

ОСОБЕННОСТИ АУДИТА СТРОИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Постановка проблемы в общем виде. Специфика строительного производства накладывает отпечаток на осуществление бухгалтерского учета и соответственно проведение аудита и анализа строительных организаций. Среди особенностей строительства можно выделить которые необходимо учитывать при организации учета можно выделить следующие: производственный процесс в строительстве проводится на недвижимых объектах, часто носит отдаленный от основной производственной базы характер при подвижном характере работы работников, строительных машин и механизмов; процесс строительства может быть долгосрочным, что обуславливает постепенное накопление расходов в незавершенном производстве до сдачи объекта заказчику и прочее.

Анализ последних исследований и публикаций. Критический анализ учебной и научной литературы по учету, анализу и аудиту деятельности строительных организаций свидетельствует о недостаточной разработке именно вопросов аудита. Так, труды ученых Кавторова Я. [1], Крупка Я., Задорожный З., Мельник Р. [2], Мошенский С., Остапчук Т. [3] рассматривают вопросы учета, составления отчетности и контроля в сфере строительства. И только Чернелевский Л. и Беренда Н. уделяют в своем учебном пособии один параграф вопросам организации аудита строительных организаций [4]. Однако, исследования авторов носят больше учетный характер.

Цель статьи состоит в выделении методических особенностей проведения аудита предприятий строительной сферы.

Строительная деятельность – это не только осуществление нового строительства, но и реконструкция, реставрация, капитальный ремонт, упорядочение объектов градостроения, расширение и техническое перевооружение предприятий. Таким образом, в состав строительных предприятий могут входить подсобные и вспомогательные хозяйства, например, цех по изготовлению строительных материалов и конструкций, карьеры по добыче гравия и другие.

Производство строительных материалов и их реализация на сторону является производственной деятельностью. Соединение в основной деятельности крупных строительных предприятий двух видов производства - строительного и промышленного – важная особенность бухгалтерского учета, и соответственно, аудита в строительстве.

Исследуя особенности аудита в строительных организациях можно сформулировать следующие направления проверки:

1. Так, аудиторскую проверку следует начинать с изучения договоров подряда. Учитывая, что контракт на выполнение подрядных работ является основным документом для участников строительства, аудитор должен проверить предмет договора, сроки выполнения работ, обязательства и ответственность сторон, стоимость работ и порядок расчетов за строительные-монтажные работы, порядок приема-сдачи выполненных работ.

2. Процесс аудита достоверности и полноты отражения в бухгалтерском учете информации об осуществлении строительного-монтажных работ обосновывается на правильном определении объектов источников информации и методических приемов аудита, которые связаны с особенностями бухгалтерского учета.

3. Аудитор должен сосредоточить внимание на особенностях проверки запасов строительного производства, проверить их классификацию: строительные материалы, конструкции и детали, оборудование к монтажу, установке, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, прочие материалы.

4. Проверка некапитальных работ, так как они являются частью расходов подрядной организации (ограждения, вагончики т.п.). В этом случае аудитор проверяет их отражение на счете 153 «Приобретение других оборотных материальных активов» и убеждается, что расходы связанные с содержанием строительных площадок, охраны труда, техники безопасности учитываются правильно на счетах вспомогательного обслуживающего производства. Стоимость временных сооружений после ввода в эксплуатацию зачисляется на счет «Основные средства» и не подлежат амортизации.

5. Важность аудита расходов на строительные-монтажные работы состоит в полноте получения достоверной информации для нужд управления и точности определения финансовых результатов хозяйственной деятельности по отдельным объектам строительного-монтажных работ. При этом аудитор выясняет каким методом формируются себестоимость строительных-монтажных работ: позаказным, нормативным. Аудитор проверяет достоверность фактической себестоимости, вспомогательных производств, обслуживающих производств, работы выполненные субподрядчиками.

6. Проверка незавершенного строительного производства. Размер незавершенного производства зависит от выбранного метода расчетов с заказчиком. Аудитор должен удостовериться в том, что заказчик ежемесячно оплачивает подрядчику фактически осуществленные расходы, в этом случае сальдо на счете 23 «Производство» отсутствует. Если расчеты осуществляются за полностью завершенное строительством объекты, фактические расходы строительного-монтажных работ будут отражаться в составе незавершенного строительного производства до сдачи их заказчику.

7. Аудитор должен проверить учет затрат, связанных с операционной деятельностью, которые не включаются в состав себестоимости выполненных работ (административные, расходы на сбыт, прочие

операционные расходы) и учитываются согласно утвержденных для них смет, а в конце отчетного периода такие расходы уменьшают финансовый результат строительного предприятия.

8. Аудитор должен проверить правильность формирования доходов строительного производства. В соответствии с ПСБУ-18 «Строительные контракты» используют два основных метода определения дохода от выполнения строительно-монтажных работ: метод поэтапного выполнения работ (по отдельным выполненным работам), метод утвержденного контракта (в целом по объекту строительства)

9. Конечный финансовый результат аудитор должен проверить путем определения алгебраической суммы финансового результата от сдачи заказчику работ, предусмотренных договором; от реализации на сторону основных средств и другого имущества предприятия; продукции и услуг вспомогательных и дополнительных производств, которые находятся на балансе строительного предприятия; прибыли от других видов деятельности, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Разрабатываем стратегию аудита строительного производства (табл. 1).

Таблица 1

Стратегия аудита строительного производства

№	Планируемые виды работ	Источники информации	Примечания
1	2	3	4
1	Сбор материала о бизнесе клиента, подготовка и подписание договора на проведение аудита	Учредительные документы, лицензия на проведения СМР, другие разрешительные документы	Изучается строительное и промышленное производство
2	Знакомство с системой учета и внутреннего контроля	Приказ об учетной политике, организационная структура	Контракты, договора подряда
3	Проверка материальных расходов на осуществление СМР	Материальные отчеты (ф.М-19), ф.М-29, накладные, счета, регистры бухучета по сч.20,22	Нормы расходов строительных материалов
4	Проверка операций по учету расчетов по оплате труда	Наряды на выполненные работы, табеля учета рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, приказы по личному составу и пр., регистры по счету 66	Изучаются договора гражданско-правового характера
5	Проверка операций по использованию строительных машин и механизмов	сменный рапорт о работе строительных машин формы ЕБМ – 1, путевой лист строительной машины формы ЕБМ – 2, карточка учета работы строительной машины (механизма) формы ЕБМ – 5, журнал учета работы машины (механизма) формы ЕБМ – 6 и др., расчет амортизации ОС, регистры по сч. 13 и сч. 23	
6	Проверка общепроизводственных расходов	Наряды на выполненные работы, штатное расписание, договора на оказание услуг и пр., регистры учета по сч. 91	Изучаются вспомогательные и неосновные производства
4	Проверка калькулирования себестоимости СМР	Локальные сметы, журнал учета выполненных работ, карточка заказа на СМР им пр.	При позаказном методе калькулирования
5	Проверка расчетов с субподрядчиками	Договора подряда, учетные регистры по сч. 63	
6	Проверка реализации выполненных СМР и расчетов с заказчиком	Форма № КБ-2в «Акт приемки выполненных подрядных работ», форма № КБ-3 «Справка о стоимости выполненных подрядных работ», учетные регистры по сч. 36, 702, 902	При использовании сч. 238, 239
7	Анализ доказательств и оформление результатов проверки	Рабочие документы аудитора, аудиторское заключение, аудиторский отчет	

Обобщая вышеприведенное, исследуя особенности аудита в строительных организациях, можно сформулировать следующие направления проверки:

- 1) изучение законодательной базы, регламентирующей строительство;
- 2) аудиторскую проверку необходимо начинать с изучения контрактов на выполнение строительно-монтажных работ;

3) особенности проверки запасов строительного производства должны быть направлены на изучение их классификации с обращением внимания на оборудование, требующее монтажа и расходов связанных с временными зданиями и сооружениями;

4) проверка операционной деятельности должна быть направлена на изучение расходов, которые не включаются в состав себестоимости строительного производства (административные, расходы на сбыт, прочие расходы).

Выводы. Таким образом, в данной статье выделены особенности аудита строительных организаций, разработана стратегия аудита строительного производства, сформулированы основные направления аудиторской проверки в строительстве.

Дальнейшему исследованию подлежат вопросы особенностей методики анализа строительных организаций.

Литература

1. Кавторева Я. Строительство: особенности бухгалтерского и налогового учета. – 2-е изд., перераб. и допол. – Х.: Фактор, 2004 – 516с.
2. Крупка Я., Задорожний З., Мельник Р. Облік у будівництві: Підручник. – К.:Знання, 2008. – 631с.
3. Мошенський С., Остапчук Т. Бухгалтерський облік у будівництві. – Житомир: ПП «Тура», 2005. – 356с.
4. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. Аудит: теорія і практика: Навч. посіб. – К.: «Хай-Тек Прес», 2008. – с. 81-89.