реальності та достовірності інформації, яка міститься у фінансовій звітності господарюючого суб'єкта, який перевіряється" [3, с. 8].

Метою аудиту необоротних активів судноремонтних підприємств на запит керівництва є формування незалежної думки фахівців, аудиторський рівень яких визнаний Аудиторською палатою України, щодо достовірності, законності, якості, прозорості, повноти, своєчасності обліку господарських операцій з основними засобами, нематеріальними активами, фінансовими інвестиціями і дебіторською заборгованістю довгострокового характеру та іншими видами необоротних активів, а також їх відображення у звітності, що обумовлено чинним законодавством і договірними відносинами із замовником.

Процес аудиторської перевірки вчені, зокрема, О. А. Петрик, В. Я. Савченко, Д. Є. Свідерський [4, с. 36] поділяють на п'ять основних етапів, як подано на рис. 1.

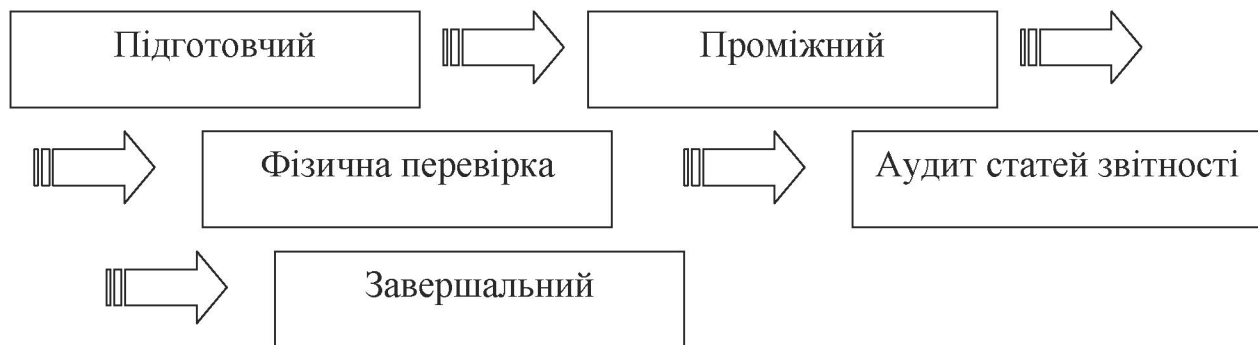


Рис. 1. Загальні етапи аудиторської перевірки

Такі стадії аудиту властиві й для перевірки необоротних активів, зокрема, основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації.

На підготовчому етапі аудитор підписує договір на проведення аудиторської перевірки, визначає загальний стан і надає оцінку системі внутрішньогосподарського контролю та внутрішнього аудиту, здійснює оцінку аудиторського ризику, його складових, обирає методи контролю, визначає напрями перевірки, формує план та програму аудиту.

Саме на цьому етапі аудитор визначає особливості господарської діяльності судноремонтного підприємства, специфіку його галузі, основні господарські процеси, зокрема, з необоротними активами, та їх суть шляхом опитування, анкетування.

Особливостями проведення аудиторської перевірки необоротних активів судноремонтних підприємств є:

- специфіка організації підприємств, які мають організаційно-правову форму, за більшістю акціонерних товариств;
- специфіка виконання послуг судноремонту, яка пов'язана з застосуванням галузевих основних виробничих засобів (гідротехнічні суднопідйомні споруди), які за своєю економічною природою не мають остаточно встановленого строку експлуатації;
- особливості технологічного процесу, які пов'язані з суднобудуванням, але мають індивідуальні, властиві тільки судноремонтному виробництву стадії: дефектація, демонтаж, відновлення або заміна механізмів (деталей);
- масштабність судноремонтних підприємств, які належать до середніх та великих;
- високий ступінь кооперації та розподілу праці, наявність філій, дочірніх підприємств;
- різноманітність і вагома частка основних виробничих засобів.

Планування включає розробку плану і програми проведення аудиту.

План аудиту необоротних активів судноремонтних підприємств визначає послідовність і напрями таких дій аудитора: перевірка достовірності звітності підприємства, стану їх обліку; проведення аналізу їх використання для підвищення ефективності експлуатації у судноремонтному виробничому й обслуговуючих процесах; надання консультацій з питань законодавчого регулювання ведення обліку господарських операцій з цими активами; пропонування моделей обліку специфічних необоротних активів, зокрема основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації; перевірка стану внутрішнього аудиту на підприємстві.

Під методикою аудиту розуміють систему “способів, прийомів і правил, що застосовуються при вивченні господарсько-фінансової діяльності підприємств, що складається з трьох рівнів, які включають: об'єкти дослідження; джерела отримання інформації; прийоми і способи вивчення об'єктів” [3, с. 208].

Ми узагальнили пріоритетні прийоми та способи під час аудиторської перевірки специфічних об'єктів підприємств судноремонтної галузі у таблиці 1.

На проміжному етапі аудитор здійснює поглиблену оцінку системи обліку і внутрішньогосподарського контролю щодо об'єкта, який перевіряється, та внутрішнього аудиту: аналіз звітів і висновків аудиторів судноремонтного підприємства чи іншого органу внутрішнього контролю – спостережної ради.

На основному етапі аудитор застосовує методичні прийоми і проводить перевірку за планом, програмою, здійснює збір аудиторських доказів, згідно з графіком проведення перевірки.

Ураховуючи цінні висновки вчених, специфіку судноремонтної галузі, ми виокремлюємо такі етапи проведення аудиту основних виробничих засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації: 1) перевірка договорів оприбуткування об'єктів; 2) перевірка первинних документів; 3) перевірка правильності формування вартості об'єктів в обліку; 4) перевірка фактичної наявності об'єктів в екс-

платуації, на консервації, на складі; 5) перевірка групування об'єктів за ознакою – неостаточно встановлений термін експлуатації, дійсності свідоцтв Регістру судноплавства України щодо продовження терміну їх експлуатації; 6) перевірка правильності нарахування амортизації; 7) перевірка відображення руху об'єктів на синтетичних і аналітичних рахунках; 8) перевірка ведення податкового обліку об'єктів та складання податкової звітності.

Таблиця 1

Пріоритетні специфічні прийоми та способи, які застосовує аудитор під час перевірки основних виробничих засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації судноремонтних підприємств

| № з/п | Назва груп методів аудиту | Аналітичні процедури | Обґрунтування пріоритетності |
|-------|---------------------------------|--|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Фактичні прийоми | ідентифікація, спостереження | необхідність інформації щодо наявності об'єктів перевірки, їх технічний стан, наявність пакету документів на такі об'єкти (договори, технічні паспорти, свідоцтва, акти технічного огляду та інших) |
| 2 | | експертна оцінка вартості | необхідність даних щодо справедливої оцінки об'єктів для проведення процедури їх переоцінки в умовах специфіки їх експлуатації |
| 3 | Документальні прийоми | формальна перевірка | є важливою процедурою для подальшої перевірки відображення сум за об'єктами в обліку |
| 4 | | юридична перевірка | |
| 5 | | перерахунок | виявлення арифметичних недоліків у обліку при перевірці облікових регістрів |
| 6 | | простежування сум проведених у обліку | є невід'ємною частиною документального контролю для підтвердження достовірності фінансової звітності |
| 7 | | запит | необхідний для підтвердження облікових даних, наприклад, наявності об'єктів ГТС |
| 8 | Нормативно-правові прийоми | знання законодавства України, зокрема з питань експлуатації об'єктів | є важливим при посиланні на норму (вимогу) закону, підзаконного акта України для описування фактів порушень законодавства при здійсненні господарських операцій з об'єктами |
| 9 | Розрахунково-аналітичні прийоми | Економічний аналіз, зокрема групування, деталізація об'єктів, порівняння | є інструментом контролю, що дозволяє аудиторам надати докази щодо ефективності використання, заміни об'єктів, їх класифікації для перевірки, зокрема питання переоцінки |
| 10 | Узагальнення результатів | Оцінка, документування | є необхідним прийомом для складання аудиторського звіту; при цьому порушення законодавства слід групувати по-різному залежно від виду обліку: у бухгалтерському обліку – за об'єктом перевірки; у податковому обліку – за видами податків, на які впливає використання об'єкта перевірки. Крім того, аудиторі необхідно розробити рекомендації для усунення недоліків у обліку та фінансовій звітності. |
| 11 | | Систематизація недоліків у акті (висновку) аудитора | |
| 12 | | Прийняття рішень і контроль за їх виконанням | |

На заключному етапі виявленні порушення законодавства з питань обліку господарських операцій з основними засобами з неостаточно встановленим терміном експлуатації, які завдали збитку або можуть негативно вплинути на інтереси акціонерів, прийняття рішень керівництвом судноремонтного підприємства слід детально розкрити у аудиторському звіті та узагальнити в аудиторському висновку.

Висновки. Особливості проведення аудиту необоротних активів судноремонтних підприємств пов'язані з їх організаційно-правовою формою, специфікою технологічного процесу, наявністю галузевих основних засобів, які мають неостаточно встановлений термін експлуатації.

Перевірку об'єктів основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації – їх наявність, стан, використання, нарахування амортизації, своєчасність проведення технічного огляду дер-

жавними контролюючими органами – варто включити до програми аудиту необоротних активів підприємств судноремонтної галузі за етапами, запропонованими автором.

До пріоритетних специфічних прийомів, які застосовує аудитор при перевірці основних засобів з неостаточно встановленим терміном експлуатації судноремонтних підприємств, належать: ідентифікація, спостереження, експертна оцінка вартості об'єктів, формальна, юридична, арифметична перевірка документів, дослідження обліку господарських операцій з об'єктами, запит, знання законодавства, групування об'єктів, аналіз використання основних засобів, узагальнення і групування порушень.

Література:

1. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22. 04. 1993 року № 3125-ХІІ із змін та доп. [Електронний ресурс] / офіційний сайт Верховної Ради України. – Управління комп'ютеризованих систем Апарату Верховної Ради України. – К. : 1993. – Режим доступу до Закону: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3125-12>.
2. Петрик О. А. Стан та перспективи розвитку аудиту в Україні: методологічні та організаційні аспекти: дис. ... доктора екон. наук: 08. 06. 04 / Петрик Олена Анатоліївна. – К., 2004. – 552 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Аудит: підручн. контроль [для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / Бутинець Ф. Ф. – [2-е вид., перероб. та доп.]. – Житомир : ПП “Рута”, 2002. – 672 с.
4. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. / Петрик О. А., Савченко В. Я., Свідерський Д. Є.; за заг. ред. О. А. Петрик. – К. : КНЕУ, 2008. – 472 с.