

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ І ПРАВА
КАФЕДРА ФІНАНСІВ, ОБЛІКУ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА**

**ОБЛІК ТА АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТА
ГОСПОДАРЮВАННЯ: ШЛЯХИ ТА НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ**

Кваліфікаційна робота (проект)

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Виконала: здобувачка II курсу 10-231М
групи,
денної форми навчання
Спеціальності 071 Облік і оподаткування
Освітньо-професійної програми Облік і
оподаткування
Холодняк Валерія Сергіївна

Керівник: доктор економічних наук,
доцент Ковальов Віталій Валерійович
Рецензент: директор СФГ «Олексієнко
Тетяна Миколаївна» Карнаушенко Алла
Сергіївна

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. Теоретичні аспекти обліку та аудиту основних засобів суб'єкта господарювання	7
1.1. Економічна сутність поняття «основні засоби».....	7
1.2. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів.....	13
1.3. Методика аудиту основних засобів.....	20
РОЗДІЛ 2. Організація обліку та аудиту на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»	28
2.1. Фінансово-економічна характеристика підприємства.....	28
2.2. Аналіз складу та структури основних засобів підприємства...35	
2.3. Організація обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.....	42
РОЗДІЛ 3. Шляхи та напрями покращення обліку та аудиту на підприємстві	47
3.1. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів на підприємстві.....	47
3.2. Напрями удосконалення аудиту на підприємстві.....	58
ВИСНОВКИ	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	67
ДОДАТКИ	74
Додаток А.....	74
Додаток Б.....	76
Додаток В.....	78

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Для здійснення господарської діяльності на будь-якому підприємстві повинна бути наявність необхідних засобів матеріальних умов. Це є найголовнішим елементом продуктивних сил, що сприяє процесу виробництва, розподілу, обміну та споживання ресурсів. Бухгалтерський облік представляє засоби праці окремим об'єктом обліку, що має назву «основні засоби підприємства». Результати діяльності підприємства залежать від того, наскільки ефективним є використання ним основних засобів. У той же час, від вмілої організації обліку залежить те, наскільки ефективно використовуються основні засоби. Іншими словами, ефективність залежить від того, наскільки вдало організоване своєчасне отримання облікової інформації, яка є надійною та повною, оскільки саме завдяки їй підприємцями приймаються рішення щодо управління їхнім майном.

На сьогоднішній день без використання основних засобів не можливо здійснити господарську діяльність будь-якого підприємства. Ефективними управлінськими рішеннями стосовно основних засобів передбачається чітко організований, раціональний облік операцій з основними засобами. Але наразі на шляху багатьох підприємств зустрічаються чимало проблем, пов'язаних із податковим і фінансовим обліком і аудитом основних засобів, зокрема: часті зміни та поправки нормативно-правового регулювання стосовно основних засобів; відсутній взаємозв'язок між податковим і фінансовим обліком основних засобів, а ще постійні зміни справедливої вартості основних засобів, наслідком чого є необхідність їхньої переоцінки, інвентаризації та інше. Тому на сьогодні вивчення та вдосконалення аудиту основних засобів є актуальним питанням як запорука ведення обліку основних засобів з дотриманням вимог чинного законодавства.

Проблемам теорії, методики та організації обліку, аналізу та аудиту основних засобів присвятили свої праці такі відомі автори, як: Астахов В.П., Атамас П.Й., Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Голова С. Ф., Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Мних М. В., Покропивний С. В., Радіонова Н. Й. Ткаченко Н. М. та інші.

За сучасних умов господарювання керівництво підприємств прагнуть одержати об'єктивну інформацію про стан і використання основних засобів, саме тому аудит основних засобів розглядається як вагома складова, оскільки його основна мета – надати надійну інформацію користувачам.

Тож, врахувавши нестабільні умови при функціонуванні підприємств, можна стверджувати, що питання вдосконалення обліку та аудиту основних засобів потребує подальшого дослідження, саме тому тема дослідження «Облік та аудит основних засобів суб'єкта господарювання: шляхи та напрями покращення» є актуальною.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційну роботу виконано в межах ініціативної науково-дослідної роботи кафедри фінансів, обліку та підприємництва «Конкурентоспроможні механізми забезпечення інвестиційно-інноваційної економічної діяльності підприємств в умовах світової економічної кризи». У рамках даної роботи автором розглянуті та запропоновані шляхи та напрями покращення обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення особливостей обліку та аудиту основних засобів суб'єкта господарювання та запропонувати шляхи та напрями покращення.

Відповідно до поставленої мети роботи необхідно вирішити такі завдання дослідження:

- визначити економічну сутність поняття «основні засоби»;
- розглянути аналітичний та синтетичний облік основних засобів;

- опрацювати методику аудиту основних засобів;
- здійснити оцінку фінансово-економічну характеристику підприємства;
- проаналізувати склад та структуру основних засобів підприємства;
- розглянути організацію обліку та аудиту основних засобів на підприємстві;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку основних засобів на підприємстві;
- вказати напрями удосконалення аудиту на підприємстві.

Об'єкт дослідження є процес покращення обліку та аудиту основних засобів суб'єкта господарювання.

Предмет дослідження є облік та аудит основних засобів суб'єкта господарювання.

Методи дослідження. У процесі виконання кваліфікаційної роботи були використані наступні наукові методи дослідження: метод теоретичного узагальнення (при вивченні результатів дослідження зарубіжних і вітчизняних науковців), системно-логічний метод (уточнення термінів дослідження), методи обробки інформації (методи приведення показників до порівняльного формату, порівняння, графічного і табличного подання даних, групування), методи статистичного та економічного аналізу (для аналізу стану функціонування суб'єкта господарювання), абстрактно-логічний метод (для формулювання висновків).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в всебічному дослідженні аспектів обліку та аудиту основних засобів. Систематизовано різні підходи до аудиту та обліку основних засобів. Запропоновані напрями та шляхи покращення обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів є у тому, що їх можливо використовувати в господарській діяльності суб'єкта господарювання, що дозволить більш ефективно використовувати основні засаби.

Апробація результатів роботи. Основні положення кваліфікаційної роботи доповідались та обговорювалися на Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку економіки, менеджменту, сфери обслуговування та права в умовах інтеграційних процесів» (03-04 листопада 2022 року м. Івано-Франківськ).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Економічна сутність поняття «основні засоби»

Одним із найважливіших елементів бухгалтерського обліку є основні засоби, оскільки вони складають основну частину активів компанії. Крім того, важливою умовою діяльності суб'єктів господарювання вважаються основні засоби. Їхньою структурою визначається вид діяльності та виробнича потужність промислового підприємства. Має з цих причини бухгалтерський облік має необхідність в забезпеченні якісної інформаційної системи управління для вирішення проблеми ефективного та розумного використання матеріальних активів в майбутньому.

«Основні засоби є матеріальними активами, які забезпечують діяльність підприємства для того, щоб задовільнити його господарські потреби, мають термін використання не менше року та втрачають моральні та фізичні якості поступово протягом терміну своєї експлуатації» [41, С. 94–96].

Звертаючись до профільної літератури, ми мали можливість впевнено зауважити, що поняття «основні засоби» має багатозначну базу трактування та широкий спектр визначень. В даній роботі розглянемо деякі з них.

На думку Агрес О. Г., «Основні засоби є засобами праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство для того, щоб використати під час виробничого процесу або, здійснюючи адміністративні чи соціально-культурні функції, протягом терміну, який становить більше одного року, не змінюючи своїх форм та розмірів,

вартість яких не менше, ніж законодавчо встановлений розмір, а також поступово переноситься за фізичним спрацюванням та (або) моральним старінням вартості готової продукції шляхом проведення амортизаційних відрахувань» [1, С. 7].

Бабіч В. стверджує, що «основні засоби є частиною майна, яку використовують як засоби праці, займаючись виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг або управлінням організацією протягом того періоду, який перевищує один рік, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує один рік» [2, С. 11].

Баб'як Н. Д. вважає, що «основні засоби є засобами праці, що є матеріально-речовими елементами, грошове вираження яких – основні виробничі і невиробничі фонди [3, С. 178].

Домбровська Н. Р. наголошує на тому, що «Основні засоби є матеріальними активами підприємства будь-якої форми власності, які неодноразово здійснюються у виробництві, як вплив на предмети праці та їх перетворення на продукти придатні до споживання» [16, С. 342].

Зінченко О. В., Помінчук В. Г. наголошують на тому, що «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує для використання їх під час процесу виробництва чи при постачанні товарів, наданні послуг, здаванні в оренду для інших осіб або задля здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваним терміном корисного застосування яких є термін, який становить більше року» [24, С. 45].

Як вважають Зінченко О.В., Білоус К.С., «основні засоби є матеріальними активами, очікуваний термін корисного використання яких більше, ніж один рік (або ж операційний цикл, якщо він є більшим за один рік), які підприємство утримує з тією метою, щоб використати при виробництві чи поставці товарів, наданні послуг, наданні в оренду для інших осіб; при виконання адміністративних та соціальних функцій» [21, С. 277–281].

Неміш Ю. В. описує досліджуване поняття так: «основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються підприємством для того, щоб використовуватися ним у виробництві, при постачанні товарів і послуг, наданні в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваним строком експлуатації яких є не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу більше одного року, ціну яких зменшено в процесі використання» [45, С. 182.].

Як стверджують Стригуль Л. С. та Тімонов А. С., «основні засоби – основна складова матеріально-технічної бази підприємств, а відповідно перевірка обліку таких активів — надзвичайно важливе і складне завдання» [55, С. 48].

У даному дослідженні нами пропонується дати чітке визначення цій економічній категорії.

Економічна природа поняття «основні засоби праці» визначається конкретними умовами їх виробництва, купівлі, лізингу, безоплатної оренди чи оренди та експлуатації. Економічною в них вважають втілену працею визнаність споживчих якостей, а саме вміння бути використаним.

Раніше вважалося так: якщо засоби праці є приватною власністю, то вони діють як «основний капітал», але серед економістів-теоретиків не було єдиного підходу щодо трактування даного поняття.

Проаналізувавши всі наявні визначення ми маємо можливість зробити висновок, що «основний капітал» — це вироблені засоби виробництва: набута працездатність працівників, безумовно «вироблена» при використанні матеріальних ресурсів. До їхнього складу, таким чином, ввідносяться не тільки будівлі і засоби праці, а й праця людини.

У грошовій оцінці «основні засоби» стали ототожнюватися з «основними фондами».

«Основні засоби» є сукупністю матеріально-речових цінностей, а «основні фонди» –джерелами формування «основних засобів», їх значення відображено у різних частинах балансу: в активі - «основні засоби» , у пасиві – «основні фонди».

На сучасному етапі, науковцями пропонується відмовитися від цього терміна, оскільки він відображає лише вартісну категорією і не має практичного використання.

Проте, Цебень Р.Л. підкреслює, що головним фактором при тлумаченні понять «основні фонди» та «основні засоби» треба звертати увагу не на назву терміна, а на його економічну сутність [58, С. 162].

Враховуючи вище сказане, ми зосередимо увагу на понятті «основних засобів».

Нами пропонується провести вивчення даного питання у двох напрямках: 1) відповідно до законодавчої бази; 2) відповідно до наукового підходу з основними заходами з точки зору обліку, аналізу, аудиту та управління.

Від правильного тлумачення терміну «основні засоби» залежить можливість віднесення об'єкта до складу основних засобів. Щодо даної категорії існують різні погляди, оскільки це питання не врегульовано на законодавчому рівні, тому для усунення помилок при веденні цього розділу бухгалтерського обліку необхідно скоригувати норми основних нормативних документів.

Під «основними засобами» науковці розуміють засоби праці, що мають матеріальну форму і використовуються для управління підприємством.

Основні засоби є одним із найважливіших об'єктів, які використовується всіма суб'єктами господарювання для здійснення своєї діяльності.

Варто звернути увагу на погляди науковців щодо напрямів аналізу основних засобів підприємства (таблиця 1.1).

Дослідження науковцями напрямів аналізу основних засобів

№ пор.	Автор	Напрями аналізу основних засобів
1	Громова І. В., Коваленко О. В., [28, с. 21]	Основні фонди – це частина засобів виробництва, які діють у процесі виробництва протягом тривалого періоду, зберігають при цьому впродовж усього періоду натурально-речовинну форму і переносять свою вартість на продукцію частинами у міру зносу у вигляді амортизаційних відрахувань
2	Завадський Й. С. [19, с. 16]	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється
3	Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. [9, с. 36]	динаміка, склад і структура основних засобів: темп приросту, фондоозброєність
		стан основних засобів: коефіцієнт зношеності, коефіцієнт придатності, коефіцієнт вибуття, оновлення і приросту
		використання основних засобів: фондівіддача, фондомісткість, показник середнього строку корисного використання та середнього віку основних засобів
		використання виробничого обладнання: показники екстенсивного та інтенсивного використання
4	Мошенський С.З., Олійник О.В. [32, с. 124]	забезпеченість основними засобами: динаміка, склад і структура виробничих і невиробничих основних засобів; аналіз технічного стану основних засобів; аналіз руху (оновлення)
		Аналіз ефективності використання основних засобів: аналіз за показниками фондівіддачі; аналіз екстенсивного та інтенсивного використання виробничого устаткування; аналіз ефективності використання виробничих потужностей

Варто зауважити, що деякі науковці, визначаючи сутність основних засобів, звужують сферу їх використання. Наприклад, такі вчені, як І.В. Громова, Й.С. Завадський, О.В. Коваленко, стверджують, що сферою використання основних засобів треба вважати тільки «виробничі процеси». Проте не слід забувати, що основні засоби використовуються не тільки під час процесу виробництва, а ще дуже часто при постачанні товарів, наданні послуг, здаванні оренди іншим

особам, а також при здійсненні адміністративних чи соціально-культурних функцій.

Таким чином, варто відмітити, що дане визначення основних засобів – дуже вузьке, адже у ньому не враховано інші сфери їхнього використання. Саме з цієї причини ще однією групою дослідників, до яких увійшли А. М. Коваленко, О. Г. Агрес, Ю.В. Неміш, наголошено на потребі конкретизувати сферу використання основних засобів – під час виробничої або невиробничої діяльності підприємства (виконуючи адміністративні та соціальні функції). У цей самий час даними науковцями (крім О.Г. Агрес, Ю.В. Неміш) поняття «основні засоби» не пов'язується з амортизацією. Своє підтвердження такому трактуванню поняття «основні засоби» можна знайти і у діючих нормативно-правових актах України. При аналізі основних засобів за запропонованими напрямками, слід враховувати, що виробнича потужність визначається лише розміром основних засобів, оскільки невиробничі основні фонди безпосередньої участі у виробництві не беруть.

Проаналізувавши погляди науковців, які займалися вивченням проблеми нашого дослідження, можна сказати, що більшість із них під терміном «основні засоби» розуміють матеріальні активи підприємства, які використовуються при виробництві чи постачанні товарів, наданні послуг, здаванні в оренду для інших осіб або виконуючи адміністративні та соціально-культурні функції. Основні засоби визначають виробничу потужність підприємств, характеризують їхню технічну оснащеність, безпосередньо пов'язані з ефективною працею і такими процесами, як механізація, автоматизація виробництва, собівартість продукції, прибуток і вищий рівень рентабельності. Важливим доповненням до визначення є те, що основні засоби беруть участь у виробничому процесі тривалий час, у багатьох циклах, зберігаючи основні властивості та первісну форму, а в міру зношування частково передаючи свою вартість на готову продукцію.

1.2. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів

Розглянемо, як поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (див. дод. В).

Об'єктом основних засобів в бухгалтерському обліку згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 є готовий пристрій з усіма приладдями до нього, або він є окремим конструктивно відокремленим об'єктом, призначеним для виконання конкретних індивідуальних функцій, або окремий комплекс конструктивно пов'язаних об'єктів одного або різного призначення, які мають загальні пристрої, пристосування, елементи керування і одну базу для обслуговування, так що кожен елемент може виконувати свою функцію (а комплекс - певну роботу) лише комплексно, а не самостійно[50].

У випадку, коли один об'єкт основних засобів складено із частин, що мають різні строки корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може зазначатися в бухгалтерському обліку окремим об'єктом основних засобів.

Предмет основних засобів має відповідати критеріям для визнання його таким, зокрема: існує можливість отримання економічних вигод від його використання; його можна достовірно (надійно) виміряти у вартісному вираженні. [41, С. 94].

Об'єктом основних засобів є готовий пристрій з усіма його пристосуваннями та обладнанням або він є окремим конструктивно відокремленим предметом, призначеним для виконання деяких конкретних функцій.

На думку економістів, об'єкти основних фондів, які використовуються в господарській діяльності підприємства, поділяються на певні групи залежно від значення, яке вони мають для виробничого процесу.

В Україні класифікація основних засобів встановлена законодавчо у Податковому кодексі та в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Розглянемо класифікацію об'єктів основних засобів (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація об'єктів основних засобів

Ознака	Вид
За характером участі в процесі виробництва	Виробничі: безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню, що діють у сфері матеріального виробництва
	Невиробничі: не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва й призначені переважно для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб трудящих, які використовуються у невиробничій сфері
За галузями народного господарства	Промисловість
	сільське господарство
	Будівництво
За натурально-речовими ознаками	Земля
	Будови
	Споруди
	передавальне обладнання
	машини й устаткування: силові машини, робочі машини й устаткування, прилади та лабораторне устаткування, тварини і т. ін.
За використанням	Діючі
	Недіючі
	Запасні
Відповідно до Податкового кодексу України	група 1 – земельні ділянки
	група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом
	група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої
	група 4 – машини та обладнання
	група 5 – транспортні засоби
	група 6 – інструменти, прилади, інвентар
	група 7 – тварини
	група 8 – багаторічні насадження
	група 9 – інші основні засоби
	група 10 – бібліотечні фонди
	група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи
	група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди
	група 13 – природні ресурси
	група 14 – інвентарна тара
	група 15 – предмети прокату
	група 16 – довгострокові біологічні активи

Побудовано автором на основі [58, С. 163].

Класифікація, яку зазначено в Податковому кодексі України, наближена до класифікації основних засобів у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

У Податковому кодексі виділяють 9 груп основних засобів та 7 груп інших необоротних активів.

Варто звернути увагу на те, що наведена класифікація основних засобів та інших необоротних активів дуже подібна до класифікації основних засобів, наведеної в пункті 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», та субрахунки синтетичних рахунків мають назву 10 «Основні засоби», а також 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, що затверджені Наказом Міністерства фінансів від 30.11.1999 № 291.

На рисунку 1.1 відобразимо, що саме забезпечує облік основних засобів.



Рис. 1.1. Забезпечення обліком основних засобів

Для обліку основних засобів Планом рахунків передбачені рахунки: № 10 "Основні засоби" і № 13 "Знос необоротних активів". Виділено рахунок № 11 "Інші необоротні активи", у якому сальдо разом

із сальдо рахунку № 10 "Основні засоби" відображаються в балансі загальною сумою за статтею "Основні засоби".

Дебет рахунка 10 «Основні засоби» відображає надходження (придбані, створені, безплатно отримані) основних засобів на баланс підприємства, які обліковано за первинною вартістю, а ще сума витрат, яку пов'язано з покращенням об'єкта (включаючи модернізацію, модифікацію, добудову, додання, реконструкцію тощо), що спричиняє збільшення майбутніх економічних вигод, які первинно очікувалися від використання об'єкту, та сума, що відповідає за дооцінку вартості об'єкта основних засобів.

Кредит відображає вибуття основних засобів при продажі, безоплатній передачі або не достатній відповідності критеріям визнання активом, а ще при частковій ліквідації об'єкта основних засобів, вартість, яка визначає уцінку основних засобів.

Сальдо за рахунком 10 завжди дебетове і відображає наявність окремих видів основних засобів на кінець звітного періоду. Бухгалтерський облік основних засобів, який використовується під час виробничої діяльності підприємств, за сумою витрат, з якою пов'язані виготовлення, придбання, доставка, спорудження, встановлення, страхування при транспортуванні, державній реєстрації, реконструкції, модернізації основних засобів, проводиться за рахунком № 10 «Основні засоби» із застосуванням субрахунків (рахунків другого порядку).

Важливим аспектом розрахунків за основними засобами є їх оцінка. Фінансовий облік основних засобів є в певному розумінні безперервним процесом їхнього оцінювання. Оцінка – один із важливих елементів методу бухгалтерського обліку. Він служить інструментом обміну та розрахунків за діяльністю купівлі-продажу в товарно-грошових відносинах. Як специфічна форма ціни оцінка необхідна для визначення загальної величини основних засобів, їх складу, структури, розміру зносу та ефективності використання. В загальному визначенні

це спосіб вираження наявності та руху необоротних об'єктів.. Оцінка необоротних активів - це грошовий вираз первісної (облікової, інвентарної) вартості об'єктів, які в подальшому будуть прийняті до бухгалтерського обліку як основні засоби, у тому числі земельних ділянок і об'єктів природного використання, худоби і праці, а також нематеріальних активів [14, с. 25].

На сьогоднішній день, оцінка має вирішальне значення, оскільки вона полягає у визначенні оцінювання майна під час прийняття управлінських рішень і допомагає порівняти вартість об'єктів, що входять в облік. Майбутня оцінка важлива для розробки прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку та ефективності компанії. Основні засоби можуть бути оцінені за такими методами: за первісною вартістю за вирахуванням суми нарахованої амортизації або за справедливою вартістю. Первісна вартість основних засобів згідно з П(С)БО 7 - ціна, за якою об'єкти зараховують на баланс підприємств, зокрема історична (реальна) собівартість основних засобів у загальній сумі фондів або справедлива вартість вартість інших активів, які сплачено (передано), витрачено на придбання чи створення основних засобів [50].

Історична собівартість основних засобів визначається на рівні первісної оцінки основних засобів. Її складові розглянемо на рис. 1.2.

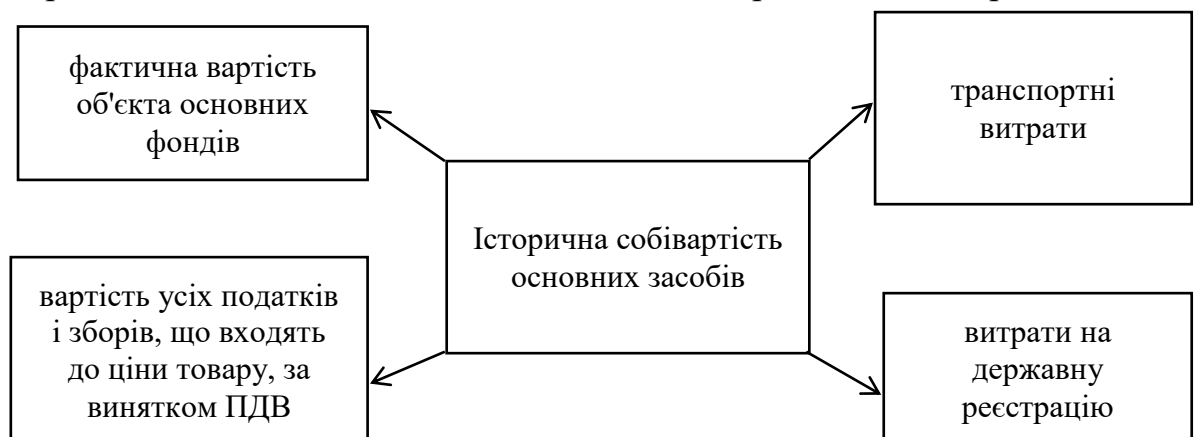


Рис. 1.2. Основні складові історичної собівартості основних засобів

Не включено до складу первісної вартості основних засобів і відображено у складі витрат:

- сплата відсотків за кредит, який було залучено для придбання основних засобів;
- суми відходів понад норми;
- витрати на оплату праці понад норми;
- господарські витрати, що є загальними.

Справедлива оцінка – це ринкова вартість об'єкта, яка існує на момент складання балансу.

Під справедливою вартістю основних засобів розуміється вартість основних засобів, яка може бути отримана під час операцій обміну поінформованих, зацікавлених і незалежних сторін.

Зобразимо схематично, як визначається справедлива оцінка основних засобів згідно з додатком до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» (рис. 1.3)

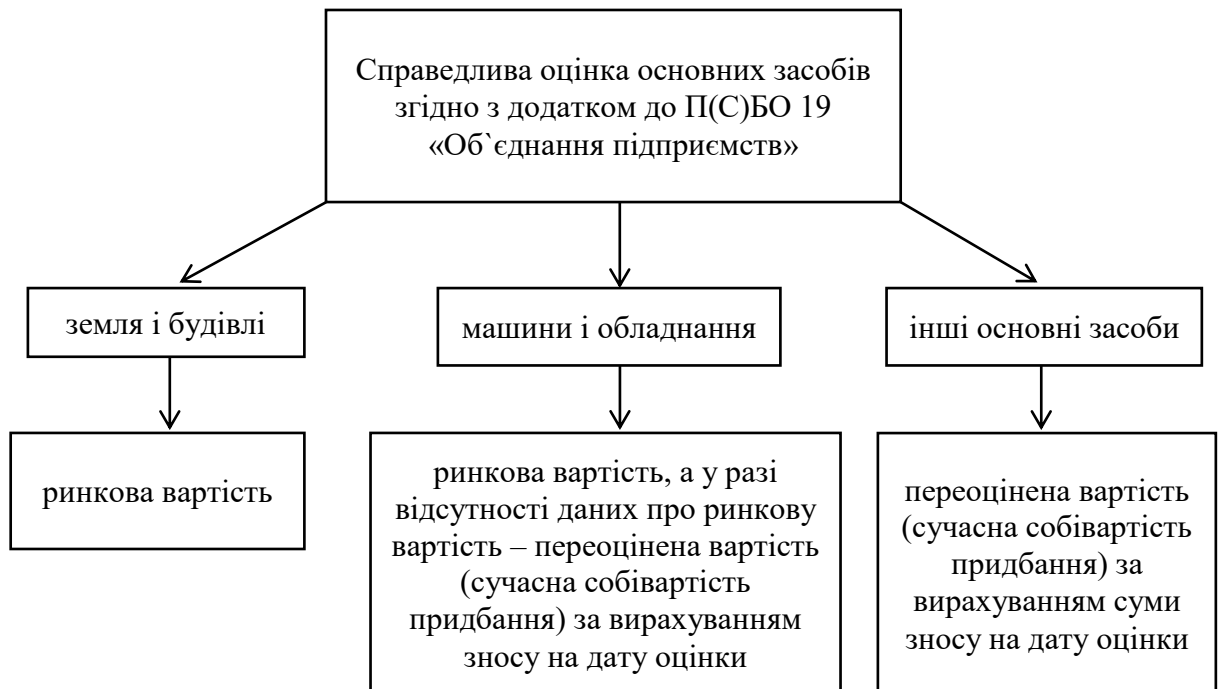


Рис. 1.3. Справедлива оцінка основних засобів згідно з додатком до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»

Методика та організація облікового процесу руху основних засобів на підприємстві забезпечує: контролювання за зберіганням основних засобів; своєчасне, вірне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів, їхнього внутрішнього переміщення, ефективного використання, вибуття; своєчасне (кожного місяця) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; контроль за результатами від ліквідації, а ще збитків від списання об'єктів основних засобів, амортизованих не повністю; знаходження зайвих та морально застарілих основних засобів.

Фінансові витрати не є включеними до первісної вартості основних засобів, які придбані (створені) частково чи повністю за рахунок запозичення (крім фінансових витрат, які включаються до вартості відповідних активів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»).

Первісна вартість об'єкта основних засобів підвищується одночасно зі встановленням забезпечення до розміру, обґрунтованого розрахунком суми зобов'язання, яке юридично виникло на підприємстві у зв'язку з демонтажем, переміщенням цього об'єкта, приведення ділянки, на якій вона розташована, у стан, придатний для подальшого використання.

Первісна вартість основних засобів, за якими визначаються зобов'язання загальною сумою, визначається шляхом розподілу цієї суми пропорційно справедливій вартості окремого основного засобу.

Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно, прирівнюється до їхньої справедливої вартості на дату отримання з урахуванням відповідних витрат [50].

Формування первинної вартості основних засобів відповідно від джерел надходжень узагальнено в таблиці 1.3.

Формування первісної вартості основних засобів

Джерело надходження основних засобів	Формування первісної вартості
Внесок до статутного капіталу підприємства	Визнається вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства як їх справедлива вартість з урахуванням витрат.
Об'єкти, переведені до основних засобів з оборотних активів	Собівартість, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси».
Об'єкт, отриманий в обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду
Об'єкт, придбаний в обмін на неподібний актив	Справедлива вартість переданого немонетарного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Побудовано автором на основі [21, С. 278].

Отже, проаналізувавши основні нормативно-правові акти щодо обліку основних засобів, можна зробити висновок, що всі науковці відносять ці об'єкти до основних засобів, які досить тривалий час використовуються для здійснення діяльності суб'єктом господарювання. Дослідження методичних засад бухгалтерського та податкового обліку основних засобів показало, що бухгалтерський і податковий облік основних засобів з точки зору формування первісної вартості основних засобів та умов їх використання має низку відмінностей. Вони є результатом різного методологічного підходу при формуванні витрат підприємства від операцій з основними засобами в податковому та бухгалтерському обліку.

1.3. Методика аудиту основних засобів

Гарантія ефективності управління переважно залежить від раціональної організації контролю, тому що управлінські рішення

приймаються в умовах невизначеності, зміни потенціалу економічного розвитку підприємства, дестабілізуючих факторів і ризику.

На відміну від бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, які здійснюють на підприємстві його працівники, (зовнішній) аудит – це контрольна діяльність, яка здійснюється на підприємстві незалежними суб'єктами господарювання – аудиторами.

Аудит як вид контролю необхідний і виправданий, тому що наявність достовірної інформації є умовою успішного функціонування суб'єктів господарювання.[18, С. 60].

«Аудит є незалежною перевіркою даних бухгалтерського обліку підприємств і організацій особами, на те уповноваженими, задля того, щоб підтвердити її правильності достовірність» [31, С. 84.].

Аудит основних засобів – важливою складовою перевірки обліку основних засобів, тожзавдяки своєчасному виявленню помилок підприємству в майбутньому можливо уникнути фінансових втрат.

Радіонова Н.Й. переконана, що «аудиту основних засобів належить важливамісія серед загального аудиту підприємства, саме тому за деякий час дотого, як починати проводити аудит основних засобів, потрібно сформулювати мету перевірки» [53, С. 101].

Аудит основних засобів – невід'ємна частина загального аудиту підприємства, так як основні засоби, зазвичай, займають більшу частку серед майна підприємства, аніж інші необоротні активи. Тож аудитором при проведенні аудиторської перевірки основних засобів може бути витрачена велика кількість часу для того, щоб отримати інформацію про основні засоби.

Перед проведенням аудиту основних засобів потрібно обов'язково зайнятись формулюванням мети та завдань такої перевірки. Представимо її у табл. 1.4.

При опитуванні або перевірці документів аудитор повинен ознайомитися з обліковою політикою основних засобів, методами

нарахування амортизації, які застосовуються на підприємстві; чи відбулися зміни в методах нарахування амортизації та чи є необхідні пояснення в примітках до річної фінансової звітності.

Також необхідно було б отримати інформацію про отримані чи орендовані основні засоби, вивчити умови договорів лізингу; контролювати правильність визначення орендної плати та віднесення її на відповідні доходи чи витрати

Таблиця 1.4

Мета та завдання аудиту основних засобів

Мета	підтвердження інформації щодо повноти відображення початкових даних в реєстрах обліку, достовірності даних щодо наявності та руху основних засобів, законності та правильності ведення в обліку цих активів, а також встановлення дотримання підприємством вимог чинного законодавства
Завдання	перевірка доцільності віднесення активів до основних засобів;
	перевірка правильності формування первісної вартості залежно від способів їхнього надходження; дотримання законності та документальної обґрунтованості операцій, пов'язаних з рухом основних засобів та використання методів їх обліку
	перевірка правильного розрахунку амортизації основних засобів та її відображення в обліку
	законність та правильність відображення в обліку операцій з фінансової та операційної оренди як у орендаря, так і у орендодавця; відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;
	перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;
	підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами.

Побудовано автором на основі [33, С. 119]

Розглянемо основні етапи аудиту основних засобів (табл. 1.5)

Таблиця 1.5

Основні етапи аудиту основних засобів

Підготовчий етап	проведення перед підготовчою роботи , планування та збір інформації, ознайомлення з нормативно-правовими аспектами проведення операцій з основними засобами; аудитор ознайомлюється з специфікою діяльності підприємства, організацією бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, здійснює оцінку системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві, визначає методи перевірки
------------------	--

<i>Продовження таблиці 1.5</i>	
Аудит наявності основних засобів	здійснюється аудит наявності основних засобів, який може бути проведений двома способами: - через інвентаризацію (у разі невеликої кількості засобів) за умови визначення в договорі на проведення аудиту права присутності аудитора при проведенні інвентаризації; - документальною перевіркою – другий спосіб полягає в тому, що об'єкт основних засобів вважають наявним, якщо існують документи, що підтверджують його придбання, отримання на безоплатній основі, створення тощо, в реєстрах обліку зроблено відповідний запис. У разі відсутності згаданих документів або записів актив не вважається наявним, тому він не може бути включеним до балансу.
Документально-аналітична перевірка надходження, використання (руху), відтворення, реалізації та вибуття основних засобів	проводять аудит господарських операцій з основними засобами. Аудитор перевіряє правильність формування первісної вартості при надходженні об'єктів основних засобів, вивчає порядок відображення в обліку переоцінки, перевіряє правильність обліку та віднесення витрат на ремонт, а також правомірність та порядок обліку вибуття основних засобів. Особливо аудитор слід звернути увагу на ті основні засоби, які були придбані за рахунок кредиту.
Перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності	аудитор перевіряє достовірність даних про основні засоби, що відображені у звітності підприємства.
Завершальний етап	аудит закінчується аналізом показників ефективності використання основних засобів. Аудитор розраховує показники фондівдачі, фондомісткості, коефіцієнти оновлення, руху та аналізує причини їх зміни.
Підсумковий етап	відбувається узагальнення результатів аудиторської перевірки з метою формування аудиторського звіту та підготовки відповідного виду аудиторського висновку, в якому вказує виявленні недоліки, їхні причини та пропонує шляхи їх вирішення.

Побудовано автором на основі [7, С. 5].

Під час перевірки основних засобів аудитор може знайти деякі відхилення від законів. До найтипівіших відхилень належать такі:

- не дуже своєчасне оприбуткування основних засобів;
- основні засоби не закріплено за матеріально відповідальними особами, не укладено договори матеріальної відповідальності;
- неправильне визначення первісної вартості основних засобів;

— не введення до складу витрат звітного періоду різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта у разі отримання основних засобів в обмін на аналогічні;

— реконструкція (модернізація) основних засобів відображається у вигляді ремонту основних засобів;

— нарахування амортизації на об'єкти основних засобів, які повністю амортизовані, не зовсім коректна кореспонденція рахунків при відображенні операцій з надходженням та вибуттям об'єктів основних засобів;

— неточності під час визначення термінів початку та закінчення нарахування амортизації цілей у бухгалтерському та податковому обліку, інвентаризації об'єктів основних засобів проведена формально;

— відсутність документів, що підтверджують доведення переоцінки основних засобів, проведення переоцінки тільки одного об'єкта основних засобів із цілої групи;

— відсутність порядку документування господарських операцій з основними засобами;

— не оприбутковані матеріальні ресурси за наслідками ліквідації основних засобів [33, С. 290].

Послідовність виявлення цих помилок вимагає від аудитора дотримання ряду процедур, найважливішою з яких є така послідовність:

1) перевірити за формою і змістом первинні документи з обліку витрат, доходів і фінансових результатів;

2) перевірити правильність формування обсягу доходів і витрат за видами діяльності;

3) оцінити стан обліку фінансових результатів;

4) перевірити точність визначення та розподіл чистого прибутку;

5) перевірити своєчасність нарахування і сплату податку на прибуток;

б) перевірити запису головній книзі, облікових регістрах і формах звітності стосовно відображення витрат, доходів і фінансового результату за звітний період.

Неточність та порушення, виявлені під час перевірки, зазначаються аудитором в робочих документах після попереднього визначення їх впливу на достовірність статей фінансової звітності.

Розглянемо джерела інформації для аудиту основних засобів (рисунок 1.4).

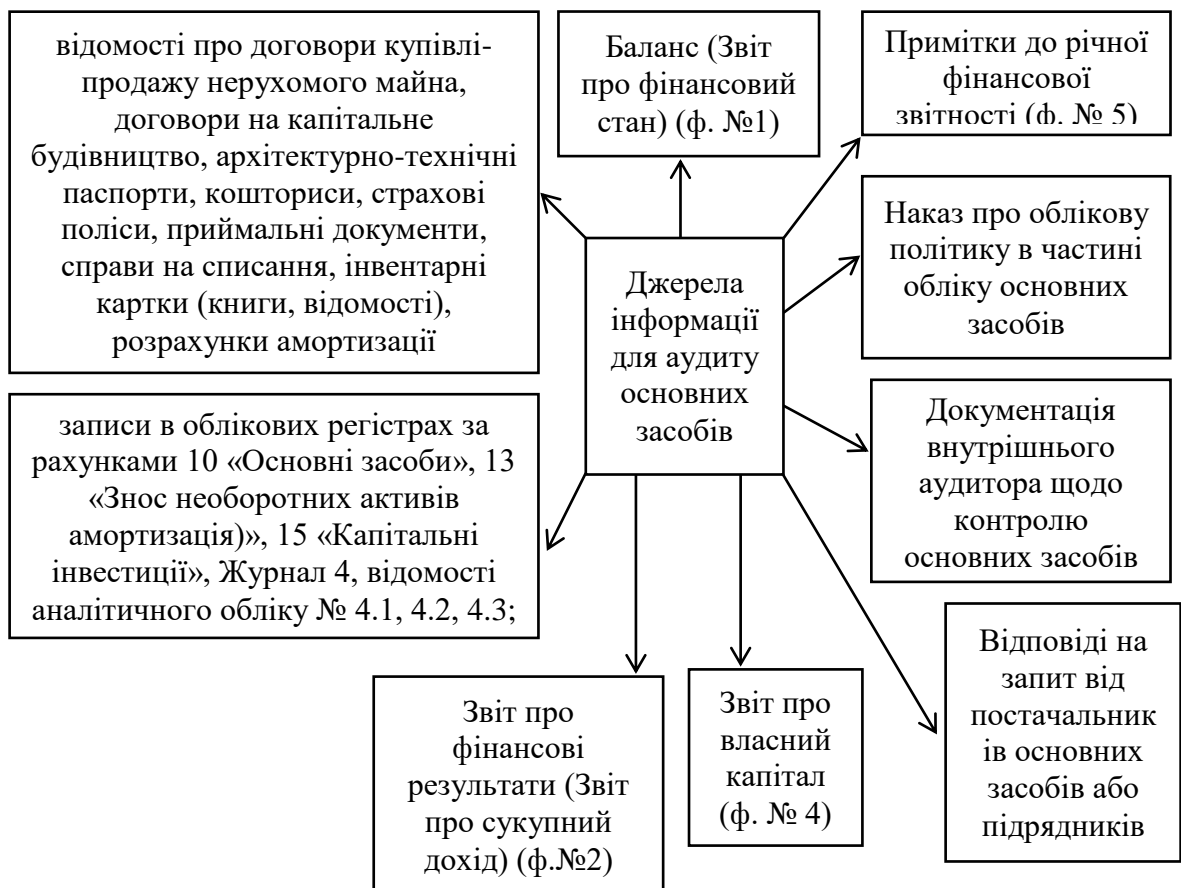


Рисунок 1.4. Джерела інформації для аудиту основних засобів

Побудовано автором на основі [18, С. 61]

За загальним планом аудиту, для забезпечення належної роботи, аудитором розробляється та документується програма аудиту, яка повинна деталізувати пункти плану та має бути детальною інструкцією для підрядників. (табл. 1.6).

Таким чином, основні засоби надзвичайно впливають на результати підприємницької діяльності, через те контроль за їх станом,

наявністю та ефективністю використання повинен бути точним, повним, достовірним, обґрунтованим і відповідати чинному законодавству.

Таблиця 1.6

Програма аудиторської перевірки основних засобів

Етапи аудиторської перевірки	Мета та завдання аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази
Підготовчий	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка систем контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, планування аудиту основних засобів	Опитування і анкетування керівництва підприємства та персоналу, вивчення матеріалів попередньої аудиторської перевірки, документальна перевірка, спостереження	Статут підприємства, накази, звіт про попередню аудиторську перевірку, інвентарні картки, дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів
Фізична перевірка	Оцінка достовірності результатів проведеної інвентаризації основних засобів	Спостереження за проведенням інвентаризації основних засобів, вибіркова перевірка її результатів	Матеріали інвентаризації, облікові записи по основних засобах
Основний	Контроль оцінки основних засобів, встановлення їх належності, перевірка достовірності облікових записів і залишків у балансі, перевірка правильності нарахування зносу та визначення витрат на ремонт основних засобів	Зіставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку, запит до постачальників (підрядників), документальна вибіркова перевірка, перевірка арифметичних підрахунків, аналіз	Акти інвентаризації, первинна документація по основних засобів, облікові реєстри синтетичного і аналітичного обліку, відповіді на запит, баланс
Завершальний	Складання розділу аудиторського звіту про основні засоби підприємства	Систематизація та ґрунтування отриманої на попередніх етапах інформації, аналіз, складання звіту та аудиторського висновку	Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки

У наш час аудит як вид контролю є важливим і виправданим, оскільки наявність достовірної інформації є умовою успішної роботи промислових підприємств. Аудит операцій з основними засобами є елементом аудиту активів підприємства і слугує вчасному знаходженню помилок і шахрайств, підвищенню ефективності використання основних засобів і гарантом належної якості ведення обліку.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА ПРАТ «ХЕРСОНСЬКИЙ ХЛІБОКОМБІНАТ»

2.1. Фінансово-економічна характеристика підприємства

Приватне акціонерне товариство "Херсонський хлібокомбінат" (скор. ПрАТ "Херсонський хлібокомбінат") було створене відповідно до чинного законодавства України. Це відбулося завдяки перетворенню дочірнього підприємства «Херсон хліб» у відкрите акціонерне товариство «Херсонський хлібокомбінат».

У зв'язку зі зміною типу згодом воно отримало назву приватного акціонерного товариства «Херсонський хлібокомбінат». Дане товариство зареєстроване згідно зі свідоцтвом продержавну реєстрацію серія АА № 593518 від 31 грудня 1996 року.

З моменту свого створення, підприємство малостатутний фонд у розмірі 812100 гривень. Статутний капітал ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» поділено на 3248400 штук простих іменних акцій, номінальною вартістю 0,25 грн. за кожен.

Підприємство займається виготовленням високоякісних хлібобулочних виробів короткочасного зберігання та має в асортименті: сухарі, грінки, сушки, тісто для виготовлення хлібобулочних виробів.

ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» переважно реалізує вироблену продукцію для населення через власні фірмові магазини на території всієї Херсонської області, а також через супермаркети та підприємства малого бізнесу. 93% виручки емітент отримав від реалізації хліба короткострокового зберігання за звітний період. Виробництво хліба та хлібобулочних виробів в натуральному виразі за 2020 році склало 8849 тонн у сумарному виразі 169533 тис. грн.

Розглянемо динаміку основних показників фінансових результатів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» за 2019-2021 рр. в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Динаміка фінансових результатів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» за 2019-2021 рр. (тис.грн.)

Стаття	2019	2020	2021	Відхилення за 2019-2020 рр		Відхилення за 2020-2021 рр	
				АП	ВП, %	АП	ВП, %
Чистий дохід від реалізації продукції	143619	168506	165920	24887	17,3	-2586	-1,5
Інші операційні доходи	4976	82	328	-4894	-98,4	246	75,1
Валовий прибуток	32039	44027	46948	11988	37,4	2921	6,6
Собівартість реалізованої продукції	(111580)	(124479)	(118954)	12899	11,6	-5525	-4,5
Адміністративні витрати	(7698)	(7857)	(8333)	159	2,1	476	6,1
Витрати на збут	(23769)	(27359)	(28957)	3590	15,1	1598	5,8
Інші операційні витрати	(1247)	(541)	(669)	-706	-56,6	128	23,7
Фінансовий результат до оподаткування	2588	7012	8544	4424	63,1	1532	21,8
Витрати (дохід) з податку на прибуток	485	1262	1538	777	61,5	276	21,9
Чистий прибуток (збиток)	2103	5750	7006	3647	173,4	1256	21,8

З результатів таблиці 2.1 випливає, що:

– у 2020 році дохід від продажу продукції ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» збільшився на 24887 тис. грн. в порівнянні з 2019 роком, а у 2021 році зменшився на 1,5 % в порівнянні з 2020 р.;

– простежується тенденція до зниження собівартості реалізованої продукції на підприємстві на 4,5% у 2021 році в порівнянні з 2020 роком і результати збільшення валового прибутку;

– за досліджуваний період чистий прибуток щороку зростає, що є позитивною тенденцією. Протягом звітної періоду підприємство було прибутковим;

– джерела основного прибутку – виробництво й реалізація продукції, робіт і послуг підприємства. Основна частка прибутку, отримана від основної діяльності, є постійним джерелом доходу. Значне підвищення доходу від реалізації продукції підприємства супроводжувалося тим, що зростали й адміністративні витрати, а також витрати на збут.

Протягом звітної періоду ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» не експортував хлібобулочних виробів. Відсоток збуту хлібобулочних виробів підприємства залежить від сезонних змін. Найвищий відсоток реалізації хлібобулочних виробів припадає на літні місяці, оскільки збільшується ринок збуту санітарно-курортним та курортним закладам. Крім того, видно, що частка продажу хлібобулочних виробів є також високою під час новорічних та церковних свят. Територія Херсонської області є ключовим ринком збуту хлібобулочних виробів для підприємства. Головними клієнтами емітента є мережі супермаркетів та фізичні особи-підприємці.

Недотримання контрагентами умов Договору є одним із основних ризиків в діяльності досліджуваного підприємства. Наприклад, порушення термінів поставки сировини, порушення умов оплати хлібобулочних виробів, або надання послуг емітенту не в повному обсязі. Щоб зменшити ризик, емітенти шукають, перш за все, надійних контрагентів; вимагають примусового виконання та виплати компенсацій в суді стосовно контрактів, які вже мають порушення та впливають на діяльність емітента.

Підприємство використовує оптово-роздрібну форму реалізації хлібобулочних виробів. Лише в Херсонській області галузь емітента налічує понад 15 виробників. Емітент не займає домінуючої позиції.

Сировину емітент постачає з внутрішнього ринку. Протягом звітнього періоду сировина завжди була в наявності на внутрішньому ринку.

У 2020 році спостерігається подорожчення сировини: зокрема борошно першого гатунку вросло в ціні на 33,3%, борошно вищого гатунку стало дорожчим на 24,6%, борошно житнє подорожчало на 6,3%, дріжджі подорожчали на 15%, цукор – на 69,7%, маргарин – на 17,5%.

Протягом звітнього періоду на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» запровадили багато нових видів хлібобулочної продукції, зокрема:

- хліб "Таврійська слобода";
- "Бездрижджовий хліб із висівками";
- "Смачний хліб із насінням";
- круасан "Молоко згущене" ТМ "KLOD";
- круасан зі смаком персика " ТМ "KLOD";
- круасан зі смаком вишні " ТМ "KLOD";
- круасан з зі смаком шоколаду " ТМ "KLOD";
- круасани зі смаком вишні, іриски, персика, шоколаду ТМ "Українська зірка".

Метою емітента на майбутнє є збільшення доходу та задоволення потреб акціонерів та трудового колективу емітента. В планах на 2021 р. отримання прибутку, впровадження нових видів продукції та торговельних марок, розширення ринків збуту.

Ключовими чинниками, що впливають на вибір конкурентної стратегії ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», вважають:

- ринкову позицію та розмір підприємства;
- стратегії конкурентів;
- інтенсивність боротьби конкурентів на цільових ринках;
- наявні матеріальні, технічні, трудові, фінансові та інші види ресурсів;
- імідж підприємства, позитивний в поточному періоді;

- подальший розвиток підприємства, яким його бачить вище керівництво та власники;
- гнучка організаційна, виробнича та управлінська структури підприємства.

Розглянемо ключові фактори успіху ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» на ринку хліба та хлібобулочних виробів (рис. 2.1).

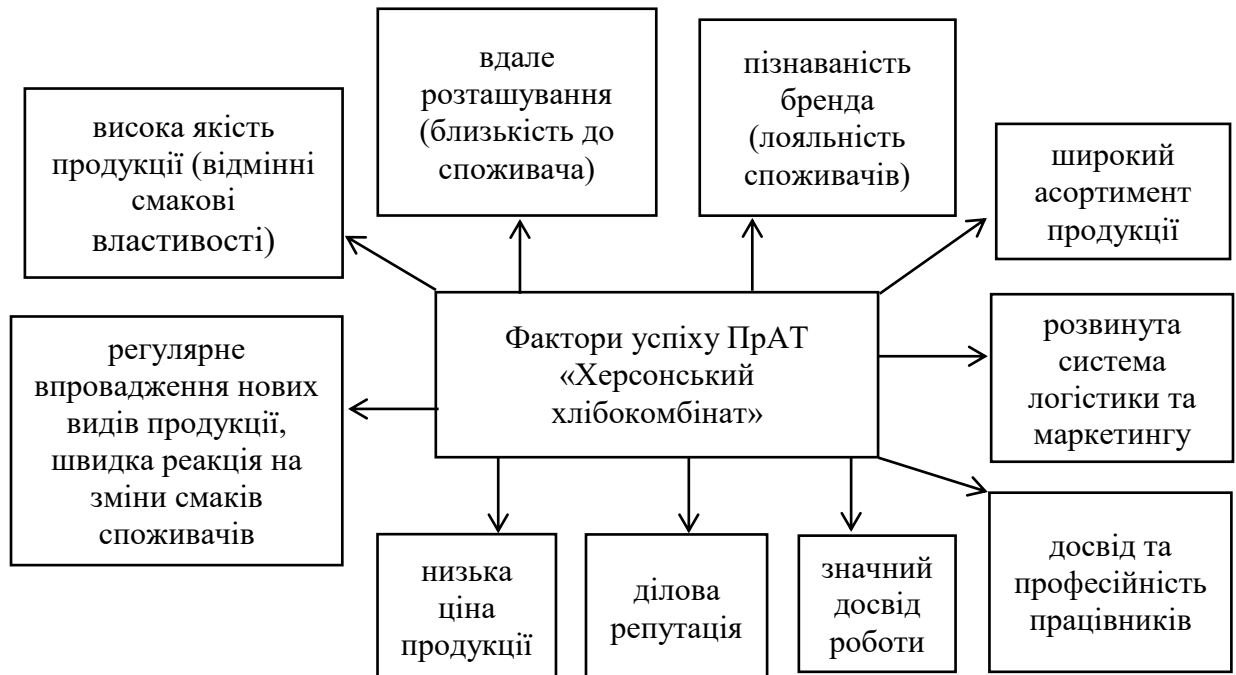


Рис. 2.1. Ключові фактори успіху ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

Проведемо розрахунки коефіцієнтів поточної, швидкої, абсолютної ліквідності на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» у 2019-2021 роках (табл. 2.2).

Таким чином, за результатами таблиці 2.2 можна стверджувати, що коефіцієнт покриття нижчий за нормований показник (2-2,5).

За 2021-й рік коефіцієнт загальної ліквідності збільшився на 0,2, що є вважається позитивним фактором. Оскільки даний показник нижчий від норми, це означає, що у ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» відсутні достатньо вільні кошти, утворення яких зазвичай відбувається із власних джерел.

**Аналіз показників ліквідності ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»
за 2019-2021 роки**

№ пор	Показник	На кінець року		
		2019	2020	2021
1	Коефіцієнт покриття (поточної, загальної ліквідності)	0,8	1,0	1,2
2	Коефіцієнт швидкої (термінової) ліквідності	0,5	0,6	0,8
3	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,1	0,1	0,03
4	Чистий оборотний капітал	-4038	-477	6035

Коефіцієнт швидкої ліквідності на 2021-й рік становить 0,8. Цей показник низький, що вказує на те, що рахунок середньо ліквідних активів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» не матиме можливості погасити короткострокові зобов'язання у поточному році тільки на 76,4%.

Позитивне те, що цей показник у 2019-2020 рр. збільшився на 0,1, а з 2020-2021 рр року на 0,2.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на 2021-й рік становить 0,03, що є нормою для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат». За 2021 рік цей показник знизився на 0,02, а це негативний фактор.

Сума чистого оборотного капіталу на кінець 2021 року становить 6035 тис.грн., що на 6512 тис. грн. більше показника за 2020-й рік та на 10073 тис.грн. більше показника на кінець 2019-го року.

Розглянемо показники стійкості та платоспроможності на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» у 2020-2021 роках (табл. 2.3).

За результатами, наведеними в таблиці 2.3, можна зробити висновок, що фінансова незалежність ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» знизилася, про це свідчить динаміка коефіцієнта фінансової автономії.

Показники стійкості та платоспроможності на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» у 2020-2021 роках

Показник	2019	2020	Абс. приріст, +/-	Відн. приріст, %
Фінансова автономія	0,44	0,34	-0,11	-24,4
Поточна ліквідність	0,73	1,05	0,32	44,02

На кінець 2020 року спостерігається, що ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» спроможне самостійно профінансувати 33,52% своїх активів.

Значення поточної ліквідності на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» знаходиться дещо нижче нормативної межі (1,5), що вказує на помірну імовірність втрати платоспроможності у найближчій перспективі.

Розглянемо сильні та слабкі сторони ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (рис. 2.2)



Рис. 2.2. Сильні та слабкі сторони ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» характеризується низкою внутрішніх проблем, які визначають деталі його розвитку і, безумовно, впливають на формування конкурентної стратегії. Це такі проблеми, як

брак коштів для розвитку бізнесу, зниження витрат, підвищення якості продукції, пошук шляхів впровадження нових технологій та інновацій.

Тоді, коли зовнішнє середовище досить динамічне, адаптація підприємства до умов макро-, та мікро- середовища є актуальним явищем. Головний елемент зайняття вірного стратегічного положення підприємства на ринку – дуже точне прогнозування змін, які зазвичай відбуваються у внутрішньому та в зовнішньому середовищі підприємств, адже згодом це вважатиметься за інформаційне підґрунтя для того, щоб прийняти ефективні управлінські рішення. Але основною складністю при проведенні аналізу впливу зовнішнього середовища є складність, з якою дістається кількісна та якісна інформація, що зуміла б з високою точністю схарактеризувати оточення досліджуваного підприємства.

2.2. Аналіз складу та структури основних засобів підприємства

Метою економічного аналізу основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є визначення ступеня забезпечення підприємства основними фондами за умови їхнього найінтенсивного використання, а також пошуку резервів, за яких могла б підвищитися фондовіддача.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку. За результатами року складається фінансова та статистична звітність. Інформацію про необоротні активи містять Баланс (Звіт про фінансовий стан), Примітки до фінансової звітності (форма № 5), форми № 11-03, 1- амортизація.

Розглянемо методичні прийоми, які використовувалися для узагальнення результатів аналізу основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (рис. 2.3)

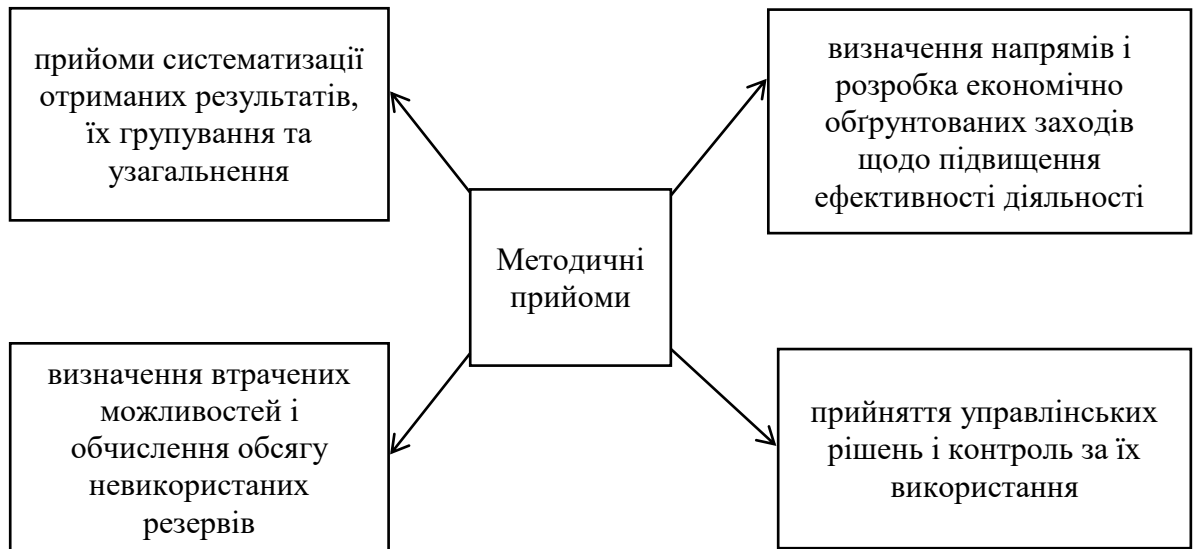


Рис. 2.3. Методичні прийоми, які використовувалися для узагальнення результатів аналізу основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

Проаналізувавши стан і ефективність використання основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», ми можемо стверджувати, що він включає декілька етапів. Вони відображені в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Етапи аналізу стану та ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

№ п/п	Етап	Опис
1	Аналіз стану основних засобів	На обсяг, динаміку і структуру основних засобів впливають різні чинники, зокрема: — галузь виробництва (переробна, видобувна); — характер та особливості виробничого процесу (дискретний, неперервний); — технологія виробництва; — форма організації виробництва (концентрація, спеціалізація, кооперування, комбінування).
2	Аналіз руху основних засобів	Рух основних засобів – це, по суті, з одного боку, введення нових, сучасних технічних засобів у будь-якій із перерахованих форм, а, з іншого боку, виведення застарілих засобів праці в результаті їх фізичного і морального зносу. <i>Продовження таблиці 2.4</i>
3	Аналіз	Для оцінки ефективності використання основних засобів

	ефективності використання основних засобів	використовується система показників – загальні і часткові. В процесі аналізу порівнюється плановий і фактичний коефіцієнти використання виробничої потужності, виявляються резерви підвищення рівня використання виробничої потужності, розробляються заходи щодо їх впровадження у виробництво.
4	Факторний аналіз показників використання основних засобів	Під час проведення факторного аналізу показників використання основних засобів слід неодмінно звернути увагу на те, в яких випадках зазначені показники є результативними, а в яких – факторіальними. Для проведення факторного аналізу доцільно використати прийом абсолютних різниць, якщо факторна система є мультиплікативною або кратною моделлю, і прийом ланцюгової підстановки, якщо модель змішана.

Розглянемо інформацію про основні засоби ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (за залишковою вартістю) (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Інформація про основні засоби ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (за залишковою вартістю)

Найменування основних засобів	Власні основні засоби (тис. грн)		Орендовані основні засоби (тис. грн)		Основні засоби, усього (тис. грн)	
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду
1. Виробничого призначення:	47 752	64 378	0	0	47 752	64 378
будівлі та споруди	10 116	10 274	0	0	10 116	10 274
машини та обладнання	33 462	48 676	0	0	33 462	48 676
транспортні засоби	4 115	5 403	0	0	4 115	5 403
земельні ділянки	0	0	0	0	0	0
Інші	59	25	0	0	59	25
2. Невиробничого призначення:	0	0	0	0	0	0
Усього	47 752	64 378	0	0	47 752	64 378

Обмежень на використання основних засобів немає. На кінець звітної періоду в середньому знос основних засобів емітента складає 69,1 %. Розглянемо стан основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Стан основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

№	Назва	Дата вводу	Знову (%)
1	Будівлі та споруди	1958-1990 роки	71,1
2	Машини та обладнання	1960-2020 роки	75,5
3	Транспортні засоби	1970-2020 роки	92,6
4	Інші засоби	1980-2020 роки	92,9

Основні засоби знаходяться за місцем розташування виробничих структурованих підрозділів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат».

Розглянемо інформацію щодо вартості чистих активів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Інформація щодо вартості чистих активів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

Найменування показника	За звітний період	За попередній період
Розрахункова вартість чистих активів (тис.грн)	27 559	25 421
Статутний капітал (тис.грн)	812	812
Скоригований статутний капітал (тис.грн)	812	812

Розрахунок вартості чистих активів відбувається відповідно до методичних рекомендацій НКЦПФР (Рішення №485 від 17.11.2004 року) та додатку 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 <Загальні вимоги до фінансової звітності>, затвердженого Наказом Міністра фінансів України №73 від 07.02.2013 року.

Розрахункова вартість чистих активів (27559 тис. грн) більше скоригованого статутного капіталу (812 тис. грн). Визначення вартості чистих активів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» проводиться з формулою:

$$\begin{aligned} \text{Чисті активи} = & \text{Необоротні активи} + \text{Оборотні активи} + \text{витрати} \\ & \text{майбутніх періодів} - \text{Довгострокові зобов'язання} - \text{Поточні зобов'язання} \\ & - \text{Забезпечення наступних виплат і платежів} - \text{Доходи} \\ & \text{майбутніх періодів.} \end{aligned}$$

Це відповідає вимогам пункту 3 статті 155 Цивільного кодексу України. Величина статутного капіталу відповідає величині статутного капіталу, розрахованому на кінець звітнього періоду.

Розглянемо Звіт про фінансові результати (табл. 2.8) і Баланс (табл. 2.9) ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» за 2020 рік.

Таблиця 2.8

**Звіт про фінансові результати
ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» на 31.12.2020**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	169533	165902
Інші доходи	2160	0	0
Разом доходи (2000 + 2160)	2280	169533	165902
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(131858)	(118954)
Інші витрати	2165	(0)	(0)
Разом витрати (2050 + 2165)	2285	(131858)	(118954)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	37675	46948
Податок на прибуток	2300	(469)	(1538)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	0	0
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	2350	2138	7006

Аналізуючи Звіт про фінансові результати ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», можна стверджувати, що дохід визначався під час збільшення активів або зменшення зобов'язань, що зумовлювало зростання власного капіталу.

Визнані доходи класифікувалися в бухгалтерському обліку за групами:

- чистого доходу від реалізації продукції;
- інших операційних доходів.

Собівартість реалізованої продукції складала 131858 тис. грн.

ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» у звітньому періоді спрацювало прибутково, сума прибутку склала 2607, чистий фінансовий

результат 2138.

Таблиця 2.9

Баланс
ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»
на 31.12.2020 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Основні засоби	1010	15130	26155
первісна вартість	1011	48975	65867
Знос	1012	(33845)	(39712)
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	15130	26155
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	13016	15630
Поточна дебіторська заборгованість	1155	8776	12151
Гроші та їх еквіваленти	1165	952	783
Інші оборотні активи	1190	55	109
Усього за розділом II	1195	22799	28673
Баланс	1300	37929	54828
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
I. Власний капітал			
Капітал	1400	812	812
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	15453	17591
Усього за розділом I	1495	16265	18403
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за: за товари, роботи, послуги	1615	19142	26626
розрахунками з бюджетом	1620	1539	1241
розрахунками зі страхування	1625	499	626
розрахунками з оплати праці	1630	1811	2329
Інші поточні зобов'язання	1690	2497	2936
Усього за розділом III	1695	25488	33758
Баланс	1900	57340	82220

Статутний капітал ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» станом на 31.12.2019 року склав 812 тис. грн. та відповідає сумі зафіксованої в статуті Товариства.

Протягом звітного періоду, розмір статутного капіталу не змінювався, акції ПрАТ "Херсонський хлібокомбінат", не вилучались, додаткового випуску не відбувалось.

Статутний капітал ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» поділено на 3248400 штук простих іменних акцій, що становлять номінальну вартість 0,25 грн. за кожною.

Додатковий капітал станом на 31.12.2020 року становив 9156 тис. грн., та складається з суми дооцінки необоротних активів.

Використовуючи дані фінансової звітності ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», проаналізуємо обсяг, складі структуру основних засобів, результатичого представимо у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

**Склад і структура основних виробничих засобів ПрАТ
«Херсонський хлібокомбінат»**

Показники	2020 рік		2021 рік		Динаміка	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	абсолютна тис. грн.	Відносна тис. грн.
Усього основних засобів	118585	100	115642	100	-2943	-2,48
у тому числі:						
Будинки, споруди та передавальні пристрої	30782	25,96	33816	29,24	3034	9,86
Машини та обладнання	76633	64,62	73118	63,23	-3515	-4,59
Транспортні засоби	10768	9,08	8263	7,15	-2505	-23,26
Інші основні засоби	402	0,34	445	0,38	43	10,7

Проаналізувавши структуру основних засобів, можна зробити висновок, що у 2020-2021 рр. основні засоби за цей період знизилися на 2,48 %. Це спричинило вибуття тих груп основних засобів, яким належить найбільша питома вага в структурі основних засобів підприємства. Серед них: машини та обладнання – 3515 тис. грн. (4,59%), транспортні засоби – 2505 тис. грн. (23,26%) відповідно.

Саме групи, названі вище, займають найбільшу питому вагу в структурі основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат».

Зниження обсягу й питомої ваги вище названих груп наприкінці звітнього року та його порівняння з попереднім роком свідчить про абсолютне та відносне зменшення активної частини основних засобів, а це означає, що структура основних засобів погіршилася.

2.3. Організація обліку та аудиту основних засобів на підприємстві

На ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» первинний облік основних засобів аналізується з використанням форм первинних документів, які відображені в Додатку А.

Умовою ефективного функціонування ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є ведення бухгалтерського обліку амортизації основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, адже амортизаційні відрахування є одним з внутрішніх джерел фінансування відтворення матеріально-технічної бази. Однак, як відомо, записи в бухгалтерському обліку можуть здійснюватися лише на основі правильно заповнених первинних документів, які підтверджують здійснення фактів господарського життя. Саме тому, для того, щоб ефективно управляти господарською діяльністю, на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» налагоджена система документального відображення операцій на ньому, а саме операцій з нарахування зносу.

Бухгалтерські документи щодо амортизації необоротних активів є важливими для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» оскільки вони є:

- підставою бухгалтерського обліку операцій з нарахуванням амортизаційних відрахувань;
- джерелом інформації для контролю, оскільки без підписів осіб, на яких покладено контрольні функції, документ є недійсним;

- речові докази у суперечках між підприємством та перевіряючими, а також при документальних перевірках.

Оскільки для розрахунку амортизації основних засобів застосовуються різні методи, які містять ряд специфічних особливостей та показників, вважаємо задоцільне запропонувати внутрішні первинні документи суб'єкта господарювання в частині розрахунку даних показників за кожним із методів амортизації основних засобів.

Багатоваріантність при розгляді методів амортизації викликана тим, що існують різні підходи при нарахуванні амортизації на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Класифікація методів амортизації основних засобів, які використовуються на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

№ п/п	Ознака	Вид
1	Залежно від часу використання ОЗ	Метод рівномірної амортизації: прямолінійний метод
		Метод прогресивної (рівномірної) амортизації: - метод амортизаційного фонду; - метод ануїтету.
		Метод прискореної (дигресивної) амортизації: - метод зменшення залишкової вартості; - метод прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивний метод; - метод арифметичної прогресії.
2	Залежно від інтенсивності експлуатації ОЗ	Виробничий метод
3	Альтернативні методи	Метод списання і заміни
		Метод групового та складеного обліку
		Метод оцінки основних засобів

Побудовано автором на основі [58, С. 36]

Методику відображення в бухгалтерському обліку вибуття об'єктів основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» ґрунтують відповідно до норм П(С)БО 7. Таким чином, об'єкт основних засобів досліджуваного підприємства може бути вилучено з активів (списано з балансу), якщо його вибуття відбудеться одним зі шляхів:

- продаж;

- ліквідація через невизнання активом;
- безоплатна передача іншому підприємству (організації);
- списання при виявленні нестачі.

Аудит основних засобів має важливе значення у загальному аудиті ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат».

Мета аудиту операцій із основними засобами на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» – дослідити:

- достовірність первинних даних стосовно руху основних засобів;
- своєчасність і повнота відображення первинних даних у зведенні облікових реєстрів;
- правильність ведення обліку основних засобів та його відповідність прийнятій обліковій політиці;
- достовірність у відображенні стану основних засобів під час звітності суб'єкта господарювання;
- перевірка відповідності методики обліку та оподаткування операцій із основними засобами з чинним законодавством.

До основних завдань аудиту основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є:

- перевірити достовірність оформлення документів і своєчасне відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходженням, внутрішнім переміщенням і вибуттям;
- перевірити правильність розрахунків, своєчасне відображення зносу основних засобів;
- перевірити доцільність проведення ремонту основних засобів, контроль витратами на капітальний ремонт, за вірністю їх відображення;
- перевірити правильність відображення в обліку фінансових результатів відвибуття основних засобів;
- підтвердити законність і правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами.

Проаналізуємо проводки бухгалтерського обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

**Проводки бухгалтерського обліку основних засобів для ПрАТ
«Херсонський хлібокомбінат»**

№ пор	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків (субрахунків)	
		Д-т	К-т
1	Отримуємо цільове фінансування для придбання основних засобів	2313	54
2	Купуємо устаткування необхідне для монтажу основних засобів	1513	2113, 6211
3	Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311	
4	Передаємо устаткування у монтаж	1311, 1312	1513
5	Купуємо необоротний актив та відображаємо витрати з його придбання, у т. ч. вартість основного засобу	1311, 1312	2113, 6211
6	Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311	
7	Накопичуємо витрати на проектні, будівельно-монтажні роботи, якщо це пов'язано зі створенням основних засобів	1311, 1312	2113, 6211
8	Відображаємо ПДВ, якщо його віднесено до податкового кредиту	6311	
9	Накопичуємо суму витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів для введення їх в експлуатацію	1311, 1312	2113, 6211
10	Відображаємо ПДВ віднесено до ПК	6311	

Аудит основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» проводиться у три етапи:

- 1) аудит – нормативно-правові аспекти проведення операцій з основними засобами;
- 2) аудит – наявність основних засобів;
- 3) аудит – господарські операції з основними засобами.

Таким чином, для того, щоб використання основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», було зручним і ефективним, нами було обрано метод оцінки основних засобів, який найбільш доцільно використовувати, посилити контроль за наявністю всіх реквізитів у первинних документах з обліку основних засобів.

Задля прискорення роботи аудитора на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» необхідно вести облік в електронному вигляді і користуватися поетапною перевіркою.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ТА НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Шляхи вдосконалення обліку основних засобів на підприємстві

Відомо, що первинний облік та облік віціломуповинно ґрунтуватися на господарських операціях – підприємницька та інша діяльність, що мають вплив на те, який саме стан має майно, капітал, зобов'язання і фінансові результати.

Саме тому для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» та контролюючих органів велике значення має правильне ведення первинного обліку.

Можна стверджувати, що існують проблеми, які мають негативний вплив на процес управління діяльністю підприємства, оскільки знижують ефективність використання основних засобів. Розглянемо їх детальніше (табл. 3.1).

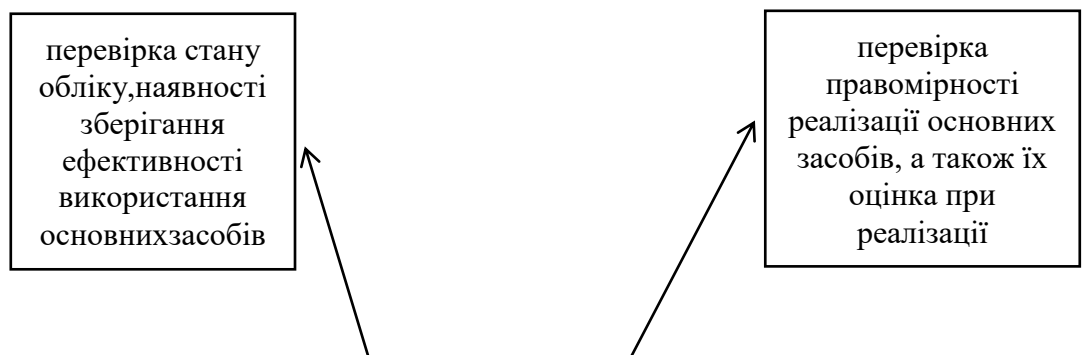
Таблиця 3.1

**Проблеми організації обліку основних засобів на ПрАТ
«Херсонський хлібокомбінат»**

№ пор	Частина, в якій відбувається проблема	Проблема
1	Документальна частина	Оптимізація форм первинної документації
2	Організаційна частина	Упровадження МСФЗ
		Відображення витрат на ремонт основних
3	Технологічна частина	Поліпшення первинного обліку
		Утворення єдиної інформаційної системи

Для того, щоб усунути існуючі недоліки, перевіряючи основні засоби та підвищення ефективності їх контролю, у майбутньому на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» рекомендується внутрішня перевірка основних засобів.

Контролерську перевірку треба провести загальну за запропонованою схемою, обов'язково поставивши перед нею наступні завдання (рис. 3.1):



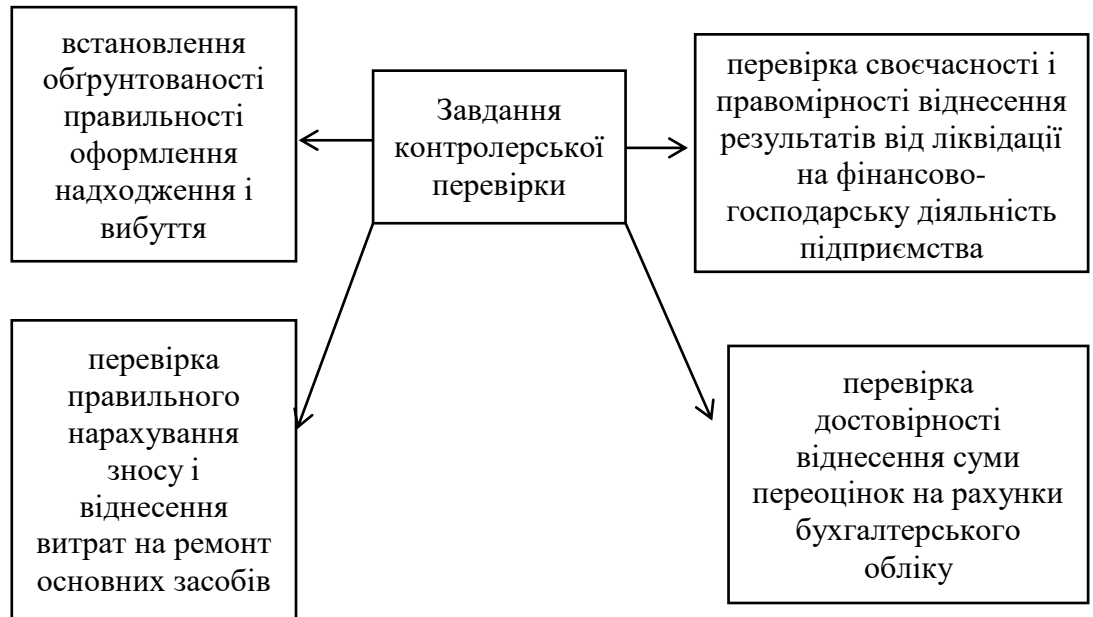


Рис. 3.1. Завдання контролерської перевірки на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

Важливим чинником поліпшення ефективності обліку основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є автоматизація їх обліку. Не менш велика роль припадає на автоматизацію з обліку основних засобів, що є невід’ємною частиною процесу вдосконалення діяльності підприємства.

Для того, щоб вирішити питання стосовно автоматизації з обліку основних засобів, можна використовувати таке поняття, як «задача», що являє собою алгоритм перетворення вхідних даних за допомогою процедур обробки даних у вихідні показники, які мають певне функціональне призначення для бухгалтерського обліку та управління ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат».

У результаті під час використання наведених «задач» автоматизації будуть вирішені такі питання:

1. Всі суб’єкти управління будуть забезпечені оперативною інформацією.

2. Здійснення безготівкових розрахунків за допомогою системи «Клієнт – банк».

3. Об'єднання оперативного, бухгалтерського та статистичного обліку в єдину систему.

Розглянемо приклад «задач» автоматизації основних засобів які відображені на рис. 3.2.

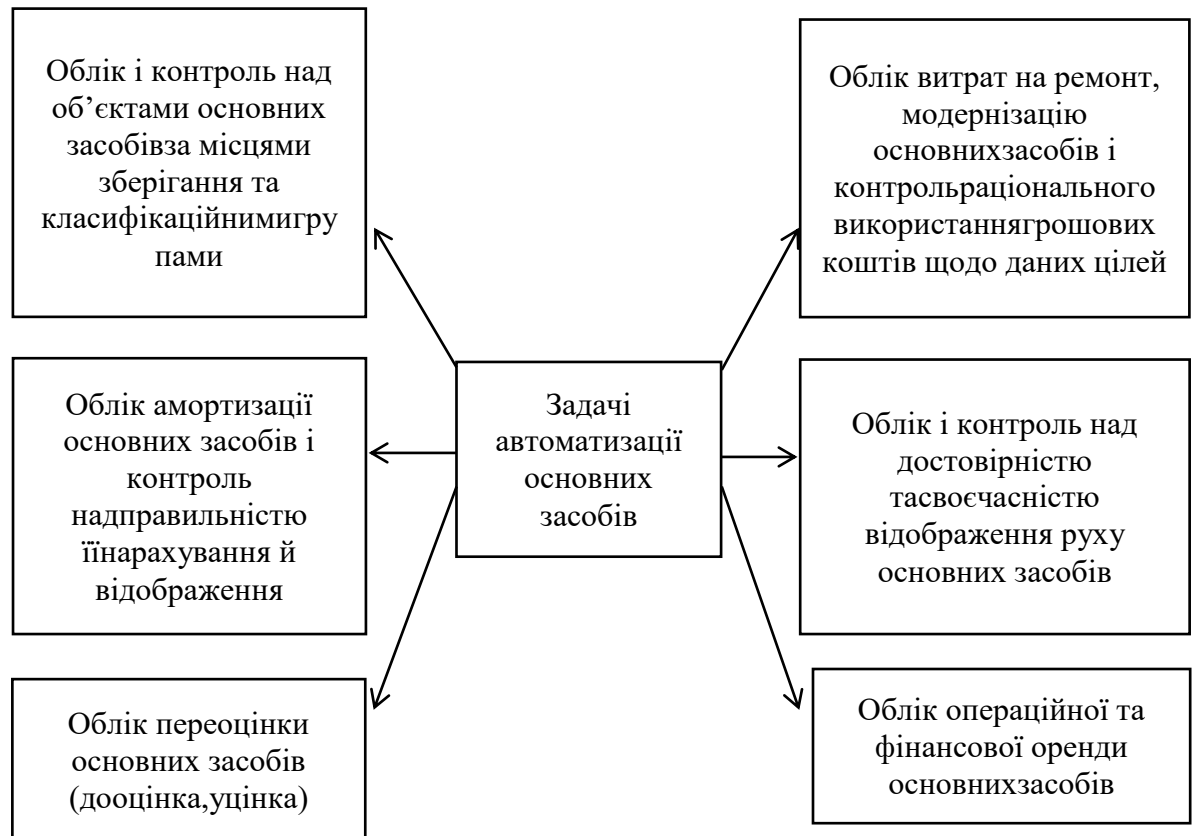
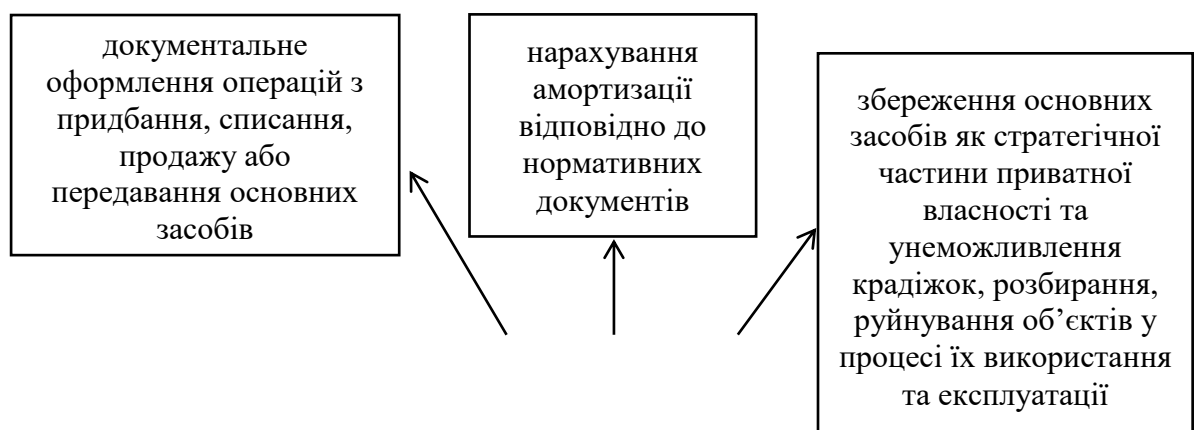


Рис. 3.2. Приклад «задач» автоматизації основних засобів

Враховуючи специфічні особливості основних засобів, організацію обліку та пошук шляхів підвищення ефективності їх використання на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» необхідно спрямувати на реалізацію конкретних завдань. Розглянемо їх детальніше (рис. 3.3).



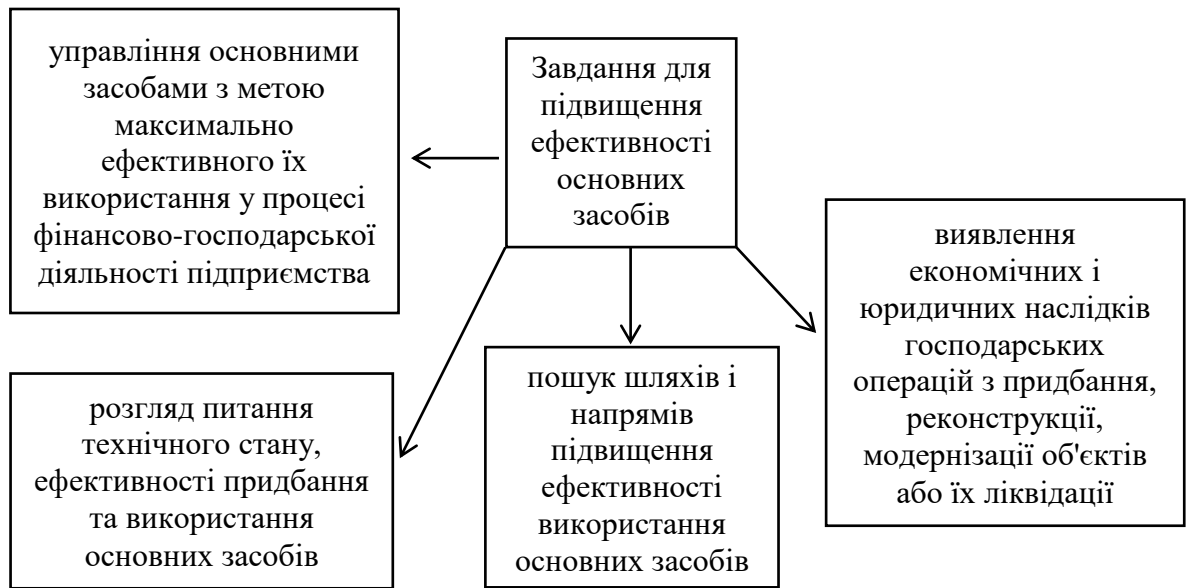


Рис. 3.3. Завдання для підвищення ефективності основних засобів

Отже, на основі вищезазначеного можна окреслити такі шляхи щодо вдосконалення організації та методики обліку основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»:

1. Поліпшення первинного обліку та оптимізація форм первинної документації.
2. Ввести в практику проведення внутрішньої перевірки стану основних засобів, їх обліку та ефективності використання чітко визначеною посадовою особою.
3. Раціоналізація кожної групи документів, методів обробки й узагальнення інформації обліку амортизації основних засобів.
4. Повна автоматизація обліку основних засобів. Вона викликана потребою в оперативному одержанні відомостей про основні засоби та їх рух, своєчасний та правильний розрахунок сум амортизації, визначення зносу відповідно до встановлених норм та інше.
5. Вдосконалення методики нарахування амортизації. Це проблемне питання можна вирішити такими шляхами:

- треба визначити адекватний термін корисного використання об'єкта, який би не мав жодного впливу на інформаційне викривлення основних засобів у фінансовій звітності;

- потрібно встановити необхідність нарахування амортизації після поточного місяця, під час якого було введено в експлуатацію об'єкт основних засобів.

6. Вдосконалення відображення переоцінки основних засобів в обліку, адже відображає результати переоцінки як витрати або доходи є недоцільним явищем, тому що метою даної операції є визначення реальної вартості об'єкта. Це зумовлює дооцінку та уцінку основних засобів (зміна сальдо рахунків додаткового капіталу) в якості доцільності відображення.

Пріоритетними завданнями вдосконалення методики обліку основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є:

- правильність документального оформлення своєчасного відображення надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів у регістрах обліку та контролювання їх збереження;

- контролювання витрат ремонту, а також ефективності їхнього використання;

- вірні підрахунки та відображення обліку сум амортизації;

- одержання даних, документально обґрунтованих і пов'язаних із наявністю та рухом основних засобів, враховуючи місця їх експлуатації, розріз осіб, які відповідають за її збереження;

- виявлення результатів, спричинених реалізацією об'єктів основних засобів або ж їхнього вибуття в інший спосіб.

Для вирішення проблеми дефіциту коштів на проведення ремонтних робіт було б доцільно в бухгалтерському обліку ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» формувати ремонтний фонд на підставі забезпечення витрат і платежів, очікуваних у майбутньому,

використавши субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів» для цієї мети. Необхідно зазначити, що жоден нормативно-правовий акт України не містить типових форм для обчислень забезпечення витрат і платежів у майбутньому, через що виникає потреба не лише в автоматизації розрахунків відрахування до резерву, а й у розробленні типових форм. Для застосування вищевказаної методики в конфігураторі системи «1 С: Бухгалтерія» пропонуємо створювати електронний документ «Розрахунок місячних сум відрахувань на формування чи поповнення забезпечення майбутніх витрат на ремонт власних основних засобів». Для цього документу необхідно вказати первісну вартість основних засобів і суму накопиченої амортизації за звітний період, кошторисну вартість запланованих робіт із капітального ремонту, на підставі цих даних програма автоматично буде розрахувати суму відрахувань у резерв.

Для того, щоб оцінити резерви підвищення ефективності основних фондів, перш за все потрібно поцікавитися реальним рівнем використання основних засобів й конкретні можливості його підвищення. Для того, щоб поліпшити використання основних засобів, необхідно забезпечити інтенсивний та екстенсивний шляхи.

Інтенсивному шляху притаманні підвищення завантаження устаткування та збільшення рівня використання його потужності.

Для підвищення інтенсивного завантаження устаткування необхідно:

- вдосконалити технології та організацію виконання робіт;
- налагодити можливість вірно обирати машиний робоче устаткування;
- вміти запроваджувати сучасні технології.

Екстенсивному шляху притаманне збільшення тривалості роботи, скорочення внутрішньозмінних і цілозмінних втрат робочого часу, підвищення коефіцієнта змінності.

Основні шляхи поліпшення екстенсивного використання устаткування машинобудування полягають:

– у безперебійному забезпеченні підприємств сировиною, матеріалами, покупними напівфабрикатами і комплектуючими виробами, паливом, електроенергією;

– у своєчасному усуненні виявлених диспропорцій в окремих галузях усіх підприємств, на деяких цехах виробничих дільниць, а це дасть можливість уникнути перерв між роботою на підприємстві;

– в усуненні причин, які спричиняють нерівномірну роботу на підприємстві, що призводить до недостатнього використання устаткування як цілому, так і в часі, зокрема до його простою.

Поліпшення використання діючих основних засобів і виробничих потужностей підприємства може бути досягнуто, якщо:

1) підвищити інтенсивність використання основних засобів і виробничих потужностей;

2) підвищити ефективність їх навантаження, більш інтенсивне використання виробничих потужностей і основних засобів, перш за все, за рахунок технічного удосконалювання останніх.

На чималі резерви, пов'язані з підвищенням ефективності використання основних засобів, впливає збільшення тривалості роботи машин і механізмів. У цілому сукупність резервів покращення використання основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» може бути поділена на три великих групи. Розглянемо їх у табл. 3.2

Таблиця 3.2

Сукупність резервів покращення використання основних засобів

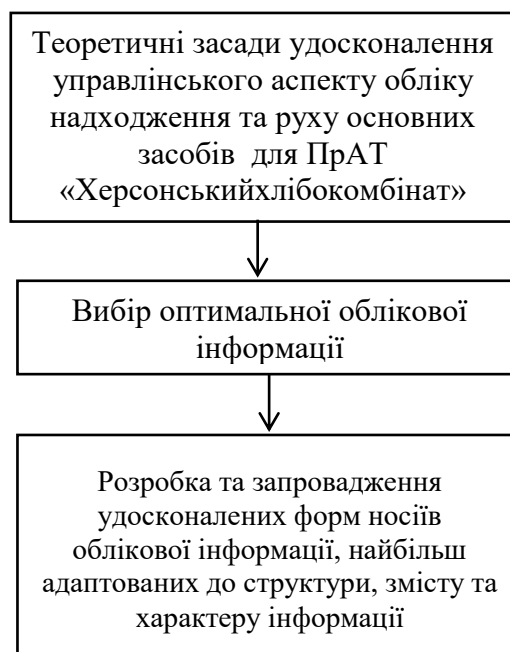
ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

№ групи	Назва групи	Резерви, які відносяться до групи
1	Технічне вдосконалення засобів праці	технічне переозброєння на базі комплексної автоматизації та впровадження гнучких виробничих систем

		заміну застарілої техніки, модернізацію обладнання
		ліквідацію вузьких місць і диспропорцій у виробничих потужностях підприємства
		механізацію допоміжних та обслуговуючих виробництв
		розвиток винахідництва та раціоналізаторства
2	Збільшення тривалості роботи машин та обладнання за рахунок	ліквідації незадіяного обладнання (здавання його в оренду, лізинг, реалізація тощо)
		скорочення строків ремонту обладнання
		зниження простоїв: цілозмісних та всередині змісн
3	Покращення організації та управління Виробництвом	прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних фондів
		впровадження наукової організації праці та виробництва
		покращення забезпечення матеріально-технічними ресурсами
		вдосконалення управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки
		розвиток матеріальної зацікавленості працівників, що сприяє підвищенню ефективності виробництва

Застосування на практиці розроблених заходів (економічний ефект) у цілому по підприємству дасть змогу до збільшення об'ємів випуску товарної продукції, підвищення показника фондовіддачі, а також збільшення прибутку від реалізації й балансовий прибуток, а значить і рентабельності виробничих фондів підприємства.

Запропоновануємо теоретико-схематичний напрям удосконалення управлінського обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» (рис. 3.4)



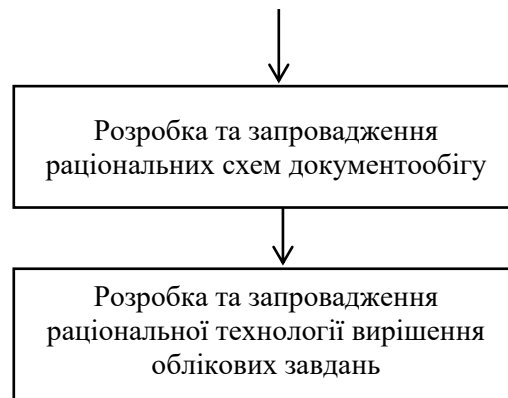


Рис. 3.4. Запропонований теоретико-схематичний напрям удосконалення управлінського обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»

Для підвищення ефективності використання основних засобів, потрібна розробка і реалізація цільових програм з інтенсифікації та розвитку виробництва. Наявна на більшості виробничих підприємств техніка, обладнання та інші засоби за всіма основними параметрами дуже низької якості і вже давно потребують модернізації.

Основні засоби повинні систематично оновлюватися. Зростання основних засобів, особливо знарядь праці, та поліпшення їх якості на основі новітніх технічних і наукових досягнень підвищує технічну озброєність праці, є найважливішою умовою випуску високоякісної продукції з меншими затратами праці, зростання продуктивності праці і зниження собівартості продукції.

Для кращої результативності управлінського механізму ефективного ведення обліку основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» необхідно врахувати ряд принципів, до яких належать.

1) Додержання стратегічних цілей економічного розвитку підприємства в контексті забезпечення ефективного використання основних засобів, до обов'язків якого відноситься створення необхідних

матеріальних і фінансових умов для того, щоб реалізувати цілий завдання, що впливають на економічний розвиток підприємства в цілому.

2) Додержання планомірного та індивідуального забезпечення ефективного використання основних засобів окремим підприємством, враховуючи підвищену ефективність його діяльності в майбутньому: коли за основу взято оптимізацію співвідношення, вирішуючи поточні та перспективні завдання розвитку.

3) Доцільні та оптимальні управлінські рішення за характером відтворення основних засобів підприємства. Для того, щоб обґрунтувати потреби в основних засобах, необхідно провести вивчення резервів підвищення ефективності їх використання, беручи за основу кваліфікований аналіз стану і використання основних виробничих фондів.

4) Ефективне формування відтворених процесів в окремо взятому господарстві за для максимального економічного ефекту.

Узагальнюючи все, що сказане вище, розробимо найважливіші шляхи підвищення ефективності використання основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»:

1) знизити фондомісткість, підвищити фондівіддачу та продуктивність праці на підприємстві;

2) підвищити та розвинути матеріальне та моральне стимулювання праці;

3) поліпшити склад, структуру і стан основних засобів;

4) удосконалити планування, управління і організацію праці та виробництва.

Отже, удосконалення теоретичних і практичних засад організації обліку основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» необхідно здійснювати шляхом розширення можливостей її управління.

Таким чином, шляхами вдосконалення обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» є раціоналізація первинно

обліку та методів і способів збирання, оброблення та узагальнення облікової інформації. Доцільним є вдосконалення теоретично-практичних засад обліку основних засобів, розширюючи її управлінські можливості, і, максимально пристосовуючи до потреб суб'єктів підприємництва. Реалізація вищенаведених дій сприятиме вдосконаленню методики та організації обліку основних засобів, сприятиме підвищенню їх інформативності, а ще прогнозуватиме ефективність їх використання на підприємстві.

Отже, можемо запропонувати такі напрями вдосконалення методики обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»:

1) звернути увагу на обґрунтованість визначення терміну «основні засоби»;

2) врахувати тривалість терміну використання об'єктів, протягом якого їх слід обліковувати, та технічно складну й багатокомпонентну будову, яку слід детально відображувати в облікових регістрах;

3) вдосконалити та спростити робочу документацію з аудиту, що вивчає основні засоби підприємства;

4) розробити заходи, щоб зберегти приватну власність, унеможливити крадіжку майна, руйнацію об'єктів, що є однією з основних проблем, які постійно постають перед суб'єктами господарювання.

3.2. Напрями удосконалення аудиту на підприємстві

Оскільки відомо, аудиторська перевірка є творчим процесом аудитора, враховуючи його професіоналізм, організаційно-технологічні особливості підприємства, послідовність аудиту може бути різною. Для того, щоб якісно провести аудит основних засобів, потрібно ретельно

його спланувати, виконати в певній послідовності. Аудит основних засобів слід проводити поетапно.

Говорячи про напрями удосконалення аудиту на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», спочатку розглянемо послідовність проведення аудиту операцій з обліку основних засобів (табл. 3.3)

Таблиця 3.3

Послідовність проведення аудиту операцій з обліку основних засобів

№ етапу	Назва етапу
Етап 1	Вивчення облікової політики підприємства стосовно основних положень організації обліку основних засобів
Етап 2	Перевірка правильності визнання, класифікації, оцінки та переоцінки основних засобів.
Етап 3	Перевірка правильності ведення первинного обліку основних засобів.
Етап 4	Перевірка правильності відображення операцій з переміщення та вибуття основних засобів.
Етап 5	Перевірка результатів проведення інвентаризації основних засобів.
Етап 6	Перевірка правильності нарахування амортизації згідно облікової політики підприємства та чинного законодавства.
Етап 7	Перевірка правильності відображення і оформлення операцій з ремонту, модернізації, реконструкції основних засобів.
Етап 8	Перевірка відповідності даних з обліку основних засобів.
<i>Продовження таблиці 3.3</i>	
Етап 9	Перевірка правильності відображення операцій з обліку основних засобів.
Етап 10	Складання робочих документів, аудиторського висновку.

Для удосконалення аудиту основних засобів ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» варто розробити графік документообігу з обліку основних засобів, зазначивши у ньому кількість примірників кожного документа, необхідних для того, щоб оформити ту чи іншу господарську операцію, а також осіб, які назначені відповідальними за кожний вид робіт та терміни їх виконання (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Розроблений графік документообігу для удосконалення аудиторської перевірки основних засобів

Назва документа	Складання і передача документа	Оперативна служба, яка використовує	Надходження документа до бухгалтерської служби, його
-----------------	--------------------------------	-------------------------------------	--

			або обробляє документ	обробка та узагальнення даних
			служба, що прийняла документ	обробка документу і узагальнення його даних
			кому і коли передається документ	кому і в які строки передається документ
			час приймання документу	
Рахунок постачальника на оплату за основні засоби	Зав. відділом матеріального постачання	В день отримання	Відділ матеріально-технічного	Оплата або підготовка відмови від
ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів»	Комірник на час надходження основних засобів	В день отримання	Бух. службі кожного 5- го, 9- го, 13- го числа	Щодня до 16.00
ОЗ-1 «Акт внутрішнього переміщення основних засобів», Вимога на відпуск, внутрішнє переміщення основних засобів	Комірник при передачі основних засобів матеріально-відповідальній особі	В день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Щодня до 17.00
			Бух. службі не пізніше другого дня після отримання	Щодня до 17.00
			Контроль за змістом, визначенням цін	Щодня до 17.00
			Запис до облікових регістрів	Щодня до 17.00
			Поточний архів кожного 6-го числа	Щодня до 17.00

Розробка графіків для кожного документа дасть змогу забезпечення мінімальних термінів його знаходження у відповідних структурних підрозділах підприємства, що впливатиме на посилення контрольних функцій та зростання ефективності облікової роботи. Однак, слід зазначити, що розроблені графіки необхідно відображати в Наказі про облікову політику в якості додатку. 8. Порядок проведення інвентаризації.

Для того, щоб забезпечити збереження основних засобів, унеможливити їх розбирання, зіпсування та передчасне виведення з ладу, необхідно організувати проведення інвентаризації. В Наказі про облікову політику необхідно відобразити таку інформацію як періодичність проведення інвентаризації та матеріально відповідальних

осіб. Зауважимо, що інвентаризація обов'язково повинна проводитись перед складанням річної фінансової звітності.

Графіки, які розроблено для деякого документа, та графіки, які описують роботу бухгалтера з обліку основних засобів, узагальнюються в деталізований, конкретизований графік, чим самим визначено суть оптимального складу виконавців і підрозділів, які задіяні у створенні всіх документів. Даний підхід сприятиме зростанню ефективності облікової роботи.

Аудит основних засобів підприємства має здійснюватися на основі Закону України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність", а також підтвердити дотримання вимог зазначених нормативно-правових актів.

Тож для того, щоб удосконалити аудит основних засобів, необхідно користуватися наступним тестом внутрішнього контролю основних засобів. Наведемо його у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на ПрАТ

«Херсонський хлібокомбінат»

№ пор	Перелік питань
1	Чи проводилась аудиторська перевірка у цьому році? Якщо так, то чи були виявлені аудиторами порушення?
2	Чи проводиться інвентаризація основних засобів? Чи вчасно це відбувається?
3	Чи перевіряється правильність нарахування амортизації по основним засобам?
4	Чи відповідають записи аналітичного та синтетичного обліку записам у формах бухгалтерської звітності по рахунку 10 «Основні засоби»?
5	Чи укладено договори про матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів?
6	Якими первинними документами оформлюються операції по надходженню та вибуттю основних засобів?
7	Чи застосовується індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку у разі

	реалізації основних засобів, правильність його застосування?
8	Чи правильно застосовуються форми первинної облікової документації для відображення: - ремонтних робіт; - модернізації, реконструкції основних засобів
9	Яким методом підприємство нараховує амортизацію основних засобів на підприємстві?
10	Чи використовується для автоматизації бухгалтерського обліку основних засобів комп'ютерна програма
11	Чи ліквідуються основні засоби на підприємстві? Яка періодичність їх списання?
12	Чи проводиться на підприємстві переоцінка основних засобів
13	Чи розподіляються основні засоби по призначенню (виробничі, невиробничі)

Крім цього ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» варто запропонувати вдосконалену програму аудиту основних засобів, суть якої відображено нижче (Додаток Б).

Таким чином, завдяки удосконаленню програми проведення аудиту основних засобів на підприємствах має важливе значення під час функціонування ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» та формування звітності для внутрішніх і зовнішніх його користувачів. Коли допускаються деякі помилки в обліку основних засобів, результати фінансової звітності у майбутньому можуть зазнати викривлення. Тож для підприємств практика замовлення аудиторської перевірки є позитивною.

Запропоновано графік документообігу для покращення аудиторської перевірки основних засобів, розроблено тест внутрішнього контролю амортизації основних засобів, наведено вдосконалений план та програму аудиту основних засобів. Усе перераховане допоможе аудиторіві надати ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» якіснішу інформацію, яка може бути використана ним для удосконалення обліку основних засобів.

Отже, нововведення із удосконалення аудиту основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», запропоновані вище, повинні вплинути як на поліпшення перевірки основних засобів, так і на покращення роботи бухгалтерії досліджуваного підприємства.

ВИСНОВКИ

Відповідно до поставленої мети та завдань дослідження можна запропонувати наступні висновки.

1. Проаналізувавши погляди науковців, які займалися вивченням проблеми нашого дослідження, можна сказати, що більшість із них під терміном «основні засоби» розуміють матеріальні активи підприємства, які використовуються при виробництві чи постачанні товарів, при наданні послуг, здачі в оренду для інших осіб, а також для того, щоб виконати адміністративні та соціально-культурні функції. Основні засоби визначають виробничу потужність підприємств, характеризують їхню технічну оснащеність, безпосередньо пов'язані з ефективністю праці, механізацією, автоматизацією виробництва, собівартістю продукції, прибутком і вищим рівнем рентабельності. Важливим доповненням до визначення є те, що основні засоби беруть участь у виробничому процесі тривалий час, у багатьох циклах, зберігаючи основні властивості та первісну форму, а в міру зношування частково передаючи свою вартість на готову продукцію.

2. Проаналізувавши нормативно-правові акти щодо обліку основних засобів, можна зробити висновок, що всі науковці відносять ці об'єкти до основних засобів, які досить тривалий час використовуються для здійснення діяльності суб'єктом господарювання. Дослідження методичних засад бухгалтерського та податкового обліку основних засобів показало, що їх бухгалтерський і податковий облік має низку відмінностей. Вони є результатом різного методологічного підходу при формуванні витрат підприємства від операцій, під час яких використовуються основні засоби в податковому та бухгалтерському обліку.

3. Основні засоби надзвичайно впливають на результати підприємницької діяльності, через те контроль за їх станом, наявністю та ефективністю використання повинен бути точним, повним, достовірним, обґрунтованим і відповідати чинному законодавству. На сьогоднішній день аудит як вид контролю є важливим і виправданим, оскільки наявність достовірної інформації є умовою успішної роботи промислових підприємств. Аудит операцій з основними засобами є елементом аудиту активів підприємства і слугує для того, щоб вчасно знайти помилки та шахрайство, щоб покращити ефективність використання основних засобів, і є гарантом належної якості ведення обліку.

4. До ключових чинників, що впливають на вибір ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» конкурентної стратегії, відносять: ринкову позицію та розмір підприємства; конкурентні стратегії; інтенсивну конкурентну боротьбу на цільових ринках; достатні фінансові, технічні, матеріальні, трудові та інші види ресурсів; поточний позитивний імідж підприємства; бачення вищим керівництвом і власниками підприємства, яким очікувати його подальший розвиток; гнучку організаційну, виробничу та управлінську структури підприємства.

5. Протягом 2020-2021 років на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» ми спостерігаємо тенденцію до зниження основних засобів на 2,48 %. Це спричинило вибуття тих груп основних засобів, яким належить найбільша питома вага в структурі основних засобів підприємства. Серед них: машини та обладнання – 3515 тис. грн. (4,59%), транспортні засоби – 2505 тис. грн. (23,26%) відповідно. Зниження обсягу й питомої ваги вище названих груп наприкінці звітнього року та його порівняння з попереднім роком свідчить про абсолютне та відносне зменшення активної частини основних засобів, а це означає, що структура основних засобів погіршилася.

6. Методика відображення в бухгалтерському обліку вибуття об'єктів основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» ґрунтується на нормах П(С)БО 7. Тож, об'єкт основних засобів досліджуваного підприємства вилучено з активів (списано з балансу) у випадку його вибуття одним зі шляхів: продаж; ліквідація через невідповідність визнання активом; безоплатна передача іншому підприємству (організації); списання при виявленні нестачі. Для того, щоб використання основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» було зручним і ефективним, нами було обрано метод оцінки основних засобів, який найбільш доцільно використовувати, посиливши контроль за наявністю всіх реквізитів у первинних документах з обліку основних засобів. Задля прискорення роботи аудитора необхідно вести облік в електронному вигляді і користуватися поетапною перевіркою.

7. Можемо запропонувати такі напрями вдосконалення методики обліку основних засобів для ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат»: брати до уваги обґрунтоване визначення поняття основних засобів; враховувати тривалий термін використання об'єктів, протягом якого їх слід обліковувати, та технічно складну й багатокомпонентну будову, яку слід детально відображувати в облікових регістрах; вдосконалювати та

спрощувати робочу документацію з аудиту основних засобів підприємства; розробляти заходи щодо збереження приватної власності, унеможливлення крадіжок майна, руйнування об'єктів, що є однією з основних проблем, які постійно постають перед суб'єктами господарювання.

8. Завдяки удосконаленню програми проведення аудиту основних засобів на підприємствах відбувається функціонування ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» та формування звітності для внутрішніх і зовнішніх його користувачів. При допущенні будь-яких помилок в обліку основних засобів результати фінансової звітності можуть бути викривленими в подальшому. Тож для підприємства аудиторська перевірка та її удосконалення має велике значення. Для цього нами пропонується ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат» скласти графік документообігу аудиторської перевірки основних засобів, розробити тест внутрішнього контролю амортизації основних засобів, навести вдосконалений план та програму аудиту основних засобів. Усе це дозволить аудиторіві надавати підприємству більш якісну інформацію, яка може бути використана ним при удосконаленні обліку основних засобів.

Отже, нововведення із удосконалення аудиту основних засобів на ПрАТ «Херсонський хлібокомбінат», запропоновані вище, повинні вплинути як на поліпшення перевірки основних засобів, так і на покращення роботи бухгалтерії досліджуваного підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агрес О. Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к. е. н.: спец. 08.00.04 / НАН України / О.Г. Агрес. – Л., 2013. – 20 с.
2. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти / В. Бабіч // Бухгалтерський облік і аудит – 2012. – № 8. – С. 10-13.
3. Бабяк Н. Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств / Н. Д. Бабяк // Вісник Сумськ. держ. ун-ту. Серія «Економіка» – 2005. – № 10 (82). – С. 177-185.
4. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к. е. н.: спец. 08.06.04 / НАН України / М.І. Бондар. – К., 2011. – 23 с.

5. Бразілій М. Н. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення / М. Н. Бразілій, М. М. Тимошенко // Економіка та держава – 2011. – № 24. – С. 104-109.
6. Бутинець Т. А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку / Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2014. – № 3 (30). – С. 3-12.
7. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста / Т.А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2012. – № 2(23). – С. 22-36.
8. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентівВНЗ спеціальності «Облік і аудит»/ Ф. Ф. Бутинець.– Ж.: «Рута», 2005.– 512 с.
9. Бухгалтерський облік у документах: Навчальний посібник./відп. ред. та упоряд. Л.М. Чернелевський. – К.: Кондор, 2007. – 430 с.
10. Гамова О. В. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту основних засобів на промисловому підприємстві / О. В. Гамова, І. А. Козачок, А. В. Майна // Економічна наука. 2019. № 2. С. 79-86
11. Гамова О. В. Формування системи обліку та аудит стану та руху основних засобів на підприємстві / О.В. Гамова, І.А. Козачок, О.С. Марченко // Ефективна економіка – 2018. – №1.
12. Гарасим П. М. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: навч. посіб. / П. М. Герасим, А. Я. Кізіма. – Т. Астон, 2015. –288 с.
13. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: практ. посіб. Київ: Лібра. 2016. 840 с.
14. Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування / С. М. Гречко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2011. – № 3 (21). – С. 23–31.

15. Гуцаленко Л. В. Організація обліку та аудиту основних засобів / Л.В.Гуцаленко, А.С. Гловюк, І.В. Ковальчук // Економіка і суспільство – 2017. – №8. – С. 741-747.
16. Домбровська Н. Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація / Н. Р. Домбровська // Економічні науки – 2012. – № 9 (1). – С. 340-349.
17. Єлісеєва О. К. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід / О. К. Єлісеєва, А. М. Яресько // Економічний форум – 2017. – № 1. – С. 223-230.
18. Жолнович Т.І. Особливості проведення аудиту основних засобів / Т.І. Жолнович / Електронний архів наукових публікацій– 2012.– № 30. – С. 59-61.
19. Завадський Й.С. Економічний словник / Й. Завадський, Т. Осовська, О. Юшкевич. – К.: Кондор, 2006. – 356 с.
20. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" від 21.12.17 р. №2258_VIII. [Електронний ресурс]. / Режим доступу: http://vobu.ua/ukr/documents/item/zakon_ukrainy_vid_211217_r_2258_viii_pro_audyt_finansovoi_zvitnosti_taa_udytorsku_diialnist.
21. Зінченко О.В. Актуальні питання аналізу ефективності використання основних засобівна підприємстві. Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності: колективна монографія / О. В. Зінченко, Д.Ю. Киричок, М.І. Скрипник– К.: КНУТД, 2017.– С. 127-141.
22. Зінченко О. В. Особливості обліку основних засобів на підприємствах // Економіка і управління в умовах глобалізації: матеріали VI міжнародної наук. конф.: Кривий Ріг, ДонНУЕТ ім. М. Туган Барановського / – Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2017. – С. 277-281.
23. Зінченко О.В., Киричок Д.Ю. Організація обліку основних засобів на підприємстві. Сучасні детермінанти розвитку бізнес-процесів в Україні:

матеріали виступів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції. К.: КНУТД, 2017. С. 106-109.

24. Зінченко О. В., Помінчук В. Г. Організація обліку основних засобів: напрямки удосконалення. Перспективи інноваційного розвитку економіки: сучасні підходи та напрями: тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції / за редакцією М.М. Палінчак, В.П. Приходько. Ужгород: видавничий дім «Гельветика», 2017. Частина 2. С. 63-67.
25. Зінченко О.В.,. Економічна сутність основних засобів та їх роль за сучасних умов господарювання. Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності: колективна монографія / В.Г.О. В. Зінченко, Помінчук, М. І. Скрипник – К.: КНУТД, 2017. – С. 43–57.
26. Кафка С. М. Основні засоби: класифікація для цілей обліку / С.М.Кафка // Вісник ЖДТУ. – 2013. – №. 1 (63). – С. 87-92
27. Кацевич В. К. Основні засоби: характеристика та класифікація // Економічні науки – 2011. – №. 8. – С. 230-236.
28. Коваленко О. В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства / О. В. Коваленко, І. В. Громова // Економ. вісн. ЗДІА – 2014. – № 7. – С. 20-27.
29. Ковальов, В. В. Інструментарій механізму управління конкурентоспроможністю підприємства / В. В. Ковальов, О. М. Федорчук, С. О. Олексенко // Економіка південного регіону : проблеми, стратегії, моніторинг: колективна монографія. – Херсон : Видавничий дім Гельветика, 2017. – С. 137-149
30. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: навчальний посібник / М. Я. Коробов. – К.: Знання. 2011. – 378 с.
31. Косовиць Л. Облік основних засобів за МСФЗ / Л. Косовиць // Головбух. – 2008. – № 35. – С. 17-23.
32. Макаренко А. П. Аудит: навчально-метод. посібн. / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Г. М. Бескоста. – З.: ЗДІА, 2016. – 184 с.

33. Макаренко А. П. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів / А. П. Макаренко, Л.С. Гречана // Наук. праці ПДАА – 2012. – № 2 (5). – С. 175-185.
34. Макаренко А.П. Бухгалтерський облік: навчально-методичний посібник / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Ю. В. Подмешальська, Н. С. Чакалова. – З.: ЗДІА, 2018. – 602 с.
35. Макаренко А.П. Організація і методика аудиту: навчально-методичний посібн. / А. П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Г.М. Бескоста. – З.: ЗДІА, 2015. – 190 с.
36. Меліхова Т. О., Герасименко Ю. М. Розробка програми аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства / Т. О. Меліхова, Ю. М. Герасименко // Агросвіт – 2018. – № 24. – С. 46-53.
37. Меліхова Т.О. Економічна безпека підприємства: формування, контроль, ефективність / Т. О. Меліхова – Х.: "Гельветика", 2018.– 632 с.
38. Меліхова Т.О. Розробка програми аудиту ефективності використання основних засобів на підприємстві / Т. Меліхова, О. Буркова // Економічний аналіз– 2012.–№ 11.– С. 257-264.
39. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30 верес. 2003 р. [Електронний ресурс]. / Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201_15
40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р.[Електронний ресурс]. / Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
41. Можарівський С. В., Романчук К. В. Огляд методів амортизації основних засобів в Україні та країнах Європи. Економічний розвиток європейських країн в контексті інтеграційних процесів: уроки для України: тези виступів Всеукраїнського молодіжного економічного форуму– Ж.: ЖДТУ, 2016.– 214 с.

42. Мордвінцева Т. В. Основні засоби підприємства: економічна сутність. Анотовані результ. науково-дослідн. роботи ін-ту педагогіки (2011 р.): Збірн. тез повідомлень— К., 2015.— С. 94–96.
43. МСБО 16 «Основні засоби» // IASB; Стандарт, міжнародний документ від 01.01.12.[Електронний ресурс]. / Режим доступу:http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
44. МСФЗ 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. / Режим доступу: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
45. Муріна Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві / Т. С. Муріна / Держава та регіони—2007.— № 6.— С. 387-390.
46. Неміш Ю. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях / Ю. Неміш// Аграрна економіка— 2012. — № 3-4.— С. 181-187.
47. Огійчук М. Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручн. / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко та інші. — 6-те видання, перероблене і доповнене. — К.: Алерта, 2011. — 1042 с.
48. Островерха Р. Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів / Р. Е. Островерха // Наук. вісн. Нац. ун-ту ДПС України (економіка, право) — 2009. — № 4 (47). — С. 133-140.
49. П(С)БО 7 "Основні засоби". Затверджено наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2000 року. [Електронний ресурс]. / Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
50. Пирець Н. М. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів / Н. М. Пирець Ю. А. Псюк // Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка» — 2013. — № 6. — С. 325–330.
51. Податковий кодекс України від 2 грудня .2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями від 20 вересня .2011 року) [Електронний ресурс]. / Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755_17

52. Потриваєва Н.В. Сучасні проблеми обліку основних засобів в системі діючого законодавства / Н. В. Потриваєва // Інноваційна економіка – 2014. – № 3. – С. 228-232.
53. Радзивилук Ю. В. Особливості класифікації основних засобів на промислових підприємствах / Ю. В. Радзивилук // Економічні науки – 2010. – № 7 (3). – С. 64-68.
54. Радіонова Н. Й. Удосконалення методології аудиту основних засобів / Н. Й. Радіонова, О. М. Бунда // Регіональна бізнес-економіка та управління – 2015. – № 3 (47). – С. 100-111.
55. Святенко І.М. Формування облікової політики підприємства відносно обліку основних засобів. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва – 2014. – № 1. – С. 143–147.
56. Стригуль Л. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л. С. Стригуль, А. С. Тімонова // Вісник Національного технічного університету "ХПІ" – 2014. – № 32 (1075). – С. 47-50.
57. Теорія і практика документування в обліку і аудиті. Частина 2: навчально-методичний посібник / А. П. Макаренко, О. М. Панченко, Л. В. Таратута, Т. О. Меліхова, Л. А. Птіцина – 3.: ЗДІА, 2011. – 127 с.
58. Утенкова К. О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами / К. О. Утенкова // Облік і фінанси – 2014. – № 2. – С. 79–83.
59. Федорчук О.М., Ковальов В.В. Моніторинг інфраструктури аграрної сфери: Теоретичні, методологічні та практичні аспекти конкурентоспроможності підприємств: монографія [Федорчук О.М. та ін.] - Одеса: ОНЕУ, 2017. – С. 347-354.
60. Цебеня Р.Л. Основні засоби і основні фонди: сучасна обліково-економічна інтерпретація / Р. Л. Цебеня // Вісник Хмельницького національного університету – 2005. – № 6. – С.161–168.

61. Шуліка Ю. О. Удосконалення обліку й аудиту основних засобів / Ю.О. Шуліка, О. Г. Лищенко // Держава та регіони: Економіка та підприємництво – 2010. – №4. – С. 201-205.
62. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів / Л. М. Яременко // Економічний вісник університету – 2015 –№ 27 (1). – С. 144-148.
63. Vdovenko L. O., Skrypnyk S. V., Fenenko P. O., Havryliuk V. M., Kovalov V. V. Discrete Process of Development and Effective Functioning of the Fiscal System of the Ukraine and EU Countries. Journal of Advanced Research in Law and Economics. 2020. Vol. XI, Is. 4(50). P.1446-1461.
64. Mokhnenko A. Human capital cost accounting in the company management system / T.Hilorme, I.Perevozova, L.Shpak, A.Mokhnenko, Y.Korovchuk // Academy of Accounting and Financial Studies Journal. – 2019. – № 23. – Special Issue 2.
65. Mokhnenko A. Formation of account of reservoir expenses model / I.Perevozova, A.Mokhnenko, L.Mykhailyshyn, O.Stalinska, O.Vivchar // Academy of Accounting and Financial Studies Journal. – 2019. – № 23. – Special Issue 2.
66. Mokhnenko A. Identification of Efficiency Factors for Control over Information and Communication Provision of Sustainable Development in Higher Education Institutions / I.Gontareva, M.Borovyk, V.Babenko, I.Perevozova, A.Mokhnenko // WSEAS Transactions on Environment and Development. – 2019. – № 15. – P. 593-604.3

ДОДАТКИ

Додаток А

Типові документи з обліку основних засобів

№ п/п	Форма первинного документу	Призначення
1	ф. № ОЗ-1 «Акт	Застосовують його практично для будь-якого

	приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	переміщення об'єктів ОЗ, зокрема, для того, щоб: - оформити зарахування до складу ОЗ окремих новопридбаних об'єктів; - облікувати введення їх в експлуатацію; - оформити внутрішнє переміщення ОЗ з одного цеху (відділу, ділянки) до іншого; - оформити передачу ОЗ зі складу (із запасу) в експлуатацію; - провести вибуття зі складу ОЗ при передачі їх іншому підприємству (організації).
2	ф. № ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»	Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів після капітального ремонту, реконструкції, модернізації. Акт складається в одному екземплярі, якщо капітальний ремонт, реконструкція або модернізація виконуються власними силами підприємства. У цьому випадку акт підписують уповноважений представник підрозділу, у який передається відремонтований об'єкт, і представник підрозділу, який виконав ремонт. Акт складається в двох екземплярах, якщо капітальний ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство. У цьому випадку акт підписують: уповноважений представник підприємства-власника (або орендаря) об'єкта і представник підприємства, яке виконало ремонт. І в цьому випадку акт підписується головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства, якому належить об'єкт, чи уповноваженою ним особою.
3	ф. № ОЗ-3 «Акт списання основних засобів»	Застосовується для оформлення господарських операцій з вибуття основних засобів (крім транспортних засобів та документів бібліотечного фонду) у разі повної ліквідації або вибуття частини об'єкта основних засобів при частковій ліквідації. Складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням керівника суб'єкта державного сектору, та затверджується керівником суб'єкта державного сектору. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових реєстрів, про що робиться відмітка, другий примірник акта залишається у матеріально відповідальній особі
<i>Продовження додатку А</i>		
4	ф. № ОЗ-4 «Акт списання автотранспортних засобів»	Застосовується для оформлення вибуття транспортних засобів (вантажного або легкового автомобіля, причепа) у результаті їхнього зносу, морального старіння або знищення внаслідок аварій, стихійного лиха.

		<p>Складається членами постійно діючої комісії в двох екземплярах. Один екземпляр передається в бухгалтерію, інший залишається у особи, відповідальної за збереження транспортного засобу.</p> <p>В акті вказуються найменування транспортного засобу, що підлягає списанню, причини списання, первісна вартість, термін служби, кількість капітальних ремонтів і їхня сума.</p>
5	ф. № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	<p>Застосовується для: індивідуального обліку кожного об'єкта основних засобів; групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли на підприємство в одному звітному періоді і мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику й вартість.</p> <p>Заповнюється в одному екземплярі на підставі акта приймання-передачі основних засобів, накладних, технічної й іншої супровідної документації.</p>
6	ф. № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»	<p>Застосовується для реєстрації всіх інвентарних карток, відкритих для ведення аналітичного обліку основних засобів. Опис складається в одному екземплярі працівником бухгалтерії з метою контролю за схоронністю інвентарних карток.</p>
7	ф. № ОЗ-9 «Інвентарний опис основних засобів»	<p>Застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх перебування (експлуатації) по кожній матеріально відповідальній особі.</p> <p>Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх перебування (експлуатації) повинні бути тотожні записам у відповідних інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.</p>

Додаток Б

Вдосконалена програма аудиту основних засобів

№ пор	Завдання перевірки	Джерело інформації	Необхідні аудиторські перевірки	Вид перевірки	Робочий документ
-------	--------------------	--------------------	---------------------------------	---------------	------------------

1	Аудит додержання вимог законодавства до організації обліку основних засобів	Установчі документи, рішення власника на проведення операції з основними засобами, наказ про облік у підприємства	Перевірка установчих документів та визначення їх відповідності вимогам чинного законодавства. З'ясування форми бух. обліку. Перегляд в наказі про облікову політику наявності всіх обов'язкових елементів щодо обліку основних засобів. Ознайомлення з політикою підприємства щодо обліку основних засобів. Ознайомлення з електронними носіями інформації про основні засоби та з системою автоматизованого обліку. Ознайомлення з графіками інвентаризацій та документообігу	Юридична перевірка	1. РД1 2. РД2 3. РД3 4. РД4 5. РД6 6. РД7
2	Перевірка операцій із надходження основних засобів	Акти приймання-передачі основних засобів, накладні, податкові накладні, наказ про створення первинної комісії, договори з постачальниками (підприємствами) інвентарні картки	Встановлення напрямів надходження основних засобів на підприємство. Визначення правильності формування первинної вартості об'єкта основних засобів. У разі самостійного виготовлення визначення доцільності понесених витрат Здійснення формальної перевірки первинних документів при надходженні основних засобів. Перевірка правильності та законності віднесення сум, сплачених постачальникам до податкового кредиту з ПДВ. Оцінка стану претензійної роботи з контрагентами, якщо на підприємстві були випадки виявлення нестач. Перевірка правильності відображення операцій знаходження основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку Перевірка правильності визнання та формування первинної вартості основних засобів	Логічна, арифметична, взаємна, візуальна перевірки	1. РД8 2. РД9 3. РД10 4. РД11 5. РД12 6. РД13 7. РД14 8. РД15
3	Перевірка правильності нарахування амортизації	Наказ про облікову політику, розрахунок амортизації	Ознайомлення з обраним методом амортизації. Перевірка правильності формування первинної вартості ОЗ та їх групування. Розрахунок згідно з обраним методом амортизації ОЗ та перевірка відповідності з розрахунк. даними бухгалтерії. Перевірка відповідності даних в розрахунках з даними в звітності	Арифметична, співставлення	1. РД16 2. РД17 3. РД18 4. РД19
<i>Продовження додатку Б</i>					
4	Аудит наявності та збереження основних засобів на підприємстві	Посадові інструкції, договори матеріальності, інвентарні картки	1. Перевірка наявності ОЗ на підприємстві. Здійснення візуальної перевірки умов збереження ОЗ (наявність у разі потреби сигналізації,	Юридична, взаємна, візуальна перевірки,	1. РД20 2. РД21 3. РД22 4. РД23 5. РД24

		рні картки, описи інвентарних арток, технічні паспорти, креслення, інвентарні списки, інвентарна книга, накладні на внутрішнє переміщення	металевих дверей, замків та інших необхідних умов). 2. Встановлення матеріально відповідальних осіб, на відповідальному зберіганні яких перебуває той чи інший об'єкт основного засобу. 3. Перевірка стану збереження рухомого складу основних засобів (приміщення гаражів та інші приміщення). 4. Перевірка матеріалів інвентаризації ОЗ. 5. Простеження чи були здійсненні заходи спрямовані на відшкодування нестач по основних засобах (якщо таке мало місце на підприємстві) та чи здійсненні вони згідно із чинним законодавством. 6. При потребі за домовленістю з керівником підприємства аудитор може взяти участь у інвентаризаційному процесі з метою отримання впевненості, що на балансі підприємстві всі основні засоби є активами	інвентаризації	6. РД25
5	Перевірка операцій з ремонту, переоцінки та поліпшення основних засобів	Акти виконаних робіт, кошторис витрат, відомості про балансову вартість об'єктів основних засобів, накладні, податкові накладні, договори з підрядниками	1. Перевірка доцільності та правомірності здійсненого ремонту. 2. Встановлення правильності напряму списання витрат з поліпшення основних засобів. 3. Визначення порядку виникнення податкових подій при здійсненні операцій з поліпшення основних засобів 4. Якщо поліпшення ОЗ здійснюється господарським способом, встановлення вірності формування витрат. 5. Перевірка правильності відображення операцій з переоцінки основних засобів	Арифметична, зіставлення, логічна	1. РД26 2. РД27 3. РД28 4. РД29 5. РД30

Додаток В

Трактування сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України

№	Автор	Визначення
---	-------	------------

пор		
1	Міжнародний стандартбухгалтерського обліку 16(МСБО 16) «Основні засоби»[39.]	Основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду
2	Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації «Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» від 19.08.97 р. № 507 [29]	Основні фонди – це матеріальні цінності, експлуатаційний період і вартість яких відповідно перевищують один календарний рік та 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян
3	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» від 12.10.10 р. №1202 [38]	Основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб’єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року
4	Податковий кодекс України [49]	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 5000 грн. і поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік.