

OKSANA BILA
Mykolaiv

ACCOUNTS PAYABLE: DOMESTIC AND INTERNATIONAL EXPERIENCE

The peculiarities of accounts payable in domestic and international practice. The comparative analysis of methodological approaches to evaluation, recognition and classification of liabilities payable species used in national and international accounting standards. Ways of improving accounts payable in domestic practice with international experience.

Key words: international and national accounting standards, liabilities, accounts payable, accounting, international experience.

ОКСАНА БЕЛАЯ
г. Николаев

УЧЕТ КРЕДИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ: ОТЕЧЕСТВЕННЫЙ И МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ

В статье рассматриваются особенности учета кредиторской задолженности в отечественной и международной практике. Осуществлен сравнительный анализ методических подходов, признания и классификации обязательств по видам кредиторской задолженности, которые используются в национальных и международных стандартах бухгалтерского учета. Предложены пути совершенствования учета кредиторской задолженности в отечественной практике с учетом международного опыта.

Ключевые слова: международные и национальные стандарты бухгалтерского учета, обязательства, кредиторская задолженность, учет, международный опыт.

Стаття надійшла до редколегії 05.06.2016

УДК 657.6(075)

Тетяна БУРОВА

м. Миколаїв

kafedra_obliky@ukr.net

ЕКСПРЕС – АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

У статті проведено експрес – аудит та розроблені етапи науково обґрунтованої послідовності аудиту необоротних активів за видами діяльності підприємства. Пропонується поділити проведення аудиту необоротних активів підприємства на три групи.

Ключові слова: аудит, необоротні активи, послідовність, модель, об'єкти, робочі документи аудитора.

У структурі активів сучасного підприємства необоротні активи займають найбільшу частину (до 50%), які забезпечують економічну стійкість підприємств та спрямовані на інтенсифікацію відтворювального процесу і підвищення рівня ефективності виробництва. До необоротних активів підприємства відносять основні засоби, нематеріальні активи, незавершене будівництво, довгострокові: фінансові інвестиції, дебіторська заборгованість, біологічні активи та інші необоротні активи.

Досвід вітчизняних підприємств та зарубіжних компаній показує, що важливою скла-

довою ефективною системи управління є застосування зовнішнього і внутрішнього аудиту. Отже, розробка дієвої методики аудиту необоротних активів підприємства, що включає повний обсяг інформаційних джерел, об'єктів і раціональних етапів перевірки, моделей робочих документів аудитора, є запорукою підтвердження показників фінансової, податкової та інших видів звітності.

Питанням організації і методики аудиту необоротних активів приділялася значна увага таких відомих вчених економістів, як Ф. Ф. Бутинець, В. Ф. Голов, Г. М. Давидова,

М. В. Кужельний, М. В. Мельник, Е. Петрик, В. Я. Савченко, В. О. Шевчук, Л. М. Янчева та інші. Окремі праці вчених містять вузький перелік інформаційних джерел, не повний перелік аудиторських процедур, етапів перевірки та результативних робочих документів для підтвердження достовірності обліку і звітності.

Метою статті є проведення експрес-аудиту з метою розробки науково обґрунтованої послідовності аудиту необоротних активів за видами діяльності підприємства.

Інформаційними джерелами отримання аудиторських доказів по обліку необоротних активів, як правило, визначені: первинні і зведені документи (акти, накладні, платіжні доручення, довідки, договори, кошториси і плани на ремонт, інвентарні картки, інвентаризаційні описи та інше); облікові реєстри (Журнали 3, 4, відомості аналітичних рахунків, Головна книга, оборотно-сальдова відомість та інше); звітність (фінансова, управлінська, статистична, податкова); акти попередніх перевірок аудиторської фірми, податкової інспекції та інші накази, розпорядження підприємств. У зв'язку з тим, що аудиторська перевірка – це творчий процес аудитора виходячи із його професіоналізму, організаційно – технологічних особливостей підприємства можлива різна послідовність аудиту.

Згідно власного досвіду проведення перевірок і плідних напрацювань інших економістів та значним обсягом інформації пропонується поділити проведення аудиту на три групи: 1) аудит основних засобів; 2) аудит нематеріальних активів; 3) аудит капітальних інвестицій та інших активів. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є фактична перевірка, порівняння, опитування, документальна перевірка, вибіркоче дослідження, камеральна перевірка. Ми рекомендуємо наступну модель послідовності аудиту операцій з обліку необоротних активів підприємств (рис. 1).

Комплексна інвентаризація основних засобів та перевірка в обліку відхилень, виявлених за раніше проведеними інвентаризаціями проводиться згідно Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань (Наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879).

При цьому акцентується увага на наявність технічних паспортів, недіючого, некомплектного та надлишкового обладнання, що важливо в умовах нестабільних економічних відносинах. Необхідно з'ясувати обставини і причини відхилень, доцільно вказати рекомендації по їх усуненню, а також перевірити включення неоприбуткованих основних засобів в податковий дохід підприємства. На даному етапі перевірки також здійснюється оцінка



Рис. 1. Модель послідовності аудиту основних засобів

Аудиторська фірма _____
 Підприємство _____
 Термін перевірки _____
 Період перевірки _____

ВИБІРКОВА ПЕРЕВІРКА ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ¹

№ з/п	Матеріально відповідальна особа та № договору	Назва ОЗ	Шифр ОЗ	За даними		Відхилення (+/-)	Примітки
				обліку	аудиту		
1	2	3	4	5	6	7	8
1.							
2.							
і т. ін.							

Аудитор _____

¹ Розроблено автором.

матеріально-технічної бази підприємства. Результати перевірки доцільно оформлювати робочою документацією аудитора (табл. 1).

Аудит організації обліку базується на вивчені:

- а) наказу про облікову політику підприємства, компанії;
- б) перевірки правильності віднесення основних засобів у складі активів в бухгалтерському обліку згідно П(С)БО 7 і податковому – Податкового кодексу України (ПКУ);
- в) класифікації основних засобів в бухгалтерському обліку згідно діючого Плану рахунків – 10 груп і податкового обліку згідно ПКУ – 16 груп;
- г) достовірності строку корисної експлуатації обладнання, транспортних засобів та інше;
- д) правильності визначення ліквідаційної вартості основних засобів;
- е) наявності і виконання графіку документообігу.

При перевірці, індексації і переоціненні основних засобів (ОЗ) доцільно провести аналіз обґрунтування проведення індексації і їх переоцінки та відображення змін вартості в інвентарних картках, облікових регістрах.

Аудит первинних і зведених документів здійснюється шляхом співставлення каналів надходження основних засобів (рахунок 63, 68, 372 та інші), наявності комісії по їх руху, повного змісту первісної вартості, якості складання документів, вивчення законності та доцільності вибуття засобів, повноти опри-

буткування повернутих відходів (металу, запчастин та інше). При проведенні даного етапу аудиту труднощі, недоліки виникають найчастіше по перевірці якості складання типових форм первинних документів, показники яких застарілі, не відповідають вимогам діючих нормативних документів та складу первісної вартості. Тому аудитору необхідно розробляти робочі документи з перевірки історичної, справедливої вартості основних засобів (табл. 2, 3).

Аудит синтетичного, аналітичного обліку основних засобів та їх зносу включає наступні питання:

- співставлення даних первинних документів і облікових регістрів;
- порівняння залишків вартості основних засобів в синтетичних і аналітичних регістрах;
- перевірка бухгалтерських записів згідно діючих нормативних документів, особливо по їх руху, ремонту, модернізації та реконструкції;
- співставлення фактичних методів нарахування зносу необоротних активів з даними наказу про облікову політику та економічна ефективність їх використання;
- нарахування амортизації з обліком руху ОЗ (ремонт, реконструкція);
- правильність віднесення сум зносу ОЗ в складі витрат за видами діяльності.

Моніторинг фінансового стану підприємства в умовах економічної кризи також включає і розрахунок і аналіз показників ефективного використання основних засобів підприємства (фондовіддачі, фондозабезпечення, фондоозброєння та інш.). При аудиті фінансової та інших форм звітності доцільно використовувати камеральну перевірку. Наприклад, показники Ф № 1 «Баланс» зіставляти з Ф № 2, 5, статистичною звітністю, даними Го-

ловної книги, додатками до Декларації про прибуток підприємства.

Перед проведенням другого етапу аудиту нематеріальних активів доцільно скласти план аудиторської перевірки, де вказати етапи, процедури, строки виконання, виконавця. Ми рекомендуємо перевірку проводити в наступній послідовності (рис. 2)

На підставі узагальнення практичного досвіду аудиту нематеріальних активів мож-

Таблиця 2

Аудиторська фірма _____
Підприємство _____
Термін перевірки _____
Період перевірки _____

**ВИБІРКОВА ПЕРЕВІРКА ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ¹**

№ з/п	Вид об'єкта	Шифр	Назва прибуткового документу (дата)	Первісна вартість ОЗ за даними обліку	Первісна вартість за даними перевірки							Відхилення (+/-)	Примітки
					Вартість основних засобів без ТЗВ	Транспортно - заготівельні витрати (ТЗВ)					Первісна (історична) вартість по даним аудиту		
						Транспортні витрати та митні збори	Непрямі податки та збори	Витрати на монтаж, реконструкцію ОЗ	Інші витрати	Усього ТЗВ			
1.													
2.													

Аудитор _____

¹ Розроблено автором.

Таблиця 3

Аудиторська фірма _____
Підприємство _____
Термін перевірки _____
Період перевірки _____

ПЕРЕВІРКА ОБҐРУНТУВАННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ¹

№ з/п	Назва об'єкта	Справедлива вартість за даними обліку	Документ	Розрахунок справедливої вартості об'єкта аудиту	Відхилення (+/-)	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1.						
2.						
і т. д.						

Аудитор _____

¹ Розроблено автором.

на вказати найбільш типові помилки економістів:

- відсутність документів за об'єктами, де описано порядок його використання;
- невірна методика грошової вартості нематеріальних об'єктів;
- відсутність актів приймання – передачі об'єкта;
- невірно нарахований знос нематеріальних активів, який не відповідає його

ефективного віднесення на витрати підприємства.

До об'єктів аудиту капітальних інвестицій можна віднести елементи облікової політики, дані первинних, зведених документів і облікових реєстрів, фінансова, управлінська і статистична звітність (рис. 3)

Рекомендуються наступні етапи аудиту капітальних інвестицій:



Рис. 2. Модель послідовності аудиту нематеріальних активів

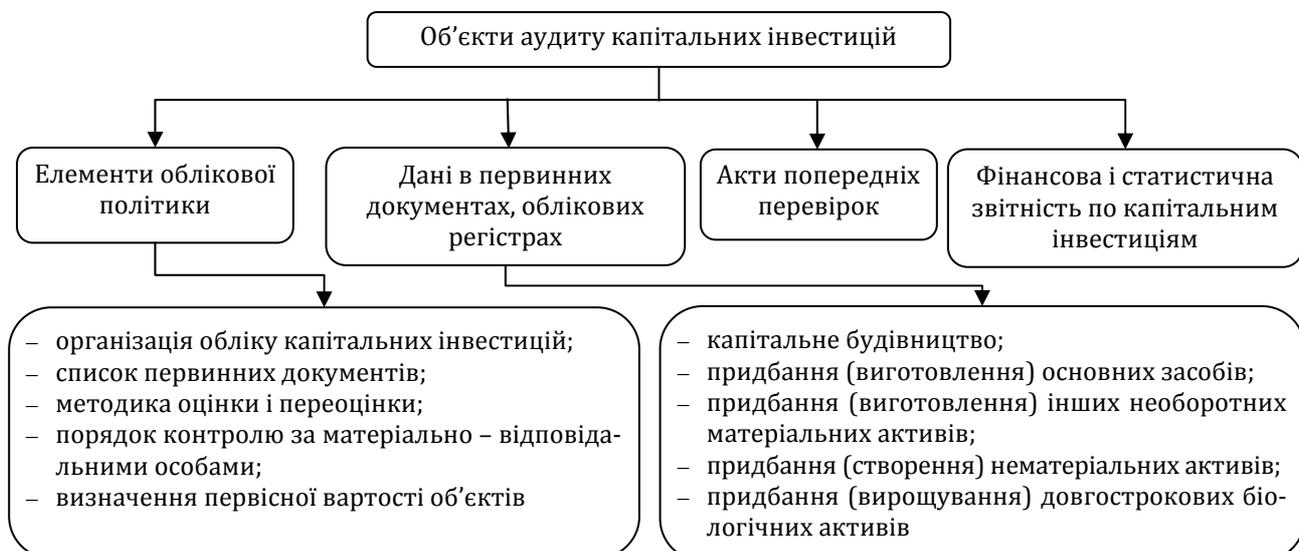


Рис. 3. Об'єкти аудиту операцій з капітальними інвестиціями

- інвентаризація, перевірка строків і порядку проведення аудиту за видами інвестицій;
- перевірка надходження капітальних інвестицій та зміни вартості видів інвестицій;
- перевірка вибуття капітальних інвестицій;
- аналіз наявності і використання капітальних інвестицій в їх розрізі;
- повнота і своєчасність ведення синтетичного і аналітичного обліку;
- співставленість даних обліку і звітності за видами капітальних інвестицій.

За результатами наукового дослідження, аудит необоротних активів, які займають найбільшу частину в структурі активів сучасного підприємства пропонується проводити в три етапи: 1) аудит основних засобів; 2) аудит нематеріальних активів; 3) аудит капітальних інвестицій та інших активів. Це дозволить аудитору раціонально розробити стратегію планування аудиту, його об'єкти, загальний план і програму аудиту, послідовність етапів

перевірки для моніторингу видів необоротних активів, скласти робочі документи і підтвердити дані фінансової, статистичної і податкової звітності згідно діючих нормативних документів.

Список використаних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : видання 2014 року, частина 1, 2 / пер. з англ. О. Л. Ольховікова, О. В.Селезньов. — К. : МФБ і АПУ, 2015. — 1016 с.
2. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879.
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» затверджений Верховною Радою України № 140-V від 14.09.2006 р.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.02.2000 р.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.99 р.

TETIANA BUROVA
Mykolaiv

EXPRESS - NON-CURRENT ASSETS AUDIT ENTERPRISE

In the article the express – audit and developed scientifically grounded steps sequence audit of fixed assets by activity of the enterprise. According to my own experience of inspections and fruitful developments of other economists and a significant amount of information offered to share audit of fixed assets into three groups.

Key words: audit, fixed assets, the sequence model objects audit working papers.

ТАТЬЯНА БУРОВА
г. Николаев

ЭКСПРЕСС-АУДИТ ВНЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье проведен экспресс – аудит и разработаны этапы научно обоснованной последовательности аудита необоротных активов по видам деятельности предприятия. Предлагается разделить проведения аудита необоротных активов предприятия на три группы.

Ключевые слова: аудит, внеоборотные активы, последовательность, модель, объекты, рабочие документы аудитора.

Стаття надійшла до редколегії 03.06.2016