

вати відповідне інформаційне поле щодо проведення повномасштабного аналізу; довести рішення до виконавців та контролювати їх виконання. Для того, щоб обрати необхідну систему, підприємство повинне проаналізувати свою діяльність та визначитися з напрямками вдосконалення своєї діяльності. В залежності від отриманих висновків обирається одна з наведених інформаційних систем. Наприклад, якщо для підприємства важливо вдосконалити систему планування виробничих ресурсів, то свій вибір можна зупинити на системі MRP II. Для вдосконалення процесів управління розподілу готової продукції – DRP II.

Висновки. З наведеного вище можна зробити наступні висновки: використання інформаційних технологій в господарській діяльності підприємств зернопродуктового підкомплексу значно підвищує ефективність процесів, зменшує витрати на їх прове-

дення, проте в той же час зумовлює виникнення нових загроз для функціонування підприємства; інформаційна безпека відображається у ступені захищеності важливої для підприємства інформації від впливу дій випадкового або навмисного характеру, які можуть завдати збитків підприємству; оптимальним варіантом забезпечення інформаційної безпеки є дотримання систематичного поєднання правових, організаційних та програмно-технічних методів у процесі управління підприємством; логістичний інформаційний простір на підприємстві може бути утворений завдяки існуванню двох основних видів систем – логістичної та інформаційної, причому кожна з них повинна володіти певними властивостями. Основою логістичного інформаційного простору підприємства є логістична інформаційна система управління підприємства.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Сороківська О.А. Інформаційна безпека підприємства : нові загрози та перспективи. / О.А. Сороківська, В.Л. Гевко. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nbuv.gov.ua>
2. Аніловська Г.Я. Інформаційна безпека підприємства в умовах використання сучасних інформаційних технологій. / Г.Я. Аніловська. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
3. Гридчук Г.С. Систематизація методів інформаційної безпеки підприємства. / Г.С. Гридчук. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua>
4. <http://ukrlife.org/main/karp/inform.html>
5. Прохоров А.М. Физический энциклопедический словарь / А.М. Прохоров // М. : Советская энциклопедия, 1984. – 944 с.
6. Калинина А.Э. Развитие информационного пространства регионального рынка труда. Дис. на соиск. уч. степени д-ра экон. наук. Волгоград. гос. ун-т, 2005.
7. Информационное пространство и государственная политика // Университетская книга. – 1997. – № 12. – С. 4 – 5.
8. Krugman P. Complex landscapes in economic geography // American Economic Association, Papers and Proceedings. – 1994. – № 84.
9. Иванов Е. Информация как категория экономической теории. / Е. Иванов. - [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://rvles.ieie.nsc.ru:8101/parinov/ivanov/ivanov1.htm>
10. Ефимов Е.Н. Информационные системы в экономике. / Е.Н. Ефимов, С.М. Патрушина, Л.Ф. Панферова, Л.И. Хашиева / – М. : ИКЦ «МарТ»; 2004. – 352 с.
11. Гаврилов Д.А. Управление производством на базе стандарта MRP II. / Д.А. Гаврилов. 2-е изд. – СПб. : Питер, 2005. – 416 с.



УДК [005.336.1:658.2]:663.2

ТКАЧУК Г.О., канд. екон. наук, доцент
Одеська національна академія харчових технологій, м. Одеса

АУДИТОРСЬКЕ ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ОРЕНДИ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВОЮ БЕЗПЕКОЮ ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто проблеми, пов'язані із аудиторським підтвердженням операцій з оренди майна цілісного майнового комплексу в системі фінансової безпеки підприємства: систематизовано види аудиту спеціального призначення, виділено його основні положення, надана характеристика основних компонентів аудиторського висновку.

Ключові слова: фінансова безпека підприємства, цілісний майновий комплекс, оренда, аудит спеціального призначення, аудиторський висновок

The problems associated with audit confirmation of transactions on lease of property of the integral property complex were considered in the system management of enterprise economic security: types of audit of special purpose were systemized, its essential provisions were identified, and the basic components of audit report were described.

Keywords: financial security of enterprise, integral property complex, leasing, audit of special purpose, audit report

Вступ. Цілісним майновим комплексом (ЦМК) за нормами діючого законодавства України є господарський об'єкт із завершеним циклом виробництва продукції (робіт, послуг) з наданою йому земельною ділянкою, на якій він розміщений, автономними інженерними комунікаціями, системою енергопостачання [1], який може передаватися в оренду.

Оренда ЦМК викликає необхідність забезпечення фінансової безпеки як орендодавця в особі держави, так і орендаря. Адже в даному випадку процес оренди характеризується проблемами забезпечення ефективності використання державного майна при збалансованості інтересів сторін оренди.

При цьому під фінансовою безпекою розуміється „ступінь захищеності фінансових інтересів на всіх рівнях фінансових відносин” [2] та забезпечення такого рівня „фінансового стану підприємства, що забезпечує стабільну захищеність його пріоритетних збалансованих фінансових інтересів” [3].

В свою чергу фінансова безпека в системі управління оренди державного майна потребує здійснення контролю з боку держави. Одним із напрямків такого контролю є незалежне аудиторське підтвердження облікової інформації стосовно вартості та руху об'єктів оренди.

Закон України „Про аудиторську діяльність в Україні” встановлює обов'язкове здійснення аудиту тільки у разі здійснення приватизації державного майна та передачі в оренду ЦМК [4, 8]. Але окремі нормативні акти Фонду державного майна України (ФДМУ) [5 – 9] передбачають обов'язкове або бажане здійснення аудиторської перевірки і в інших випадках, що стосуються руху орендованого ЦМК.

Слід зазначити, що автори наукових статей, які займаються проблемами організації та здійснення аудиту, основну увагу приділяють саме аудиту фінансової звітності, в т.ч. аудиторському підтвердженню інформації фінансової звітності акціонерних товариств та емітентів облігацій. Науковці І. Чалий, І. Форстер, О. Петрик, А. Бодюк, В. Шеремета та інші розглядають вимоги до порядку формування та структури вищевказаних аудиторських висновків у зв'язку із необхідністю поєднання вимог міжнародних стандартів аудиту й Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку України.

До аудитів спеціального призначення, крім підтвердження достовірності фінансової звітності акціонерних товариств та емітентів облігацій, відносяться також і підтвердження облікової інформації щодо майна державних ЦМК. Те, що науковці України приділяють цьому напрямку аудиторської діяльності недостатньо уваги, робить її ще більш привабливою для дослідження.

Крім того, здійснення аудиту спеціального призначення викликає багато проблем, пов'язаних із відсутністю уніфікації його змісту.

Постановка завдання. В даній статті нами будуть розглянуті лише питання аудиторських перевірок достовірності облікової інформації, які регулюються нормативними актами ФДМУ.

Основними завданнями статті є:

- проаналізувати вимоги діючого законодавства до здійснення аудиторської перевірки операцій з майном орендованого ЦМК;
- визначити склад компонентів аудиторських висновків стосовно достовірності облікової інформації з оренди ЦМК;
- визначити загальні вимоги до укладання аудиторського висновку в процесі аудиту спеціального призначення.

Результати. Аналіз норм діючого законодавства стосовно передачі в оренду майна державного ЦМК, експлуатації орендованого майна та його повернення орендодавцю дозволяє виділити такі види аудиторської перевірки, які необхідно здійснити стосовно орендованого майна:

1. Аудиторська перевірка стану бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності на підприємстві [5].
2. Аудиторська перевірка щодо підтвердження фінансування здійснених поліпшень орендованого нерухомого майна за рахунок коштів орендаря [6].
3. Аудиторська перевірка при складанні передавального балансу підприємства [7].
4. Аудиторська перевірка річної фінансової звітності товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків [8].

В табл. 1 наведені основні нормативні акти та мета, з якою виникає необхідність здійснення такого аудиту.

Таблиця 1

Мета здійснення аудиторських перевірок майна ЦМК за окремими етапами оренди

Вид аудиторської перевірки	Нормативний акт, який визначає вимоги до аудиторської перевірки	Мета здійснення аудиторської перевірки	Етапи оренди ЦМК
Аудиторська перевірка стану бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності на підприємстві	Методика оцінки об'єктів оренди	Оцінка вартості ЦМК та розрахунок орендної плати	1. Укладання договору оренди

Аудиторська перевірка щодо підтвердження фінансування здійснених поліпшень орендованого нерухомого майна за рахунок коштів орендаря.	Порядок оцінки орендованого нерухомого майна, що містить невід'ємні поліпшення, здійснені за час його оренди, під час приватизації	Ідентифікація поліпшень орендованого нерухомого майна з метою оцінки	1. Подовження договору оренди 2. Повернення майна ЦМК орендодавцю 3. Приватизація (випук) майна
Аудиторська перевірка майна ЦМК та його підрозділів при поверненні орендодавцю (за вимогою ФДМУ)	Порядок повернення орендованих цілісних майнових комплексів державних підприємств після припинення або розірвання договору оренди	Оцінка майна ЦМК та його підрозділів при поверненні орендодавцю	1. Повернення майна ЦМК орендодавцю
Аудиторська перевірка при складанні передавального балансу підприємства	Методичні розяснення стосовно здійснення аудиторських перевірок фінансового стану підприємств, що приватизуються	Підтвердження записів по статтям бухгалтерського балансу на дату проведення приватизації з посиланням на нормативні документи. Складання передавального балансу	1. Приватизація (випук) майна ЦМК 2. Укладання договору оренди
Аудит річної фінансової звітності господарських товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків	Порядок погодження з Фондом державного майна України та його регіональними відділеннями виконавця для проведення аудиту річної фінансової звітності господарських товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків	Підтвердження показників річної фінансової звітності та підвищення ефективності управління корпоративними правами держави	1. Оцінка ефективності оренди ЦМК

Як показує табл. 1, кожний етап орендних відносин від укладання договору оренди до повернення майна орендодавцю супроводжується аудиторським підтвердженням, результатом якого є аудиторський висновок.

Аудиторський висновок – висловлення думки аудитора на основі отриманих аудиторських доказів, чи є достатня впевненість, що облікова інформація спеціального призначення, взята в цілому, не містить суттєвих викривлень [10].

В табл. 2 узагальнено інформацію щодо вимог ФДМУ до висвітлення інформації в аудиторському висновку за кожним із вищезазначених видів аудиту, які стосуються ЦМК.

Перелічені в табл. 2 вимоги щодо висвітлення обов'язкової інформації показують, що кожний вид аудиту передбачає свої специфічні вимоги. Суттєвим недоліком є відсутність вимоги щодо розрахунку показників щодо ефективності оренди ЦМК.

Необхідно визначити, що аудит річної фінансової звітності господарських товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків передбачає обов'язкове висвітлення 24 пунктів, в тому числі [9]:

1. Перевірку правильності визначення розміру чистих активів товариства.

2. Підтвердження розміру річного чистого прибутку (збитку) товариства.

3. Аналіз фінансового стану товариства, його платоспроможності, ліквідності активів, виявлення резервів для поліпшення економічного стану.

Оскільки більшість підприємств виноробної промисловості, які оренднують майно ЦМК, є акціонерними товариствами, при здійсненні аудиту облікової інформації можна скористатися вимогами, що висуваються до аудиту акціонерних товариств нормативними актами Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку (ДКЦПФР) [11].

Суттєвими для аудиту операцій з оренди майна ЦМК є:

1. Визначення, що аудиторський висновок, який подається до ДКЦПФР, складається згідно з вимогами Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики Міжнародної федерації бухгалтерів.

2. Відповідності вартості чистих активів вимогам законодавства.

3. Розкриття інформації про дії, які відбулися протягом звітного року та можуть вплинути на фінансово-господарський стан емітента та призвести до значної зміни вартості його цінних паперів.

4. Оформлення довідки про фінансовий стан емітента цінних паперів включає аналіз, прогнозний висновок та ґрунтовний опис показників фінансового стану емітента цінних паперів, а саме коефіцієнта абсолютної ліквідності, коефіцієнта загальної ліквідності, коефіцієнта фінансової стійкості (або

незалежності, або автономії), коефіцієнта покриття зобов'язань власним капіталом, коефіцієнта рентабельності активів. Крім вищезазначених, у даному

аудиторському висновку аудитор може висловити думку щодо інших показників.

Таблиця 2

Склад компонентів аудиторського висновку при здійсненні аудиту облікової інформації орендованого ЦМК

Вид аудиторської перевірки ЦМК	Склад компонентів (обов'язкова інформація) аудиторського висновку
Аудиторська перевірка стану бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності на підприємстві передбачає [5]	<ol style="list-style-type: none"> 1. Підтвердження залишкової вартості об'єкта оренди у вигляді цілісного майнового комплексу підприємства, його структурного підрозділу. 2. Підтвердження відповідності показників балансу підприємства відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку. 3. Підтвердження результатів інвентаризації майна підприємства.
Аудиторський висновок щодо підтвердження фінансування здійснених поліпшень орендованого нерухомого майна за рахунок коштів орендаря передбачає [6]	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розшифровку періодів освоєння поліпшень. 2. Розшифровку напрямів та джерел фінансування поліпшень, у тому числі за рахунок коштів орендаря, з посиланням на підтверджувальні документи
Аудиторська перевірка майна ЦМК та його підрозділів при поверненні орендодавцю (за вимогою ФДМУ) передбачає [7]	<ol style="list-style-type: none"> 1. Здійснення розмежування майна, що належить державі, і майна орендаря; 2. Документальне засвідчення джерел придбання нових основних засобів та капітального ремонту орендованих державних основних засобів за час від початку оренди до дати інвентаризації; 3. Документальне підтвердження наявності згоди орендодавця на здійснення орендарем невідокремлюваних поліпшень орендованого майна.
Аудиторська перевірка при складанні передавального балансу підприємства передбачає [8]	<ol style="list-style-type: none"> 1. Перевірку додержання положення про інвентаризацію майна та правильності відображення її наслідків у бухгалтерському обліку на момент приватизації підприємства, додержання вимог обліку руху основних засобів, нарахування амортизаційних відрахувань окремо у орендодавця і орендаря (у разі перевірки орендного підприємства), джерел придбання основних засобів орендаря, проведення індексації основних засобів, проведення списання з дотриманням вимог чинного законодавства. 2. Аналіз незавершених капітальних вкладень, будівельних матеріалів та обладнання до установки, відображених у балансі. 3. Перевірку наявності нематеріальних активів, нарахування зносу. 4. Аналіз обліку виробничих запасів, сировини, матеріалів, тари, палива на предмет їх дооцінки. Правильність віднесення до МШП залежно від періоду їх придбання. 5. Підтвердження сум дебіторської і кредиторської заборгованості, яка значиться в балансі. 6. Підтвердження балансового прибутку (збитків). 8. Підтвердження записів по статтям бухгалтерського балансу на дату проведення приватизації з посиланням на нормативні документи.

Оскільки за ефективністю використання орендованого майна необхідно здійснювати систематичний контроль, це може бути забезпечено здійсненням за ініціативою орендаря незалежного аудиту показників, що підтверджують ефективність використання орендованого майна. Такий підхід дозволяє своєчасно виявити та ліквідувати факти неефективної експлуатації майна ЦМК та збільшить шанси орендаря на подовження договору оренди на наступний термін.

Необхідно зазначити, що аудиторський висновок в загальному вигляді складається відповідно до МСА 700 „Аудиторський висновок”, 701 „Модифікація висновку незалежного аудитора”, 720 „Інша інформація в документах, що містять перевірені фінансові звіти”. Особливої уваги заслуговує МСА

800 „Аудиторський висновок при виконанні завдань з аудиту спеціального призначення”. Аналіз об'єктів аудиторської перевірки (див. табл. 2) показує, що аудиторський висновок стосовно облікової інформації про операції з майном орендованого ЦМК відноситься до категорії „висновків щодо компонентів фінансових звітів”, оскільки пропонує аудитору „висловити думку щодо одного чи кількох компонентів фінансових звітів”, а саме щодо майна ЦМК [10].

Загальні вимоги до укладання аудиторського висновку в процесі аудиту спеціального призначення можна сформулювати виходячи із МСА 800 [10]:

1. Аудит виконується як окреме завдання або одночасно із аудитом фінансової звітності, як у випадку аудиторської перевірки в процесі приватизації. В будь-якому випадку аудитор має висловити думку

стосовно того, чи відповідає перевірена інформація в усіх суттєвих аспектах визначеній системі бухгалтерського обліку.

2. При здійсненні аудиту необхідно обов'язково розглянути взаємопов'язані статті, які можуть вплинути на інформацію, показану в аудиті.

3. Необхідно розглянути поняття суттєвості стосовно орендованого майна ЦМК, а саме, аудиторська перевірка є ширшою за перевірку достовірності залишків орендованого майна ЦМК на облікових рахунках і повинна охоплювати аналіз всіх операцій, що стосуються руху орендованого майна.

Висновки. Аудиторський контроль в системі управління стає запорукою фінансової безпеки

підприємств харчової промисловості. В даній статті узагальнено основні вимоги щодо укладання аудиторських висновків стосовно оренди ЦМК, які встановлені різними нормативними актами. Найбільш неврегульованим питанням при цьому виявилось питання відсутності методики оцінки ефективності оренди, яка б враховувала інтереси орендаря та вимоги ФДМУ. Питання методології аудиту та розрахунку показників ефективності використання майна ЦМК в системі фінансової безпеки підприємств-орендарів, потребують додаткового вивчення.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Про оренду державного та комунального майна станом на 1 жовтня 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Офіц. Сайт : Законодавство України. – (Нормативний документ ВРУ. Закон України). – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Баранівський І.О. Фінансова безпека держави / І.О. Баранівський // Фінанси України. – 1996. – № 11. – С. 19-34.
3. Бланк І.А. Управление финансовой безопасностью предприятия / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, Эльга. – 2006. – 776 с.
4. Креза Т.В. Основи правового регулювання аудиторської діяльності в Україні. Практичний посібник аудитора / Т.В. Креза. – [2-ге вид.] – К. : Інформаційно-аналітичний та методичний центр аудиту в Україні „Статус”, 2005. – С. 9-24.
5. Методика оцінки вартості майна під час приватизації [Електронний ресурс] / Кабінет міністрів України. – Офіц. Сайт : Законодавство України. – (Нормативний документ КМУ. Наказ N 1554 від 12 жовтня 2000 р.) – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Методичні роз'яснення стосовно здійснення аудиторських перевірок фінансового стану підприємств, що приватизуються [Електронний ресурс] / Фонд державного майна України. – Офіц. Сайт : Правові системи. Нормативні документи. – (Нормативний документ ФДМУ. Наказ N 998 від 3 серпня 1995 р.) – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/com/ua>.
7. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості і етики: Видання 2006 року / [Пер. з англ. мови О.В. Селєзньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков] – К. : ТОВ “ІАМЦ АУ „СТАТУС”, 2006. – С. 707-778.
8. Порядок оцінки орендованого нерухомого майна, що містить невід'ємні поліпшення, здійснені за час його оренди, під час приватизації [Електронний ресурс] / ФДМУ. – Офіц. Сайт : Європейський центр консалтингу та оцінки. Нормативні документи. – (Нормативний документ ФДМУ. Наказ № 377 від 27 лютого 2004 р.) – Режим доступу : <http://www.ecac.com.ua>
9. Порядок повернення орендованих цілісних майнових комплексів державних підприємств після припинення або розірвання договору оренди / Фонд державного майна України. – (Нормативний документ ФДМУ. Наказ № 847 від 7 серпня 1997 р.) // Офіційний вісник України. – 1997. – С. 42.
10. Порядок погодження з Фондом державного майна України та його регіональними відділеннями виконавця для проведення аудиту річної фінансової звітності господарських товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків / Фонд державного майна України. – (Нормативний документ ФДМУ. Інструктивний лист № 10-28-1532 від 4 лютого 2006 р.) // Податки та бухгалтерський облік. – N 17. – 2006.
11. Порядок погодження з Фондом державного майна України та його регіональними відділеннями виконавця для проведення аудиту річної фінансової звітності господарських товариств, у статутних фондах яких державна частка перевищує 50 відсотків / Фонд державного майна України. – (Нормативний документ ФДМУ. Інструктивний лист № 10-28-1532 від 4 лютого 2006 р.) // Податки та бухгалтерський облік. – N 17. – 2006.



УДК [378:371.2].014.1

САВЕНКО І.І., д-р екон. наук, доцент
Одеська національна академія харчових технологій, м. Одеса

КЛЮЧОВІ КОМПЕТЕНЦІЇ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

У статті розглянуто роль компетенцій в підвищенні конкурентоспроможності вищих навчальних закладів. Здійснено класифікацію компетенцій та досліджено шляхи збільшення переліку компетенцій ВНЗ.

Ключові слова: конкурентоспроможність, компетенції, функціональні компетенції, стратегічні компетенції, ключові компетенції