

ОБЛІК ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АУДИТ

ЧАСТИНА 1



Міністерство освіти і науки України
Вінницький національний технічний університет

ОБЛІК ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АУДИТ

Частина 1

Практикум

Вінниця
ВНТУ
2021

Рекомендовано до друку Вченою радою Вінницького національного технічного університету Міністерства освіти і науки України (протокол № 13 від 29.04.2021 р.)

Автори:

Малініна Н. М., Причепя І. В., Руда Л. П., Мельничук Д. П.

Рецензенти:

Є. Є. Іонін, доктор економічних наук, професор

І. Ю. Єпіфанова, доктор економічних наук, доцент

О. А. Сметанюк, кандидат економічних наук, доцент

Облік фінансової діяльності та аудит. Частина І : практикум /
О-17 Н. М. Малініна, І. В. Причепя, Л. П. Руда, Д. П. Мельничук. –
Вінниця : ВНТУ, 2021. – 88 с.

ISBN 978-966-641-858-9

Практикум призначений для вивчення дисциплін «Облік фінансової діяльності» та «Аудит», спрямований на опанування теоретичних основ та набуття практичних навичок організації бухгалтерського, фінансового, податкового та внутрішньо-господарського обліку й складання фінансової звітності, аналізу й аудиту різних сфер діяльності підприємства.

У практикумі викладені організаційно-теоретичні та методичні основи ведення бухгалтерського обліку на підприємствах, систематизовано нормативно-правову базу обліку та звітності в Україні, наведені принципи організації та методика проведення аудиту різних напрямів діяльності підприємства. Також запропоновані практичні вправи на закріплення знань студентів.

Практикум призначений для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти, викладачів та аспірантів.

УДК [658.15+657.6](076)

ЗМІСТ

ЧАСТИНА I

Вступ.....	4
Практична робота 1. ІСТОРІЯ АУДИТУ. СУТЬ, ФУНКЦІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ФОРМИ АУДИТУ.....	5
Практична робота 2. АУДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ТА ЇЇ РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ.....	13
Практична робота 3. АУДИТОРСЬКИЙ РИЗИК ТА АУДИ- ТОРСЬКІ ДОКАЗИ.....	19
Практична робота 4. ОБЛІК ТА АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....	24
Практична робота 5. ПЛАНУВАННЯ В АУДИТІ.....	37
Практична робота 6. ДОКУМЕНТУВАННЯ В АУДИТІ.....	44
Практична робота 7. ОБЛІК ТА АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.....	53
Практична робота 8. АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ.....	63
Практична робота 9. ОБЛІК ТА АУДИТ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	70
Термінологічний словник.....	83
Використана та рекомендована література.....	85

ВСТУП

За сучасних умов облік і аудит є необхідними інструментами управління, підвищення ефективності господарювання, оскільки забезпечують власників і менеджерів, профільних фахівців та інвесторів інформацією про економічні процеси та явища, ресурси й ефективність їх використання в різних галузях економіки.

Знання з обліку і аудиту дозволяють планувати діяльність підприємства в усіх напрямках, регулювати фінансові потоки, аналізувати результати діяльності та її ефективність, контролювати процеси випуску та реалізації продукції, звітувати перед органами контролю.

Практикум з дисциплін «Облік фінансової діяльності» та «Аудит» спрямований на формування у студентів:

- фундаментальних знань про порядок ведення обліку та складання звітності відповідно до чинного законодавства, нормативи і стандарти бухгалтерського обліку та аудиту, принципи організації аудиторської діяльності, прийоми та методи проведення аудиту;

- сучасних уявлень про роботу бухгалтерії та аудиторської фірми, визначення їх структури та чисельності працівників, видів й обсягів виконуваних робіт, організацію внутрішньогосподарського контролю та здійснення контрольно-аналітичної функції в процесі діяльності;

- практичних навичок ведення бухгалтерського обліку та підготовки фінансової й податкової звітності;

- вмінь проводити аналіз і ревізію виробничої та господарської діяльності підприємства, контролювати стан і достовірність обліку та звітності, оцінювати ефективність внутрішньогосподарського контролю;

- навичок планування аудиторських перевірок, складання програми аудиту, проведення аудиту окремих об'єктів і напрямів діяльності підприємства.

Практикум побудований на основі навчальної програми з дисциплін «Облік фінансової діяльності» та «Аудит» і повністю відповідає тематиці та змісту практичних занять.

Практикум містить шістнадцять практичних робіт, термінологічний словник, список використаної та рекомендованої літератури. В межах кожної практичної роботи наведено короткі теоретичні відомості, в яких розкриті основні терміни та положення, методичні рекомендації з виконання роботи; запропоновані варіантні розрахункові завдання, які має самостійно виконати студент, що дозволить закріпити теоретичні знання з обліку та аудиту, освоїти порядок складання й перевірки фінансової звітності.

Практична робота 1

ІСТОРІЯ АУДИТУ. СУТЬ, ФУНКЦІЇ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ФОРМИ АУДИТУ

Мета: поглибити знання студентів щодо теоретичних засад становлення та розвитку аудиту на основі систематизації, групування і порівняльного аналізу наукових підходів до даної тематики.

Короткі теоретичні відомості

Поняття *«аудит»* походить від латинського *«auditus»*, що означає *«слухання, вислуховування»*. На даний час існує велика кількість наукових трактувань дефініції «аудит», і кожен науковець виділяє у ній специфічні характеристики, притаманні аудиту.

Окремі науковці розглядають *аудит* як вид підприємницької діяльності в сфері надання фінансово-економічних послуг, інші вважають аудит окремою функцією управління (функцією фінансового контролю), але більшість трактує аудит як незалежну експертизу діяльності підприємства з метою оцінювання відповідності діяльності вимогам чинного законодавства.

За законодавчому рівні, у законі *«Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»*, наведено таке означення: *«аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва 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 [1].*

Також звернемо увагу, що на законодавчому рівні розмежовані поняття *безпосередньо аудиту фінансової звітності та аудиторської діяльності*. Відповідно, аудит фінансової звітності у Законі розглядається як процес, а аудиторська діяльність як незалежна професійна діяльність з надання аудиторських послуг, до складу яких входять: аудит, огляд фінансової звітності, консолідованої фінансової звітності, виконання завдань з іншого надання впевненості та інші професійні послуги, що надаються відповідно до міжнародних стандартів аудиту [1].

Таким чином, для розширення у студентів знань щодо дефініції «аудит» у першому завданні даної практичної роботи пропонується ознайомитись з позиціями сучасних науковців та нормативно-

законодавчою базою, систематизувати отриману інформацію та здійснити її аналіз, виділивши в авторських означеннях основні елементи.

Становлення аудиту розпочалось на ранніх етапах формування державного устрою та розвитку товарно-грошових відносин із появою необхідності у здійсненні незалежного економічного контролю за діяльністю суб'єктів господарювання. Прийнято вважати, що професія аудитора була започаткована за давніх часів.

Так, у *Стародавньому Єгипті* були чиновники, які виконували функції обліку та контролю. За часів правління I і II династій (3400–2980 рр. до н. е.) проводилась інвентаризація рухомого і нерухомого майна, а згодом – періодична інвентаризація була замінена поточною.

У *Вавилонському царстві* законодавче регулювання обліку було спрямоване на здійснення контролю за повнотою і своєчасністю сплати податків. Купці мали самостійно вести обліку, а храми – здійснювати державне рахівництво.

У *Римській імперії* функції контролю покладалися на кураторів. Водночас призначалися прокуратори – намісники провінцій, фінансові чиновники з забезпечення державних доходів, та квестори, які займалися фінансовими та судовими справами.

В *Афінах* до обов'язків спеціальних чиновників і контролерів входило складання звітів про доходи і витрати держави та їх контроль [2, С. 8–10].

Наведені історичні факти свідчать, що ще в стародавні часи виникла необхідність у розділенні функцій управління фінансовими потоками та контролю за їх використанням.

Більшість науковців світу визнають, що *офіційною датою виникнення незалежного аудиту в сучасному його розумінні є 23 жовтня 1854 р.* Саме тоді *Спілці бухгалтерів Единбургу* був наданий статус королівської, її членам присвоєно звання «привілейованих бухгалтерів» [2, С. 9]. Згодом вимога обов'язкового здійснення аудиту фінансової звітності компаній була закріплена: законодавством Франції у 1867 р., США – у 1887, Швеції – у 1895, Німеччини – у 1931 р. На території України у складі царської Росії вже у 1811 році існував державний контроль в особі державного контролера [3, С. 9].

Серед *найбільш розповсюджених теорій аудиту* виділяють такі:

1. Потреби потенційного та існуючого інвесторів;
2. Теорія агентів (управляючих);
3. Теорія мотивації.

Ці теорії мають різні базисні положення, але їх метою є підвищення довіри до фінансової звітності, зменшення ризику виникнення помилок, зловживань і шахрайства.

У другому завданні даної практичної роботи потрібно ознайомитись з вищезазначеними теоріями та провести їх порівняльний аналіз.

В процесі розвитку аудиту *постійно трансформувалась його мета*. Якщо на початкових етапах головною метою аудиту був контроль рахівництва, то на даний час метою аудиту є забезпечення власників, управлінського апарату, інвесторів та інших користувачів достовірною інформацією щодо діяльності підприємства. Тому при виконанні третього завдання потрібно прослідкувати трансформацію мети аудиту з моменту його виникнення до наших днів і обґрунтувати причини зміни мети аудиту.

У наукових колах донині залишається *дискусійним питанням щодо етапів становлення та розвитку аудиту в Україні*. У літературі можна зустріти виділення мінімум трьох, а найчастіше п'яти та більше етапів.

Більшість науковців становлення аудиту в Україні пов'язують зі створенням в колишній УРСР спільних підприємств, достовірність звітності яких іноземний інвестор вимагав підтвердити незалежного експерта – аудитора. У результаті в 1987 році було створене дочірнє відділення Інаудиту в Україні. Подальше виділення етапів розвитку аудиту пов'язується з формуванням нормативно-правової бази та переходом до Міжнародних стандартів аудиту.

Також серед дослідників існують думки, що розвиток державного аудиту в Україні нерозривно пов'язаний з історією становлення держави і бере свої витоки з часів Київської Русі [4, С. 20]. Автор розглядає аудит в контексті державного контролю.

Таким чином, з метою систематизації знань студентів щодо становлення та розвитку аудиту в Україні при виконанні четвертого завдання практичної роботи потрібно скласти хронологічну таблицю, узагальнюючи етапи із зазначенням періодизації.

Кожне підприємство й організація в процесі своєї діяльності ведуть звітність, у якій наводиться узагальнена інформація про суб'єкт господарювання за певний період. Звітність готується шляхом виконання спеціальних процедур обробки, групування та підрахунку даних і потрібна для прийняття виважених управлінських рішень на мікроекономічному та макроекономічному рівнях.

За змістом і джерелами складання розрізняють бухгалтерську, статистичну, фінансову, податкову та спеціальну (оперативну) звітність.

Основним завданням складання звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта господарювання (його структурних підрозділів) за певний період часу для оцінювання фінансового стану, ступеня виконання поставлених завдань та прийняття відповідних рішень. Користувачами звітності можуть бути фізичні та юридичні особи або відповідні державні органи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття відповідних рішень [5, С. 435]. Відповідно, залежно від того, кому надається звітність, вона поділяється на внутрішню та зовнішню.

П'яте та шосте завдання даної практичної роботи спрямовані на вивчення студентами видів звітності та її класифікації, визначення інформаційних запитів користувачів звітної інформації.

У практичній діяльності підприємства використовується багато видів фінансового контролю, серед яких, залежно від природи суб'єктів контролю, виділяють державний, муніципальний, внутрішньогосподарський, громадський та незалежний контроль (аудит).

Державний фінансовий контроль здійснюється державними органами як законодавчої, так і виконавчої гілок влади.

Він поділяється на: загальнодержавний (здійснюється органами державної влади незалежно від відомчої підпорядкованості підконтрольних суб'єктів) і відомчий (здійснюється міністерствами, іншими органами виконавчої влади за фінансовою діяльністю підпорядкованих їм підприємств, установ, організацій).

Муніципальний фінансовий контроль здійснюється органами місцевого самоврядування під час реалізації бюджетного процесу, муніципальних програм розвитку відповідної території, а також вирішення інших питань місцевого значення в галузі формування, розподілу й використання фінансових ресурсів місцевого самоврядування.

Внутрішньогосподарський фінансовий контроль здійснюють керівники підприємств, установ, організацій, інші уповноважені посадові особи, відповідні структурні підрозділи підприємств, установ, організацій.

Аудиторський фінансовий контроль здійснюють незалежні аудитори або аудиторські фірми як за ініціативою суб'єкта господарювання, так і за вимогою чинного законодавства. Він спрямований на перевірку інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх фінансової й бухгалтерської звітності та обліку, відповідності такої діяльності чинному законодавству.

Громадський фінансовий контроль можуть здійснювати як окремі громадяни, так і їх об'єднання (трудові колективи, професійні спілки, громадські організації) щодо контролю за дотриманням вимог чинного законодавства владними структурами в процесі фінансової діяльності, зокрема пов'язаної зі сферою прав і законних інтересів громадян [6].

При виконанні сьомого практичного завдання студенти мають вивчити сутність та методичні аспекти проведення контрольних заходів, залежно від виду контролю, та з'ясувати місце аудиту у складі наведених у таблиці 1.7 видів контролю.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 1

Проаналізуйте основні підходи до трактування поняття «аудит» та виокремте основні елементи означення (5–10 авторських означень). Результати дослідження оформіть у вигляді таблиці.

Таблиця 1.1– Визначення дефініції «аудит»

Автор, джерело	Означення

Завдання 2, практична робота 1

Проведіть порівняння теорій аудиту. Завдання виконайте у формі таблиці. Обгрунтуйте яка теорія, на Ваш погляд, є найбільш раціональною.

Таблиця 1.2 – Порівняльний аналіз теорій аудиту*

Теорія	Положення теорії	Мета	Зацікавлені особи
Потреби потенційного та існуючого інвесторів			
Теорія агентів (управляючих)			
Теорія мотивації			

*Підготовлено з використанням [7, С. 7]

Завдання 3, практична робота 1

Прослідкуйте, як змінювалась мета аудиту в процесі його розвитку. Завдання виконайте у формі таблиці 1.3. Зробіть відповідні висновки.

Таблиця 1.3 – Формування мети аудиту

Період	Мета	Обгрунтування
Антична епоха (VIII ст. до н. е.– V ст. н.е.).		
Середньовіччя (VI–XV ст.)		
Новий час (1600–1917 рр.)		
Новітній час (1917–1991 рр.)		
Сучасність (з 1991 р.)		

Завдання 4, практична робота 1

Складіть хронологічну таблицю розвитку аудиту в Україні, узагальнюючи його етапи із зазначенням періодизації.

Таблиця 1.4 – Розвиток аудиту в Україні

Період	Характеристика

Завдання 5, практична робота 1

Встановіть відповідність між видами звітності суб'єктів господарювання та користувачами цієї звітності. Визначте зв'язок між бухгалтерською, фінансовою та податковою звітностями.

Відповідь подайте у вигляді:

1-А;

2-Б і т. д.

Таблиця 1.5 – Взаємозв'язок видів звітності з її користувачами

Види звітності	Користувачі звітної інформації
1. Фінансова звітність	А. Менеджери підприємства
2. Податкова звітність	Б. Державні цільові фонди (напр. Фонд соціального страхування, Пенсійний фонд)
3. Внутрішньогосподарська звітність	В. Правоохоронні органи в ході судово-бухгалтерської експертизи
4. Фінансова звітність та бухгалтерська інформація	Г. Інвестори, кредитори та інші зацікавлені особи
5. Спеціалізована звітність	Д. Державна фіскальна служба

Завдання 6, практична робота 1

Розкрийте сутність і склад внутрішньої та зовнішньої звітностей, поділіть наведених користувачів на дві групи:

1 користувачі зовнішньої звітної інформації;

2 користувачі внутрішньої звітної інформації.

Користувачі звітної інформації: власники, керівництво підприємства, акціонери, інвестори, працівники підприємства, постачальники, кредитори, покупці, замовники, громадськість, представники органів статистики та податкових органів, представники органів державного управління.

Результати оформіть у вигляді таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Користувачі звітної інформації та її зміст*

Користувачі	Інформаційні запити
<i>Користувачі зовнішньої звітної інформації</i>	
<i>Користувачі внутрішньої звітної інформації</i>	

*Рекомендовано використати джерело [5, С. 435]

Завдання 7, практична робота 1

Дайте характеристику наведеним у таблиці видам контролю, визначте відмінності аудиту від інших видів контролю. Результати оформіть у вигляді таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Характеристика видів фінансового контролю

Ознаки	Внутрішньо-господарський контроль	Відомчий контроль	Податкові перевірки	Аудит
Мета				
Об'єкт				
Суб'єкт				
Предмет				
Правова форма				
Підстава для проведення				
Оплата послуг				
Характеристика діяльності				
Відповідальність				
Форма підсумкового документа				

Перелік літературних джерел

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 № 2258–VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
2. Рядська В. В. Аудит : навч. пос. / Рядська В. В., Петраков Я. В. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 416 с.
3. Утенкова К. О. Аудит : навч. пос. / Утенкова К. О. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.
4. Слободяник Ю. Б. Формування системи державного аудиту в Україні [Текст] : монографія / Слободяник Ю. Б. – Суми : ФОП Наталуха А. С., 2014. – 321 с.
5. Шигун М. М. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації / Шигун М. М., Іваненко В. О. // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. / Держ. ун-т «Житомир. політехніка»; [редкол.: В. В. Євдокимов (голов. ред.) та ін.]. – Житомир, 2008. – Вип. 3. – С. 432–443.
6. Лучковська С. І. Фінансове право : навч. пос. [Електронний ресурс] / С. І. Лучковська. – К. : КНТ, 2010. - 296 с. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/1584072021894/pravo/finansove_pravo.
7. Методичні вказівки до практичних занять з курсу «Аудит». / Укл. Харламова О. В. – Харків : ХНАМГ, 2006. – 40 с.

Практична робота 2

АУДИТОРСЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ ТА ЇЇ РЕГУЛЮВАННЯ В УКРАЇНІ

Мета: ознайомити студентів з основними положеннями Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Короткі теоретичні відомості

Організація аудиту в Україні регулюється нормами чинного законодавства, зокрема *Цивільним та Господарським кодексами України, Законами «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг* (далі МСА) та ін.

Основним законом, у якому визначені правові засади аудиту фінансової звітності, порядок здійснення аудиторської діяльності в Україні та шляхи врегулювання відносин, що виникають при її здійсненні є Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258–VIII від 21.12.2017. Підставою для прийняття даного закону була потреба приведення норм національного законодавства у сфері аудиторської діяльності у відповідність із законодавством Європейського Союзу, зокрема з положеннями Директиви 2006/43/ЄС та Регламенту 537/2014.

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» містить такі розділи [1]:

I – Загальні положення (визначені основні терміни, сфера дії Закону, правова основа ведення аудиторської діяльності в Україні, окреслені суб'єкти аудиторської діяльності: аудитори та аудиторські фірми, встановлені обмеження щодо сумісності аудиторської діяльності з підприємницькою та іншими видами діяльності, наведені загальні умови надання аудиторських послуг та розкриті принципи, яких мають дотримуватись аудитори);

II – Професійні стандарти та аудиторський звіт (встановлений порядок складання аудиторського звіту та інших офіційних документів, визначені вимоги щодо необхідності дотримання Міжнародних стандартів аудиту);

III – Суспільний нагляд за аудиторською діяльністю (визначено, що відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудиторською діяльністю в Україні є Орган суспільного нагляду, який складається з Ради нагляду за аудиторською діяльністю та Інспекції із забезпечення якості, окреслені повноваження, права, сфера відповідальності та порядок фінансування діяльності Органу суспільного нагляду, також визначені

повноваження Аудиторської палати України, порядок формування та функціонування Ради нагляду та Інспекції із забезпечення якості);

IV – Атестація аудиторів (визначено вимоги та механізм атестації аудиторів, порядок зарахування теоретичних знань, складання кваліфікаційного іспиту та отримання свідоцтва);

V – Реєстрація аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (визначені базові засади ведення Реєстру суб'єктів аудиторської діяльності, наданий перелік та порядок подання відомостей про аудитора та суб'єктів аудиторської діяльності до Реєстру, визначені умови вилучення аудитора або суб'єкта аудиторської діяльності з Реєстру);

VI – Особливості проведення обов'язкового аудиту та аудиту підприємств, що становлять суспільний інтерес (визначені вимоги до внутрішньої організації суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності, порядок проведення аудиту фінансової звітності та обмеження щодо обсягу завдання, винагорода за послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності, механізм оцінювання загроз незалежності, умови призначення та відсторонення суб'єкта аудиторської діяльності від надання послуг, вимоги щодо внутрішнього контролю якості виконаного завдання з аудиту фінансової звітності, повноваження аудиторського комітету, прелік необхідних звітів та їх зміст тощо);

VII – Забезпечення якості аудиторських послуг (визначені складові системи контролю якості аудиторських послуг, органи контролю та напрями проведення моніторингу якості ринку аудиторських послуг та конкуренції);

VIII – Професійна відповідальність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (визначений перелік дисциплінарних заходів, що застосовуються до аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зокрема окреслені види стягнень та розміри штрафів, встановлений порядок дисциплінарного провадження та прийняття рішень);

IX – Професійне самоврядування аудиторів (визначені загальні принципи професійного самоврядування аудиторів, функції, повноваження та обов'язки Аудиторської палати України, органи управління АПУ, права та обов'язки професійних організацій аудиторів);

X – Прикінцеві положення (наведені особливості переходу до застосування цього закону та перелік змін у пов'язаних нормативно-законодавчих актах, зокрема у Господарському Кодексі, Кодексі України про адміністративні правопорушення, Законах України «Про акціонерні товариства», «Про банки і банківську діяльність», «Про Національний банк України».

Таким чином, здійснення аудиторської діяльності на основі оновленої нормативно-правової бази сприятиме підвищенню якості аудиторських послуг, зміцненню корпоративного управління для всіх зацікавлених сторін, вдосконаленню взаємодії з органами регулювання, прозорості процесу аудиту та впорядкуванню ринку аудиторських послуг в Україні [2].

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 2

Знайдіть в Законі України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» відповідні статті, що віддзеркалюють МСА видання 2016–2017 років [3]. Завдання виконайте у формі таблиці (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 - Відповідність Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» МСА

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»
- цілями аудитора при перевірці фінансової звітності є формування думки щодо узагальноної фінансової звітності на основі оцінювання висновків, зроблених на базі отриманих доказів; та чітке висловлення такої думки у формі письмового звіту аудитора, який також описує основу для висловлення цієї думки	
- Директива з обов'язкового аудиту вимагає від фірм, які виконують аудит суб'єктів суспільного інтересу, шороку розкривати конкретну інформацію стосовно правової структури аудиторської фірми, мережі, частиною якої вона є, систем корпоративного управління та контролю якості, фінансову інформацію й інформацію щодо основи визначення винагороди партнерів (звіт з прозорості)	
- елементами звіту аудитора щодо узагальноної фінансової звітності мають бути: назва; адресат; ідентифікація узагальноної фінансової звітності; дата звіту; посилання на звіт аудитора щодо фінансової звітності, що підлягала аудиту; додаткова інформація, що не підлягала аудиту, наведена разом з узагальноною фінансовою звітністю; пов'язаність аудитора	
- аудитор має зберігати професійний скептицизм протягом усього аудиту, визнаючи можливість існування суттєвого викривлення внаслідок шахрайства, незважаючи на минулий досвід аудитора щодо сумнівності та чесності управлінського персоналу і тих, кого наділено найвищими повноваженнями	
- етичними принципами, які визначають професійну відповідальність аудитора, є: незалежність, чесність; об'єктивність; професійна компетентність і належна ретельність; конфіденційність; професійна поведінка; технічні стандарти	
- стандартами аудиту від аудитора вимагається своєчасно надавати інформацію з конкретних питань тим, кого наділено найвищими повноваженнями. Так, МСА 260 вимагають надання інформації щодо відповідальності аудитора, запланованого обсягу та часу виконання аудиту, загроз об'єктивності аудитора та застосованих відповідних запобіжних заходів, важливих результатів аудиту	

Завдання 2, практична робота 2

Зобразить схематично структуру стандартів, виданих Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ). Для виконання завдання скористайтесь МСА (частина 1, С. 17).

Завдання 3, практична робота 2

Порівняйте функції та напрями діяльності Аудиторської палати України (АПУ) та Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю. Результати дослідження оформіть у вигляді таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Порівняльний аналіз діяльності АПУ та Органу суспільного нагляду

Критерій	АПУ	Орган суспільного нагляду
Мета створення		
Структурні підрозділи		
Порядок формування складу та вибору керівництва		
Функції та повноваження		
Фінансування діяльності		

Завдання 4, практична робота 2

Громадяни України Іванов, Петров і Траченко вирішили заснувати аудиторську фірму. Частка у статутному капіталі кожного засновника така: Іванов – 40%, Петров – 25%, Траченко – 35%. Траченко не є аудитором. Керівником було вирішено призначити Іванова. Охарактеризуйте ситуацію з погляду законодавства та запропонуйте належні шляхи формування статутного капіталу аудиторської фірми.

Завдання 5, практична робота 2

Визначте правомірність допуску зазначених осіб до складання іспиту з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту для отримання свідоцтва про набуття права на провадження аудиторської діяльності:

- громадянка України, що працює 4 роки на посаді головного бухгалтера і має вищу освіту за фахом «Облік і аудит»;
- громадянин Росії, що працює на посаді економіста-фінансиста протягом 7 років та пройшов стажування у суб'єкта аудиторської діяльності протягом 4 років;
- студент магістратури спеціальності «Облік і аудит», що має досвід роботи помічником бухгалтера протягом 3 років;
- - юрист фірми зі стажем роботи 7 років, який є громадянином Польщі, має вищу економічну освіту та досвід роботи в міжнародній аудиторській фірмі 3 роки.

Обґрунтуйте свою відповідь із відповідними посиланнями на норми чинного законодавства.

Завдання 6, практична робота 2

Наведіть приклади порушення професійної етики аудиторів. Завдання виконайте у формі таблиці.

Таблиця 2.3 - Принципи професійної етики

Етичні принципи	Приклади порушення принципів професійної етики
- незалежність	
- об'єктивність	
- конфіденційність	
- професійний скептицизм	
- професійна компетентність	
- професійна таємниця	

Завдання 7, практична робота 2

З'ясуйте, до якого аспекту незалежності аудитора відносять вимоги, наведені у таблиці 2.4. Зробіть відповідні висновки.

Таблиця 2.4 – Аспекти незалежності аудитора (аудиторської фірми)

Вимоги до аудитора	Аспект незалежності		
	правовий	економічний	етичний
Обмеження видів діяльності			
Обмеження джерел отримання доходів			
Обмеження на одночасне надання підприємствам, що становлять суспільний інтерес, послуг з обов'язкового аудиту фінансової звітності та неаудиторських послуг			
Добра репутація			
Заборона щодо використання своїх повноважень з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття обіцянки чи пропозиції щодо такої вигоди для себе чи інших осіб			
Заборона обіймати керівні посади в органі управління юридичної особи, якій надавалися послуги з обов'язкового аудиту фінансової звітності протягом, щонайменше, двох років			
Зобов'язання за кожним договором з надання аудиторських послуг з обов'язкового аудиту іншим юридичним особам, які не є підприємствами, що становлять суспільний інтерес, сплачувати внески на користь АПУ			

Перелік літературних джерел

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 № 2258–VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

2. Терешенко Ю. Що готує новий закон про аудит [Електронний ресурс] / Ю. Терешенко. – Режим доступу : https://biz.nv.ua/ukr/experts/tereshchenko_yu/shcho-gotuje-novij-zakon-pro-audit-2439033.html.

3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016 – 2017 років у 3-х частинах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017>.

Практична робота 3

АУДИТОРСЬКИЙ РИЗИК ТА АУДИТОРСЬКІ ДОКАЗИ

Мета: ознайомити студентів з методикою визначення аудиторського ризику та порядком одержання аудиторських доказів.

Короткі теоретичні відомості

Як і будь-якому іншому виді діяльності, аудиторській діяльності притаманні ризики. Проте специфіка самого аудиту визначає особливі типи ризиків, не властиві іншим видам підприємницької діяльності.

Відповідно до МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», **аудиторським ризиком** є ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку в разі, якщо фінансова звітність суттєво викривлена. Аудиторський ризик є функцією ризиків суттєвого викривлення та ризику невиявлення [1, С. 99].

Ризик суттєвого викривлення, в свою чергу, визначається рівнем невід'ємного ризику та ризику контролю (неефективності системи внутрішнього контролю).

Ризик суттєвого викривлення – це ризик того, що фінансова звітність яка ще не перевірялася аудитором в процесі аудиту, містить суттєві викривлення.

Невід'ємний ризик – вразливість твердження щодо класу операцій, залишку рахунку або розкриття інформації, до викривлення, яке може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями, перед тим як брати до уваги будь-які відповідні заходи контролю.

Ризик контролю – ризик того, що викривлення, яке може трапитися у твердженні стосовно класу операцій, залишку рахунку або розкриття інформації і яке може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями, не буде своєчасно попереджено або виявлено та виправлено системою внутрішнього контролю суб'єкта господарювання [1, С. 102]

Ризик невиявлення – ризик того, що процедури, виконані аудитором для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня, не дадуть можливості виявити викривлення, що існує та може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями [1, С. 100].

На підставі цих складових розроблена математична модель аудиторського ризику

$$AP = NP \cdot PK \cdot PH, \quad (3.1)$$

де NP – невід'ємний ризик;

PK – ризик контролю;

РН – ризик невиявлення.

При цьому потрібно враховувати, що аудиторський ризик не може бути рівним нулю, відповідно, кожен із добутоків у цій формулі також не може бути рівним нулю.

Допустимим рівнем аудиторського ризику в світовій практиці прийнято вважати ризик на рівні від 1 до 5 % від підсумку балансу, залишків на рахунках бухгалтерського обліку, фінансових результатів тощо. Також існує методика суб'єктивного оцінювання аудиторського ризику, коли він визначається на підставі звітності в цілому або окремих груп операцій як високий, ймовірний (середній) і малоімовірний (низький).

Розрахунок і оцінення аудиторського ризику дозволяють ретельніше спланувати перевірку, акцентувати увагу на найважливіших напрямках, зменшити витрати часу на проведення аудиту та підвищити його якість.

Під час проведення аудиту аудитору потрібно отримати достовірну та надійну інформацію з різних джерел, на підставі якої можна висловити думку про відповідність фінансової звітності суб'єкта перевірки в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності. Така інформація і є аудиторськими доказами.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 3

Проведіть порівняльний аналіз підприємницького та аудиторського ризиків. Визначте їх складові та структуру, граничні зачення та напрями покращення результативних показників.

Проаналізуйте існуючі форми аудиторської перевірки, виявіть їх переваги і недоліки. Результати оформіть у вигляді таблиці.

Таблиця 3.1 – Переваги та недоліки форм аудиторської перевірки

Формат перевірки	Переваги	Недоліки
Підтверджувальний		
Системний		
Ризиково-орієнтований		

Завдання 2, практична робота 3

Визначте відмінність між помилками і шахрайством. Результати оформіть у вигляді таблиці.

Таблиця 3.2 – Порівняння помилок і шахрайства в аудиті

Критерій	Помилка	Шахрайство
Сутність порушень		
Особи, які можуть здійснити порушення		
Способи виявлення порушень		
...		

Завдання 3, практична робота 3

Під час аудиторської перевірки було виявлено низку помилок, зміст яких наведено нижче. Визначте для кожного випадку:

- вид помилки;
- вплив помилки на показники фінансової звітності;
- порядок виправлення (бухгалтерські проведення та необхідні зміни у показниках фінансової звітності).

Реєстр виявлених помилок за наслідками аудиту:

- на початку звітного року було завищено нараховану суму резерву сумнівних боргів за розрахунками з покупцями на суму 800 грн;
- у попередньому кварталі поточного року відсотки за користування банківським кредитом, що був отриманий для закупівлі товарів, в сумі 1800 грн було віднесено до первісної вартості придбаних товарів;
- у попередньому звітному році не були проведені в обліку накладна та податкова накладна на реалізовану продукцію, що була відвантажена покупцеві на загальну суму 6000 грн (з ПДВ);
- у попередньому кварталі поточного року було завищено розмір амортизації основних засобів на 3300 грн.

Завдання 4, практична робота 3

Розрахуйте загальний аудиторський ризик за умови, що внутрішній ризик системи обліку 75%, ризик системи внутрішнього контролю 50%, а ризик невиявлення 10%.

Сформулюйте думку щодо його прийнятності.

Завдання 5, практична робота 3

Якщо потрібний ступінь впевненості в результатах роботи аудитора буде заплановано на рівні 90%, $ZAR = 0,03$; а внутрішній ризик на рівні 0,5; то чому дорівнюватиме ризик контролю?

Завдання 6, практична робота 3

Заповніть відсутні дані в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Оцінювання рівня аудиторського ризику

Внутрішній ризик	Ризик контролю	Ризик не виявлення	Загальний аудиторський ризик	Ознака рівня ризику (прийнятний/ неприйнятний)
0,7	?	0,15	0,084	
?	0,45	0,34	0,077	
0,6	0,8	?	0,336	
1,0	1,0	0,33	?	
0,75	?	0,08	0,024	
?	0,7	0,15	0,084	
0,9	0,7	?	0,025	

Завдання 7, практична робота 3

Розрахувати для кожного випадку значення ризику невиявлення та пояснити обставини проведення аудиторської перевірки з урахуванням значень загального аудиторського ризику та його компонентів.

Таблиця 3.4 – Визначення розміру ризику невиявлення

Ч.ч.	Загальний аудиторський ризик	Властивий ризик	Ризик контролю	Ризик невиявлення
1	0,01	0,1	0,2	?
2	0,08	1	0,8	?
3	0,072	0,9	0,2	?
4	0,04	0,1	0,5	?
5	0,02	0,4	0,5	?

Завдання 8, практична робота 3

Який обсяг інформації клієнта щодо об'єкта перевірки має бути протестовано, якщо ЗАР = 0,03; внутрішній ризик на рівні 0,8; ризик контролю – 0,3?

Завдання 9, практична робота 3

Підприємством ПАТ «Промінь» було укладено договір поставки металопластикового профілю приватній фірмі «Крос-вікно». Умови договору було виконано частково. Документи, що підтверджують здійснення поставок, викликали у аудитора сумніви щодо їх достовірності. Які процедури отримання аудиторських доказів аудитор має застосувати? Назвіть потрібні для формулювання аудиторської думки докази з урахуванням їх доказового значення.

Завдання 10, практична робота 3

Які докази має отримати аудитор для встановлення повноти, законності та достовірності наведених операцій. Завдання виконайте у формі таблиці.

Таблиця 3.5 – Аудиторські докази

Операції з	Аудиторські докази			
	Зовнішні	Внутрішні	Візуальні	Документальні
грошовими коштами				
основними засобами				
матеріалами				
дебіторською заборгованістю				
оплати праці				
довгострокових кредитів				
кредиторською заборгованістю				

Завдання 11, практична робота 3

При перевірці касової дисципліни аудитором було застосовано документальну перевірку. Згідно з прибутковим касовим ордером № 38 від 02.02.20XX р. до каси надійшла виручка, здана реалізатором Петренко, у розмірі 2430 грн. В касовій книзі вказана сума оприбуткована 02.02.20XX р. При зіставленні зі звітом касира ця сума відсутня. Аудитором було застосовано додаткові процедури отримання аудиторських доказів – опитування робітників. Реалізатор Петренко дав письмове роз'яснення, згідно з яким він не підтвердив факт внесення готівки до каси 02.02.20XX р.

Які процедури використав аудитор для отримання аудиторських доказів? Які аудиторські докази було отримано аудитором? Які висновки має зробити аудитор на підставі отриманих аудиторських доказів?

Перелік літературних джерел

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 років. Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.apu.com.ua/attachments/article/1151/2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%8C1.pdf

Практична робота 4

ОБЛІК ТА АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Мета: закріпити у студентів теоретичні знання й розвинути практичні навички обліку та аудиту основних засобів й інших необоротних матеріальних активів на підприємстві.

Короткі теоретичні відомості

Будь-яке підприємство у своїй діяльності використовує широку номенклатуру основних засобів, що вимагає їх чіткого та точного обліку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (ІНМА) визначено в П(С)БО 7 «Основні засоби». Крім того відображення основних засобів у фінансовій звітності та їх облік регулюються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», П(С)БО 30 «Біологічні активи», П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та іншими нормативно-правовими актами.

Згідно з П(С)БО 7 **основні засоби** – це 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 соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [1].

Мета аудиту основних засобів, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності», полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів та інших необоротних матеріальних активів [2].

Виходячи з мети, основними завданнями аудиту основних засобів є [2]:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з основними засобами;
- перевірка правильності документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом основних засобів;
- перевірка правильності визнання, класифікації та оцінювання необоротних активів;

- перевірка фактичної наявності і стану основних засобів;
- перевірка правильності нарахування амортизації;
- виявлення фактів неефективного використання основних засобів, реалізації їх за заниженою ціною, заниження оцінки, необґрунтованого списання;
- оцінення придатності наявних основних засобів для експлуатації;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації основних засобів;
- перевірка відображення в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з основними засобами;
- перевірка правильності проведення індексації, переоцінювання основних засобів;
- перевірка операцій з орендованими і переданими в оренду основними засобами;
- встановлення джерел фінансування відтворення основних засобів;
- перевірка правильності списання недоамортизованої частини основних засобів під час їх ліквідації;
- аналіз показників використання основних засобів.

Об'єкти аудиту основних засобів – це групи основних засобів, їх первісна, залишкова, справедлива, ліквідаційна і відновлювана вартість, а також правильність документального оформлення операцій з основними засобами, достовірність синтетичного та аналітичного обліку, реальність відображення вартості основних засобів і зносу у фінансовій звітності; економічні й технічні показники використання основних засобів; організація їх обліку та стан внутрішнього контролю.

Для цілей бухгалтерського обліку *основні засоби поділяють на групи*:

перша група – основні засоби (земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом, будівлі, споруди та передавальні пристрої, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, інвентар (меблі), тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби. тощо. Такі об'єкти відображаються на рахунку 10 «Основні засоби»;

друга група – інші необоротні матеріальні активи (бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, предмети прокату, інші необоротні матеріальні активи). Ці об'єкти відображаються на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Згідно з П(С)БО 7 *об'єкт основних засобів визнається активом*, якщо існує імовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів,

сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінювання.

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю. *Одиницею обліку основних засобів* є об'єкт основних засобів.

Первісна вартість основних засобів *залежить від способу їх надходження* (таблиця 4.1).

Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції»: 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів».

Підприємство/установа може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінювання об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінювання всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Протягом строку корисного використання (експлуатації) основних засобів здійснюється *нарахування амортизації*, що є систематичним розподілом вартості, що амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання.

Вартість, що амортизується, – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості (тобто сум, які підприємство планує одержати від реалізації або ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з ліквідацією або продажем).

Для узагальнення інформації про накопичену амортизацію щодо об'єктів основних засобів, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби», Планом рахунків передбачений рахунок 131 «Знос основних засобів». За *кредитом рахунку 131* відображається нарахування амортизації основних засобів, за *дебетом* – її зменшення. Аналітичний

облік ведеться за видами основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Таблиця 4.1 – Формування первісної вартості основних засобів залежно від способу їх надходження згідно з П(С)БО 7 [1]

Спосіб надходження основних засобів	Первісна вартість активів
1. Придбані за грошові кошти	Первісна вартість активів складається з таких витрат: суми, що виплачується постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційних зборів, державного мита, інших платежів, здійснених у зв'язку з придбанням прав на об'єкт; суми ввізного мита; суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству); витрат на страхування ризиків доставки основних засобів; витрат на транспортування, встановлення, монтаж, налагоджування основних засобів; інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання з запланованою метою.
2. Самостійно виготовлені (побудовані) основні засоби	Первісна вартість активів охоплює всі виробничі витрати, пов'язані з виготовленням (будівництвом) і введенням в експлуатацію; вартість робіт, виконаних субпідрядником; суми нарахованої амортизації на вартість обладнання, що використовується при виготовленні (будівництві); прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; накладні витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням (будівництвом) основних засобів; оплату послуг архітекторів, юристів та інших контрагентів.
3. Безоплатно отримані основні засоби	Первісна вартість активів дорівнює справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, наведених у пункті 1 цієї табл. У міру нарахування амортизації на безоплатно отримані активи визнається дохід у розмірі суми амортизації
4. Отримані як внесок до статутного капіталу	Первісна вартість активів дорівнює узгодженій засновниками (учасниками) підприємства їх справедливій вартості з урахуванням витрат, наведених у пункті 1 цієї таблиці
5. Об'єкти, переведені з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо	Первісна вартість активів являє собою собівартість оборотних активів, що визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати»
6. Отримані в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює: залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів; справедливій вартості переданого об'єкта, якщо вона нижча від залишкової вартості (різниця входить до витрат звітного періоду). Якщо виникає необхідність у грошовій доплаті, то такі активи вважаються неподібними
7. Отримані в обмін на неподібний об'єкт або інші активи	Первісна вартість активів дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта плюс (мінус) сума грошових коштів, переданих (отриманих) під час обміну

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів [1; 3]:

1) *прямолінійного*, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

2) *зменшення залишкової вартості*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) *прискореного зменшення залишкової вартості*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи зі строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) *кумулятивного*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) *виробничого*, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

На підставі П(С)БО 7 амортизація інших необоротних матеріальних активів може нараховуватись за методами, що і для основних засобів безпосередньо. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

Для відображення накопиченого зносу інших необоротних матеріальних активів Планом рахунків передбачений субрахунок 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». За кредитом рахунку 132

відображається нарахування амортизації об'єктів ІНМА, за дебетом – її зменшення.

При нарахуванні амортизації збільшується сума витрат підприємства (дебет рахунків 15, 23, 91, 92, 93,94) та сума зносу основних засобів (кредит рахунків 131, 132).

Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу (більше 10%). У разі переоцінювання об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінювання всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт [1].

Переоцінена первісна вартість та *сума зносу об'єкта основних засобів* визначається множенням, відповідно, *первісної вартості* і *суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки*.

Індекс переоцінки визначається діленням *справедливої вартості об'єкта*, який переоцінюється, на *його залишкову вартість*.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство придбало устаткування вартістю 18,6 тис. грн (з ПДВ). Послуги автотранспортного підприємства за доставку склали 240 грн (з ПДВ), послуги спеціалізованої фірми за встановлення придбаного устаткування та його налагодження — 360 грн (з ПДВ).

Потрібно визначити первісну вартість об'єкта і відобразити операції в обліку (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 2, практична робота 4

Дані для виконання

На спорудження складу господарським способом підприємством витрачено:

- будівельних матеріалів – 9,6 тис. грн;
- нараховано заробітної плати – 10 тис. грн;
- нараховано страхових внесків зі страхування – 4 тис. грн;
- нарахована амортизація будівельного обладнання – 0,7 тис. грн.

Потрібно відобразити операції зі спорудження основних засобів у бухгалтерському обліку (табл. 4.3).

Таблиця 4.3 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 3, практична робота 4

Дані для виконання

У результаті аварії верстат первісною вартістю 11,7 тис. грн, знос 5,6 тис. грн став непридатним до використання. Було прийняте рішення про його ліквідацію. Витрати на демонтаж та розбирання верстата склали 860 грн. Після розбирання залишились деталі, які можуть ще бути використані, на суму 450 грн.

Потрібно визначити збиток від ліквідації верстата і відобразити операції в бухгалтерському обліку (табл. 4.4).

Таблиця 4.4 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 4, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство здійснило господарським способом прибудову до будівлі, що була на балансі. Загальна вартість витрат склала 10,5 тис. грн (без ПДВ), з них 6 тис. грн – витрати на придбання будівельних матеріалів (з ПДВ).

Підприємство збільшило балансову вартість будівлі на вартість введеної в експлуатацію прибудови в розмірі 10,5 тис. грн.

Потрібно відобразити операції з формування витрат на прибудову в бухгалтерському обліку (табл. 4.5).

Таблиця 4.5 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 5, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство продає об'єкт основних засобів. На банківський рахунок надійшла передплата за нього в сумі 3,6 тис. грн (з ПДВ).

Первісна вартість об'єкта – 3455 грн, знос – 200 грн.

Вказати первинні документи, потрібні для бухгалтерських записів, відобразити господарські операції з продажу об'єкта основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 4.6).

Таблиця 4.6 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 6, практична робота 4

Дані для виконання

На балансі підприємства знаходиться два об'єкти основних засобів.

Перший об'єкт – первісною вартістю 1800 грн, знос об'єкта – 75%.

Підприємство прийняло рішення про дооцінення вартості цього об'єкта до справедливої, яка становить 3 тис. грн.

Другий об'єкт – первісною вартістю 3400 грн, знос об'єкта – 400 грн.

Підприємство прийняло рішення про уцінення об'єкта до справедливої вартості 2 тис. грн.

Потрібно відобразити господарські операції з дооцінення та уцінення об'єктів основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 4.7).

Таблиця 4.7 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 7, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство придбало ксерокс. Термін корисного використання ксерокса складає 4 роки, первісна вартість – 4 тис. грн, ліквідаційна вартість – 200 грн. Протягом терміну корисного використання ксерокса планується зробити кількість копій: за 1-й рік – 40 тис. шт., за 2-й рік – 30 тис. шт., за 3-й рік – 25 тис. шт., за 4-й рік – 20 тис. шт.

Потрібно розрахувати суму амортизації різними методами; обґрунтувати, який з методів потрібно вибрати, якщо підприємство зацікавлене в найкоротший термін замортувати основні засоби, відобразити нарахування амортизації в обліку (табл. 4.9).

Результати розрахунків подати в таблиці 4.8.

Таблиця 4.8 – Форма для подання розрахунків

Методи амортизації	Роки				Разом
	1	2	3	4	
1. Прямолінійний					
2. Зменшення залишкової вартості					
3. Прискороного зменшення залишкової вартості					
4. Кумулятивний					
5. Виробничий					

Таблиця 4.9 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 8, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство придбало виробничий цех (будівлю разом з обладнанням). Вартість за договором купівлі 15 тис. грн (з ПДВ 2500 грн). При проведенні експертного оцінювання встановлено, що справедлива вартість будівлі цеху становить 10 800 грн (60% від справедливої вартості

придбаних основних засобів), а устаткування – 7 200 грн (40% від справедливої вартості придбаних основних засобів).

Потрібно визначити первісну вартість придбаних об'єктів основних засобів шляхом розподілу вартості придбання пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів. Відобразити операції в обліку (табл. 4.10).

Таблиця 4.10 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 9, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство придбало вантажний автомобіль первісною вартістю 200 тис. грн і розраховує використовувати його протягом 5 років, після чого розібрати на запасні частини, сума яких, за попереднім оцінюванням, може скласти 3 тис. грн, а витрати, пов'язані з розбиранням, – 500 грн.

Потрібно розрахувати суму амортизації різними методами; обґрунтувати, який з методів доцільно вибрати, якщо підприємство зацікавлене в найкоротший термін замортувати основні засоби, відобразити нарахування амортизації в обліку (табл. 4.12).

Результати розрахунків подати в таблиці 4.11.

Таблиця 4.11 – Форма для подання розрахунків

Методи амортизації	Роки					Разом
	1	2	3	4	5	
1. Прямолінійний						
2. Зменшення залишкової вартості						
3. Прискороного зменшення залишкової вартості						
4. Кумулятивний						

Таблиця 4.12 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 10, практична робота 4

Дані для виконання

Підприємство придбало виробниче устаткування, первісна вартість якого становить 330 тис. грн. За попереднім оцінюванням ліквідаційна вартість устаткування після його експлуатації може скласти 10 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання устаткування становить 4 роки. Підприємством обраний прямолінійний метод нарахування амортизації.

Після одного року експлуатації устаткування був переглянутий строк корисного використання і змінений з 4 років до 3 років, а ліквідаційна вартість встановлена в розмірі 15 тис. грн.

Потрібно визначити суму амортизації, відобразити операції в обліку (табл. 4.13).

Таблиця 4.13 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Перелік літературних джерел

1. П(С)БО 7 «Основні засоби» / Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Утенкова К. О. Аудит : навч. пос. / Утенкова К. О. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.
3. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011 – № 13–14, № 15–16, № 17.– Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.

Практична робота 5

ПЛАНУВАННЯ В АУДИТІ

Мета: закріпити у студентів теоретичні знання та розвинути практичні навички підготовки і складання загального плану аудиту.

Короткі теоретичні відомості

Планування аудиту є важливою складовою аудиторського процесу. Воно допомагає ефективно організувати майбутню роботу аудитора відповідно до умов конкретного аудиторського завдання з урахуванням передусім специфіки об'єкта та умов проведення аудиту. Згідно з МСА 300, **планування аудиту** — це вироблення головної стратегії та конкретних підходів до очікуваних характеру, періоду і часу проведення аудиту. Метою планування є: зосередження уваги аудитора на найважливіших напрямках аудиту, організація роботи і нагляд за роботою асистентів; координація роботи аудиторів та інших фахівців [1].

Процес планування передбачає такі етапи [1]:

- 1) попереднє планування аудиту;
- 2) збирання загальних даних;
- 3) збирання даних про правові обов'язки клієнта;
- 4) оцінювання ризиків та визначення величини суттєвості;
- 5) ознайомлення з системою внутрішнього контролю;
- 6) підготовка і складання загального плану аудиту;
- 7) підготовка і складання програми аудиту, що дає змогу встановити цілі для кожної ділянки роботи, зміст, час і обсяг запланованих аудиторських процедур, потрібних для виконання загального плану аудиту.

У Міжнародному стандарті аудиту 200 «Мета і загальні принципи аудиту фінансової звітності» підкреслюється, що аудитор має планувати свою роботу так, щоб мати можливість своєчасно провести ефективний аудит. Під час планування аудитору потрібно дотримуватись окремих принципів, які б забезпечили належне планування. До них можна віднести такі:

- цілісність – охоплення планом усіх аспектів аудиторської перевірки для висловлення об'єктивної думки щодо достовірності фінансової звітності;

- безперервність – розробка поточних та перспективних планів аудиту на конкретному підприємстві, їх взаємоув'язка і узгодженість з планами роботи аудиторської фірми; коригування плану і програми аудиту (в разі потреби) в процесі аудиторської перевірки;

- доречність – заплановані аудиторські процедури мають давати змогу отримати найважливішу, потрібну аудитору інформацію для складання висновку і стосуватися безпосередньо бухгалтерської звітності контрольованого звітного періоду, який перевіряється;

- ефективність та оптимальність – розробка оптимальних планів і програм, виконання яких забезпечить отримання достовірних і достатніх аудиторських доказів із найменшими витратами праці і часу.

Характер планування залежить від організаційної форми, розміру і виду діяльності, виду аудиту та правильного уявлення аудитора про стан справ підприємства.

Джерелами отримання інформації про клієнта можуть бути [1–2]:

- звітність підприємства;
- облікові реєстри;
- первинні документи;
- установчі документи;
- протоколи засідань зборів акціонерів (засновників) та правління;
- внутрішні накази, розпорядження, інструкції;
- треті особи (банки, покупці, постачальники);
- інформація юриста підприємства;
- спілкування з керівництвом та персоналом підприємства;
- ділова преса.

Адекватне планування аудиторської роботи сприяє забезпеченню належної уваги до важливих ділянок аудиторської перевірки, визначенню потенційних проблем і виконанню роботи в стислий термін. Планування допомагає правильно доручати роботу асистентам, а також координувати роботу інших аудиторів і експертів. За аудитором, однак, зберігається відповідальність за загальний план і програму аудиту.

Загальний план аудиту розробляється настільки детально, щоб аудитор мав змогу підготувати програму проведення аудиту.

Під час розробки плану аудитор здійснює аналіз нижчезказаних питань [1–3].

1. Знання бізнесу:

- загальні економічні фактори й умови в галузі, які впливають на бізнес суб'єкта господарювання;
- важливі характеристики суб'єкта господарювання та його бізнесу, фінансові результати й вимоги до його звітності, серед них і зміни, що відбулися після останнього аудиту;
- загальний рівень компетентності управлінського персоналу.

2. Розуміння систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю:

- облікова політика, прийнята суб'єктом господарювання, та її зміни;
- вплив нових норм бухгалтерського обліку та аудиту;
- знання систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, а також визначення доцільних тестів контролю і процедур перевірки по суті.

3. Ризик і суттєвість:

- очікувані оцінки властивого ризику й ризику системи контролю, а також визначення важливих ділянок аудиторської перевірки;
- установлення рівнів суттєвості для цілей аудиторської перевірки;

- ймовірність суттєвих викривлень (з урахуванням досвіду минулих періодів) або ймовірність шахрайства;
- виявлення складних ділянок бухгалтерського обліку, зокрема і пов'язаних з обліковим оцінюванням.

4. Характер, час та обсяг процедур:

- ймовірність зміни обсягу роботи на конкретних ділянках аудиторської перевірки;
- вплив інформаційної технології на аудиторську перевірку;
- робота підрозділу внутрішнього аудиту та її вплив на процедури зовнішньої аудиторської перевірки.

5. Координація, керівництво, нагляд і перевірка:

- залучення інших аудиторів до перевірки філій, дочірніх підприємств і підрозділів;
- залучення експертів;
- кількість об'єктів, що перевіряються;
- вимоги до персоналу.

6. Інші аспекти:

- ймовірність сумніву щодо стабільної й безперервної діяльності підприємства;
- обставини, що вимагають особливої уваги, наприклад, наявність пов'язаних сторін;
- умови завдання з аудиторської перевірки та обов'язки, зумовлені законодавством;
- характер і час надання висновку або інших форм інформування суб'єкта господарювання, передбачених завданням з аудиторської перевірки.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 5

Порівняйте два основні напрями планування: планування аудиторської діяльності та планування аудиторської перевірки. Результати оформіть у вигляді таблиці 5.1.

Таблиця 5.1 – Порівняння основних напрямів планування в аудиті

Критерій	Аудиторська діяльність	Аудиторська перевірка
Мета		
Завдання		
Об'єкти		
Методи, прийоми а процедури		
Рівень деталізації		
Кінцевий результат		

Завдання 2, практична робота 5

Згідно з МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» аудитор має задокументувати вибір загальної стратегії аудиту у вигляді меморандуму (програми), де будуть описані ключові рішення щодо обсягу, часу та порядку проведення аудиту.

Наведіть основні розділи і положення меморандуму планування аудиту. Результати оформіть у вигляді таблиці 5.2.

Таблиця 5.2 – Меморандум планування аудиту

Розділи	Положення
1. Обсяг аудиторської перевірки	
2. Цілі надання звітності, терміни аудиту і потрібне інформування	
3. Напрямок аудиту	
.....

Завдання 3, практична робота 5

Керівник ПАТ «Промінь» вперше звернувся до аудиторської фірми «Бізнес-аудит» провести перевірку фінансової звітності компанії за звітний рік. Потрібно:

- скласти лист-пропозицію клієнта;
- вказати, яку інформацію потрібно запитати аудитору для прийняття рішення щодо проведення аудиту;
- скласти лист-зобов'язання аудитора;
- скласти договір на проведення аудиту за умови, що перевірка проводиться вперше.

Завдання 4, практична робота 5

Аудиторська фірма «ІнАудит» має у своєму штаті такий персонал (табл. 5.3).

Таблиця 5.3 – Персонал аудиторської фірми

Посада	Кількість осіб	Досвід роботи, роки
Директор (аудитор)	1	15
Заступник директора (аудитор)	1	8
Старший аудитор	3	6, 4, 3
Бухгалтер-експерт	4	16, 10, 8, 5
Асистент аудитора	6	3, 3, 2, 2, 1, 1
Референт	1	5
Бухгалтер	1	3
Разом	17	-

Загальний обсяг послуг аудиторської фірми формується з:

- аудит фінансової звітності;
- супутні послуги (перевірка порядку складання податкової звітності, підготовка фінансових звітів);
- інші послуги (консультації з бухгалтерського і податкового обліку, проведення фінансового аналізу тощо).

На наступний календарний рік аудиторська фірма має такий портфель замовлень щодо постійного кола клієнтів (табл. 5.4).

Таблиця 5.4 – Портфель замовлень аудиторської фірми «ІнАудит»

Клієнт	Вид робіт за договором	Дата подання результатів робіт	Запланований обсяг робіт, люд.-днів	Обов'язковість участі аудитора
ТОВ «Промінь»	Аудит фінансової звітності	Квітень	60	Так
ПАТ «Світ»	Консультації з податкового обліку	Протягом року щомісяця	5 на місяць	ні, але можлива необхідність залучення
ПАТ «Продторг»	Підготовка фінансової звітності	Червень	20	Так
ПАТ «Продторг»	Аудит фінансової звітності	Вересень	40	Так
ПП «Квітка»	Консультації з податкового та бухгалтерського обліку	Протягом року щомісяця	2 на місяць	ні, але можлива необхідність залучення
ТОВ «Весна»	Консультації з податкового та бухгалтерського обліку	Протягом року щомісяця	4 на місяць	ні, але можлива необхідність залучення
ТОВ «Весна»	Аудит фінансової звітності	Серпень	20	Так
ТОВ «Фінанс»	Перевірка порядку складання декларації з податку на прибуток та ПДВ	Березень Травень Серпень Листопад	10 10 10 10	ні, але можлива необхідність залучення
ПрАТ «Базис»	Аудит фінансової звітності	Березень	25	Так
ПрАТ «Будпром»	Аудит фінансової звітності	Березень	40	Так
ПАТ «Бузок»	Аудит фінансової звітності	Липень	50	Так
ПрАТ «Стандарт»	Аудит фінансової звітності	Травень	40	Так

Під час проведення аудиту обов'язково до перевірки залучаються аудитор, старший аудитор або бухгалтер-експерт та один-два асистенти.

При перевірці порядку складання податкової звітності до виконання робіт залучаються бухгалтер-експерт (старший аудитор, за необхідності) та один–два асистенти.

При виконанні завдань з підготовки фінансової звітності до виконання робіт залучаються старший аудитор та один–два асистенти.

Для надання консультаційних послуг залучаються бухгалтер-експерт (старший аудитор та асистент за необхідності).

Директор та заступник директора аудиторської фірми не беруть безпосередньої участі у проведенні аудиторських процедур, але здійснюють функції управління, планування та контролю якості перевірок, звітують перед замовниками.

Потрібно:

- скласти план роботи аудиторської фірми за формою, наведеною у таблиці 5.5;

- визначити, чи може прийняти фірма на поточний рік такі пропозиції:

а) від ТОВ «Берегиня» на проведення аудиту фінансової звітності, який має бути закінчений у лютому, очікувана трудомісткість – 60 людино-днів;

б) від ТОВ «Десна» на проведення перевірки порядку складання податкової звітності, яка має бути закінчена в червні, очікувана трудомісткість – 30 людино-днів;

в) від ПП «Артем» на надання консультацій з податкового та бухгалтерського обліку протягом року щомісячно з трудомісткістю – 2 людино-дні на місяць.

Таблиця 5.5 – Календарний план роботи аудиторської фірми

Місяць	Види робіт		Виконавці
	Назва замовника	Зміст роботи	
Січень			
Лютий			
...			
Грудень			

Провести розрахунки та зробити відповідні висновки.

Завдання 5, практична робота 5

Фірма «Аудит+» уклала договір на проведення аудиту фінансової звітності з ТОВ «Лілея». Відповідно до умов договору, трудомісткість робіт складала 60 людино-днів з оплатою 500 грн за людино-день.

Протягом перевірки виявлено такі факти:

- внаслідок маніпуляцій при узагальненні результатів інвентаризації (врахування пересортиці) встановлено факт. незаконного привласнення товарів;

- безпідставно було списано дебіторську заборгованість (через 2 тижні після продажу продукції);

- підзвітною особою вчасно не надано звіт щодо використання коштів, виданих на відрядження.

Зазначені факти потребують проведення додаткових процедур перевірки, що збільшить трудомісткість робіт на 3 людино-дні.

Потрібно:

- визначити розділи програми, в яких потрібно врахувати зазначені факти;

- сформувати додаткові процедури перевірки, які потрібно внести до програми аудиту;

- відкоректувати вартість перевірки.

Перелік літературних джерел

1. Курс лекцій з дисципліни «Аудит» для студентів денної і заочної форм навчання спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» /Укл. Завитій О. П. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016 – 96 с.

2. Аудит: методика і організація : навч. пос. / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізік, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. – 319 с.

3. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник / Утенкова К. О. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.

Практична робота 6

ДОКУМЕНТУВАННЯ В АУДИТІ

Мета: ознайомити студентів з основними видами документів в аудиті, закріпити у студентів теоретичні знання та розвинути практичні навички з обліку основної аудиторської документації на підприємстві.

Короткі теоретичні відомості

Важливою умовою проведення якісної аудиторської перевірки є її документальне оформлення. Міжнародним стандартом аудиту МСА 230 «Документація» передбачено, що аудитор зобов'язаний вести документальні записи з питань, на яких ґрунтується його думка за результатами перевірки. Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації – робочої та підсумкової. До робочої документації відносять **робочі документи** аудитора, основними видами підсумкової документації є **звіт аудитора** та **аудиторський висновок**.

У **робочу документацію** вносять інформацію, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку, і яка має підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку. Вона може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері або зафіксована на електронних носіях інформації. Під час планування та проведення аудиту робоча документація допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль за процесом її проведення. В ній реєструються результати аудиторських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих аудитором рішень [1].

Зміст **робочих документів** значною мірою є питанням професійної думки аудитора. Немає ні можливості, ні необхідності документувати кожний нагляд або обстеження аудитора. Робочі документи потрібно професійно і грамотно оформлювати, щоб забезпечити їх доступність для прочитання і розуміння значення [2].

Робочі документи в загальному вигляді мають містити таку інформацію щодо підприємства, яке перевіряється [2; 4]:

- 1) інформацію про юридичну і організаційну структуру підприємства;
- 2) необхідні витяги або копії юридичних документів, контрактів і протоколів; вимоги до оформлення робочих документів, назва аудиторської фірми, шифр робочого документа, назва кожного робочого документа, нумерація сторінок кожного робочого документа в рамках однієї назви, прізвище аудитора, назва підприємства, період перевірки, дата остаточного виконання процедур аудиторської перевірки 220;
- 3) інформацію про сферу діяльності підприємства та нормативну документацію, яка регулює діяльність підприємства;

4) документацію про результати вивчення і оцінювання систем роботи підприємства (системи бухгалтерського обліку, систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту);

5) документацію про порядок планування аудиту;

6) результати аналізу основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства, їх динаміку;

7) документацію, що відображає час проведення аудиторських процедур і отримані (в кожній з них) результати;

8) список фахівців, які виконували аудиторські процедури, і час їх роботи;

9) висновки інших аудиторів і експертів, яких залучали до перевірки окремих питань діяльності підприємства;

10) листування з клієнтом з окремих питань, якщо таке мало місце, або запис про проведені бесіди і обговорення;

11) копії листів, відправлених (або одержаних) третім особам, які причетні до перевірки або до підприємства, що перевіряється;

12) копії фінансових звітів клієнта;

13) опис змісту відповідей аудитора на питання клієнта;

14) висновки, що зроблені аудитором на підставі різноманітних аспектів перевірки, зокрема на підставі випадкових ситуацій і незвичайних моментів, розкритих під час перевірки, а також інформації про те, як вони були вирішені;

15) розкриття фактів і міркувань, на яких були побудовані висновки аудитора за результатами перевірки [2].

Після завершення перевірки робочі документи залишаються у аудитора. Робочі документи є власністю аудитора, він має право складати різноманітні довідки на основі своїх робочих документів. Але його право власності обмежене етичними нормами і зобов'язаннями конфіденційності перед клієнтом [2].

Договір на проведення аудиту є основним документом, який свідчить про досягнення домовленості між замовником і виконавцем про проведення аудиторської перевірки. Договір документально завіряє, що сторони дійшли до згоди за всіма пунктами, визначеними в ньому. Для того, щоб уникнути неправильного розуміння сторонами взятих на себе зобов'язань, умов їх виконання та прийнятого розміру відповідальності, потрібно максимально ясно визначити в договорі всі істотні аспекти взаємостосунків, які виникають у зв'язку з його укладанням. Зміст договору на проведення аудиту може бути різним залежно від обставин, специфіки роботи підприємства, умов та термінів проведення, проте існують окремі моменти, які в будь-якому випадку мають знайти відображення в договорі [2; 4].

Детальна структура договору може бути різною, але його форма, загалом, має відповідати загальноприйнятій в Україні формі складання договорів. В преамбулі договору після вказання назви і номера договору,

місця і дати його підписання, мають бути наведені назви сторін, які склали договір (замовник і виконавець), прізвища посадовців, які підписали договір від імені кожної сторони.

В розділі «Предмет договору» вказується назва аудиторської послуги, мета аудиту та характеризується масштаб проведення аудиту.

В розділі «Зобов'язання сторін» вказується список і характеристика зобов'язань, які бере на себе кожна зі сторін.

В розділі «Порядок здачі і прийому робіт» вказується перелік, характеристика і послідовність процедур, які виконуються сторонами при передачі результатів роботи, а також умови і порядок оформлення відмови прийняти виконану роботу.

В розділі «Термін виконання робіт» вказується тривалість виконання роботи, дати початку і закінчення, а також терміни надання результатів виконаної роботи.

В розділі «Вартість робіт і порядок розрахунків» вказується розмір і порядок виплати винагороди за виконання робіт.

Розділ «Відповідальність сторін» має містити умови відповідальності кожної зі сторін (в результаті яких саме випадків виникає відповідальність і в якому вигляді вона передбачена). Потрібно також визначити можливі ситуації, за які та або інша сторона не несе відповідальності.

В розділі «Термін дії договору» вказуються дати початку і закінчення дії договору.

В розділі «Реквізити сторін» вказуються юридичні адреси і платіжні реквізити сторін.

В розділі «Додаткові умови» можуть бути визначені умови одностороннього розірвання договору кожною зі сторін (відмови аудитора від продовження виконання робіт на будь-якому етапі їх виконання), а також умови, виникнення яких може привести до збільшення терміну виконання робіт [2].

Звіт аудитора належить до додаткової підсумкової документації за результатами аудиторської перевірки. Він може оформлюватися як доповнення до аудиторського висновку або як самостійний документ [2].

Звіт – це внутрішній документ, він може містити конфіденційну інформацію і тому призначений тільки для внутрішнього користування. Звіт надається керівнику підприємства і лише він може прийняти рішення про можливість або необхідність ознайомлення із звітом інших працівників підприємства або третіх осіб.

Звіт аудитора має бути написаний в такій формі, щоб користувач міг одержати інформацію такого характеру:

1) на підставі яких аудиторських доказів і за допомогою яких аудиторських процедур проведено аудитором оцінювання ефективності функціонування систем роботи підприємства (внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку);

2) як проводилося оцінювання аудиторського ризику;

- 3) які методи перевірки застосовувалися;
- 4) які питання і в якій послідовності перевірялися;
- 5) які первинні документи або бухгалтерські реєстри і за які періоди були використані при перевірці;
- 6) які помилки були виявлені при перевірці та який рівень матеріальності був встановлений аудитором з виявлених помилок і як це вплинуло на визначення розміру вибірки з перевірки окремих господарських операцій;
- 7) які законодавчі або нормативні акти порушені і до яких наслідків це привело або може привести;
- 8) як проводилося коректування плану і програми перевірки на різних етапах аудиту;
- 9) які рекомендації з усунення та недопущення в майбутньому виявлених порушень запропоновані аудитором підприємству (якщо це входить в умови договору) [2].

Аудиторський висновок – документ, що складений відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовувалися при її складанні. Основною вимогою до аудиторського висновку є обов'язкова наявність чітко сформульованої думки аудитора щодо фінансових звітів. Аудиторський висновок обов'язково має містити такі елементи [3–5]:

1. Заголовок;
2. Адресат;
3. Вступний параграф;
4. Відповідальність управлінського персоналу за надані звіти;
5. Відповідальність аудитора;
6. Аудиторська думка;
7. Інші питання;
8. Інші обов'язки стосовно надання висновку;
9. Підпис аудитора;
10. Дата аудиторського висновку;
11. Адреса аудитора.

Кінцевою метою аудиторської перевірки є висловлення аудитором своєї думки щодо достовірності перевіреної фінансової звітності, зробленої на основі отриманих під час перевірки аудиторських доказів. Залежно від думки аудитора щодо стану фінансової звітності перевіреного підприємства, аудиторський висновок може бути різних видів.

Види аудиторських висновків

Висновок може бути:

- безумовно позитивним;
- умовно позитивним (із застереженнями);
- негативним;
- аудитор відмовляється від надання висновку про звітність і оформляє свій звіт в іншій формі.

У трьох останніх випадках висновок має містити короткий перелік аргументів, що обумовлюють судження аудитора.

Безумовно позитивний висновок складається у випадках, коли, на думку аудитора, виконані такі умови [3–5]:

- аудиторю надана вся інформація і пояснення, необхідні для досягнення цілей аудиту;

- інформація цілком достатня для відображення реального стану суб'єкта перевірки;

- наявні адекватні дані з усіх питань, суттєвих для достовірності й повноти змісту інформації;

- фінансова документація складена на основі прийнятої на підприємстві системи бухгалтерського обліку, а сама система задовольняє існуючі законодавчі та нормативні вимоги;

- звітність складена на основі дійсних облікових даних і не є суперечливою;

- звітність складена належним чином за затвердженою формою.

Наявність будь-якого ступеня непевності або незгоди є підставою для відмови щодо винесення безумовно позитивного висновку. Подальший вибір виду висновку залежить від ступеня непевності чи незгоди: нефундаментальний або фундаментальний. Наявність нефундаментальних непевностей та (або) незгод дає аудиторю підстави сформулювати умовно позитивний (із застереженнями) висновок. Наявність фундаментальної незгоди є підставою для складання негативного висновку, а фундаментальної непевності – для відмови щодо надання висновку [3–5].

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 6

Наведіть класифікацію робочих документів аудитора за такими ознаками:

- залежно від стадії аудиторської перевірки;
- за терміном використання;
- за способом і джерелами отримання;
- за характером інформації;
- за призначенням;
- за змістом аудиторських процедур;
- за терміном зберігання;
- за ступенем стандартизації;
- за формою подання.

Завдання 2, практична робота 6

В договорі на проведення аудиту вказуються основні аспекти відповідальності сторін. Основні з них вказано в таблиці, що наведена нижче. Вкажіть відповідальну сторону (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 – Відповідальність сторін при проведенні аудиту

Аспект відповідальності	Відповідальність	
	Аудитора	Замовника
за достовірність наданої аудиторам інформації		
за якість виконаних робіт		
за дотримання термінів робіт		
за виявлені відхилення і порушення, за фінансові результати і звітність за ними		
у разі невиконання рекомендацій аудитора		
за істотні помилки, що можуть залишитися незаявленими		
за дотримання принципів аудиту при виконанні робіт		
за невиконання зобов'язань прийому і оплати винагороди за роботу		
за помилки, що виявлені після завершення аудиторської перевірки		
за початкові залишки при першому проведенні аудиту		
за порушення умов конфіденційності інформації		

Завдання 3, практична робота 6

На основі даних умови завдання згрупуйте робочі документи за стадіями процесу аудиту:

- робочі документи підготовчо-узгоджувальної стадії;
- робочі документи робочо-дослідницької стадії;
- робочі документи завершально-результативної стадії.

Результати оформіть у вигляді таблиці 6.2.

Таблиця 6.2 – Робочі документи аудитора

Номер документа	Назва робочого документа	Стадія застосування (або використання)
1	2	3
1.	Договір на аудиторську перевірку	
2.	Загальний план аудиту	
3.	Робоча програма аудиторської перевірки	
4.	Документація аналізу й оцінювання системи бухгалтерського обліку	
5.	Документація оцінювання внутрішнього контролю	
6.	Документація оцінювання аудиторського ризику	
7.	Баланс	
8.	Звіт про прибутки і збитки	
9.	Звіт про рух грошових коштів	
10.	Звіт про власний капітал	
11.	Примітки до фінансової звітності	
12.	Опис облікової політики підприємства	
13.	Акт виконання робіт	

Продовження таблиці 6.2

14.	Пояснювальна записка від керівника про достовірність і повноту наданої аудитору інформації	
15.	Аудиторський висновок	
16.	Аудиторські тести	
17.	Акти звірки	
18.	Копія статуту підприємства-клієнта	
19.	Копія установчої угоди	
20.	Протокол загальних зборів акціонерів	
21.	Звіт аудитора перед замовником	
22.	Інформація про розподіл дивідендів	
23.	Інформація про використання методів оцінювання запасів	
24.	Витяг із висновку внутрішнього аудиту	
25.	Інформація попереднього незалежного аудиту	

Завдання 4, практична робота 6

Використовуючи таблицю, проаналізуйте подані види аудиторських висновків і умови їх видачі.

Віднесіть необхідні умови до відповідного виду аудиторського висновку (табл. 6.3).

Таблиця 6.3 – Види аудиторських висновків та умови їх видачі

№ умови видачі	Види аудиторських висновків	Умови їх видачі
1	Безумовно-позитивний	За умови наявності нефундаментальних непевненостей та незгоди
2	Умовно-позитивний (із застереженнями)	Якщо дотримані такі умови: - аудитор отримав вичерпну інформацію і пояснення, необхідні для проведення аудиту; - надана інформація є достатньою для відображення реального стану суб'єкта перевірки; - є адекватні дані з усіх питань, суттєвих з погляду достовірності та повноти змісту інформації; - фінансову документацію складено згідно з прийнятою суб'єктом перевірки системою бухгалтерського обліку, яка відповідає чинним законодавчим і нормативним вимогам; - звітність ґрунтується на достовірних облікових даних, які не містять протиріч; - форма звітності відповідає затвердженій у встановленому порядку
3	Відмова від висновку	За наявності фундаментальної непевненості
4	Негативний	За неможливості на підставі наведених аргументів сформулювати висновок про стан справ у клієнта

Завдання 5, практична робота 6

Визначте, який висновок може скласти аудитор у поданих нижче ситуаціях.

Ситуація 1. Підприємству, яке перевіряється, подано судовий позов одним з його постачальників у зв'язку з порушенням договору постачання з вимогою компенсації усіх завданих збитків, суму яких реально визначити на даний момент неможливо. Інших порушень та відхилень не встановлено.

Ситуація 2. Підприємство, що перевіряється, має у своєму складі філію, яка ліквідується. Філія є юридичною особою. Резерви для покриття заборгованості філії підприємством забезпечені не були, головне підприємство за результатами перевірки є неплатоспроможним.

Ситуація 3. На підприємстві виявлено крадіжку грошей з каси в сумі 100 грн. Інших порушень та відхилень не встановлено.

Ситуація 4. На підприємстві встановлено, що витрати в сумі 251017 грн, які були здійснені в першій половині січня наступного за звітним року, відображені в дебеті рахунку «Основне виробництво» в грудні звітного року. Інших порушень та відхилень не встановлено.

Ситуація 5. У момент перевірки фінансової звітності аудиторською фірмою було виявлено такі порушення і недоліки: в деяких випадках мала місце видача авансу під звіт особам, що мають заборгованість підприємству за попередньо виданими сумами; працівникам підприємства було надано у звітному періоді безвідсоткові позики на індивідуальне житлове будівництво на сум 1,5 млн грн; за звітний період підприємство заборгувало Пенсійному фондові 30 тис. грн; інших порушень не виявлено.

Ситуація 6. У процесі аудиту аудитор виявив такі порушення і недоліки: підприємство у звітному році не виконало низку договорів постачання сировини і матеріалів. До нього подано позов у господарський суд на суму 10 тис. грн; внаслідок інвентаризації каси аудитор у присутності касира і головного бухгалтера підприємства виявив нестачу в сумі 42 грн 50 коп.; у звітному періоді було ліквідовано зношений верстат за початковою вартістю 25 тис. грн, нараховано знос на суму 24 тис. 900 грн. Металобрухт від ліквідації верстата не оприбуткований на складі та не реалізований. За попередньою оцінкою вартість металобрухту – 180 грн.

Завдання 6, практична робота 6

Використовуючи таблицю, яку наведено нижче, проаналізуйте подані обставини, що є умовами видачі різних видів аудиторських висновків. Вкажіть вид аудиторського висновку за наявності наведених умов (табл. 6.4).

Таблиця 6.4 – Визначення виду аудиторського висновку залежно від обставин перевірки

Обставини аудиторської перевірки	Вид аудиторського висновку
Обмеження обсягу аудиторської перевірки за умов несуттєвого впливу неперевірених сфер обліку на фінансову звітність підприємства	
Обмеження обсягу аудиторської перевірки за умов суттєвого впливу неперевірених сфер обліку на фінансову звітність підприємства	
Незгода з управлінським персоналом щодо облікових рішень, які суттєво впливають на фінансову звітність підприємства	
Незгода з управлінським персоналом щодо облікових рішень, що несуттєво впливають на фінансову звітність підприємства	

Перелік літературних джерел

1. Ільїна С. Б. Основи аудиту : навч.-практ. пос. / Ільїна С. Б. – К. : Кондор, 2009. – 378 с.
2. Баранова А. О. Аудит: навч. пос. / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А. І. Кашперська. – Х. : ХДУХТ, 2017. – 246 с.
3. Шостаківська Н. М. Аудит : Курс лекцій. / Шостаківська Н. М. – Тернопіль : ТНТУ імені Івана Пулюя, 2016. – 152 с.
4. Колісник Г. М. Аудит : навч. пос. / Г. М. Колісник, В. Є. Слюсаренко – Ужгород : ДВНЗ «УжНУ», 2015. – 296 с.
5. Облік і аудит : навч. посібник / Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П. Мороз ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О. І. Скаско. – Львів : Растр-7, 2017. – 504 с.

Практична робота 7

ОБЛІК ТА АУДИТ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

Мета: закріпити у студентів теоретичні знання та розвинути практичні навички обліку та аудиту нематеріальних активів на підприємстві.

Короткі теоретичні відомості

У сучасному інформаційному суспільстві успішне функціонування суб'єктів господарювання вимагає використання не тільки предметів матеріального світу, але й об'єктів, що не мають матеріальної форми – нематеріальних активів.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи визначені в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Крім того, відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності, їх облік та аудит регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 9 «Об'єднання підприємств», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та іншими нормативно-правовими актами.

Згідно з П(С)БО 8 **нематеріальний актив** – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [1].

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо *кожного об'єкта за такими групами:*

- 1) права користування природними ресурсами;
- 2) права користування майном;
- 3) права на комерційні позначення;
- 4) права на об'єкти промислової власності;
- 5) авторське право та суміжні з ним права;
- 6) інші нематеріальні активи.

Мета аудиту нематеріальних активів відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо нематеріальних активів.

Виходячи з мети, основними завданнями аудиту нематеріальних активів є [2]:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з нематеріальними активами;

- перевірка наявності нематеріальних активів;
- встановлення правильності віднесення об'єкта до складу нематеріальних активів;
- отримання підтвердження щодо права власності підприємства на нематеріальні активи;
- перевірка правильності та повноти відображення в обліку нематеріальних активів;
- перевірка санкціонування операцій з нематеріальними активами;
- перевірка відповідності даних первинного обліку даним регістрів бухгалтерського обліку;
- перевірка достовірності інформації про нематеріальні активи, що наведена у фінансовій звітності;
- перевірка правильності нарахування амортизації нематеріальних активів;
- перевірка відповідності даних первинного обліку зносу нематеріальних активів даним облікових регістрів;
- перевірка правильності оцінення нематеріальних активів та їх класифікації;
- оцінювання можливості отримання в майбутньому економічних вигод від використання нематеріальних активів тощо.

Джерелами інформації аудиту нематеріальних активів є: наказ про облікову політику підприємства; установчі документи (статут, засновницький договір); первинні документи (акт приймання-передачі, платіжні документи, ліцензійні угоди, патенти та інші свідоцтва, що підтверджують факт придбання або створення нематеріальних активів); регістри синтетичного та аналітичного обліку; акти й довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки, дані внутрішнього контролю та інша документація, що узагальнює результати контролю; контракти, угоди про оренду, страхові поліси, кошториси; фінансова та статистична звітність; відповіді на запити аудитора; результати, отримані в ході аудиторської перевірки тощо.

Методика аудиту нематеріальних активів має свої особливості. Так, аудитору потрібно пам'ятати, що перевірка нематеріальних активів здійснюється тільки в грошовому вимірнику на підставі первинних документів. Проведення інвентаризації цього виду активів починається з визначення правильності віднесення об'єктів до складу нематеріальних активів. Наступним етапом є перевірка обґрунтованості їх оприбуткування, наявності документів, на підставі яких оформлені придбані майнові права [2].

Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, а його вартість може бути достовірно визначена [1].

Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, потрібно відобразити в балансі за умов, якщо підприємство має: намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання; можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу; інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

Для обліку нематеріальних активів чинним планом рахунків передбачено синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи», який має шість субрахунків для ведення обліку об'єктів за відповідними групами. Для організації обліку витрат підприємства на придбання або створення власними силами призначено субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» рахунка синтетичного обліку 15 «Капітальні інвестиції» [3].

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість нематеріальних активів *залежить від способу їх надходження* (таблиця 7.1).

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) [1].

Синтетичний облік *нарахування амортизації нематеріальних активів* ведеться за кредитом субрахунка 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів». *За кредитом рахунку 133* відображається нарахування амортизації нематеріальних активів, *за дебетом* – її зменшення. Аналітичний облік ведеться за видами нематеріальних активів.

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів *прирівнюється до нуля, крім випадків:*

- коли існує невідомне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;

- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Підприємство може здійснювати *переоцінювання за справедливою вартістю* на дату балансу тих *нематеріальних активів*, щодо яких існує активний ринок.

Переоцінена первісна вартість та накопичена амортизація об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток, відповідно, первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Таблиця 7.1 – Формування первісної вартості нематеріальних активів залежно від способу їх надходження згідно з П(С)БО 8 [1]

Спосіб надходження нематеріальних активів	Первісна вартість активів
1. Придбані за грошові кошти	Первісна вартість активів складається з таких витрат:
	ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок);
	мита;
	суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням нематеріальних активів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
2. Самостійно створені активи	інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням
	Первісна вартість активів містить:
	прямі витрати на оплату праці; прямі матеріальні витрати; інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо)
3. Безоплатно отримані	Первісна вартість активів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 1 цієї таблиці
	У міру нарахування амортизації на безоплатно отримані активи визнається дохід у розмірі суми амортизації
4. Отримані як внесок до статутного капіталу	Первісна вартість активів дорівнює узгодженій засновниками (учасниками) підприємства їх справедливій вартості з урахуванням витрат, наведених у пункті 1 цієї таблиці.
6. Отримані в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює:
	залишковій вартості переданого об'єкта; якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із внесенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду
7. Отримані в обмін на неподібний об'єкт або інші активи	Первісна вартість дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну
8. Отримані внаслідок об'єднання підприємств	Первісна вартість оцінюється за справедливою вартістю активів

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 7

Дані для виконання:

Станом на 01 січня поточного року на балансі підприємства знаходиться програмне забезпечення, первісна вартість якого становить 2 400 грн, знос – 400 грн. Оцінений термін корисної експлуатації становить 6 років.

У зв'язку з реформуванням системи обліку керівництво підприємства вирішило модернізувати це програмне забезпечення. Витрати на модернізацію склали 900 грн, з ПДВ.

Внаслідок модернізації термін корисного використання був переглянутий і тепер дорівнює 7 рокам.

Потрібно зробити розрахунки, відобразити операції модернізації програмного забезпечення і нарахування амортизації в обліку (табл. 7.2).

Таблиця 7.2 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 2, практична робота 7

Дані для виконання:

Необоротні активи на 1 грудня поточного року складають: комп'ютерні програми, термін корисного використання 5 років з первісною вартістю 64900 грн та зносом 2700 грн.

Потрібно нарахувати амортизацію за цими даними методом прискореного зменшення залишкової вартості. Відобразити операцію на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 7.3).

Таблиця 7.3 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 3, практична робота 7

Дані для виконання:

Підприємство придбало комп'ютерну бухгалтерську програму вартістю 2,4 тис. грн (з ПДВ). Крім того, підприємство безкоштовно отримало право на використання товарного знаку вартістю 1 тис. грн.

Потрібно відобразити в обліку господарські операції з надходження нематеріальних активів (табл. 7.4).

Таблиця 7.4 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 4, практична робота 7

Дані для виконання:

Підприємство нараховує амортизацію нематеріальних активів прямолінійним методом, первісна вартість яких і термін використання складають:

бухгалтерської програми – 2 тис. грн (термін використання 2 роки);

права користування товарним знаком – 1 тис. грн (термін використання 1,5 року).

Потрібно розрахувати суму амортизації та відобразити її нарахування в обліку (табл. 7.5).

Таблиця 7.5 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 5, практична робота 7

Дані для виконання:

Підприємство придбало об'єкт нематеріальних активів – комп'ютерну програму вартістю 2670 грн, з ПДВ. Витрати з установаження програми склали 120 грн, з ПДВ.

Потрібно визначити первісну вартість нематеріальних активів відобразити операції в обліку (табл. 7.6).

Таблиця 7.6– Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 6, практична робота 7

Дані для виконання:

Підприємство власними силами створило об'єкт нематеріальних активів – комп'ютерну програму. Заробітна плата робітника, що здійснював створення комп'ютерної програми, – 4000 грн, нарахування на заробітну плату – 1480 грн, інші витрати – 630 грн.

Потрібно визначити первісну вартість нематеріальних активів, відобразити операції в обліку (табл. 7.7).

Таблиця 7.7 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 7, практична робота 7

Дані для виконання:

На балансі підприємства знаходиться об'єкт нематеріальних активів первісною вартістю 5,4 тис. грн. Знос об'єкта – 600 грн. Підприємство прийняло рішення про уцінку об'єкта до справедливої вартості 3 тис. грн.

Потрібно відобразити господарські операції з уцінення об'єкта нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 7.8).

Таблиця 7.8 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 8, практична робота 7

Дані для виконання:

На балансі підприємства знаходиться об'єкт нематеріальних активів первісною вартістю 6,7 тис. грн. Знос об'єкта – 800 грн. Підприємство прийняло рішення про дооцінення об'єкта до справедливої вартості 7 тис. грн.

Потрібно відобразити господарські операції з дооцінення об'єкта нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку (табл. 7.9).

Таблиця 7.9 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 9, практична робота 7

Дані для виконання:

Підприємство отримало грант від фонду, умовами використання якого передбачено придбання програмного забезпечення. Справедлива вартість нематеріального активу на дату отримання становила 5 тис. грн. Тривалість корисної експлуатації дорівнює 5 років, обраний прямолінійний метод нарахування амортизації. Програмне забезпечення буде використовуватися для виконання досліджень з метою удосконалення технології виробництва.

Потрібно відобразити операції з придбання програмного забезпечення і нарахування амортизації в обліку (табл. 7.10).

Таблиця 7.10 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 10, практична робота 7

Дані для виконання:

Станом на 01 січня звітного року на балансі підприємства знаходиться програмне забезпечення, первісна вартість якого становить 1800 грн, знос – 700 грн.

Оцінений термін корисної експлуатації дорівнює 7 років. У зв'язку з реформою бухгалтерського обліку керівництво підприємства вирішило модернізувати це програмне забезпечення. Витрати на модернізацію

склали 1200 грн, з ПДВ. Внаслідок модернізації термін корисного використання був переглянутий і дорівнює тепер 8 рокам.

Зробити потрібні розрахунки, відобразити операції модернізації програмного забезпечення і нарахування амортизації в обліку (табл. 7.11).

Таблиця 7.11 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Перелік літературних джерел

1. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» / Наказ Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник / Утенкова К. О. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.

3. Нематеріальні активи : організація обліку // Дебет-Кредит № 16 (19.4.2010) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dtk.com.ua/show/1cid04447.html>.

Практична робота 8

АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Мета: закріпити у студентів теоретичні знання та розвинути практичні навички обліку та аудиту фінансової звітності на підприємстві на підприємстві.

Короткі теоретичні відомості

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» **фінансова звітність підприємства** – це система узагальнювальних показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності за минулий період (місяць, рік, квартал).

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [1].

Аудит фінансової звітності суб'єктів підприємницької діяльності здійснюється відповідно до чинного законодавства, зокрема, таких нормативно-правових документів: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність», П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами» тощо. Складовою аудиту фінансової звітності є фінансовий аналіз звітності, у процесі якого потрібно дати оцінку фінансової сталості й платоспроможності, зокрема розрахувати коефіцієнти і показники ліквідності й фінансової активності [2].

Мета аудиторської перевірки фінансової звітності – незалежна експертиза для встановлення реальності та достовірності її, своєчасності та єдності методичних звітних показників [2].

Аудитор, керуючись нормативними актами, перевіряє правильність оцінення статей балансу та фінансової звітності. Насамперед він оцінює використання необоротних активів, зокрема основних засобів як сукупності матеріальних активів, що підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва, або постачання товарів і послуг, або надання в оренду, що діють понад один рік як у сфері виробництва, так і в невиробничій сфері. Фінансові вкладення (внески до статутного капіталу, придбання цінних паперів, облігацій тощо) підприємства оцінюють у балансі за фактичними витратами. Величину таких витрат і їх фінансування аудитор перевіряє за даними рахунків 102 «Капітальні витрати на поліпшення землі», 50 «Довгострокові позики»,

501 «Довгострокові кредити банків», 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» тощо. Аудитор перевіряє правильність відображення їх у балансі, інших формах фінансової звітності. Використання нематеріальних активів аудитор контролює за даними рахунка 12 «Нематеріальні активи». Аудитор з'ясовує, як використовуються підприємством права користування природними ресурсами, авторські та суміжні з ними права [2, 3].

Запаси, зокрема сировину і матеріали, паливо, запасні частини, відображають в обліку за фактичною собівартістю. Розрахунки з дебіторами і кредиторами, постачальниками і покупцями у балансі та іншій фінансовій звітності показують у сумах, попередньо звірених і відображених відповідними актами звірок. Аудитор перевіряє їх достовірність за даними рахунків 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 374 «Розрахунки за претензіями» та ін.

Чистий прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, послуг), товарів визначається як різниця між виручкою від реалізації в цінах продажу без податку на додану вартість, акцизного збору, інших вирахувань з доходу, собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат, фінансових витрат, втрат від участі в капіталі, податку на прибуток від звичайної діяльності, надзвичайних витрат та податку з надзвичайного прибутку [2, 3].

Аудитор перевіряє правильність відображення прибутку (збитку) у балансі й звіті про фінансові результати.

За результатами такої перевірки аудитор може зробити висновки про достовірність балансу, реальність статей інших форм фінансової звітності.

Оцінювання фінансової звітності та своєчасності її подання у керівні інстанції і відповідним державним органам (податковій адміністрації, статистичним органам, установам банку) здійснюється на підставі чинного законодавства. Перевіряючи звітність, аудитор визначає повноту і взаємозв'язок (ув'язку) між даними балансу, фінансової звітності. Якщо є відхилення між даними звітних форм фінансової звітності, керівництво підприємства вносить відповідні корективи [2, 3].

Форми фінансової звітності та їх характеристика

1) Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1) є основним звітним документом, що відображає фінансово-майновий стан підприємства на певну дату. Баланс – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал. Баланс складається з двох частин: активу та пасиву. Баланс дає можливість визначити склад та структуру майна підприємства, ліквідність та оборотність оборотних засобів, наявність власного та позикового капіталу, зміну дебіторської та кредиторської заборгованості та інших показників. Отримання такої інформації є необхідною умовою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а також для оцінення ефективності майбутніх

вкладень капіталу та ступеня фінансових ризиків. Актив балансу містить 3 розділи: I. Необоротні активи; II. Оборотні активи; III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття. Пасив балансу має 4 розділи: I. Власний капітал; II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення; III. Поточні зобов'язання та забезпечення; IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття. Елементами балансу є активи, зобов'язання і власний капітал. Активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до одержання економічних вигод у майбутньому. Під економічною вигодою розуміють потенційну можливість одержання підприємством грошових коштів від використання активів. Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої приведе, як очікується, до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди [1].

2) Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (форма № 2) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід. Звіт про фінансові результати складається з чотирьох розділів: 446 I. Фінансові результати. II. Сукупний дохід. III. Елементи операційних витрат. IV. Розрахунок показників прибутковості акцій. У звіті про фінансові результати зіставляються доходи і витрати від здійснення різних видів діяльності підприємства – операційної, фінансової, інвестиційної та іншої. Цей звіт дає можливість користувачам оцінити ділову активність підприємства та його фінансову привабливість. Звіт про фінансові результати заповнюється на основі інформації за рахунками 7, 8 та 9 класів Плану рахунків. [1].

3) Звіт про рух грошових коштів (форма № 3,) – звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Звіт про рух грошових коштів складається з метою надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, які відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітний період [1].

4) Звіт про власний капітал (форма № 4) – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Метою складання Звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Цей звіт містить дані лише за один звітний період, тому для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства мають додавати до річної звітності Звіт про власний капітал за минулий рік. Звіт про власний капітал заповнюється на основі Балансу, Звіту про фінансові результати і аналітичних даних за окремими рахунками бухгалтерського обліку [1].

5) Примітки до річної фінансової звітності (форма №5).

Джерела аудиту фінансової звітності: – вимоги нормативних документів, що встановлюють порядок складання фінансової звітності; – наказ про облікову політику; – фінансова звітність і примітки до неї;

- бізнес-план; – реєстри синтетичного і аналітичного обліку;
- первинні документи; 452 – статистична звітність;
- відповіді на запити аудитора;
- аудиторські звіти і висновки та результати інших форм контролю попередніх років (періодів).

Користувачами фінансової звітності можуть бути уповноважені представники органів державної влади, юридичні та фізичні особи, зацікавлені в наслідках господарської діяльності суб'єктів (власники, засновники, кредитори, інвестори тощо), які, згідно з чинним законодавством, мають право на отримання інформації, що міститься у фінансовій звітності. Користувачі фінансової звітності мають право виступати замовниками аудиту та виконання інших аудиторських послуг, визначати обсяги та напрями аудиторської перевірки в межах повноважень, наданих законодавством, установчими документами тощо.

У ринковому середовищі, коли фінансово-господарська діяльність підприємства здійснюється на принципах самофінансування, а за нестачі власних фінансових ресурсів – за рахунок позичкових коштів, дуже важливо аналітично оцінити фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел. Запас джерел власних коштів – це запас фінансової стійкості підприємства за умови, що його власні кошти перевищують позичені. Фінансова стійкість оцінюється на підставі співвідношення власних і позичкових коштів у активах підприємства, темпів накопичення власних коштів внаслідок господарської діяльності, співвідношення довготермінових і короткотермінових позик, достатнього забезпечення матеріальних оборотних засобів власними джерелами. Одночасно аудитор з'ясовує, чи спроможне підприємство виконувати свої обов'язки перед бюджетом, кредитними та іншими органами. Для цього потрібно перевірити: правильність реєстрації підприємства в органах державної податкової адміністрації; наявність документа на право здійснення окремих видів діяльності, статуту, установчих документів, відкритого рахунка в банку; структуру активів і пасивів балансу на звітну дату; структуру власного капіталу; забезпечення підприємства власними обіговими коштами; повноту і своєчасність сплати податків і платежів; фінансову сталість, платоспроможність тощо [1–3].

Для забезпечення якості проведення аудиту фінансової звітності потрібна така інформація: баланс; звіт про фінансові результати; звіт про рух грошових коштів; звіт про власний капітал; розшифрування дебіторів і кредиторів; розрахунок нормативу власних обігових коштів; бізнес-план; Головна книга; статистична звітність; податкова звітність; реєстри бухгалтерського фінансового обліку; первинна документація.

Отже, аудит фінансової звітності сприяє виявленню недоліків, попередженню банкрутства, визначенню перспектив розвитку виробництва в умовах жорсткої конкурентної боротьби.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 8

На підставі Балансу та Звіту про фінансові результати підприємства охарактеризуйте його фінансовий стан і платоспроможність. Результати розрахунків оформіть у вигляді таблиці (табл. 8.1).

Таблиця 8.1 – Попереднє оцінення фінансового стану та платоспроможності підприємства

Назва показника	Порядок розрахунку	На початок року	На кінець року
Коефіцієнт покриття			
Коефіцієнт абсолютної ліквідності			
Чистий оборотний капітал			
Коефіцієнт автономії			
Коефіцієнт фінансування			
Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами			
Коефіцієнт Бівера			
Коефіцієнт рентабельності сукупного капіталу			
Коефіцієнт фінансової стійкості			
Коефіцієнт фінансового левериджу			

Наведіть розрахунки та зробіть висновки за отриманими результатами.

Завдання 2, практична робота 8

Визначити, до якої частини балансу (активу чи пасиву) належать кошти підприємства. Скласти бухгалтерський баланс, Ф. № 1 (табл. 8.2).

Таблиця 8.2 – Дані для складання балансу підприємства

Ч.ч.	Найменування статті балансу	Сума, грн
1	Поточні рахунки в іноземній валюті	113040
2	Розрахунки з вітчизняними покупцями	12720
3	Прибуток нерозподілений	14760
4	Основні засоби	317200
5	Товари	21600
6	Розрахунки з оплати праці	7440
7	Резерв сумнівних боргів	1800
8	Статутний капітал	400000
9	Інший вкладений капітал	60000
10	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	10080
11	Розрахунки за податками	2460
12	Довгострокові фінансові інвестиції	7200
13	Знос основних засобів	38520
14	Неоплачений капітал	63300

Завдання 3, практична робота 8

Скласти Звіт про власний капітал підприємства на основі даних завдання 1 та господарських операцій за звітний рік:

1. Безкоштовно отримано програмне забезпечення для ПЕОМ на суму 2000 грн;
2. На поточний рахунок надійшли кошти від реалізації решти простих акцій кількістю 84 500 шт. за ринковою вартістю по 0,75 грн;
3. Проведене дооцінення програмного забезпечення (1000 грн);
4. Вилучено 20 000 власних простих акцій за ціною 0,55 грн за 1 акцію, всього на суму 11000 грн;
5. Чистий прибуток за звітний рік склав 54000 грн;
6. Спрямовано на формування резервного капіталу 17000 грн;
7. Оголошені дивіденди:
за привілейованими акціями 2400 грн;
за простими акціями 21000 грн.

Завдання 4, практична робота 8

Підготувати Звіт про рух грошових коштів використовуючи нижченаведену інформацію (табл. 8.3)

Таблиця 8.3 – Дані статей балансу підприємства

Статті балансу	Сума, тис. грн на кінець року	
	Базовий	звітний
Основні засоби	900	1000
Торгова дебіторська заборгованість	590	500
Запаси	580	600
Грошові кошти	100	0
Торгова кредиторська заборгованість	1000	900
Банківський овердрафт	0	50
Акціонерний капітал	1000	1000
Нерозподілений прибуток	170	150
Баланс	?	?

Завдання 5, практична робота 8

Підприємство на початок року мало автомобіль первісною вартістю 18 тис. грн, знос – 6 тис. грн. Визначити суму зносу за рік та кількість місяців експлуатації на початок року, якщо підприємство використовує прямолінійний метод нарахування амортизації, а строк служби автомобіля – 9 років.

Скласти примітки до звітності.

Завдання 6, практична робота 8

Підприємство придбало 1000 штук товару по 50 грн за одиницю з торговельною знижкою 20% за велику партію. За сертифікацію товару

сплачено 1200 грн з ПДВ, транспортній організації за доставку – 3600 грн з ПДВ. При оприбуткуванні було виявлено 30 од. бракованого товару, який повернено постачальнику. Визначити собівартість придбаних товарів та зробити проводки.

Скласти примітки до звітності.

Завдання 7, практична робота 8

Підприємство 2 січня п'ять років тому ввело в експлуатацію виробниче обладнання придбане за 378 тис. грн з ПДВ і нараховувало амортизацію за прямолінійним методом, виходячи з 8 років строку корисного використання та нульової ліквідаційної вартості. 2 січня поточного року було переглянуто строки корисного використання цього обладнання з 8-ми до 5-ти років.

Зробити проведення, пов'язані з переглядом строків корисного використання.

Визначити суму амортизації обладнання у Звіті про фінансові результати за поточний рік.

Перелік літературних джерел

1. Облік і аудит : навч. пос. / Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П. Мороз ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О. І. Скаско. – Львів : Растр-7, 2017. – 504 с.

2. Колісник Г. М. Аудит : навч. пос. / Г. М. Колісник, В. Є. Слюсаренко. – Ужгород ; ДВНЗ «УжНУ», 2015 – 296с.

3. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : навч. посібник / [С. М. Романів, С. В. Приймак, С. М. Гончарук та ін.]. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. – 772 с.

Практична робота 9

ОБЛІК ТА АУДИТ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

Мета: закріпити у студентів теоретичні знання та розвинути практичні навички обліку та аудиту запасів на підприємстві.

Короткі теоретичні відомості

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси визначено в П(С)Б 9 «Запаси». Крім того, при відображенні запасів у фінансовій звітності, їх облік та аудит проводяться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 11 «Зобов'язання», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 30 «Біологічні активи», Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів, Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Наказу Міністерства статистики України № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» та інших нормативно-правових актів.

Згідно з П(С)БО 9 **запаси** – активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою.

Мета аудиту, відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності», полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про виробничі запаси [1].

Виходячи з мети, основними завданнями аудиту виробничих запасів є:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з виробничими запасами;
- встановлення правильності визнання активів запасами згідно з П(С)БО № 9 «Запаси»;
- перевірка правильності формування первісної вартості запасів;
- дослідження стану складського господарства запасів;
- встановлення повноти і правильності відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами;
- підтвердження (спростування) доцільності вибору підприємством методу списання запасів на витрати підприємства;

- перевірка дотримання встановлених нормативів використання запасів на виробництво;
- дослідження правильності і повноти відображення в обліку господарських операцій з вибуття запасів за їх каналами;
- перевірка правильності віднесення вартості запасів, використаних на виробництво.

Об'єктами аудиту є групи запасів, а також операції, пов'язані з надходженням, рухом і вибуттям запасів на підприємстві, їх оцінювання, нормування, списання тощо.

Джерелами інформації аудиту запасів є [1]:

- 1) вимоги нормативних документів, що регламентують облік основних засобів;
- 2) наказ про облікову політику;
- 3) первинні та інші документи з обліку запасів;
- 4) картка (книга) складського обліку матеріалів;
- 5) сальдова відомість;
- 6) звіт про рух матеріальних цінностей;
- 7) реєстри синтетичного і аналітичного обліку;
- 8) фінансова звітність;
- 9) відповіді на запити аудитора;
- 10) акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- 11) договори купівлі-продажу запасів, супровідні документи тощо.

Для цілей бухгалтерського обліку до запасів вносять:

сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;

готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Для обліку запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено другий клас «Запаси» (синтетичні рахунки 20–28).

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [2].

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства *за первісною вартістю*.

Первісна вартість нематеріальних активів *залежить від способу їх надходження* (таблиця 9.1).

Не входять до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) [2]:

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які вносять до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінення їх здійснюється за одним з таких методів [2]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: *первісною вартістю або чистою вартістю реалізації*.

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається для кожної одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду.

Таблиця 9.1 – Формування первісної вартості запасів залежно від способу їх надходження згідно з П(С)БО 9 [2]

Спосіб надходження запасів	Первісна вартість активів
1. Придбані за грошові кошти	Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:
	суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
	суми ввізного мита;
	суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству/установі;
	транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, разом з витратами зі страхування ризиків транспортування запасів);
	інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях
2. Виготовлені власними силами	Первісна вартість активів визнається як їх виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
3. Безоплатно отримані	Первісна вартість активів визнається як їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 1 цієї таблиці
4. Отримані як внесок до статутного капіталу	Первісна вартість активів визнається як погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, наведених у пункті 1 цієї таблиці
5. Отримані в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює:
	балансовій вартості переданих запасів.
	Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів входить до складу витрат звітного періоду
6. Отримані в обмін на неподібний об'єкт або інші активи	Первісна вартість визнається як справедлива вартість отриманих запасів

Значну частину первісної вартості придбаних виробничих запасів можуть складати *транспортно-заготівельні витрати*. Їх облік ведеться на рахунках виробничих запасів або у складі вартості запасів, або загальною сумою на окремому субрахунку.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. *Сума транспортно-заготівельних витрат*, яка відноситься до

запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Одним із видів запасів підприємства є *залишки незавершеного виробництва* на початок звітнього періоду.

До *незавершеного виробництва* належать; продукція; роботи, що не пройшли всіх стадій виробництва, передбачених технологічним процесом; а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання.

Облік виробничих витрат (операційних витрат виробничого характеру) протягом звітнього періоду ведеться на рахунку 23 «Виробництво».

За *дебетом рахунку 23 «Виробництво»* відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за *кредитом* – вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунка 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг тощо) [3].

Величина витрат незавершеного виробництва впливає на фактичну собівартість готової продукції, виконаних робіт та послуг.

Основним завданням рахунку 23 «Виробництво» є накопичення виробничих витрат і визначення фактичної собівартості одиниці продукції шляхом калькуляції. Перелік і склад статей калькулювання виробничої продукції (робіт, послуг) підприємство визначає самостійно.

Відповідно до П(С)БО 16 до *виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)* відносять такі витрати [4]:

прямі матеріальні витрати (вартість сировини та матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, та інші витрати);

прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг);

інші прямі витрати (відрахування на соціальні заходи, амортизація, витрати від браку та інші прямі втрати);

загальновиробничі витрати (витрати на управління та обслуговування виробництва, витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів та інші непрямі витрати).

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні [4]:

до змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду;

до постійних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності.

Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати включаються до складу виробничих витрат підприємства (у дебет рахунку 23 «Виробництво»). Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення (у дебет рахунку 90 «Собівартість реалізації»).

Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

Завдання для самостійного виконання

Завдання 1, практична робота 9

Дані для виконання:

Підприємство придбало глину для виготовлення гончарних виробів на суму 180 тис. грн (з ПДВ). Вартість послуг з транспортування сировини автотранспортною організацією – 3600 грн (з ПДВ). Витрати на розвантаження та складування, що були здійснені працівниками підприємства, склали 500 грн. Всі розрахунки підприємством здійснено після відвантаження глини та отримання відповідних послуг.

Визначити вартість, за якою глину було взято на баланс, відобразити відповідні операції в обліку (табл. 9.2).

Таблиця 9.2 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 2, практична робота 9

Дані для виконання:

Підприємство закупило деревину для виготовлення столярних виробів загальною вартістю 120 тис. грн (з ПДВ). Вартість послуг з транспортування сировини автотранспортною організацією – 5400 грн (з ПДВ). Супровід вантажу здійснив працівник підприємства, відповідні витрати на експедицію склали 1000 грн. Роботи з розвантаження та складування сировини було здійснено працівниками підприємства, відповідні витрати склали 1500 грн. Згідно з договором купівлі-продажу за деревину здійснено передоплату в розмірі 100% її вартості. Також на умовах передоплати здійснено розрахунок за надання транспортних послуг.

Визначити вартість, за якою сировину було взято на баланс, відобразити відповідні операції в обліку (табл. 9.3).

Таблиця 9.3 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 3, практична робота 9

Дані для виконання:

Підприємство отримало безоплатно лакофарбові матеріали, вартість яких за товаросупровідними документами становить 48000 грн (з ПДВ).

Вартість послуг з транспортування цих матеріалів на склад підприємства стороннім вантажоперевізником становить 540 грн (з ПДВ).

На дату одержання справедлива вартість матеріалів становила 50000 грн.

Визначити вартість, за якою матеріали було взято на баланс, відобразити відповідні операції в обліку (табл. 9.4).

Таблиця 9.4 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 4, практична робота 9

Дані для виконання:

Підприємство «Альфа» зробило внесок до статутного капіталу підприємства «Бета» комплектуючими для меблів. Вартість внеску зафіксована в установчих документах і становить 55500 грн, установлений розмір статутного капіталу підприємства – 400000 грн.

Зробити відповідні бухгалтерські проведення для підприємств «Альфа» та «Бета» (табл. 9.5).

Таблиця 9.5 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 5, практична робота 9

Дані для виконання:

Підприємство в зв'язку з припиненням діяльності реалізує залишки товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), облікова вартість яких становить 50000 грн.

Ціна реалізації ТМЦ, згідно з договором купівлі-продажу, становить 48000 грн (з ПДВ).

Відобразити відповідні бухгалтерські проведення у випадках авансу та післяоплати покупцем вартості ТМЦ (табл. 9.6).

Таблиця 9.6 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 6, практична робота 9

Дані для виконання:

З каси підприємства видано під звіт працівникові Петренку А. П. на придбання канцелярських товарів 200 грн. У цей же день Петренко А. П. оплатив у касі магазину за канцелярські товари 172 грн (з ПДВ), доставив і здав їх на склад підприємства. Наступного дня Петренко А. П. здав у касу підприємства залишок невикористаних підзвітних коштів і надав до бухгалтерії авансовий звіт, додавши до нього:

- 1) касовий чек на суму 172 грн (з ПДВ);
- 2) прибуткову накладну про здачу канцелярських товарів на склад підприємства.

Відобразити відповідні бухгалтерські проведення. Скласти авансовий звіт (табл. 9.7).

Таблиця 9.7 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 7, практична робота 9

Дані для виконання:

12 вересня з каси підприємства працівнику видано під звіт на придбання будівельних матеріалів 7200 грн.

13 вересня працівник оплатив у касі магазину «Будпостач» придбані будівельні матеріали та вартість їх доставки в розмірі 7200 грн (з ПДВ). У цей же день працівник надав до бухгалтерії авансовий звіт і додав до нього:

- 1) касовий чек на суму 7200 грн (з ПДВ);
- 2) податкову накладну на цю ж суму.

15 вересня постачальником були доставлені оплачені підзвітною особою будматеріали на склад підприємства.

Відобразити відповідні бухгалтерські проведення. Скласти авансовий звіт (табл. 9.8).

Таблиця 9.8 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 8, практична робота 9

Дані для виконання:

На початок звітнього місяця залишок товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) на складі підприємства, що враховуються на субрахунку 2091, становить 3000 грн, крім того, залишок транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ), що їх відносять до цих ТМЦ та обліковують на субрахунку 2092, – 250 грн.

У звітньому місяці на склад підприємства надійшли ТМЦ вартістю 15000 грн (з ПДВ). ТЗВ, понесені власними силами підприємства (зарплата водія, нарахування на неї), за цей самий період становили 3100 грн.

У звітньому місяці вибули ТМЦ вартістю 15000 грн, зокрема витрачені на поточний ремонт адміністративної будівлі – 11000 грн, реалізовані – 4000 грн.

Відобразіть розподіл ТЗВ за методом окремого субрахунку. Відобразіть відповідні проведення (табл. 9.9).

Таблиця 9.9 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 9, практична робота 9

Дані для виконання:

Витрати на виробництво продукції за звітний місяць склали:
матеріали – 100000 грн;
комплектуючі – 55000 грн;
транспортно-заготівельні витрати – 1000 грн;
заробітна плата працівників, що зайняті виробництвом, – 25000 грн;
нарахування на заробітну плату працівників, що зайняті виробництвом, єдиного соціального внеску (ЄСВ) – ?;

електроенергія виробничого призначення – 3000 грн;
загальновиробничі витрати змінні та постійні розподілені – 15000 грн.

Визначити фактичну собівартість одиниці виготовленої продукції, якщо за місяць випущено 100 од. продукції. Оприбуткувати продукцію на склад. Скласти відповідні бухгалтерські проведення (табл. 9.10).

Таблиця 9.10 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Завдання 10, практична робота 9

Дані для виконання:

Для виготовлення продукції було придбано 100 шт. комплектуючих за ціною 120 грн кожний (з ПДВ). На виготовлення продукції підприємство в звітному періоді використало 75 шт. комплектуючих. Інші залишилися на складі. Із 75 шт. комплектуючих виготовлено 50 одиниць продукції. Інші прямі витрати на виготовлення одиниці продукції (заробітна плата працівників, нарахування на неї, амортизація виробничого обладнання) склали 80 грн/од. Із них 45 шт. оприбутковано на склад, а 5 шт., у зв'язку з невідповідністю якості, залишилося на складі незавершеного виробництва. Нерозподілені загальновиробничі витрати за місяць склали 1000 грн.

Із оприбуткованої продукції 35 штук було реалізовано за ціною 480 грн (з ПДВ).

Відобразіть операції з обліку виготовлення та реалізації готової продукції (табл. 9.11).

Таблиця 9.11 – Журнал господарських операцій

Господарська операція	Д-т	К-т	Сума

Висновок: _____

Аудиторам перевірити правильність заповнення Журналу та надати аудиторський висновок.

Перелік літературних джерел

1. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник / Утенкова К. О. – К. : Алерта, 2011. – 408 с.
2. П(С)БО 9 «Запаси» / Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
4. П(С)БО 16 «Витрати» / Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК

Активний ринок (Active market) – ринок, якому притаманні такі умови: предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Амортизація (Depreciation) – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Аудит (Audit) – незалежна експертиза діяльності підприємства з метою оцінювання відповідності діяльності вимогам чинного законодавства.

Аудиторський ризик (Audit risk) – ризик того, що аудитор висловить невідповідну аудиторську думку в разі, якщо фінансова звітність суттєво викривлена.

Аудиторський висновок (Audit opinion) – документ, що складений відповідно до стандартів аудиту та передбачає надання впевненості користувачам щодо відповідності фінансової звітності або іншої інформації концептуальним основам, які використовувалися при її складанні.

Вартість, яка амортизується (Depreciable cost), – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Група основних засобів (Group of fixed assets) – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Запаси (Stocks) – активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою.

Зменшення корисності (Decreased utility) – втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Знос основних засобів (Depreciation of fixed assets) – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Нематеріальний актив (Intangible asset) – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Немонетарні активи (Non-monetary assets) – усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Об'єкт основних засобів (Object of fixed assets) – це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством/установою.

Основні засоби (Fixed assets) – це 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 соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Первісна вартість (Initial value) – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Планування аудиту (Audit planning) – це вироблення головної стратегії та конкретних підходів до очікуваних характеру, періоду і часу проведення аудиту.

Подібні (однорідні) об'єкти (Similar (homogeneous) objects) – об'єкти, які мають однакові функціональне призначення та справедливу вартість.

Ризик невиявлення (Detection risk) – ризик того, що процедури, виконані аудитором для зменшення аудиторського ризику до прийнятно низького рівня, не дадуть можливості виявити викривлення, що існує та може бути суттєвим окремо або в сукупності з іншими викривленнями

Ризик суттєвого викривлення (risk of material misstatement) – це ризик того, що фінансова звітність, яка ще не перевірялася аудитором в процесі аудиту, містить суттєві викривлення.

Строк корисного використання (Shelf life) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством/установою або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством/установою обсяг продукції (робіт, послуг).

Фінансова звітність підприємства (Financial statements of the enterprise) – це система узагальнювальних показників, що характеризують підсумки фінансово-господарської діяльності за минулий період (місяць, рік, квартал).

Чиста вартість реалізації запасів (Net realizable value of inventories) – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

ВИКОРИСТАНА ТА РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Законодавча база

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні (з наступними змінами і доповненнями)» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258–VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
3. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016 – 2017 років у 3-х частинах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.apu.com.ua/1151-miznarodni-standarti-kontrolu-yakosti-2016-2017>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів / Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів / Наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій / Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>.
8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011 – № 13–14, № 15–16, № 17. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
9. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» / Наказ Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. П(С)БО 7 «Основні засоби» / Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
11. П(С)БО 14 «Оренда» / Наказ Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
12. Нематеріальні активи : організація обліку // Дебет-Кредит № 16 (19.4.2010) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dtk.com.ua/show/1cid04447.html>.

Основна

1. Аудит: методика і організація : навч. посібник / Н. І. Гордієнко, О. В. Харламова, Ю. І. Мізик, О. О. Конопліна ; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. – 319 с.
2. Баранова А.О. Аудит: навчальний посібник / А. О. Баранова, Т. А. Наумова., А.І. Кашперська. – Х.: ХДУХТ, 2017. – 246 с.
3. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : навч. посібник / [Є. М. Романів, С. В. Приймак, С. М. Гончарук та інші]. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. – 772 с.
4. Ільїна С. Б. Основи аудиту : навчально практичний посібник. / Ільїна С. Б. – К. : Кондор, 2009. – 378 с.
5. Колісник Г. М. Аудит : навчальний посібник / Г. М. Колісник, В.Є. Слюсаренко.. – Ужгород : ДВНЗ»УжНУ», 2015. – 296с.
6. Курс лекцій з дисципліни «Аудит» для студентів денної і заочної форм навчання спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» /Укл. Завитій О. П. – Тернопіль : ТНЕУ, 2016 – 96 с.
7. Лучковська С. І. Фінансове право : навч. пос. [Електронний ресурс] / Лучковська С. І. – К. : КНТ, 2010. – 296 с. – Режим доступу : http://pidruchniki.com/1584072021894/pravo/finansove_pravo.
8. Облік і аудит : навч. посібник / Н. П. Банера, Л. О. Гелей, С. М. Пилипенко, В. П. Мороз ; за заг. ред. д-ра екон. наук, проф. О. І. Скаско. – Львів : Растр-7, 2017. – 504 с.
9. Рядська В. В. Аудит : навч. пос. / Рядська В. В., Петраков Я. В. – К. : Центр навчальної літератури, 2008. – 416 с.
10. Слободяник Ю. Б. Формування системи державного аудиту в Україні [Текст] : монографія / Слободяник Ю. Б. – Суми : ФОП Наталуха А. С., 2014. – 321 с.
11. Терещенко Ю. Що готує новий закон про аудит [Електронний ресурс] / Терещенко Ю. – Режим доступу : https://biz.nv.ua/ukr/experts/tereshchenko_yu/shcho-gotuje-novij-zakon-pro-audit-2439033.html.
12. Утенкова К. О. Аудит : навчальний посібник / Утенкова К. О. – К. : Алєрта, 2011. – 408 с.
13. Методичні вказівки до практичних занять з курсу «Аудит». / Укл. Харламова О. В. – Харків : ХНАМГ, 2006. – 40 с.
14. Шигун М. М. Види звітності підприємств: підходи до їх класифікації [Текст] / М. М. Шигун, В. О. Іваненко // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.* – Житомир : ЖДТУ. – 2008. – Вип. 3(12). – С. 432–443.
15. Шостаківська Н. М. Аудит : курс лекцій . – Тернопіль : ТНТУ імені Івана Пулюя, 2016. – 152 с.

Навчальне видання

**Малініна Наталія Миколаївна
Причепя Ірина Валеріївна
Руда Лілія Петрівна
Мельничук Дмитро Петрович**

ОБЛІК ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА АУДИТ

**Частина 1
Практикум**

Рукопис оформила *Л. Руда*

Редактор *В. Дружиніна*

Оригінал-макет виготовила *О. Кушнір*

Підписано до друку 20.08.2021 р.
Формат 29,7×42¼. Папір офсетний.
Гарнітура Times New Roman.
Друк різнографічний. Ум. друк. арк. 5,28.
Наклад 50 (1-й запуск 1–21) пр. Зам. № 2021-085.

Видавець та виготовлювач
Вінницький національний технічний університет,
інформаційний редакційно-видавничий центр.

ВНТУ, ГНК, к. 114.

Хмельницьке шосе, 95, м.

Вінниця, 21021.

Тел. (0432) 65-18-06.

press.vntu.edu.ua;

E-mail: kive.vntu@gmail.com.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи
серія ДК № 3516 від 01.07.2009 р.