

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Розвиток податкового та фінансового обліку
і аудиту основних засобів на ТОВ „Айс Запоріжжя“

Виконав: студент 2 курсу, групи ОА-18-2 МД
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

М. В. Шала

(ініціали та прізвище)

Керівник професор, д.е.н. Макаренко А. П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доцент, к.е.н. Федорова І. В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ

Факультет економіки та менеджменту
Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма «Оподаткування»
(код та назва)
Спеціалізація _____
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри  Т.О. Меліхова

« 11 » 03 2019 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Шамі Максиму Володимировичу
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Розвиток податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

керівник роботи Макаренко Андрій Петрович, д.е.н., професор
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1538 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.01.2020р.

3. Вихідні дані до роботи Законодавчо-нормативні документи, фінансова звітність підприємства, літературні джерела, періодичні видання

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретично-методологічні аспекти податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві.







2. Податковий та фінансовий облік основних засобів на ТОВ, Айс Запоріжжя.

3. Проєкція покращення податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

Класифікація основних засобів підприємства; Рівні законодавчого регулювання бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні; Описи інформаційної бази для аудиту основних засобів; Вдосконалення програми аудиту основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя»; Робочий документ аудитора з перевірки наявності основних засобів на підприємстві

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата | |
|--------|---|--|--|
| | | завдання видав | завдання прийняв |
| 1 | Макаренко А. П., професор |  11.03.19 |  10.10.19 |
| 2 | Макаренко А. П., професор |  11.03.19 |  10.10.19 |
| 3 | Макаренко А. П., професор |  11.03.19 |  10.10.19 |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

7. Дата видачі завдання 11.03.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

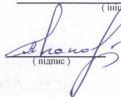
| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|---|-------------------------------|----------|
| 1 | Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень | вересень 2019р. | викон. |
| 2 | Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження | вересень 2019р. | викон. |
| 3 | Робота над 1 розділом | вересень 2019р. | викон. |
| 4 | Робота над 2 розділом | вересень 2019р. | викон. |
| 5 | Робота над 3 розділом | жовтень 2019р. | викон. |
| 6 | Підготовка звіту з переддипломної практики | жовтень 2019р. | викон. |
| 7 | Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді | листопад 2019р. | викон. |
| 8 | Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій | листопад 2019р. | викон. |
| 9 | Попередній захист роботи | грудень 2019р. | викон. |
| 10 | Нормоконтроль | грудень 2019р. | викон. |
| 11 | Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді | грудень 2019р.-січень 2020р. | викон. |
| 12 | Захист роботи | січень 2020р. | викон. |

Студент


(підпис)


(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проєкту)


(підпис)

А.П. Макаренко
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)

Рогов П.К.
(ініціали та прізвище)

ЗМІСТ

| | |
|--|-----|
| ВСТУП | 7 |
| 1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ | 10 |
| 1.1 Нормативне регулювання обліку та аудиту основних засобів | 10 |
| 1.2 Методологія податкового та фінансового обліку основних засобів | 28 |
| 1.3 Методика аудиту основних засобів | 43 |
| 2 ПОДАТКОВИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АЙС ЗАПОРІЖЖЯ» | 54 |
| 2.1 Характеристика діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» | 54 |
| 2.2 Особливості податкового та фінансового обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» | 60 |
| 2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Айс Запоріжжя» | 73 |
| 3 ПРОПОЗИЦІЇ ПОКРАЩЕННЯ ПОДАТКОВОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АЙС ЗАПОРІЖЖЯ» | 79 |
| 3.1 Аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» | 79 |
| 3.2 Напрями вдосконалення податкового та фінансового обліку основних засобів на підприємстві | 93 |
| 3.3 Вдосконалення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» | 101 |
| ВИСНОВКИ | 116 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ | 119 |
| ДОДАТКИ | 125 |

ВСТУП

Актуальність дослідження. В умовах постійних реформ економіки значно підвищилися вимоги до використання господарських ресурсів підприємства. Від ефективності їх використання залежать всі основні оціночні показники діяльності підприємства – розмір обсягу продукції, що випускається, витрати на її випуск і кінцевий фінансовий результат.

Діяльність сучасних підприємств не можливо уявити без використання основних засобів у своїй господарській діяльності. Прийняття ефективних управлінських рішень щодо основних засобів передбачає наявність чітко організованого, раціонального обліку операцій з основними засобами. Однак наразі більшість підприємств стикаються з великою кількістю проблем під час податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів, а саме: постійні зміни нормативно-правового регулювання щодо основних засобів, відсутність взаємозв'язку між фінансовим та податковим обліком основних засобів, а також постійні зміни справедливої вартості основних засобів, необхідність їх переоцінки, інвентаризації та інше. Саме тому особливої актуальності набуває податковий і фінансовий облік та аудит основних засобів, як запорука ефективного управління ними.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством». Автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту основних засобів

Питання податкового і фінансового обліку та аудиту основних засобів привертають увагу великої кількості науковців, а саме Білика М.Д., Білухи М.Т., Бондаря М.І., Бутинця Ф.Ф., Верхоглядової В.П., Шило С.Б., Ільїна С.Г., Вегера Т.П., Кондрицької В.М., Ярошинської М.І., Гочарука Я.А.,

Кулаківської Л.П., Лищенко О.Г., Савченка В.Я., Усача Б.Ф. та ін.

Науковці досліджували суть поняття «основні засоби», визначали мету та завдання аудиту основних засобів, надавали рекомендації щодо їх уточнення та вдосконалення. Проте, враховуючи мінливість умов функціонування підприємств, питання вдосконалення фінансового та податкового обліку і аудиту основних засобів потребує подальшого дослідження.

Метою роботи є дослідження та вдосконалення податкового і фінансового обліку, а також аудиту основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя».

Виходячи з мети роботи були поставлені та розв'язані наступні завдання:

- узагальнено теоретично-методологічних засад податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві;

- встановлено нормативне забезпечення податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві;

- визначено методологічні особливості організації податкового та фінансового обліку і проведення аудиту основних засобів в умовах підприємства;

- виявлено особливості податкового та фінансового обліку основних засобів у ТОВ «Айс Запоріжжя»;

- проведено аудит основних засобів на базі ТОВ «Айс Запоріжжя»;

- сформовано напрямки вдосконалення податкового та фінансового обліку основних засобів на підприємстві;

- запропоновано шляхи вдосконалення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя».

Об'єктом роботи є процес податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві.

Предметом роботи є існуючі теоретичні та практичні аспекти податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві.

Методи дослідження: аналітичні, математичні, графічні, статистичні, описові, порівняльні.

Інформаційною базою проведених досліджень послужили діючі законодавчі та нормативні документи. Крім того, проведено аналітичну роботу з матеріалами науково-практичних конференцій, методичних та наукових розробок вчених та практиків.

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає у розроблених рекомендаціях і пропозиціях щодо податкового та фінансового обліку і аудиту основних засобів на підприємстві.

Практичне значення отриманих результатів досліджень полягає у можливості впровадити практичні рекомендації у господарчу діяльність ТОВ «Айс Запоріжжя» з метою підвищення продуктивності та ефективності ведення податкового і фінансового обліку, а також аудиту основних засобів на підприємстві.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Міжнародній науково-практичній конференції (internet-конференція) «Вплив цифрової освіти на розвиток людського капіталу» (м. Запоріжжя, 20-21 листопада 2019 р.). Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики проведення аудиту основних засобів знайшли відображення у статті:

Шама М.В., Макаренко А.П. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. Агросвіт 2020 р. №2 (подано до друку).

Обсяг та структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури і додатків. Основний зміст викладено на 124 сторінках друкованого тексту. Робота містить 40 таблиць, 10 рисунків. Список використаних джерел налічує 67 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Нормативне регулювання обліку та аудиту основних засобів

Ріст і розвиток економічної сфери України напряду залежить від ефективності та збалансованості функціонування сфер її народного господарства, а відтак і переважної більшості суб'єктів господарювання. В умовах дефіциту засобів матеріально-технічної бази важко досягти вагомих показників у господарській діяльності суб'єкта підприємництва. Базовим елементом матеріально-технічної бази підприємства є основні засоби, значення яких важко переоцінити у діяльності підприємства.

Досягнення основної мети підприємницької діяльності комерційної організації – одержання прибутку – забезпечується багатьма чинниками, серед яких велике значення має модернізація діючих і введення в експлуатацію нових основних засобів, у тому числі обладнання, а також ефективно їх використання.

Особливо актуальний цей чинник для суб'єктів господарювання, що функціонують у наступних галузях народного господарства: промисловості, сільському господарстві, на транспорті та інших сферах діяльності, де складова основних виробничих фондів у майні підприємства вельми істотна.

Склад, структура, технічний рівень обладнання, що використовується суб'єктами підприємництва, безпосередньо впливає на обсяг виробництва і споживчі властивості продукції, що випускається.

Ефективне використання основних засобів покращує техніко-економічні показники виробництва, в тому числі сприяє збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості та трудомісткості виготовлення, зростанню прибутку.

Систематизацію поглядів дослідників щодо сутності поняття «основні засоби» наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «основні засоби» в літературних джерелах

| № | Джерело | Визначення |
|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 |
| 1 | Бойко В.М., Вашків П.Г. [19, с. 358] | Основні засоби – сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення |
| 2 | Борисов А.Б. [20, с. 487] | Основні засоби – засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, в перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється |
| 3 | Бланк І.А. [18, с. 227] | Основні фонди – сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами |
| 4 | Бутинець Ф.Ф. [21, с. 125] | Основні засоби – матеріальні активи, які суб'єкт господарювання утримує з метою використання їх у виробництві або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року |
| 5 | Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. [34, с. 312] | Основні засоби – матеріальні активи, які формуються з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і термін корисного застосування яких перевищує рік |
| 6 | Загородній А.Г., Смовшенко Т.С. [35, с. 495] | Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі |
| 7 | Сухарський В.С. [55, с. 655] | Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у виробництві впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово переносять свою вартість на вироблену продукцію |

| 1 | 2 | 3 |
|----|--|---|
| 8 | С.М. Гречко [28, с. 24] | Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності |
| 9 | Л.К. Сук, П.Л. Сук [54, с. 262] | Основні засоби суб'єкта господарювання – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері |
| 10 | Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна, В.І. Кисла [24, с. 12] | Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протягом декількох виробничих циклів унаслідок фізичного та морального зносу |
| 11 | О.Г. Агрес [14, с. 178] | Основні засоби – це засоби праці у формі матеріальних активів, які утримує суб'єкт підприємництва задля використання у виробничому процесі, здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких становить більше ніж один рік, не змінюючи при цьому своїх форм і розмірів, вартість яких є не меншою від законодавчо встановленого розміру та поступово переноситься в міру фізичного спрацювання та (або) морального старіння на вартість готової продукції проведенням амортизаційних відрахувань |
| 12 | О.В. Коваленко, І.В. Громова [39, 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 |
| 13 | Ю.В. Неміш [45, с. 66] | Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання |

Джерело: згруповано автором на підставі [19; 20; 18; 21; 33; 34; 55; 28; 54; 14; 39; 45]

Проведена аналітична робота з науковими літературними джерелами, дозволяє зробити висновок, що переважна більшість авторів поняття «основні засоби» трактує як матеріальні активи підприємства. Окрема

частика вчених розуміють поняття «основні засоби» та «основні фонди» як засоби праці, що застосовуються у виробничих процесах тривалий час. Решта вчених переконані, що основними засобами можна назвати матеріальні активи, які знаходять застосування виключно у виробничому процесі, і більше ні на які ланки господарчої діяльності підприємства не впливають. Така думка є помилковою, тому що основні засоби використовуються у всіх технологічних процесах виробництва продукції підприємства будь-якого напряму господарювання.

Переважна більшість дослідників розкриваючи зміст терміну «основні засоби» першочерговою умовою визнання об'єкту як основного засобу називають строк їх корисного використання (більше одного року або операційного циклу, за умови, що цей термін також триваліший за 365 днів). З такою думкою варто погодитися, оскільки підприємство після придбання основного засобу розраховує на його тривалий час експлуатації в процесі господарської діяльності [42, 48, 55].

Виправданою є відсутність вартісного показника у критерії визнання об'єкту як основного засобу, адже рівень інфляції на сьогодні знаходиться на досить високому рівні.

Основні засоби у формі засобів виробництва здатні функціонувати як ключові елементи процесу праці до моменту збереження свої споживчої здатності і форми, в якій вони включені до виробничого процесу.

Отже, основні засоби – це активи на балансі підприємства, які займають головне значення у процесі виробництва продукції та послуг, і використовуються на підприємстві більше календарного року або операційного циклу, і як наслідок прямо пропорційно впливають на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання.

Згідно програмних цілей аналізу і його зручності основні виробничі засоби підприємства доцільно розподіляти на окремі групи за різними критеріями: різновид, тривалість життєвого циклу, право власності на об'єкт, походження, унікальність, функціональність тощо [52, 60, 65]. Вказаний

перелік критеріїв для класифікації можливо значно розширити, оскільки існує велика кількість ознак, які різнять об'єкти між собою, а в кожному конкретному випадку бажано обмежувати кількість класифікаційних факторів, застосовуючи принцип «розумної доцільності».

Розглянемо, як відбувається угруповання основних виробничих засобів за деякими з названих вище критеріїв (рис. 1.1).

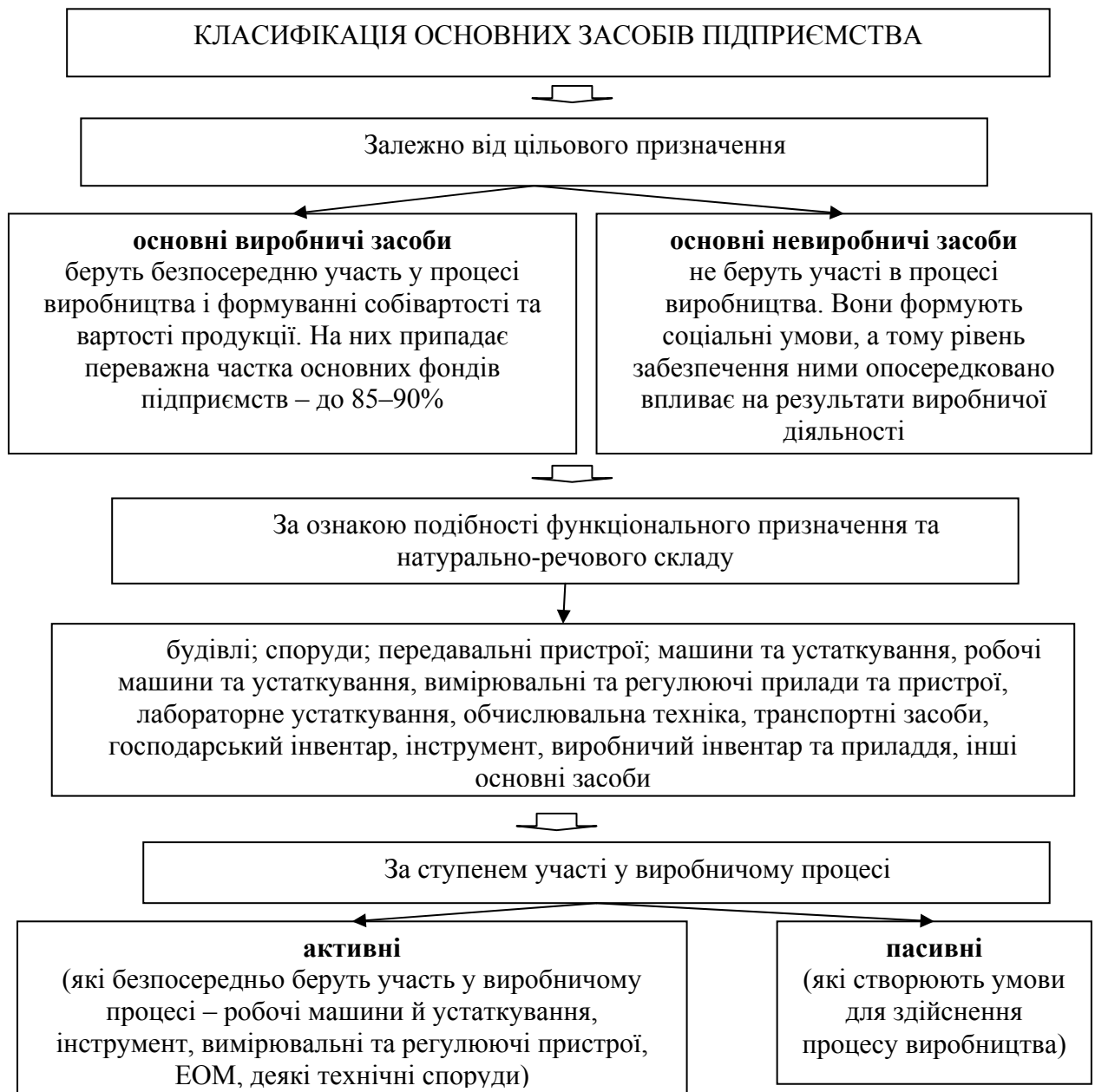


Рисунок 1.1 – Класифікація основних засобів підприємства

Джерело: згруповано на основі [54, с. 56]

Отже, необхідною умовою раціонального обліку основних засобів є їх

класифікація. Об'єднання або розподіл основних засобів відповідно до функцій у виробництві має особливе значення для ведення бухгалтерського обліку.

Податковий кодекс України (далі - ПКУ) розподіляє основні засоби, які використовує суб'єкт господарювання у своїй діяльності на 16 груп. Віднесення матеріального об'єкту до основного засобу потребує дотримання ним трьох критеріїв:

- бути активом;
- використовуватись в господарській діяльності підприємства;
- термін корисного використання має бути понад 365 днів.

Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів, а також контролю за їх збереженням і використанням суб'єктами підприємництва, необхідно розробити економічно обгрунтовану класифікація основних засобів за такими ознаками: натурально-речовим складом, функціональним призначенням, використанням, належністю, за відношенням до галузі народного господарства. Розглянуті сутність та класифікація основних засобів дають змогу оптимізувати їхню структуру – забезпечити ефективне їх використання, сприяти покращенню стану сучасного виробництва.

Таким чином, основні засоби – це активи, які займають провідне значення у виробничому процесі, підлягають використанню на підприємстві більше року (операційного циклу) та впливають на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання.

За результатами проведених досліджень суті поняття «основні засоби» можна стверджувати, що ключовими критеріями визнання основних засобів є: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (знаходяться на балансі підприємства з метою застосування їх в процесі виробництва продукції, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних рішень); строк корисного використання (понад 365 днів або операційного циклу, за умови,

якщо він більше року); амортизаційна складова (здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово направляти свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо [56, 63, 64].

Бухгалтерський облік та аудит основних засобів на підприємстві регламентується низкою законодавчих актів. Базовим є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на території України. Згідно з зазначеним нормативно-правовим актом бухгалтерський облік є обов'язковим для ведення юридичними особами та фізичними особами-підприємцями. На основі даних бухгалтерського обліку формується фінансова, податкова, статистична та інші види звітності. Відповідно до чинного законодавства відповідальність за організацію та правильність ведення бухгалтерського обліку на підприємстві несе власник або уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно Статуту або інших установчих документів [1].

З 1 січня 2012 року внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно з якими «публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами» [1]. Світова облікова практика користується Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (далі - МСБО).

Одним з головних нормативних документів, яким керуються при організації бухгалтерського обліку суб'єкти господарювання в Україні є положення (стандарти) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО). П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів №561 [4] визначають, що основні засоби – це «матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі

виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік (або операційний цикл, якщо він триває більше одного року)».

Рівні законодавчого регулювання бухгалтерського та податкового обліку в Україні наведено на рисунку 1.2.

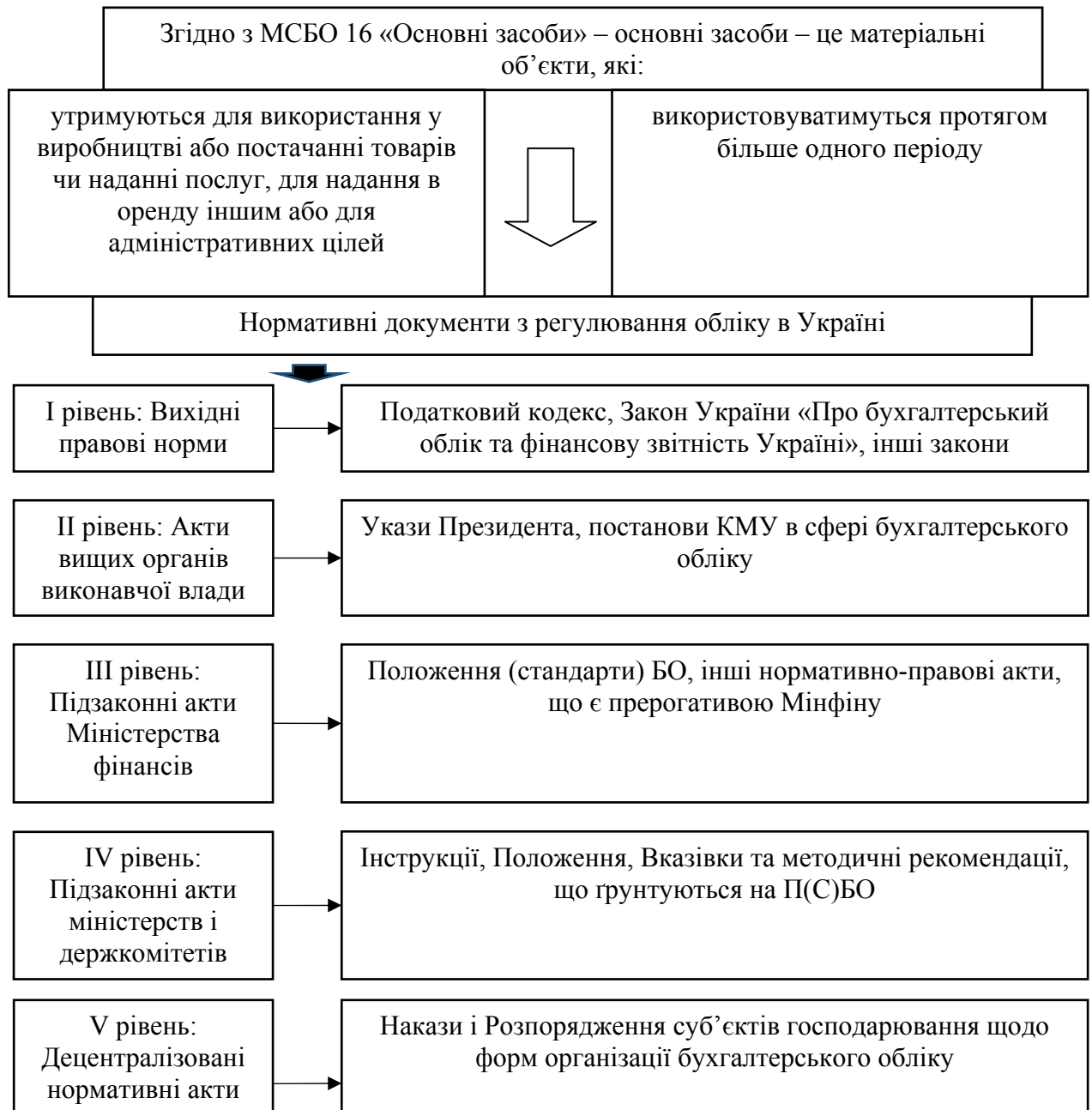


Рисунок 1.2 – Рівні законодавчого регулювання бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні

Джерело: побудовано автором з використанням [1, 4, 5, 10, 11].

За МСБО 16 «Основні засоби» визначення поняття «основні засоби» подібне, проте при більш детальному порівнянні можна побачити суттєві відмінності. Так, МСБО 16 «Основні засоби» не уточнює, що є об'єктом основних засобів [5].

На нашу думку, належність окремих видів майна до основних засобів має визначатися рівнем професійності бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, особливостей діяльності підприємства, галузі в якій працює дане підприємство, в окремих випадках методів нарахування амортизації.

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що об'єкт основних засобів можливо розподілити на окремі сегменти, проте в практичній діяльності не усі підприємства застосовують даний метод вдосконалення покращення контролю та корекції амортизаційних відрахувань. Аналогічно МСБО 16 «Основні засоби» не виключає можливість об'єднання окремих незначних активів (наприклад, шаблонів, інструментів і штампів тощо) в один об'єкт основних засобів, в свою чергу національні стандарти таку ситуацію не розглядають [5].

Отже, об'єктами обліку основних засобів є: земля та будівлі, машини та обладнання, кораблі, літаки, автомобілі, меблі і приладдя, офісне обладнання. Головними ознаками основними засобів вважають: матеріально-речовою характеристика; цільовий вектор використання в процесі нормальної господарської діяльності підприємства; тривалий строк експлуатації.

Податковий кодекс України надає наступне визначення поняття «основні засоби» це – матеріальні активи, які задіяні в господарській діяльності платника податку, і вартують понад 6000 грн але їх вартість поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом. Прогнозований строк корисного використання таких засобів з дати введення в експлуатацію становить понад один рік [10]. Проте Податковий кодекс України не розглядає як основний засіб землю, незавершені капітальні інвестиції, автомобільні дороги загального користування, бібліотечні і

архівні фонди, матеріальні активи, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничі основні засоби і нематеріальні активи.

Отже, на нашу думку, первісна вартість об'єкта основних засобів – це загальна сума витрат у грошовому виразі, яка включає в себе витрати на створення, купівлю, транспортування та доведення до готовності основного засобу. Раціональність такого визначення підтверджена як міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ), так і П(С)БО.

Витрати, що формують вартість об'єкта основних засобів, – це грошове вираження вартості, за якою об'єкт купують (будують, споруджують), доставляють і/або доводять до готовності для експлуатації плюс передбачувані витрати на його ліквідацію після закінчення терміну експлуатації.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, що обмінюється, вважають суму вже сплачених грошових коштів, або тих які будуть сплачені (їх еквівалентів) або справедливую вартість іншого відшкодування, переданого за той чи інший актив на дату його придбання. Між міжнародними стандартами фінансової звітності та П(С)БО щодо складу витрат, які входять до первісної вартості об'єкту основних засобів існують певні відмінності.

Схематичне відображення витрат на ремонт, модернізацію, покращення основних засобів та відображення інформації у фінансовій звітності визначається МСФЗ 16 «Основні засоби» [5]. Відповідно до п. 24 МСФЗ 16 «Основні засоби», визнані витрати на основний засіб повинні додаватися до його балансової вартості, коли передбачено, що майбутні економічні вигоди, які вищі за первісно оцінений рівень продуктивності існуючого активу, будуть надходити до підприємства [5].

Всі інші наступні видатки повинні визнаватися як витрати періоду, коли вони були понесені. У п. 25 МСФЗ 16 «Основні засоби» визначено, що визнані витрати здатні збільшувати балансову вартість основного засобу за умови поліпшення стану матеріального активу та підвищення його продуктивних характеристик.

Стандартом передбачено випадки, коли продуктивність буде збільшена, а витрати доцільно перенести на основний засіб: модернізація з метою пролонгації терміну продуктивного використання, підвищення виробничої потужності; ремонт всього основного засобу або його запчастин з метою поліпшення якості продукції; впровадження нових технологічних процесів, які надають можливість очікувати зменшення оцінених спочатку операційних витрат [5].

Видатки на обслуговування та ремонт основних засобів забезпечують відновлення або підтримання об'єкта в робочому стані. Оскільки в результаті їх здійснення не передбачено збільшення майбутніх економічних вигод, які підприємство може очікувати від оціненого спочатку рівня продуктивності активу, то вони здебільшого визнаються – як витрати періоду, коли були понесені.

Порівнюючи дані міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку, фінансової звітності та податкового законодавства України встановлено, що у кожному з розглянутих нормативно-правових актів є розбіжності, а це ускладнює обліковий процес будь-якого суб'єкта господарювання.

Чинні нормативні документи ці питання відображають не в повній мірі. Так, згідно п.14 П(С)БО 7 «Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта» [11].

Порядок відображення в бухгалтерському обліку підприємств України витрат на поліпшення об'єктів основних засобів закріплено в Інструкції №291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [9].

Проведені дослідження нормативно-правової бази та практичний

досвід суб'єктів господарювання засвідчує, що доцільно витрати на придбання, встановлення, доставку ОЗ відносити на рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Також необхідно до нього відкрити субрахунок 156 «Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів».

Аудит як форма інтелектуальної діяльності характеризується певними особливостями організації та методикою проведення. Міжнародними асоціаціями бухгалтерів та аудиторів проведено узагальнення досвіду організації та методики обліку і аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання (міжнародні норми аудиту), які у певній мірі виконують функції стандартів з обліку та аудиту.

Стандарти аудиту – це загальноствановлені керуючі матеріали, спрямовані на покращення якості функцій аудитора при виконанні їхніх обов'язків з аудиту. В них вказано на професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об'єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів.

Метою складання стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторської діяльності з організації та методики проведення. В практиці аудиторської діяльності в Україні необхідно користуватися міжнародними стандартами, нормативними документами з організації та методології бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, що використовуються у вітчизняній практиці.

До основних принципів норм аудиту належать:

- цілісність, об'єктивність, незалежність, конфіденційність, знання та компетентність;
- правила використання результатів роботи інших аудиторів;
- документальне оформлення, планування, отримання доказів аудитором;
- перевірка систем внутрішнього контролю та обліку;
- аналіз висновків аудитора та складання ним звіту.

Законодавчою базою для проведення аудиту основних засобів є

наступні основні нормативні документи, які діють на території України, і застосовуються на підприємствах при організації бухгалтерського обліку:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік и фінансову звітність» №996-XIV від 16.07.99 – визначаються загальні принципи ведення бухгалтерського обліку [1].

2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.17 р. №2258-VIII [2].

3. План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій і закладів, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 от 30.11.99 [9].

4. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року №73 [8].

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства фінансів України №92 від 27.04.2000 [11].

6. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 №879 [12].

7. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом міністерства фінансів України №88 від 24.05.95 [13].

8. Наказ міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» №263 від 27.07.98 [6].

9. Наказ Міністерства фінансів України 13.09.2016 №818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» [7].

10. Інструкція «Про порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, недостачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей», затверджена постановою Кабінету Міністрів України №116 від 22.01.96 [3].

Правові і організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентовані законодавством, а також нормативними актами про

сертифікацію фахівців з аудиту і ліцензування їхньої діяльності. Норми аудиту передбачають основні принципи виконання аудиторських робіт, але не можуть вважатись методиками чи інструкціями для застосування прийомів та притаманних їм процедур аудиту.

Застосування поряд із вітчизняними, міжнародних норм аудиту дає змогу якісно підвищити проходження перевірки та активізувати діяльність підприємства, надати достовірний аудиторський висновок про стан обліку і звітності.

Вартість основних засобів чітко визначається, адже після їх придбання вона відображається в балансі підприємства. За участі основного засобу у господарському процесі його вартість розподіляється поsegmentно (частково) – переноситься на готову продукцію у розмірі суми зносу, а також вказує на залишкову вартість основного засобу.

Вартість зносу основного засобу, перенесена на готову продукцію, в силу її реалізації поступово накопичується у грошовій формі в спеціальному амортизаційному фонді. Даний фонд формується за рахунок щорічних амортизаційних відрахувань і використовується для простого та частково для розширеного відтворення основних фондів.

Згідно п.14.1.3 ПКУ «амортизація – це систематичний розподіл вартості основних засобів, які амортизуються протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Об'єктом нарахування амортизації є основні засоби».

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує на балансі для використання їх у процесі виробництва (постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних соціально-культурних функцій), очікуваний строк використання яких більше одного року». Для нарахування амортизації використовують один із методів нарахування амортизації.

В доповнення до цього п. 6 П(С)БО 7 визначає: об'єкт основних засобів визнається активом, якщо прогнозовано, підприємство може мати в

подальшому економічні вигоди в результаті його експлуатації, а розмір його вартості може бути достовірно визначений.

Підприємство може контролювати актив лише в разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигод від його використання та здатності обмежувати доступ інших суб'єктів господарювання до таких економічних благ. Як правило, контроль супроводжується наявністю права власності.

Критерії, за якими можливо визнати засіб як основний представлено на рисунку 1.3.

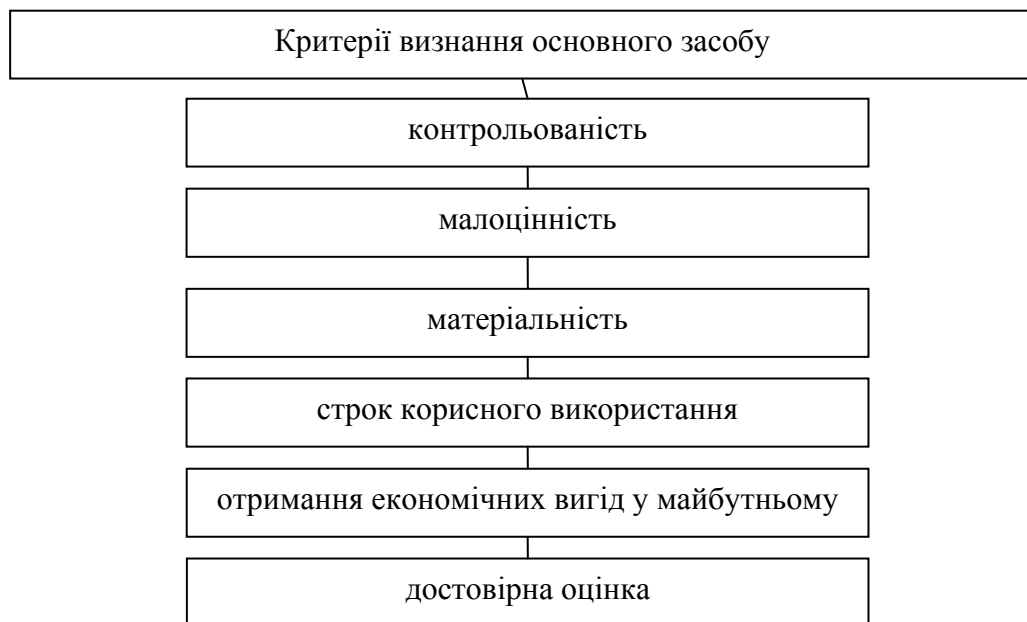


Рисунок 1.3 – Критерії визнання основного засобу

Джерело: згруповано автором на основі [54, с. 59]

Критерій призначення показує необхідність застосування основного засобу в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для функціонування адміністративних і соціально-культурних елементів.

Слід звернути увагу на критерій малоцінності. Так, у п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби» зазначено: «підприємства можуть самостійно

встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (далі – МНМА).» Вищесказане підтверджено і вимогами Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, що затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. №635. Тому, підприємства можуть самостійно встановлювати критерій малоцінності, на основі чого активи, вартість яких нижче визначеного критерію, але які експлуатуються понад 365 днів, у бухгалтерському обліку потрапляють до МНМА. У зв'язку з цим, матеріальні активи, які використовуються понад календарний рік у господарській діяльності, вартість яких вище критерію малоцінності, у бухгалтерському обліку визнаються як основні засоби.

Кожне підприємство має право самостійно обирати метод амортизації, при обов'язковому зазначенні його в Наказі «Про облікову політику підприємства».

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає такі методи амортизації:

- прямолінійний;
- кумулятивний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- виробничий.

Амортизація основних фондів це – сума амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних фондів. Її розмір визначається, виходячи з їх балансової вартості відповідно до затверджених у встановленому порядку норм, включаючи прискорену амортизацію їх активної частини.

Із набуттям чинності розділом III ПКУ підприємствами було переведено об'єкти основних фондів, що в них використовуються, із існуючих 4 груп до «податкових» 16 груп основних засобів.

Класифікацію груп основних засобів, а також мінімально допустимі строки їх корисного використання, установлені п. 145.1 ПКУ, наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Класифікація груп основних засобів, других необоротних активів і мінімально допустимі строки їх амортизації

| Податковий облік | | | Бухгалтерський облік | | |
|--|----|--|--|----------------------|--|
| Група (п. 145.1 ПК) | | Мінімально допустимий строк корисного використанн я | Група (п.5 П(С)БУ 7) | | Строк корисного використан ня |
| | | | Рахунок 10 «основні засоби» | Суб- раху- нок | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Земельні ділянки | 1 | – | Земельні ділянки | 101 | не обмежений |
| Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом | 2 | 15 | Капітальні витрати на поліпшення земель | 102 | не обмежений |
| Будівлі; споруди; передавальні пристрої | 3 | 20 15 10 | Будівлі і споруди | 103 | не обмежений |
| Машини та обладнання з них: | 4 | 5 | Машини та обладнання | 104 | не обмежений |
| група електронно-обчислювальної техніки і зв'язку | 4 | 2 | | | |
| Транспортні засоби | 5 | 5 | Транспортні засоби | 105 | не обмежений |
| Інструменти, прибори, інвентар (меблі) | 6 | 4 | Інструменти, прибори, інвентар | 106 | не обмежений |
| Тварини | 7 | 6 | Тварини | 107 | не обмежений |
| Багаторічні насадження | 8 | 10 | Багаторічні насадження | 108 | не обмежений |
| Інші основні засоби | 9 | 12 | Інші основні засоби | 109 | не обмежений |
| | | | Рахунок 11 «другі необоротні матеріальні активи» | Суб-рахунок | |
| Бібліотечні фонди | 10 | – | Бібліотечні фонди | 111 | не обмежений |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | 11 | – | Малоцінні необоротні матеріальні активи | 112 | не обмежений |
| Тимчасові (не титульні) споруди | 12 | 5 | Тимчасові (не титульні) споруди | 113 | не обмежений |
| Природні ресурси | 13 | - | Природні ресурси | 114 | не обмежений |
| Інвентарна тара | 14 | 6 | Інвентарна тара | 115 | не обмежений |
| Предмети прокату | 15 | 6 | Предмети прокату | 116 | не обмежений |
| Довгострокові біологічні активи | 16 | 7 | Другі необоротні матеріальні активи | 117 | |

Джерело: [10]

Законодавство вимагає ведення пооб'єктного обліку основних засобів у податковому обліку (п. 146.1 ПКУ), а також установленням для кожної групи мінімально допустимого строку корисного використання (амортизації)

об'єктів (залежно від групи основних засобів – від 2 до 20 років) [10].

Строк амортизації визначається керівництвом або управлінським персоналом підприємства самостійно, враховуючи особливості використання основного засобу, його технічні характеристики, дату введення в експлуатацію. Амортизаційна вартість кожного об'єкта основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна вартість, при цьому враховуються капіталізовані витрати на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції та вдосконалення з суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III ПКУ [10].

Амортизація основних засобів у податковому обліку розраховується аналогічно методиці бухгалтерського обліку. Обов'язковою умовою є закріплення в наказі про облікову політику суб'єкта підприємництва методу амортизації його основних засобів.

Слід додати, що податкова та бухгалтерська амортизація мають нараховуватися щомісячно (починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію), в той час як квартальна сума податкової амортизації – визначається як сума нарахованих амортизаційних відрахувань за об'єктом за 3 місяці розрахункового кварталу [10].

Таким чином, методологічні засади бухгалтерського обліку основних засобів встановлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.04.2000р. №92 зі змінами та доповненнями, внесеними до нього згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000р. №304 і від 25.11.2002р. №989, а також Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку №291. Податковий облік витрат, пов'язаних із основними засобами регламентується Податковим кодексом України [1-8].

1.2 Методологія податкового та фінансового обліку основних засобів

На підприємствах України бухгалтерський облік здійснюється на рахунках відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності організацій та інструкції по його застосуванню.

Організація і якісні показники ведення бухгалтерського обліку забезпечуються дотриманням ряду принципів [34, 49, 62]:

1) принцип обачності передбачає унеможливлення завищення активів або ж доходу, і свою чергу заниження зобов'язань або витрат. Його необхідно дотримуватися при нарахуванні резерву сумнівних боргів, при створенні резерву на ремонт і супровід готових виробів в межах гарантійного терміну їх експлуатації, а також при визначенні можливого терміну використання основних засобів та нематеріальних активів;

2) принцип повноти висвітлення вимагає максимально об'єктивного відображення усіх господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку без будь-яких винятків і лише в реальному звітному періоді;

3) принцип автономності передбачає відділення активів і зобов'язань підприємства від інших підприємств або власників даного підприємства;

4) принцип послідовності (стабільності) вимагає постійності підприємства в застосуванні з року в рік обраної облікової політики стосовно методів обліку. У випадку зміни методів обліку має бути повне обґрунтування і розкриття в примітках фінансової звітності;

5) принцип безперервності забезпечує вимога до оцінки активів і зобов'язань підприємства, орієнтуючись на те, що його діяльність буде продовжуватися. В такому разі активи підприємства відображаються за історичною (фактичною) собівартістю, а в разі припинення діяльності оцінка їх проводиться за цінами реалізації;

6) принцип нарахування та відповідності доходів і витрат передбачає дотримання порівнянності доходів з витратами, понесеними з метою отримання цих доходів при визначенні фінансового результату звітного

періоду. В той же час, доходи і витрати мають відобразитися в бухгалтерському обліку в момент їх виникнення незалежно від моменту сплати або отримання грошей;

7) принцип превалювання сутності над формою полягає в опублікуванні і розкритті операцій посиляючись не лише на їх форму, але і враховуючи їх суть та економічну реальність.

8) принцип історичної (фактичної) собівартості вимагає оцінки активів підприємства залежно від витрат на їх виробництво і придбання. Виготовлені на підприємстві готова продукція, основні засоби, нематеріальні активи, малоцінні і швидкозношувані предмети, запасні частини мають оцінюватися за показником виробничої собівартості, а закуплені сировина і товари у постачальників – за ціною придбання, враховуючи транспортно-заготівельні витрати;

9) принцип єдиного грошового вимірника створений за методом використання в бухгалтерському обліку єдиної грошової одиниці;

10) принцип періодичності дотримання дозволяє розподіляти діяльність підприємства на певні періоди часу, що має на меті складання фінансової звітності, проведення економічного аналізу, зіставлення звітних даних за періоди різної тривалості (квартал, місяць, рік).

Використовуючи у веденні бухгалтерського обліку на підприємстві вищеперераховані принципи, забезпечується збір та надання достовірної, якісної, своєчасної та доступної для розуміння інформації з метою контролю за господарською діяльністю та прийняття відповідних дієвих управлінських рішень [17, 18, 26, 33].

Основну мету фінансової діяльності підприємства можна сформулювати як забезпечення процесів здійснення поточної фінансово-господарської діяльності підприємства, впровадження тактичних цілей та завдань, забезпечення досягнення стратегічної мети в перспективі внаслідок формування оптимального грошового потоку, ефективного використання фінансових ресурсів [16, 20, 30, 39].

Вимоги законодавства щодо ведення бухгалтерського обліку вимагають ведення первинної документації з реєстрацією всіх господарських операцій. Облік основних засобів не є винятком. Регістри синтетичного та аналітичного обліку основних засобів формуються за рахунок інформації, яка накопичується в первинних документах з обліку основних засобів на підприємстві [19, 37, 53].

Підтверджують здійснення господарських операцій первинні документи, які виступають даними бухгалтерського та податкового обліку. Тому, першочерговою задачею та необхідною вимогою при веденні бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві є правильне і своєчасне складання первинних документів з обліку основних засобів.

Типові первинні документи з обліку основних засобів наведено на рисунку 1.4.

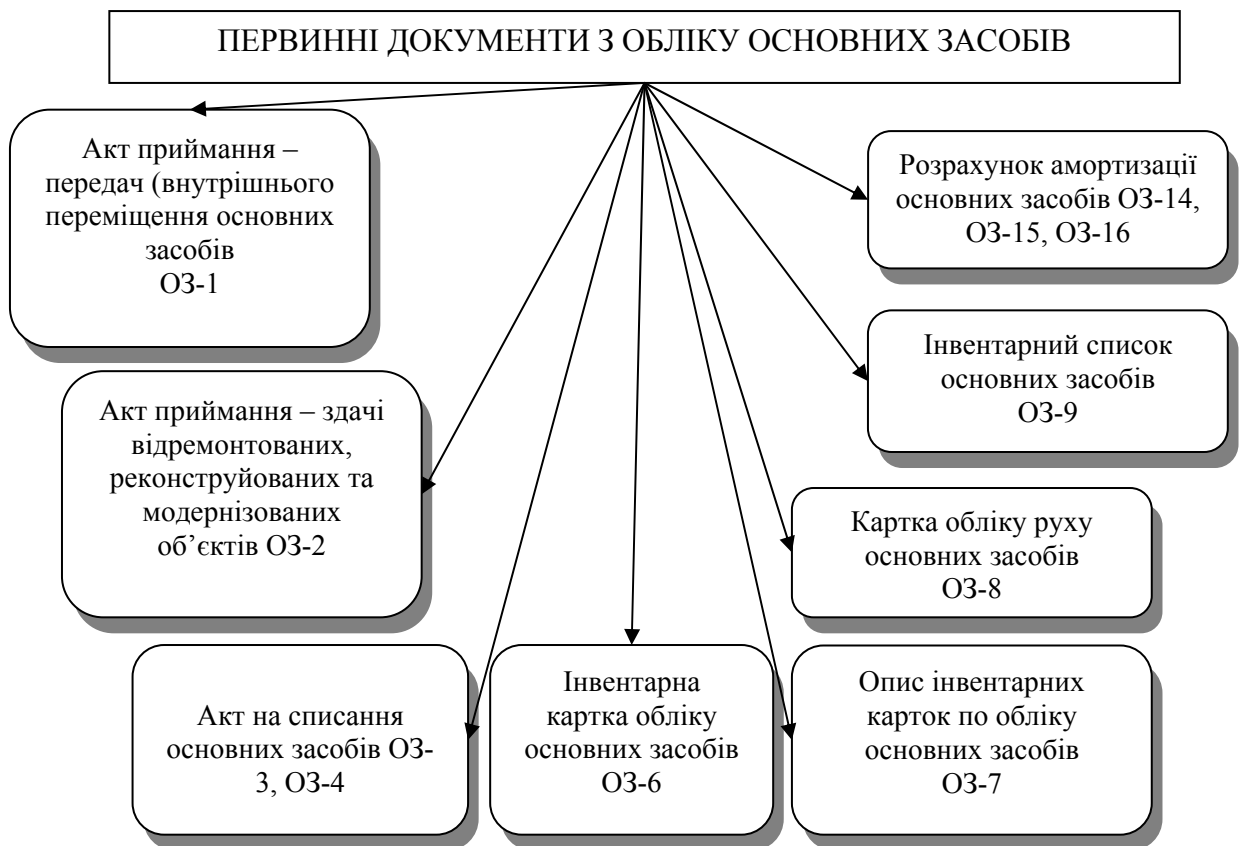


Рисунок 1.4 – Типові первинні документи з обліку основних засобів

Джерело: [13]

В бухгалтерському обліку оформлення первинних документів здійснюється за кожним об'єктом основних засобів відокремлено. Типові форми первинних документів для обліку придбання, створення, руху, реалізації та ліквідації основних засобів затверджені наказом Міністерства статистики України від 29.12.95 р. №352.

Найбільш розповсюдженими шляхами надходження основних засобів на підприємство вважають придбання за грошові кошти, створення власними силами, створення іншими підрядними підприємствами.

Починаючи з останнього десятиліття ХХ століття з'явилася пропозиція вдосконалити дану методику і оцінювати активи та зобов'язання за справедливою вартістю. Після проведених апробацій та дискусій спецкомітет МСФЗ прийняв у 2011 році МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості».

Окрім фактичної (справедливої) первісної вартості, основні засоби можливо оцінювати і за показником залишкової вартості, ліквідаційною вартістю, чистою, амортизаційною та переоціненою вартістю.

Переоцінена вартість формується в результаті дооцінки (уцінки) об'єкта основних засобів. Дооцінка – процес збільшення вартості основних засобів, уцінка – навпаки. Необхідність переоцінки основних засобів зумовлена комплексом факторів, які спричиняють відхилення балансової вартості основних засобів від вартості їх відтворення, яка заявлена в сучасних умовах, що дає змогу відображати реальні показники вартості основних засобів в сучасних умовах підприємства.

Складові первісної вартості об'єкта основних засобів наведено на рисунку 1.5.

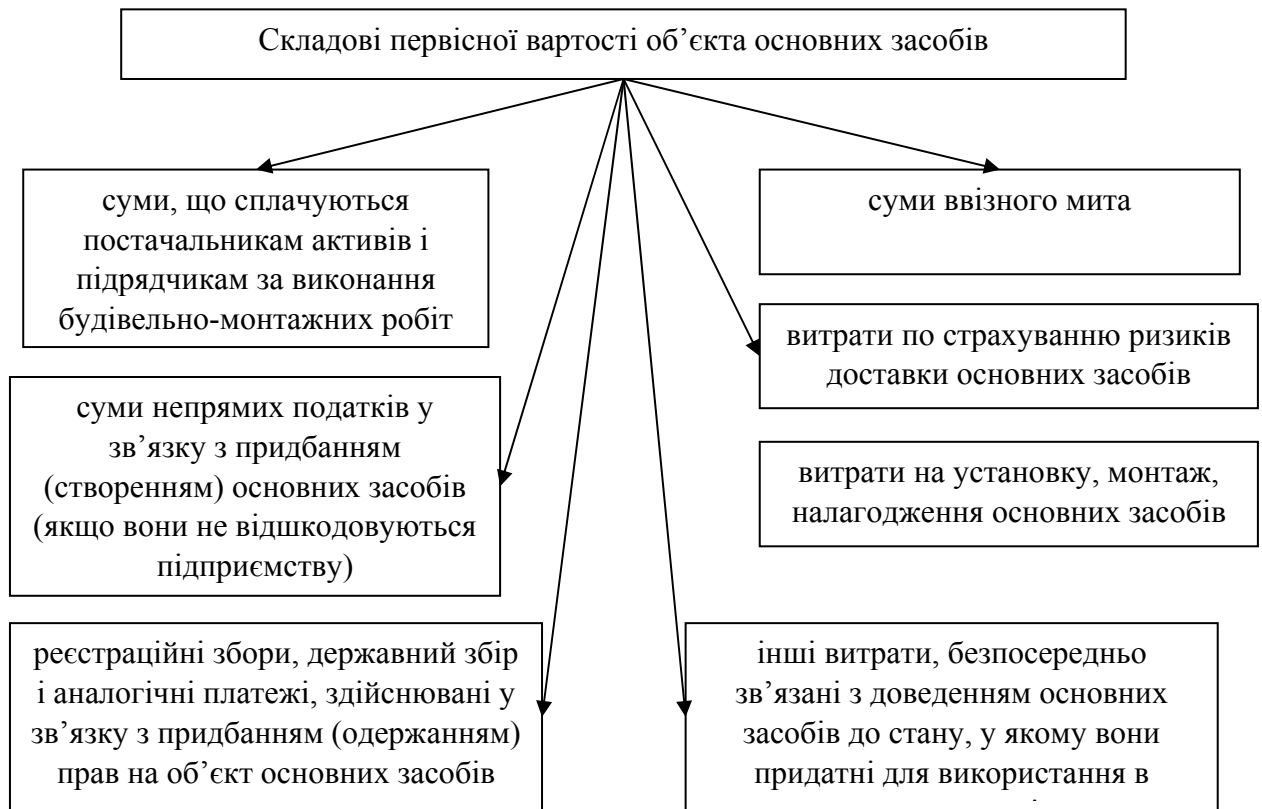


Рисунок 1.5 – Складові первісної вартості об'єкта основних засобів

Джерело: [11]

Підприємство має право проводити переоцінку об'єкту основних засобів (згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби»), за умови істотної різниці залишкової вартості об'єкта та його справедливої вартості на дату балансу.

Грошові кошти, витрачені на сплату відсотків за користування кредитом не підлягають включенню до первісної вартості основних засобів, придбаних, повністю або частково за рахунок позикового капіталу [27, 29, 32].

Підприємство (організація) має право один раз протягом календарного року (на 1 січня звітного року) проводити повну переоцінку (або частково для групи однорідних основних засобів чи об'єктів) основних засобів посилаючись на відновлювальну їх вартість шляхом індексації (із застосуванням індексу-дефлятора) чи прямого перерахунку, користуючись даними ринкових цін, які мають бути підтвердженими документально. Слід зауважити, що земельні ресурси (ділянки) та об'єкти природокористування

(вода, надра тощо) переоцінці підлягати не можуть.

Шляхи надходження основних засобів на баланс підприємства можна умовно розподілити на дві частини: надходження основних засобів, яке передбачає витрачання грошових і матеріальних ресурсів, та надходження, яке не пов'язано із витратами.

Надходження основних засобів на підприємство підтверджується Актом приймання-передачі основних засобів (ф. №03-1), який складається в присутності комісії, призначеної наказом керівника підприємства. В Акті зазначається первісна вартість об'єкта, його технічні характеристики та місце експлуатації. До Акту обов'язково долучається технічна документація об'єкта.

Кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер, і на нього відкривається інвентарна картка типової форми № ОЗ-6. Остання є реєстром аналітичного обліку. На однотипні об'єкти невеликої вартості, наприклад, на інструменти, виробничий і господарський інвентар, що надійшли на підприємство в одному місяці і які будуть експлуатуватися в одному підрозділі, а також мають однаковий термін корисного використання, доцільно відкривати одну загальну інвентарну картку.

Картки діючих основних засобів розміщуються по їх класифікаційним групам і місцям експлуатації. Для забезпечення схоронності інвентарні картки реєструються в спеціальних описах (ф. № ОЗ-7).

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів, а також орендованих цілісних майнових комплексів. За дебетом рахунку 10 відображається надходження (придбаних, створених, отриманих безоплатно) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума створеного забезпечення, витрачена на передбачену законодавством рекультивацію земель.

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки: 100 «Інвестиційна нерухомість»; 101 «Земельні ділянки»; 102 «Капітальні витрати на

поліпшення земель»; 103 «Будинки та споруди»; 104 «Машини та обладнання»; 105 «Транспортні засоби»; 106 «Інструменти, прилади та інвентар»; 107 «Тварини»; 108 «Багаторічні насадження»; 109 «Інші основні засоби» [9].

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291 (далі – Інструкція) [6], визначено використання субрахунків 151-153 рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з метою відображення обліку витрат на придбання або створення матеріальних необоротних активів. За дебетом вищезазначених субрахунків рахунку 15 накопичуються дані стосовно збільшення зазначених витрат на придбання або створення основних засобів, а за кредитом – відповідно їх зменшення (після введення в дію, прийняття в експлуатацію основних засобів).

В разі використання підприємством відповідних субрахунків рахунку 15 «Капітальні інвестиції», виникає можливість перенести як дату початку нарахування амортизаційних витрат, так і дату визнання доходу від безоплатно отриманих активів. Проте в загальному результаті на кінцевий фінансовий результат дана маніпуляція ніяк не впливає, адже сума витрат дорівнює сумі доходу. А застосування таких активів у подальшому супроводжується витратами на покращення, які спочатку необхідно відображати на відповідному субрахунку рахунку «Капітальні інвестиції», які в свою чергу зазнаватимуть амортизації, і як дохід визнаватися не будуть. Тому, дотримання усіх вимог Інструкції є раціональним та доцільним заходом для бухгалтерського обліку підприємства.

Після безоплатного отримання або в рахунок пайового капіталу об'єкту незавершеного будівництва, постає питання стосовно відповідності використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Загальноприйнятим є той факт, що незалежно від ступеня добудованості об'єкта його вартісні показники, необхідно відображати безпосередньо на рахунку 10 «Основні

засоби» (субрахунок 103 «Будинки та споруди»), а рахунок 15 «Капітальні інвестиції» (субрахунок 151 «Капітальне будівництво») використовувати за умови продовження даних будівельних робіт, і в подальшому введення цього об'єкту в експлуатацію [58, 61]. Облік надходження основних засобів на підприємство наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Облік надходження та експлуатації основних засобів на підприємство

| №з/п | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|-------------------------------------|--|----------------------|------------|--|---------|
| | | Дебет | Кредит | Доходи | Витрати |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| ОБЛІК КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ | | | | | |
| 1 | Придбання устаткування, що потребує монтажу Відображено суму ПДВ | 205 641 | 631 631 | - | - |
| 2 | Передача устаткування у монтаж | 152 | 205 | - | - |
| 3 | Придбання устаткування, що не потребує монтажу, інструменту, інвентарю, меблів тощо Відображено суму ПДВ | 152 641 | 631 631 | - | - |
| 4 | Відображення затрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників і проектних організацій | 151 152 | 631 | - | - |
| | Відображення сум ПДВ в рахунках підрядників і проектних організацій | 641 | 631 | - | - |
| 5 | Затрати на транспортування і монтаж безоплатно отриманих ОЗ | 152 | 685 | - | - |
| | Сума ПДВ в рахунках на послуги транспортування | 641 | 685 | - | - |
| 6 | Витрати на будівництво об'єкта господарським способом | | | | |
| а | витрачені матеріали | 151 | 205 | - | - |
| | | 152 | | | |
| б | послуги допоміжних виробництв (машин, механізмів) | 151 | 23 | - | - |
| | | 152 | | | |
| в | оплата праці працівників, зайнятих у будівництві | 151 | 661 | - | - |
| | | 152 | | | |
| г | відрахування на соціальні заходи | 151 | 651 | - | - |
| | | 152 | | | |

Продовження таблиці 1.3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|--|------------------|-------------------|---|---|
| 7 | Вартість послуг машин і механізмів сторонніх організацій за використання на об'єкті будівництва господарським способом | 151 152 | 685 | - | - |
| | Відображення суми ПДВ у рахунку за послуги | 641 | 685 | - | - |
| 8 | Затрати на поліпшення, реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання об'єктів ОЗ Відображено суму ПДВ | 152 641 | 631 631 | - | - |
| ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | | | | |
| 9 | Зарахування об'єктів капітальних інвестицій після введення в експлуатацію | 10 | 151 152 | - | - |
| 10 | Одержання від учасника (засновника) підприємства об'єкта ОЗ | 10 | 46 | - | - |
| 11 | Відображення вартості безоплатно отриманих ОЗ | 10 | 424 | - | - |
| 12 | Зарахування витрат на транспортування і монтаж до складу первісної вартості безоплатно отриманих ОЗ | 152 641 10 | 631 631 152 | - | - |
| 13 | Оприбуткування раніше не врахованих на балансі ОЗ | 10 | 746 | + | - |
| ОБЛІК РЕМОНТУ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | | | | |
| 14 | Зарахування витрат після завершення робіт з поліпшення ОЗ на збільшення їх первісної вартості | 10 | 152 | - | - |
| 15 | Витрати на ремонт, технічний огляд і технічне обслуговування ОЗ списуються на поточні витрати | 23 91 92 | 20 661 685 | - | + |
| ОБЛІК ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | | | | |
| 16 | Відображення результатів дооцінки ОЗ на суму: | | | | |
| а | дооцінки первісної вартості | 10 | 411 | - | - |
| б | дооцінки зносу | 411 | 131 | - | - |
| 17 | Відображення результатів уцінки ОЗ, раніше не дооцінюваних, на суму: | | | | |
| а | уцінки зносу | 131 | 10 | - | - |
| б | уцінки залишкової вартості | 975 | 10 | - | + |

Джерело: складено автором на основі [9, 11, 24]

Основний засіб припиняє вважатися активним (підлягає списанню з

балансу підприємство) лише після його вибуття. З метою встановлення нетехнологічного стану основного засобу та формування пакету відповідної первинної документації керівництвом підприємства створюється комісія, яка має право проводити детальний огляд об'єкта, який підлягає вибуттю, встановлювати можливі причини невідповідності бажаним критеріям досліджуваного активу, визначати коло осіб, причетних до передчасного вибуття основного засобу з технологічного процесу підприємства; моніторити можливість продажу об'єкту (окремих деталей, матеріалів чи вузлів) іншим організаціям, встановлюючи при цьому їх кількість і вартісні показники, а в кінцевому результаті складати і підписувати акт на списання основних засобів [35, 44, 60].

При вибутті із ладу основних засобів в результаті аварії, стихійного лиха або техногенної катастрофи, до акту на списання додається копія акту та деталізуються обставини стихійного лиха.

Реєстраційні документи аналітичного обліку основних засобів, мають обов'язкового додаватися до пакету документів, якими оформлені акти на вибуття. Складені акти на списання основних засобів мають відобразитися в бухгалтерському обліку, а підприємства державної форми власності, отримують дозвіл міністерства свого підпорядкування, на списання з балансу даного об'єкта.

Матеріали і деталі основних засобів, отримані після розбирання і демонтажних робіт, мають бути оприбутковані, а їх вартість включається до доходу підприємства і обліковується на рахунках обліку матеріальних запасів.

У разі утримання основних засобів для продажу, їх переводять до складу оборотних активів: Дебет 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» Кредит 10 – на залишкову вартість ОЗ; Дебет 13 Кредит 10 – на суму зносу. Амортизація таких основних засобів припиняється.

Продаж основних засобів відображається як продаж оборотних активів

– дохід від продажу відображається на субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів», собівартість реалізованих основних засобів – на субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів». В таблиці 1.4 наведено операції з обліку вибуття основних засобів на підприємстві.

Таблиця 1.4 – Облік операцій з вибуття основних засобів на підприємстві

| № | Зміст господарської операції | Фінансовий облік | | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|---|---|------------------|--------|--|---------|
| | | Дебет | Кредит | Доходи | Витрати |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| ЛІКВІДАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | | | | |
| 1 | Списання первісної вартості ліквідованого об'єкта за рахунок накопиченого зносу | 131 | 10 | - | - |
| 2 | Списання залишкової вартості об'єкта ОЗ | 976 | 10 | - | + |
| 3 | Витрати на демонтаж об'єкта ОЗ: | | | | |
| а | оплата праці | 976 | 661 | - | + |
| б | відрахування на соціальні заходи | 976 | 651 | - | + |
| в | послуги підрядника, інших сторонніх організацій | 976 | 685 | - | + |
| г | одержані товарно-матеріальні цінності від ліквідації об'єкта | 20 | 746 | + | - |
| РЕАЛІЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | | | | |
| <i>А) Реалізація при попередній оплаті (без укладення договору)</i> | | | | | |
| 4 | Надійшла попередня оплата від покупця | 311 | 681 | - | - |
| | Податкове зобов'язання з ПДВ | 643 | 641 | | |
| 5 | Відвантажено (реалізовано) об'єкт ОЗ | 361 | 742 | + | - |
| | Податкове зобов'язання з ПДВ | 742 | 643 | | |
| 6 | Списано суму зносу об'єкта ОЗ | 131 | 10 | - | - |
| 7 | Списано залишкову вартість об'єкта | 976 | 10 | - | + |
| 8 | Відображено взаємозалік розрахунків | 681 | 361 | - | - |
| 9 | Витрати сторонніх організацій, пов'язані з реалізацією об'єкта | 976 | 685 | - | + |
| 10 | Списано дохід від реалізації об'єкта | 742 | 793 | - | - |

Продовження таблиці 1.4

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|--|---|------------|------------|---|---|
| 11 | Списано витрати на реалізацію об'єкта | 793 | 972 | - | - |
| 12 | Визначено фінансовий результат від реалізації : прибуток збиток | 793 44 | 44 793 | - | - |
| <i>Б) Реалізація при попередній оплаті (з укладенням договору)</i> | | | | | |
| 13 | Надійшла попередня оплата від покупця Податкове зобов'язання з ПДВ | 311 643 | 681 641 | - | - |
| 14 | Відвантажено (реалізовано) об'єкт ОЗ Податкове зобов'язання з ПДВ | 361 712 | 712 643 | + | - |
| 15 | Списано суму зносу об'єкта ОЗ | 131 | 10 | - | - |
| 16 | Списано залишкову вартість об'єкта | 943 | 286 | - | + |
| 17 | Переведено ОЗ в необоротний актив, який утримується для продажу | 286 | 10 | - | - |
| 18 | Відображено взаємозалік розрахунків | 681 | 361 | - | - |
| 19 | Списано дохід від реалізації об'єкта | 712 | 793 | - | - |
| 20 | Списано витрати на реалізацію об'єкта | 793 | 943 | - | - |
| 21 | Визначено фінансовий результат від реалізації : прибуток збиток | 793 44 | 44 793 | - | - |
| <i>В) Реалізація без попередньої оплати (без укладення договору)</i> | | | | | |
| 22 | Відвантажено (реалізовано) об'єкт ОЗ Податкове зобов'язання з ПДВ | 361 742 | 742 641 | + | - |
| 23 | Списано суму зносу об'єкта ОЗ | 131 | 10 | - | - |
| 24 | Списано залишкову вартість об'єкта | 972 | 10 | - | + |
| 25 | Витрати сторонніх організацій, пов'язані з реалізацією об'єкта | 972 | 685 | - | + |
| 26 | Списано дохід від реалізації об'єкта | 742 | 793 | - | - |
| 27 | Списано витрати на реалізацію об'єкта | 793 | 972 | - | - |

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|--|------------|------------|---|---|
| 28 | Визначено фінансовий результат від реалізації: прибуток збиток | 793 44 | 44 793 | - | - |
| 29 | Надійшла оплата від покупця | 311 | 681 | - | - |
| <i>Г) Реалізація без попередньої оплати (з укладенням договору)</i> | | | | | |
| 30 | Відвантажено (реалізовано) об'єкт ОЗ Податкове зобов'язання з ПДВ | 361 712 | 712 641 | + | - |
| 31 | Списано суму зносу об'єкта ОЗ | 131 | 10 | - | - |
| 32 | Списано залишкову вартість об'єкта | 972 | 286 | - | + |
| 33 | Переведено ОЗ в необоротний актив, який утримується для продажу | 286 | 10 | - | - |
| 34 | Списано дохід від реалізації об'єкта | 712 | 793 | - | - |
| 35 | Списано витрати на реалізацію об'єкта | 793 | 943 | - | - |
| 36 | Визначено фінансовий результат від реалізації: прибуток збиток | 793 44 | 44 793 | - | - |
| 37 | Надійшла оплата від покупця | 311 | 681 | - | - |

Джерело: складено автором на основі [9, 11, 24]

Отже, облік основних засобів – це облік операцій, в якому відображено надходження основних засобів, обліковуються витрати, пов'язані з їх придбанням, модернізацією та ремонтом, а також переоцінкою та вибуттям основних засобів із балансу підприємства. З метою належної організації фінансового обліку основних засобів на бухгалтерських рахунках, рекомендується організувати ведення їх обліку з урахуванням джерела інвестицій.

Достатня кількість джерел літератури наголошує на взаємозв'язку бухгалтерського та податкового обліку. Зокрема це стосується диференційного (відокремлення фінансових результатів від прибутку, що підлягає оподаткуванню) та інтегрованого (віднесення результатів фінансової

звітності (прибутку) до оподаткування) підходів до податкових розрахунків.

Згідно п. 44.1, ст. 44 Податкового кодексу «Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності», з метою оподаткування платники податків мають організувати об'єктивне ведення обліку доходів, витрат та інших другорядних показників, які дають змогу встановити об'єкти оподаткування (податкові зобов'язання), підставою для чого є матеріали первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, а також документації, яка показує дані обчислення і сплати податків (зборів), передбачених чинним законодавством. Платники податків не мають права оприлюднювати дані податкової звітності митних декларацій, не підтверджених документально [41, 50, 51].

Податковий облік на підприємстві на рівні усіх його складових має чітко визначену законодавчу базу, а також можливість об'єктивного відображення дійсної фінансової ситуації та забезпечення чіткого контролю над нею. Кінцевим результатом податкового обліку в умовах будь-якого підприємства є встановлення реальних податкових обов'язків, що в результаті дає змогу в повній мірі виконати організації (підприємству) податкові зобов'язання і встановити необхідний контроль за бюджетними та позабюджетними розрахунками. Адекватно налагоджений податковий облік на підприємстві унеможливує виникнення небажаних фінансових ризиків і санкцій.

На території України для податкового обліку інформаційною базою визначені документи, які накопичують дані про господарську операційну діяльність підприємства, і можуть підтвердити здійснення операцій, реєстри податкового обліку і матеріали податкової звітності.

При використанні законодавчої бази Податкового обліку позитивним моментом є впроваджені зміни у порядку нарахування амортизації на основні засоби, в основу яких покладено тривалість строку корисного використання основних засобів та прямолінійний метод визначення витрат зносу основних засобів. Такий підхід вважається більш економічно виправданим, оскільки в

повній мірі відповідає тривалості періоду їх морального старіння, що зазначено в П(с)БО 7 «Основні засоби» [24, 28, 43, 46, 47].

Розрахунок податків в умовах підприємства бажано проводити після детального узгодження з даними бухгалтерського обліку. Невідповідність даних у фінансовому та податковому обліках одного і того ж підприємства можна обґрунтувати різною направленістю і метою фінансової та податкової звітності. Бухгалтерська звітність характеризує фінансовий стан підприємства в цілому, а податкова – описує ситуацію розрахунків з бюджетом країни.

Бухгалтерський та податковий облік мають на меті різні цілі. Бухгалтерський облік надає достовірний матеріал про фінансовий стан підприємства. Згідно ст. 1, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. за №996-XIV, зі змінами та доповненнями, бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Податковий облік підприємства виконує фіскальні і регулятивні функції та визначає податкові зобов'язання перед бюджетом.

Податковий облік можна умовно розподілити на три категорії залежно від ступеня задіяності бухгалтерського обліку в його системі:

а) бухгалтерський податковий облік – дані для податкового обліку формуються в основному на підставі бухгалтерського обліку;

б) змішаний податковий облік – показники формуються на базі даних бухгалтерського обліку, з одночасним використанням деяких методів оподаткування;

в) абсолютний податковий облік – показники формуються самостійно, без участі бухгалтерського обліку, виключно за рахунок методик, притаманних системі оподаткування.

Аналіз руху грошових коштів, який складається на основі матеріалів бюджету фонду оплати праці, матеріальних витрат, позикових ризиків надає

найбільш повну інформаційну картину про податкові витрати суб'єкта господарювання [40, 52].

1.3 Методика аудиту основних засобів

Як влучно зазначили Л.С. Стригуль та А.С. Тімонова, основні засоби є основною складовою матеріально-технічної бази підприємств, відповідно перевірка обліку таких активів - надзвичайно важливе і складне завдання. На відміну від бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, які здійснюють у межах підприємства його працівники, аудит (зовнішній) є контрольною діяльністю, яку здійснюють на підприємстві незалежні суб'єкти господарювання – аудиторів [53, с. 48].

За матеріалами міжнародних стандартів аудиту (МСА) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» метою аудиту фінансової звітності є надання перевіряючій особі (аудиторові) можливості провести аналітичне дослідження, в подальшому обробити і консолідувати отримані дані і висловити думку стосовно ведення фінансової звітності відповідно до стандартів, а також обґрунтування і підтвердження достовірності даних, які подані до бухгалтерських і фінансових звітів підприємства стосовно руху та використання основних засобів [25].

За матеріалами Лищенко О.Г. та Назаренко О.О. можна виділити основні завдання аудиту [61, с.134]:

- аудит збереженості основних засобів;
- встановлення норм дотримання вимог документації стосовно здійснення операцій по надходженню, переміщенню та вибуттю основних засобів;
- виявлення порушень в правильності нарахування амортизаційних витрат;
- встановлення законності витрат спрямованих на поточний та капітальний ремонт;
- дослідження реальних показників відображення в облікових та звітних

документах;

- аналіз ефективності використання основних засобів.

Проаналізувавши організаційно-методичні засади, аудит основних засобів можна ранжувати в декілька етапів:

1. Організаційний етап, яким передбачено підписання договору на проведення аудиторської перевірки, а також попереднє узгодження її плану.

2. Дослідний етап передбачає виконання аудиторських заходів до суб'єкта господарювання, що перевіряється; збір необхідних аудиторських матеріалів, формування звіту за результатами контрольної перевірки.

3. Заключний етап має на меті формування висновку аудиторів та рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків.

Кожен із етапів характеризується процедурами, які є ключовими елементами усієї програми аудиту (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Процедури аудиту основних засобів

| Етап | Процедури |
|--|---|
| 1 | 2 |
| 1. Збір інформації про облікову політику підприємства щодо обліку основних засобів | Вивчення нормативних документів, встановлення матеріально відповідальних осіб |
| 2. Аудит основних засобів, які знаходяться на балансі | Встановлення права власності на основні засоби; застосування фактичних прийомів контролю, різностороння перевірка документів проведення документів |
| 3. Аудит правильності оформлення документів стосовно руху основних засобів | Перевірка первинної документації, визначення джерела надходження основних засобів, своєчасність оприбуткування, а також операцій на предмет продажу, ліквідації та передачі без оплати |
| 4. Перевірка відповідності нормативно-правовим актам оцінки основних засобів при їх надходженні та вибутті | Встановлення дотримання вимог правильності визнання об'єктів як активів, визначення первісної, залишкової та ліквідаційної вартості |
| 5. Аудит проведення переоцінки основних засобів | Перевірка дотримання вимог чинного законодавства при переоцінці та визначенні вартості основних засобів |
| 6. Аудит відповідності нормативно-правовим актам віднесення витрат на поточний та капітальний ремонт | Аналіз кошторисної документації, встановлення достовірності проведення ремонтних робіт, визнання ремонту капітальним (поточним), об'єктивність відображення в облікових документах понесених витрат |
| 7. Аудит амортизаційних нарахувань | Перевірка правильності нарахування амортизаційних витрат згідно до облікової політики |

Продовження таблиці 1.5

| 1 | 2 |
|--|--|
| 8. Аналіз об'єктивності відображення господарчих операцій на рахунках бухгалтерського обліку | Перевірка правильності висвітлення в обліку господарських операцій |
| 9. Аналіз ефективності (продуктивності) використання основних засобів | Аналіз основних економічних показників підприємства |
| 10. Підтвердження достовірності даних звітів, матеріалів аналітичного та синтетичного обліку | Перевірка правильності постановки основних засобів до класифікаційних груп; встановлення достовірності матеріалів аналітичного та синтетичного обліку; співставлення залишків за матеріалами журналів-ордерів, даним рахунка (10), а також Головної книги та звітності |

Джерело: складено на основі [61]

Важливим аспектом аудиторської перевірки є перевірка правильності оцінки основних засобів, що виражається в натуральній і вартісній формах. Необхідно мати на увазі, що об'єкт основних засобів визнається активом у випадку, якщо існує ймовірність отримання у майбутньому підприємством економічних вигод, а також достовірність визначення його вартісних характеристик.

Під час аудиторської перевірки основних засобів спеціаліст має використовувати джерела інформаційної бази, що наведені в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Джерела інформаційної бази для аудиту основних засобів

| № | Інформаційна база для аудиту основних засобів | | | | | |
|---|--|---|---|---|---|-------------------------|
| 1 | Наказ (рішення) керівника про зарахування на баланс підприємства та введення в експлуатацію придбаних об'єктів за місцем їх експлуатації | | | | | |
| 2 | Первинні документи з обліку основних засобів | «Акт приймання-передачі основних засобів» | «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» | «Інвентарна картка обліку основних засобів» | «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» | Інші первинні документи |
| 3 | Облікові реєстри синтетичного обліку основних засобів | | | | | |
| 4 | Рахунки Головної книги, що призначені для обліку основних засобів та їх зносу | | | | | |
| 5 | Документація внутрішнього аудитора щодо контролю основних засобів | | | | | |
| 6 | Відповіді на запит від постачальників основних засобів або підрядників | | | | | |
| 7 | Договори, контракти, страхові поліси | | | | | |
| 8 | Наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів | | | | | |

Джерело: [33, с. 745]

Л.П. Кулаковська та Ю.В. Піча вважають, що отримана інформація на початку перевірки дасть змогу аудитору отримати загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на цьому підприємстві і допоможе визначити питання, яким із них необхідно приділяти увагу.

За змістовним наповненням інформаційне забезпечення аудиторських послуг поділяють на: законодавче, нормативно-довідкове, договірне, організаційне. Аудитор має право отримувати всю запрошену інформацію від керівництва підприємства. Представлені інформаційні матеріали, які надані керівництвом підприємства, не може замінити інші докази, котрі аудитор може отримати. Аудитор має включити у свої робочі документи інформацію, надану керівництвом підприємства [42].

Для розробки програми аудиту та визначення ефективності внутрішнього контролю основних засобів аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує наступні питання, наведені в табл. 1.7

Таблиця 1.7 – Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на підприємстві

| №п/п | Перелік питань | Процедури | Варіанти відповіді | | | |
|------|---|---|--------------------|----|---------------------|----------|
| | | | так | ні | інформація відсутня | примітки |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Чи назначені матеріально-відповідальні особи за збереження основних засобів? | перевірка документів | | | | |
| 2 | Чи укладені договори про матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів? | перевірка документів | | | | |
| 3 | Оснащені чи ні приміщення пожежно-охоронною сигналізацією? | перевірка документів, усне опитування персоналу | | | | |
| 4 | Чи організований порядок вивозу матеріальних засобів з території організації? | перевірка документів, усне опитування | | | | |
| 5 | Чи проводилася інвентаризація основних засобів, як оформлені її результати? | перевірка документів | | | | |
| 6 | Правильність віднесення предметів до основних засобів | перевірка документів | | | | |

Продовження таблиці 1.7.

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|----|---|---|---|---|---|---|
| 7 | Правильність нарахування амортизації по основним засобам, в тому числі прискореної | перевірка документів та арифметичні розрахунки | | | | |
| 8 | Правильність проведення переоцінки основних засобів і оформлення її результатів | перевірка документів | | | | |
| 9 | Правильність розділення основних засобів по призначенню (виробничі, невиробничі) | перевірка документів, усне опитування, інвентаризація | | | | |
| 10 | Правильність оцінки основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку | | | | |
| 11 | Правильність оформлення первинних документів, по надходженню та вибутті основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку | | | | |
| 12 | Правильність нарахування ПДВ при безкоштовній передачі основних засобів | перевірка документів | | | | |
| 13 | Правильність нарахування податку на прибуток при реалізації основних засобів | перевірка документів | | | | |
| 14 | Чи застосовується індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку при реалізації основних засобів, правильність його застосування? | перевірка документів | | | | |
| 15 | Правильність відображення в обліку операцій, пов'язаних з орендою основних засобів | перевірка документів | | | | |
| 16 | Правильність відображення в обліку лізингових операцій | перевірка документів і дотримання правил обліку | | | | |
| 17 | Правильність відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів | перевірка документів і дотримання правил обліку | | | | |
| 18 | Правильність кореспонденції рахунків з обліку основних засобів | Перевірка | | | | |
| 19 | Відповідність записів аналітичного та синтетичного обліку записам в формах бухгалтерської звітності по рахунку 10 «Основні засоби» | Перевірка | | | | |

Джерело: складено на основі [22, 42, 49]

Отже, об'єктивна оцінка системи внутрішнього контролю дає змогу скласти враження і сформулювати попередній висновок про надійність системи контролю організації і виявити найбільш трудомісткі ділянки облікової роботи.

Методика аудиту основних засобів включає такі етапи перевірки, що наведені в табл. 1.8

Таблиця 1.8. – Програма аудиту основних засобів

| Вид перевірки | Джерело інформації | Аудиторські процедури | Період проведення | Виконавець |
|---|---|--|-------------------|------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Перевірка наявності та збереження основних засобів підприємства | | | | |
| Ознайомлення із діяльністю суб'єкта господарювання. Вивчення основних положень облікової політики щодо основних засобів | Статут підприємства. Накази та інші нормативно-правові документи. Наказ про облікову політику | Перевірка наявності статуту, наказів та наказу про облікову політику та інші документи про фінансово-господарську діяльність. | | |
| Перевірка правильності та своєчасності проведення інвентаризаційної роботи. Ознайомлення з результатами інвентаризації основних засобів | Накази про проведення інвентаризації, інвентаризаційні описи, картки, відомості, акти | Перегляд та зіставлення документів | | |
| Оцінка матеріальної відповідальності посадових осіб за об'єкти основних засобів підприємства | | Перевірка наявності договорів з матеріально відповідальними особами | | |
| Перевірка правильності обліку операцій надходження та вибуття основних засобів | | | | |
| Перевірка документального оформлення операцій з надходження основних засобів на підприємство | Договори, Наказ про облікову політику, рахунки-фактури, накладні, акти приймання-передачі, технічні паспорти, інші форми первинного обліку, облікові реєстри, Головна книга | Перевірка належності об'єкта до основних засобів при їх надходженні, правильності класифікації цих засобів праці та їх визнання. Перевірка наявності документів на право власності на об'єкти основних засобів; договорів та первинної документації основних засобів залежно від способів їх надходження | | |
| Оцінка витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів | | Арифметична перевірка, перегляд та зіставлення документів | | |

Продовження таблиці 1.8.

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|--|---|---|
| Перевірка правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій з вибуття основних засобів. | Наказ про облікову політику, рахунки-фактури, накладні, акти договори, інші первинні документи, реєстри аналітичного обліку, журнали-ордери | Перевірка правомірності вибуття основних засобів та їх документальне підтвердження. Перевірка достовірності визнання та оцінки доходів, витрат; визначення фінансових результатів від різних способів вибуття основних засобів | | |
| Перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення | | | | |
| Перевірка доцільності проведення процедур переоцінки (до оцінки/уцінки) основних засобів, результатів зменшення (відновлення) корисності основних засобів та правильності відображення в бухгалтерському обліку | Наказ про облікову політику, відомості розрахунку амортизації, переоцінки основних засобів та нарахування орендних платежів, рахунки-фактури, накладні, акти, довідки, інвентарні картки обліку основних засобів, журнал-ордер 4 А с.-г., Головна книга | Вибіркова перевірка дооцінки (уцінки) раніше уцінених (до оцінених) об'єктів основних засобів | | |
| Перевірка доцільності понесених витрат на капітальний і поточний ремонт, поліпшення (модернізація, добудова, реконструкція) основних засобів | | Перевірка документального підтвердження, понесених витрат на капітальний і поточний ремонт, поліпшення (модернізація, добудова, реконструкція) основних засобів | | |
| Дослідження ефективності експлуатації основних засобів та ступеня забезпеченості | | Розрахунок типових показників фінансово-економічного аналізу (коефіцієнтів зносу, оновлення, забезпеченості, придатності, фондоддачі, фондооснащеності) | | |
| Перевірка правильності розрахунку нарахування та відображення в обліку амортизації основних засобів | | | | |
| Оцінка відповідності застосовуваних методів амортизації основних засобів вимогам обліку та облікової політики | Наказ про облікову політику, відомості розрахунку амортизації, переоцінки основних засобів та нарахування орендних платежів, інвентарні картки обліку основних засобів, журнал-ордер 4 А с.-г., Головна книга по рахункам 10, 13 | Перевірка нарахування амортизації за окремими методами Вибіркова перевірка дотримання строку корисного використання основних засобів. Вибіркова перевірка розрахунку амортизаційних відрахувань окремих об'єктів основних засобів. Співставлення документів, арифметична перевірка | | |
| Перевірка розрахунку амортизаційних відрахувань окремих об'єктів основних засобів | | | | |
| Оцінка документального оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку сум амортизаційних відрахувань | | | | |

Продовження таблиці 1.8

| Перевірка достовірності даних про основні засоби, відображених у фінансовій звітності | | | | |
|---|--|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Перевірка повноти розкриття інформації щодо основних засобів у фінансовій звітності. | Наказ про облікову політику, відомості аналітичного обліку, журнали-ордери, Головна книга, Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. №1) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. №2), Звіт про рух грошових коштів (ф.3), Примітки до фінансової звітності (ф. №5) | Перевірка повноти розкриття інформації про основні засоби в Балансі (Звіті про фінансовий стан). Перевірка повноти розкриття інформації про основні засоби в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), Звіті про рух грошових коштів | | |

Джерело: складено на основі [22, 42, 49, 65]

Радіонова Н. Й. та Бунда О. М. переконані, що застосування науково обґрунтованої методики здійснення аудиту є закономірним і об'єктивним процесом, оскільки повномасштабно сприяє достовірності відображення інформації про стан основних засобів на підприємстві [49, с. 101].

Для перевірки надаються в першу чергу усі первинні документи щодо надходження, руху, вибуття основних засобів; акти на ліквідацію основних засобів; накази щодо створення комісії, інвентаризації.

На другому етапі аудитор повинен звернути увагу на амортизаційну схему витрат суб'єкта господарювання. Необхідно визначити, який метод амортизації використовується на підприємстві, чи прописано даний факт в наказі про облікову політику, а також встановити розмір ліквідаційної вартості і термін корисного використання в бухгалтерському та податковому обліках.

На третьому етапі аудиторської перевірки до уваги береться індексація, коефіцієнти та первинні документи основних засобів і ступінь їх відображення в бухгалтерському та податковому обліках.

Четвертий етап перевірки доцільно розпочинати з аудиту ремонтних робіт, модернізації, добудови та інших технологічних процесів з основними засобами, які вплинули на його первісну вартість.

На останньому етапі перевірки основних засобів необхідно проаналізувати матеріали фінансової звітності щодо відображення даних про стан, рух основних засобів.

На нашу думку, до найпоширеніших порушень та помилок за період аудиторської перевірки слід віднести:

- відсутність ведення інвентарних карток;
- невідповідне оформлення первинної документації з обліку основних засобів;
- відсутність ведення матеріалів по аналітичному обліку об'єктів основних засобів;
- невідповідне відображення даних на синтетичних рахунках щодо основних

засобів;

– відсутність призначення матеріально-відповідальних осіб за об'єктами;

– неправильне визнання та оцінка основних засобів;

– помилкове формування первісної вартості об'єктів основних засобів;

– відсутність інвентаризаційної оцінки та необхідної переоцінки основних засобів;

– невірний облік ремонту, модернізації, покращення об'єктів основних засобів;

Таким чином, виконання поставлених завдань та досягнення головної мети аудиту основних засобів потребує: розробки плану перевірки, тестування внутрішнього контролю основних засобів, розробки програми, яка включатиме всі процедури перевірки, період та відповідальних осіб. Здійснення аудиторської перевірки основних засобів дозволить проконтролювати стан обліку основних засобів, оцінити синтетичний та аналітичний облік, а також підтвердити або спростувати відображені дані у фінансовій звітності щодо основних засобів підприємства.

Узагальнюючи матеріал, викладений у першому розділі, слід зазначити, що основні засоби – це сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які неодноразово беруть участь в процесі виробничо-комерційної діяльності підприємства і спрямовують на вироблену продукцію (товари, послуги) свою вартість частинами.

Облік основних засобів – це облік операцій по надходженню основних засобів (витрат), які понесені у зв'язку з придбанням основних засобів з метою модернізації та ремонту для покращення технологічності процесів виробництва продукції чи послуг.

Головною ж метою аудиту є перевірка достовірності і правильності облікових даних, які створює бухгалтер у формі фінансової звітності, а аудитор підвищує достовірність цих даних шляхом незалежних перевірок.

Облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», а також на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», який призначено для обліку

витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів [9].

Методологічні засади бухгалтерського обліку основних засобів встановлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.04.2000р. №92 зі змінами та доповненнями, внесеними до нього згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000р. №304 і від 25.11.2002р. №989, а також Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку №291. Податковий облік витрат, пов'язаних із основними засобами регламентується Податковим кодексом України.

В Україні аудиторська діяльність регулюється Господарським кодексом України, Законом України «Про аудиторську діяльність» та іншими нормативно-правовими актами. Користувачі результатів аудиту – це юридичні або фізичні особи, які зацікавлені в достовірності інформації, яка піддавалася перевірці аудитором, адже підприємства в першу чергу зацікавлені в оцінці ефективності господарських технологій, а власники (акціонери) – в прибутковості вкладених капіталів і мінімізації ризику їх можливої втрати.

2 ПОДАТКОВИЙ ТА ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АЙС ЗАПОРІЖЖЯ»

2.1 Характеристика діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя»

ТОВ «Айс Запоріжжя» створено внаслідок реорганізації Запорізького державного обласного комунального торгово-виробничого підприємства «Айс», яке започаткувало свою діяльність у 1959 році.

ТОВ «Айс Запоріжжя» – це українська компанія, яка спеціалізується на виготовленні та реалізації морозива, замороженої продукції та інших супутніх товарів. На сьогодні підприємство стабільно розвивається і росте – компанія характеризується досить широким споживчим асортимент своєї продукції – понад 30 найменувань морозива.

Оскільки, ТОВ «Айс Запоріжжя» є підприємством з розвиненою національною системою дистрибуції, його менеджмент спрямований на забезпечення жителі всіх українських регіонів фірмовою продукцією та європейським стандартам обслуговування.

Ключовим напрямом діяльності компанії є виробництво морозива, яке має досить широкий перелік форм випуску: брикети, сендвічі, морозиво в стаканчиках, ескімо, торти-морозиво, великі упаковки різної ваги. Крім морозива, асортимент продукції компанії включає в себе заморожені овочі і фрукти, напівфабрикати, фігурки з морозива, тістечка з морозива, фаст-фуд.

Лінія морозива «Super пломбір» характеризується високими смаковими якостями, тому має чималу аудиторію шанувальників холодних десертів і завоювала визнання в Україні.

Для продукції ТОВ «Айс Запоріжжя» закуповує виключно натуральну сировину, обробка якої здійснюється за допомогою інноваційних технологій переробки молочних продуктів. Завдяки органічності виробництва зберігається природний смак інгредієнтів, який максимально розкривається в

готовому продукті. ТОВ «Айс Запоріжжя» як виробник морозива та замороженої продукції приділяє велику увагу багаторівневному контролю якості, який проводять співробітники власної лабораторії компанії. Підтвердженням високої оцінки роботи ТОВ «Айс Запоріжжя» є заслужені нагороди та дипломи. ТОВ «Айс Запоріжжя» – це підприємство з повним технологічним циклом виготовлення продукції: від розробки і впровадження проектного рішення до освоєння серійного виробництва.

Завдяки впровадженню первинних принципів та маркетингових інновацій, ТОВ «Айс Запоріжжя» пропонує взаємовигідні умови співпраці із оптовими й роздрібними покупцями на усій території України. ТОВ «Айс Запоріжжя» має 17 торгових марок і 8 ліцензій.

На сьогодні для ТОВ «Айс Запоріжжя» є невирішеним питання неспроможності розпізнати свої сильні сторони (або недостатнє їх розкриття) з метою перекваліфікації їх у конкурентоспроможні переваги для формуванні стратегії позиціонування.

Позиціонування ТОВ «Айс Запоріжжя» на ринку морозива України, його сильні та слабкі сторони представлено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Позиція ТОВ «Айс Запоріжжя» на ринку морозива України

| ТМ | Слоган | Позиціонування | Критерій | Сильні сторони | Слабкі сторони |
|-----|--|---|--|--|---|
| Айс | Айс – морозиво, улюблене скрізь і завжди Неземна насолода | забезпечення партнерам міцних і стійких позицій на ринку завдяки прекрасному смаку, стабільно високій якості, оптимальному асортименту, гнучкій ціновій політиці, рекламній підтримці в місцях продажу продукції: «Наша мета – турбота про здоров'я та добробут кожної сім'ї» | насолода; мережа збуту; смак; якість; асортимент; реклама | перевага за кривою досвіду; наявність значних навичок, знань та умінь; високий ступінь задоволеності споживачів; стабільність споживчої бази; висока репутація, імідж | нестабільність сировинної бази; брак інвестицій; слабка організація маркетингової діяльності; відсутність чіткого позиціонування; нерозвиненість інтеграційних процесів |

Джерело: узагальнено автором на підставі даних ТОВ «Айс Запоріжжя»

За оцінкою НРА «Рюрік», доля виробника на ринку України складає близько 2,0%, в той час як лідером визнано Житомирський маслозавод (22,0%) Графічне зображення розподілу ринку морозива України між основними виробниками наведено на рис. 2.1.

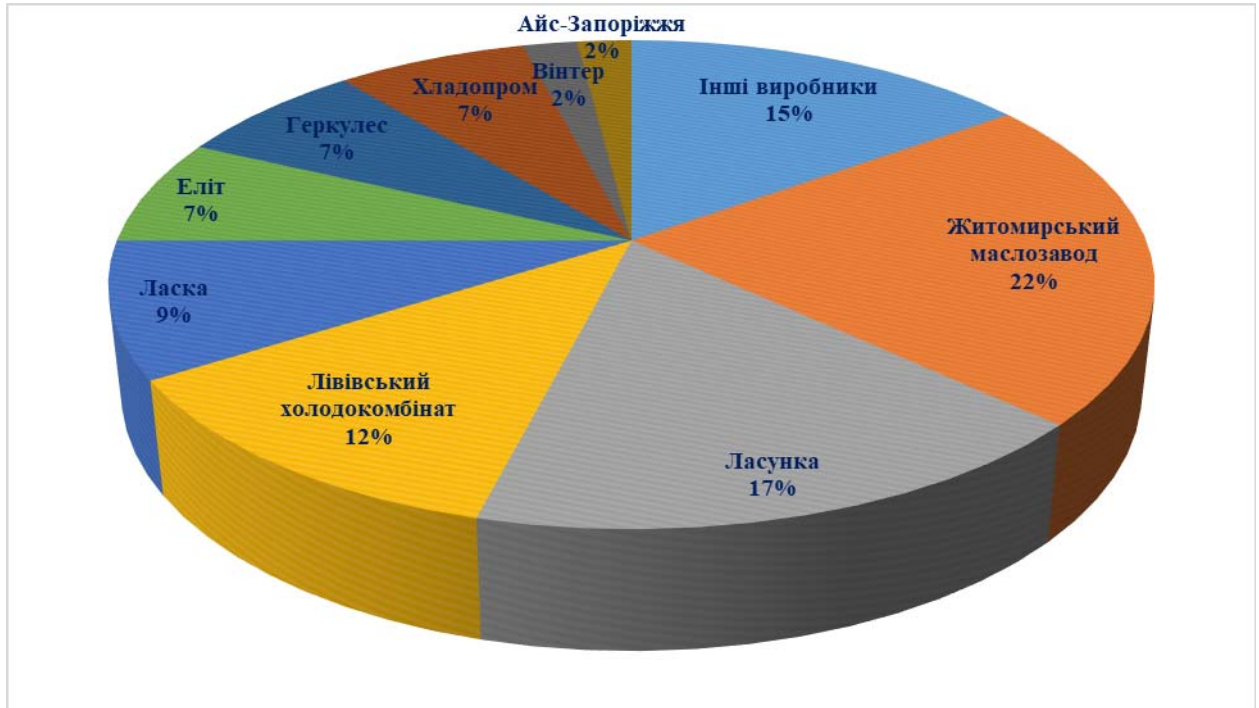


Рисунок 2.1 – Розподіл ринку морозива України між основними виробниками

Джерело: [48]

Варто зауважити, що ринок не є достатньо прозорим, і значна кількість флагманів виробництва продукції не в повній мірі розкривають інформацію щодо себе. На 4 найбільші виробника припадає близько 60,0% ринку морозива, а частка невеликих регіональних виробників виробляє близько 20%.

У 2016-2018 роках всі умови усіх чинних договорів виконані своєчасно і в повному обсязі, тому замовники до якості продукції та наданих послуг претензій не мають.

Основними ризиками діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» можна назвати:

1) Низьку платоспроможність споживачів продукції. Порівняно невисока купівельна спроможність населення обмежує можливості

підприємства щодо отримання доходів і обумовлює необхідність здешевлення виробництва продукції.

2) Девальвацію національної валюти. Виробництво морозива залежить від надходження імпортової сировини на ринок України (пальмова олія). Девальваційні процеси та інфляція призводять до зростання вартості імпортової сировини для українських виробників, що спричиняє підвищення витрат на виробництво.

3) Політичний ризик, який полягає в реалізації ряду чинників політичного характеру, що мали місце в період 2014 року, і обумовлюють зупинку або скорочення обсягів виробництва продукції окремими підприємствами.

4) Високий рівень конкуренції. На українському ринку морозива більш ніж 99,0% продукції постачається українськими виробниками, між якими спостерігається потужна конкуренція. Більшу частину продукції виробляють та реалізують 5-10 лідируючих українських компаній.

5) Зростання боргового навантаження. У окремих виробників спостерігається накопичення значного обсягу зобов'язань та скорочення доходів протягом останніх звітних періодів, а використання частини імпортової сировини підвищує рівень валютних ризиків для підприємств галузі.

6) Високі вимоги до якості сировини. Молоко, яке надходить до технологічної лінії (через природний показник кислотності), характеризується нетривалим термін зберігання. В зв'язку з цим, до молочної продукції та технології її первинної обробки в умовах молочного комплексу, де вона отримана, висуваються високі стандарти якості.

ТОВ «Айс Запоріжжя» за своєю організаційною структурою представляє собою модель підприємства з повним циклом, який забезпечується складною і потужною структурою основного, допоміжного й обслуговуючого виробництва (рис.2.2).

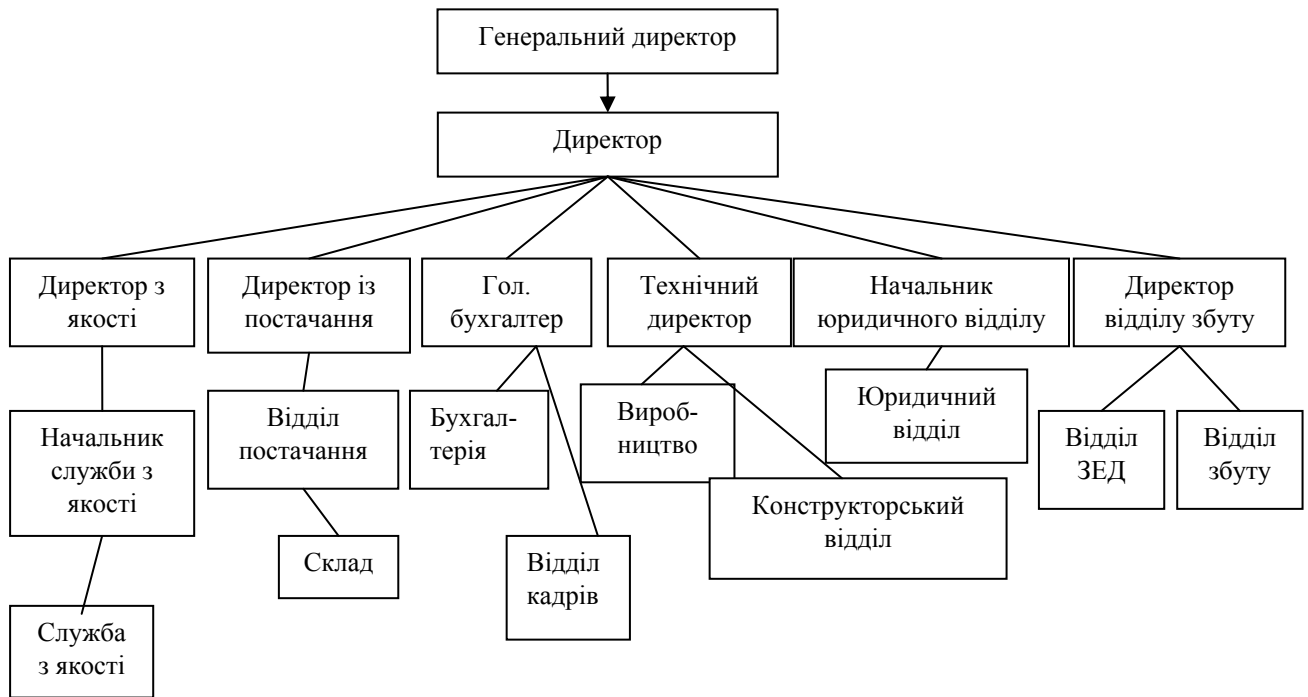


Рисунок 2.2 – Організаційна структура ТОВ «Айс Запоріжжя»

Джерело: узагальнено автором на підставі даних ТОВ «Айс Запоріжжя»

Генеральний директор – виконавчий орган ТОВ «Айс Запоріжжя», який здійснює керівництво його поточною діяльністю, підзвітний власникам підприємства та організовує виконання їх рішень. Генеральний директор діє в інтересах товариства в межах, передбачених посадовою інструкцією, Статутом товариства та іншими внутрішніми нормативними актами товариства.

У своїй діяльності генеральний директор керується чинним законодавством України, Статутом товариства, посадовою інструкцією, іншими внутрішніми нормативними актами та рішеннями, прийнятими власниками товариства.

У прямому підпорядкуванні генеральному директору знаходиться і директор ТОВ «Айс Запоріжжя», який виконує функції, а також затверджує штатний розпис товариства, приймає на роботу та звільняє працівників; забезпечує виконання рішень загальних зборів, Наглядової ради, норм

чинного законодавства, Статуту, внутрішніх нормативних актів Товариства; організує виконання планів діяльності товариства, виконання товариством зобов'язань перед державою, вимог з охорони праці, техніки безпеки та екологічних заходів; проводить контроль за належним веденням бухгалтерського обліку та статистичної звітності; розробляє умови колективного договору; організовує соціально-побутове обслуговування працівників товариства; контролює стан приміщень, споруд, обладнання, рух матеріальних та грошових цінностей; організовує збут продукції, взаємодіє з постачальниками товарів та послуг, а також з споживачами продукції товариства.

Директор ТОВ «Айс Запоріжжя» у процесі виконання своїх функціональних обов'язків має право на підставі довіреності виконувати дії від імені товариства.

До фахівців з продажу продукції покупцям висуваються досить високі вимоги: закінчена вища освіта, обов'язковим є досвід роботи від 3 років в сфері продажів, відмінні комунікативні навички а вміння вести переговори, обов'язково знання хоча б однієї іноземної мови Євросоюзу на рівні досвідченого користувача.

Бухгалтерія ТОВ «Айс Запоріжжя» – це структурний підрозділ, що забезпечує керівництво, володіє повною та неупередженою інформацією про фінансове становище, результати діяльності та стан грошових коштів ТОВ «Айс Запоріжжя».

Організаційна структура управління ТОВ «Айс Запоріжжя» лінійно-функціональна. Використання такої організаційної структури управління на ТОВ «Айс Запоріжжя» передбачає формування функціональних підрозділів на основі їх спеціалізації, що сприяє підвищенню ефективності їх роботи.

Розділення функцій полегшує управління функціональними підрозділами та дає можливість раціональніше збалансувати їх діяльність, а також полегшує роботу стосовно підвищення ділової кваліфікації фахівців, сприяє загальному розширенню знань в рамках кожного функціонального

підрозділу в ході поступового накопичення досвіду роботи; забезпечується швидке виконання розпоряджень, завдяки ієрархічності системи управління, за якої кожний нижчий рівень контролюється вищим і підпорядковується йому; існує можливість швидкого маневрування виробничими, трудовими і матеріальними ресурсами.

Разом із зазначеними вище перевагами, їй притаманні певні недоліки, а саме: сповільненість процесу підготовки і ухвалення управлінських рішень, пов'язаних із здійсненням будь-якої перебудови і технічним розвитком виробництва ТОВ «Айс Запоріжжя», що стримуючим чинником.

ТОВ «Айс Запоріжжя» має висококваліфікований інженерно-технічний персонал, а також робітників широкого профілю та високої кваліфікації. Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, печатку зі своєю назвою.

Підприємство організовує свою діяльність за принципом повного господарського розрахунку, самофінансування і самокупності, що забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених коштів. Підприємство має право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та особисті немайнові права та нести обов'язки, виступати позивачем та відповідачем у суді, господарському суді та третейському суді.

Підприємство здійснює оперативний облік своєї діяльності, веде бухгалтерську та статистичну звітність у встановленому чинним законодавством порядку.

ТОВ «Айс Запоріжжя» має право самостійно здійснювати зовнішньоекономічну діяльність відповідно до чинного законодавства. Управління підприємством здійснюється відповідно до його Статуту.

2.2 Особливості фінансового та податкового обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Основні завдання бухгалтерського обліку у ТОВ «Айс Запоріжжя»

полягають у достовірному документальному оформленні і об'єктивному відображенні в облікових регістрах надходження основних засобів, їх переміщення і вибуття в межах підприємства, а також належному обчисленні і відображенні в обліку суми амортизації та достовірному визначенні результатів при ліквідації; обліку витрат понесених на ремонт; контроль за збереженням і ефективністю використання.

ТОВ «Айс Запоріжжя» для ведення податкового обліку користується Наказом про облікову політику, в якому зазначено основні засади обліку основних засобів. ТОВ «Айс Запоріжжя» використовує прямолінійний метод нарахування амортизації. До основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» належать матеріальні активи, які використовуються в господарській діяльності та використання яких прогнозується більше року (одного циклу операційного періоду).

Для обліку основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» використовує рахунок 10 «Основні засоби», в якому зосереджено дані для обліку та узагальнення інформації про наявність, рух власних (отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів), які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображаються надходження (придбання, створення, отримання на безоплатній основі) основних засобів на баланс ТОВ «Айс Запоріжжя», які обліковуються за показником первісної вартості, сума витрат, яких пов'язана з процесами модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції поліпшенням об'єкта, що в свою чергу прогнозовано підвищить первісно очікуваних від використання об'єкта майбутні економічні вигоди; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів пов'язана із продажем, безоплатною передачею або невідповідністю критеріям визнання активом.

Робочий план рахунків основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Робочий план рахунків ТОВ «Айс Запоріжжя» щодо обліку основних засобів

| Синтетичні рахунки | | Субрахунки | | Аналітичні рахунки | |
|--------------------|---------------------|------------|---|--------------------|--|
| код | назва | Код | Назва | код | назва |
| 10 | Основні засоби | 100 | Інвестиційна нерухомість | | |
| | | 101 | Земельні ділянки | | |
| | | 102 | Капітальні витрати на поліпшення земель | | |
| | | 103 | Будинки та споруди | 1031 | Будинки та споруди адміністративного призначення |
| | | | | 1032 | Будинки та споруди виробничого призначення |
| | | | | 1033 | Інші будинки та споруди |
| | | 104 | Машини та обладнання | 1041 | Обладнання для виробництва продукції |
| | | | | 1042 | Комп'ютерна техніка |
| | | | | 1043 | Інше |
| | | 105 | Транспортні засоби | 1051 | Легкові транспортні засоби |
| | | | | 1052 | Вантажні транспортні засоби |
| | | 106 | Інструменти, прилади та інвентар | | |
| 109 | Інші основні засоби | | | | |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Основний засіб визнається активом, у випадку якщо (п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби»):

– ТОВ прогнозує в майбутньому отримати економічні вигоди від його використання;

– його вартість визначається достовірно.

Після надходження основних засобів на баланс ТОВ «Айс Запоріжжя» на кожен оприбуткований об'єкт незалежно від причини, за якої основний засіб надходить на ТОВ «Айс Запоріжжя» (договір купівлі-продажу, безоплатна передача) складається типова форма №ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

Форма №ОЗ-1 заповнюється комісією, призначеною наказом керівника

ТОВ «Айс Запоріжжя», у двох примірниках (для приймаючої та передаючої сторін). Після затвердження, форма і технічна документація на об'єкт основних засобів має передаватися в бухгалтерію підприємства.

Для обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» застосовує наступні форми первинних документів:

- «Інвентарна картка обліку основних засобів» (т.ф. №ОЗ-6);
- «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів» (т.ф. №ОЗ-7);
- «Картка обліку руху основних засобів» (т.ф. №ОЗ-8);
- «Інвентарний список основних засобів» (т.ф. №ОЗ-9).

Типова форма №ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» заводиться на усі об'єкти основних засобів окремо (чи на групу однотипних об'єктів, на які заведена одна форма №ОЗ-1 і які будуть експлуатуватися в одному підрозділі), і заповнюється на підставі даних форми №ОЗ-1. Форма №ОЗ-6 накопичує дані стосовно короткої індивідуальної характеристики об'єкта основних засобів.

В разі ремонту, реконструкції, модернізації та інших поліпшень основних засобів дані про вищеперераховані роботи записуються у форму №ОЗ-6 на підставі даних форми №ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів», а при списанні основних засобів джерелом облікових матеріалів вступає форма №ОЗ-3 «Акт списання основних засобів».

На випадок необхідності занесення великої кількості інформації про об'єкт, картку типової форми №ОЗ-6 заміняють на нову, а первинна – зберігається на ТОВ «Айс Запоріжжя» як довідковий документ.

Типова форма №ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів» призначена для реєстрації всіх інвентарних карток основних засобів, відкритих на ТОВ «Айс Запоріжжя», складається в одному примірнику і служить для контролю за наявністю карток форми №ОЗ-6.

Типова форма №ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» відкривається здебільшого в умовах некомп'ютеризованих підприємств на

кожну класифікаційну групу основних засобів і заповнюється щомісяця. Дана форма накопичує інформацію про надходження основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» (на підставі форми №ОЗ-1), про суми нарахованої амортизації (для промислових підприємств – на підставі форми №ОЗ-14), про вибуття основних засобів (на підставі форми №ОЗ-3).

Типова форма №ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» розроблена з метою обліку основних засобів (кожного об'єкта окремо) конкретної класифікаційної групи за місцем їх перебування й експлуатації. Форма №ОЗ-9 виконує схожі функції із формою №ОЗ-6, тому показники в цих двох формах повинні збігатися.

Кошти на придбання чи створення основних засобів, що включаються до первісної вартості, відображаються за допомогою синтетичного та аналітичного обліку ТОВ «Айс Запоріжжя» з використанням субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Дебет даного субрахунку відображає збільшення витрат на основний засіб, а кредит – навпаки. Субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» призначений для обліку витрат на придбання (виготовлення) власними силами об'єктів основних засобів.

За місцем використання (збереження) основних засобів бухгалтер ТОВ «Айс Запоріжжя» користується інвентарними списками (типова форма №ОЗ-9). Занесення даних до картки обліку руху основних засобів, які надійшли до відділу, цеху або матеріально-відповідальної особи (типова форма №ОЗ-8) на основі інвентарних карток проводять щомісяця.

Згідно з п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби» первісною вартістю основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя», які вносяться до статутного капіталу суб'єкта господарювання, визнається справедлива вартість, яка має бути узгоджена із засновниками, а також витрати понесені на основний засіб для приведення його до стану придатного для використання у господарській діяльності.

Облік внеску основних засобів у статутний фонд ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік внеску основних засобів у статутний фонд ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № з/п | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Сума грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|-------|---|----------------------|--------|--------------|--|---------|
| | | Дебет | Кредит | | Доходи | Витрати |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Відображено формування статутного капіталу | 46 | 40 | 500000 | - | - |
| 2 | Отримано верстат як внесок до статутного капіталу | 104 | 46 | 30000 | - | - |
| 3 | Отримано послуги з транспортування верстата | 152 | 631 | 1200 | - | - |
| 4 | Отримано роботи з установки, монтажу і налагодження верстата | 152 | 631 | 7200 | - | - |
| 5 | Сплачено постачальникам, які надали послуги та роботи (1200 + 7200) | 631 | 311 | 8400 | - | - |
| 6 | Збільшено первісну вартість верстата на вартість транспортних послуг та робіт з установки, монтажу і налагодження | 104 | 152 | 8400 | - | - |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Відображення в бухгалтерському обліку операцій придбання основних засобів розглянемо на прикладі придбання ТОВ «Айс Запоріжжя» комп'ютера, який не потребує монтажу, при вартості 24000 грн у тому числі ПДВ – 4000. грн. (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Відображення в бухгалтерському обліку операцій з придбання ТОВ «Айс Запоріжжя» комп'ютера

| Зміст операції | Кореспонденція рахунків | | Сума, грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|--|---|---|---------------|--|---------|
| | Дт | Кт | | доходи | витрати |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Отримано комп'ютер від постачальника | 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» | 20000 | - | - |
| Включена до складу податкового кредиту сума ПДВ | 641 «Розрахунки по податках» | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» | 4000 | - | - |
| Зроблено оплату постачальнику | 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» | 311 «Поточні рахунки в національній валюті» | 24000 | - | - |
| Сплачено витрати по страхуванню ризиків доставки об'єкта | 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» | 311 «Поточні рахунки в національній валюті» | 50 | - | - |
| Відображено витрати по страхуванню об'єкта | 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» | 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» | 50 | - | - |
| Сплачено послуги транспортування | 371 «Розрахунки по виданих авансах» | 311 «Поточні рахунки в національній валюті» | 180 | - | - |
| Відображено суму податкового зобов'язання по ПДВ | 641 «Розрахунки по податках» | 643 «Податкові зобов'язання» | 30 | - | - |
| Відображено вартість транспортних послуг, зв'язаних із придбанням комп'ютера | 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» | 371 «Розрахунки по виданих авансах» | 150 | - | - |
| Відображено суму ПДВ | 643 «Податкові зобов'язання» | 371 «Розрахунки по виданих авансах» | 30 | - | - |
| Уведений в експлуатацію комп'ютер (20000+50+150) | 104 «Машини й устаткування» | 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» | 20200 | - | - |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Згідно з п. 12 П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, має становити залишкову вартість переданого об'єкта. У разі перевищення справедливої вартості залишковою, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін, вважається справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат за звітний період.

Облік подібних основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік подібних основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| №з/п | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Сума, грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|------|---|----------------------|--------|---------------|--|---------|
| | | Дебет | Кредит | | Доходи | Витрати |
| 1 | Перенесення ОЗ (автівки) до складу необоротних активів, утримуваних для продажу: | | | | | |
| 1.1 | списано знос автомобіля | 131 | 105 | 120000 | - | - |
| 1.2 | списано залишкову вартість | 286 | 105 | 80000 | - | - |
| 2 | Передано автомобіль | 377 | 286 | 50000 | - | - |
| 3 | Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ | 377 | 641 | 10000 | - | - |
| 4 | Списано суму перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю | 949 | 286 | 30000 | - | 30000 |
| 5 | Отримано автомобіль | 152 | 377 | 50000 | - | - |
| 6 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 377 | 10000 | - | - |
| 7 | Введено отриманий автомобіль в експлуатацію | 105 | 152 | 50000 | - | - |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Згідно з п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» витрати, понесені на підтримання робочого стану об'єкта (технічний огляд, нагляд, обслуговування, ремонт) та отримання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, занотовуються до складу витрат і

відображуються на рахунках витрат (23, 91, 92, 93, 94) залежно від напрямку використання.

До категорії поліпшення основних засобів відносять модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію, що призводить до збільшення майбутніх первісно очікуваних від використання об'єкта економічних вигід. Сума витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, збільшує його первісну вартість. Витрати на поліпшення основних засобів обліковуються на субрахунках рахунку 15 «Капітальні інвестиції» (151, 152 чи 153), та збільшують первісну вартість відповідного об'єкта.

В таблиці 2.6 наведено облік операцій з ремонту та поліпшення основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя».

Таблиця 2.6 – Облік операцій з ремонту та поліпшення основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № з/п | Зміст господарської операції | Облік | | Сума, грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|-----------------------------------|---|-------|-----|------------|--|---------|
| | | Дт | Кт | | Доходи | Витрати |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Облік ремонту основних засобів | | | | | | |
| 1 | Виконано ремонт легкового автомобіля | 92 | 631 | 8000 | - | 8000 |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 1600 | - | - |
| 3 | Використано матеріали на ремонт приміщення | 93 | 20 | 10000 | - | 10000 |
| 4 | Відображено зарплату працівників | 93 | 661 | 4000 | - | 4000 |
| 5 | Відображено нарахування ЄСВ на заробітну плату | 93 | 651 | 1000 | - | 1000 |
| Облік поліпшення основних засобів | | | | | | |
| 1 | Придбано ізотермічну будку | 209 | 631 | 50000 | - | - |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 10000 | - | - |
| 3 | Сплачено постачальнику вартість будки | 631 | 311 | 60000 | - | - |
| 4 | Встановлено будку на вантажівку | 152 | 209 | 50000 | - | - |
| 5 | Витрачено на поліпшення вантажівки інші матеріали | 152 | 20 | 7000 | - | - |

Продовження таблиці 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---|-----|-----|-------|---|------|
| 6 | Відображено собівартість роботи устаткування | 152 | 91 | 2000 | - | 2000 |
| 7 | Відображено зарплату працівників | 152 | 661 | 4000 | - | - |
| 8 | Відображено нарахування ЄСВ на заробітну плату | 152 | 651 | 1000 | - | - |
| 9 | Збільшено первісну вартість вантажівки на суму витрат з її поліпшення (50 000 + 7000 + 2000 + 5000) | 105 | 152 | 64000 | - | - |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Амортизація нараховується щомісяця одним із методів, передбачених пунктами 26 та 27 П(С)БО 7 «Основні засоби». Сума нарахованої амортизації відноситься до складу витрат (рахунки 15, 23, 91, 92, 93, 94) залежно від напряму використання кожного конкретного об'єкта основних засобів. За об'єктом адміністративного призначення амортизація списується на рахунок 92 «Адміністративні витрати».

Облік амортизаційних відрахувань щодо основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік нарахування амортизації основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № з/п | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Сума, грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|-------|--|----------------------|--------|---------------|--|---------|
| | | Дебет | Кредит | | доходи | витрати |
| 1 | Нараховано амортизацію об'єктів призначення: | | | | | |
| 1.1 | Виробничого | 23 | 131 | 5000 | - | - |
| 1.2 | Загальновиробничого | 91 | | 700 | - | - |
| 1.3 | Адміністративного | 92 | | 2000 | - | 2000 |
| 1.4 | Збутового | 93 | | 800 | - | 800 |
| 1.5 | Культурного | 949 | | 200 | - | 200 |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Згідно з п. 33 П(С)БО 7 «Основні засоби» у разі втрати критерію відповідності визнання активом, такі основні засоби вилючаються з активів (списуються з балансу) [11].

Інструкцією №291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» встановлено, що залишкова вартість списаних основних засобів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж), зображуються на дебету субрахунку 976 «Списання необоротних активів» [9].

Грошові кошти, отримані після ліквідації основних засобів, оприбутковуються за дебетом субрахунків обліку відповідних активів і кредитом субрахунку 746 «Інші доходи».

Вартість отриманих запасів оприбутковується за показником чистої вартості реалізації або в оцінці можливого їх використання, яка визначається виходячи з вартості подібних запасів при умові наявності їх на балансі підприємства, при цьому враховуючи ступень їх придатності до експлуатації. Витрати на ремонт отриманих матеріальних цінностей (запасні частини, доробку та підвищення якісних і технічних характеристик запасів), включаються до їх первісної вартості.

У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість і знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта (п. 35 П(С)БО 7 «Основні засоби»).

Облік ліквідації основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 2.8.

Порядок розрахунку амортизації основних засобів для визначення об'єкта оподаткування встановлено п. 138.3 ст. 138 ПКУ. Розрахунок амортизації основних засобів здійснюється відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» або МСФЗ з урахуванням обмежень, установлених пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 розділу I та підпунктами 138.3.2 – 138.3.4 п. 138.3 ст. 138 ПКУ. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації,

передбачені П(С)БО 7 «Основні засоби», крім виробничого методу.

Таблиця 2.8 – Облік ліквідації основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № з/п | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Сума, грн. | Облікові дані для розрахунку податку на прибуток | |
|-------|---|----------------------|--------|---------------|--|-----|
| | | Дебет | Кредит | | | |
| 1 | Списано знос ліквідованого комп'ютера | 13 | 10 | 4300 | - | - |
| 2 | Віднесено до витрат залишкову вартість комп'ютера | 976 | 10 | 700 | - | 700 |
| 3 | Понесено витрати на ліквідацію (зарплата з нарахуваннями ЄСВ працівників) | 976 | 661 | 200 | - | 200 |
| 4 | Понесено витрати на ліквідацію (зарплата з нарахуваннями ЄСВ працівників) | 976 | 651 | 44 | - | 44 |
| 5 | Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації | 20 | 746 | 300 | 300 | - |

Джерело: журнал господарських операцій ТОВ «Айс Запоріжжя»

Відповідно до п. 138.3.2 п. 138.3 ст. 138 ПКУ не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел: витрати на придбання або самостійне виготовлення невиробничих основних засобів та витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів.

Податковим обліком не встановлено обмежень щодо нарахування амортизації на основні засоби, безоплатно отримані платником податку, тому такі основні засоби, отримані після 01.01.2015 р., які призначені для використання в господарській діяльності платника податку, підлягають амортизації згідно з п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу. До переліку об'єктів основних засобів, які підлягають амортизації у податковому обліку,

не входять ті, що безоплатно отримані платником податку до 01.01.2015 р., оскільки відповідно до п. 144.1 ст. 144 ПКУ у редакції, що діяла до 01.01.2015 р., амортизації підлягали, зокрема, витрати на придбання (самостійне виготовлення) основних засобів. Лише окремі об'єкти основних засобів, які безоплатно отримано платником податку до 01.01.2015 р., підлягають як виняток амортизації у податковому обліку.

Відповідно до п. 144.1 ПКУ амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

- витрати на виготовлення основних засобів власними силами, виробництва довгострокових біологічних активів, витрати на заробітну плату працівникам, задіяних у виробництві таких основних засобів;

- витрати на покращення за допомогою технологічних операцій різного наповнення, що перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітнього року;

- витрати на капітальне відновлення земельних ресурсів (іригація, осушення тощо);

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання (створення) об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційними порівняно із сумою нарахованої амортизації за таким об'єктом згідно з положеннями пп. 137.2.1 ПКУ.

Отже, на сьогодні бухгалтерський і податковий облік основних засобів істотно відрізняється. Порядок ведення податкового обліку купівлі і створення основних засобів регулюється Податковим кодексом України, яким регламентовано і поділ основних засобів. Остаточне рішення щодо відповідності об'єкті основним засобам визначеним групам податкового законодавства залежить від їхніх конкретних характеристик.

Таким чином, в результаті аналітичного дослідження обліку основних

засобів у ТОВ «Айс Запоріжжя» встановлено достатньо високий рівень організації обліково-аналітичного процесу на підприємстві, незважаючи на часткове ведення реєстрів первинного та аналітичного обліку вручну.

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «Айс Запоріжжя»

Для аналізу наявної фінансової діяльності підприємства та оцінки його ефективності необхідним є аналіз виробничо-господарської діяльності за основними техніко-економічними показниками за ряд років у динаміці. Основні показники діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» за 2016-2018 роки наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Основні економічні показники діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» за 2016-2018 рр.

| Показник | Од. вим. | Період | | | Абсолютне відхилення, +/- | | Темп приросту,% | |
|--|-------------|----------|----------|----------|---------------------------|-----------|-----------------|-----------|
| | | 2016 рік | 2017 рік | 2018 рік | 2017-2016 | 2018-2017 | 2017/2016 | 2018/2017 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | тис. грн. | 17906 | 15560 | 13579 | -2346 | -1981 | 86,90 | 87,27 |
| Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | тис. грн. | 17037 | 14882 | 12285 | -2155 | -2597 | 87,35 | 82,55 |
| Валовий прибуток | тис. грн. | 869 | 679 | 1294 | -190 | 615 | 78,14 | 190,57 |
| Чистий прибуток (збиток) | тис. грн. | -124 | -1488 | 8 | -1364 | 1496 | 1200 | -0,54 |
| Середньорічна чисельність персоналу | чол. | 23 | 21 | 19 | -2 | -2 | 91,30 | 90,48 |
| Фонд оплати праці | тис. грн. | 1068 | 1152 | 1160 | 84 | 8 | 107,86 | 100,68 |
| Середньомісячна заробітна плата | тис. грн. | 4,59 | 5,27 | 5,91 | 1 | 1 | 114,81 | 112,14 |

Продовження таблиці 2.9

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|---------------------------------------|-----------------------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| Продуктивність праці | тис. грн./ чол. | 778,52 | 740,95 | 714,68 | -37,57 | -26,27 | 95,17 | 96,45 |
| Сума активів на кінець року | тис. грн. | 11344 | 13698 | 13994 | 2354 | 296 | 120,75 | 102,16 |
| Сума власного капіталу на кінець року | тис. грн. | 5976 | 6353 | 6274 | 377 | -79 | 106,31 | 98,75 |

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Айс Запоріжжя»

Отже, протягом трьох останніх років діяльність ТОВ «Айс Запоріжжя» характеризується збитковістю та неефективністю, внаслідок чого простежується тенденція зростання збитків, і як наслідок поглиблення кризового стану в якому знаходилося підприємство. В абсолютному вираженні чистий збиток у 2016 році склав 124 тис. грн., вже у 2017 році він був на 1496 тис. грн. більше. Проте у 2018 році діяльність підприємства була прибутковою, і сума отриманого чистого прибутку склала 8 тис. грн.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2017 році в порівнянні з 2016 роком зменшився на 2346 тис. грн., а у 2018 у порівнянні з 2017 р. – на 1981 тис. грн. Тобто спостерігається поступове зменшення чистого доходу від реалізації продукції, товарів, послуг.

Наочність вищевказаних даних стосовно основних економічних показників діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» у 2016-2018 роках добре візуалізується на рисунку 2.3.

Дані рисунку 2.3 свідчать, що собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) мала ту саму тенденцію, тобто щорічне скорочення, так у 2016 році вона складала 17037 тис. грн., у 2017 році – 14882 тис. грн., а у 2018 році вже на рівні 12285 тис. грн.

Слід зазначити, позитивну тенденцію у 2018 році у перевищенні темпу приросту скорочення собівартості над темпом приросту скорочення чистого

доходу від реалізації.

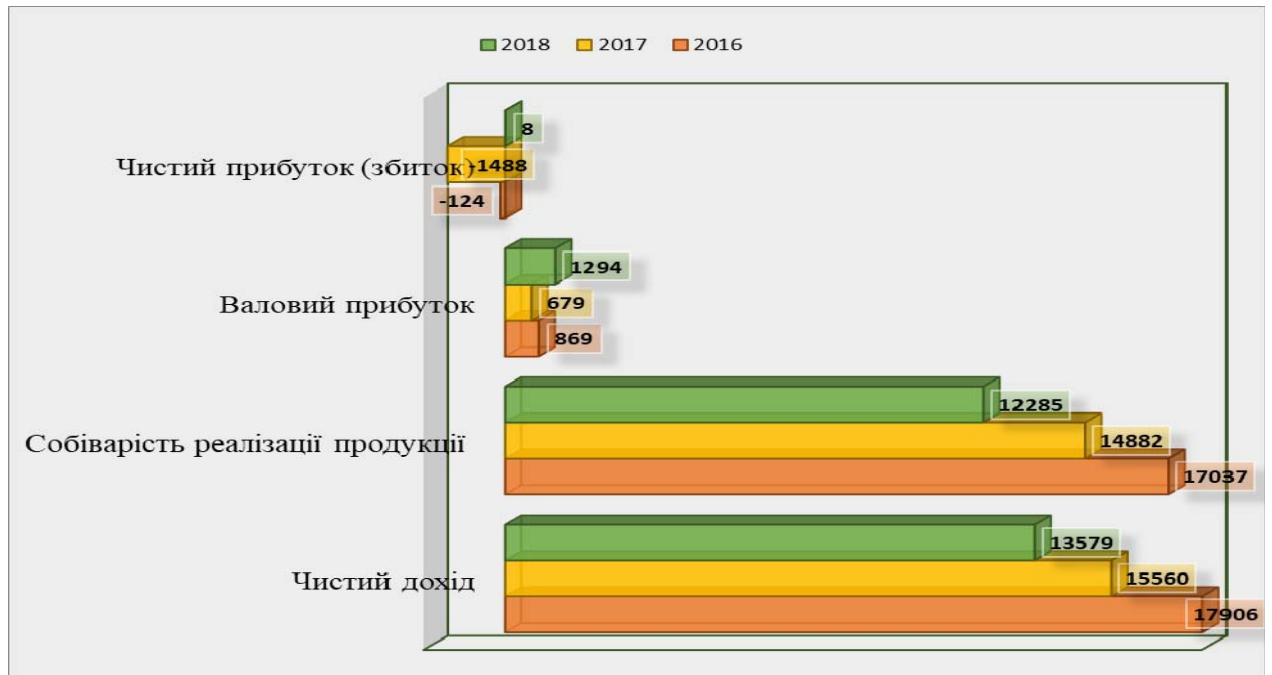


Рисунок 2.3 – Основні економічні показники діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» за 2016-2018 рр.

Джерело: побудовано автором на підставі даних таблиці 2.9

Майновий стан ТОВ «Айс Запоріжжя» покращувався, адже вартість активів щороку зростала, проте якщо у 2017 році разом із активами зростав власний капітал, то у 2018 році він зменшувався, що свідчить про підвищення фінансової залежності.

Таким чином, фінансовий результат діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» за аналізований період мав позитивне значення лише у 2018 році.

За аналізований період чисельність персоналу ТОВ «Айс Запоріжжя» скорочувалась щороку, у 2017 році на 2 особи, у 2018 – на 2 особи. Разом з тим фонд заробітної плати зростав, відповідно й середньорічна заробітна плата, що свідчить про покращення добробуту працівників.

Негативна тенденція відзначилась у падінні продуктивності праці, так у 2017 році скорочення склало 37,57 тис. грн./чол., а у 2018 році – 26,27 тис. грн./чол. ТОВ «Айс Запоріжжя» протягом 2016-2018 років скорочувало обсяги реалізації, адже чистий дохід від реалізації постійно зменшувався, що

можна пояснити політичною та фінансовою нестабільністю в країні. Проте у 2018 році керівництву ТОВ «Айс Запоріжжя» вдалось відкоригувати політику управління підприємством, результатом чого стало отримання чистого прибутку 8 тис. грн.

Одними з головних критеріїв стійкого фінансового стану виступають платоспроможність і ліквідність підприємства. Коефіцієнтний аналіз ліквідності та платоспроможності ТОВ «Айс Запоріжжя» за 2016-2018 роки наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Коефіцієнтний аналіз показників ліквідності та платоспроможності ТОВ «Айс Запоріжжя» за 2016-2018 роки

| Назва показника | Орієнтовне значення | 31.12. 2016 | 31.12. 2017 | Відх. | 31.12. 2018 | Відх. |
|---|------------------------|-------------|-------------|--------|-------------|--------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів робочим капіталом | за планом (збільшення) | 0,122 | -0,142 | -0,265 | -0,917 | -0,775 |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | > 0,2 | 0,137 | 0,078 | -0,059 | 0,019 | -0,059 |
| Коефіцієнт швидкої (проміжної) ліквідності | > 1 | 0,815 | 0,628 | -0,187 | 0,299 | -0,328 |
| Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) | > 2 | 1,139 | 0,875 | -0,264 | 0,522 | -0,354 |
| Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів | (збільшення) | 0,982 | -0,626 | -1,608 | -0,039 | 0,587 |
| Частка оборотних коштів у активах | — | 0,309 | 0,336 | 0,027 | 0,226 | -0,109 |
| Частка запасів у поточних активах | — | 0,285 | 0,283 | -0,002 | 0,426 | 0,143 |
| Частка власних оборотних коштів у покритті запасів | > 0,5 | 0,429 | -0,503 | -0,932 | -2,153 | -1,650 |

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Айс Запоріжжя».

За даними таблиці 2.10 можна зробити висновок, що коефіцієнт абсолютної ліквідності, який визначає можливість повернення короткострокових кредитів за рахунок грошових коштів на рахунку та поточних фінансових інвестицій, складає на кінець 2018 року 0,019, що на 0,059 менше показника попереднього року та на ще на 0,059 менше

показника за 2016 рік.

Нормативне значення цього показника 0,2, отже, у 2016-2018 рр. коефіцієнт абсолютної ліквідності є значно нижчим за норму. Коефіцієнт миттєвої ліквідності показує наскільки підприємство має змогу погасити короткострокову заборгованість за рахунок швидко ліквідних коштів. Даний показник складає на кінець 2018 року 0,299, що на 0,328 менше показника попереднього року та показник 2017 року менше на 0,187 показника 2016 року. Нормативне значення цього показника більше 1, отже, у 2016-2018 рр. коефіцієнт швидкої ліквідності є значно нижчим за норму.

Коефіцієнт загальної ліквідності складав на кінець 2018 року 0,522, що на 0,354 менше показника попереднього року. На кінець 2017 року він складав 0,875 та на 0,264 більшу у 2016 році. Нормативне значення цього показника від 1 до 2, отже, коефіцієнт загальної ліквідності у 2017-2018 рр. є значно нижчим за норму та має негативну динаміку, лише у 2016 році значення показника досягало нормативу.

Маневреність робочого капіталу та інші показники наявності власних оборотних коштів на ТОВ «Айс Запоріжжя» мали негативну тенденцію. Таким чином, протягом 2016-2018 років показники ліквідності ТОВ «Айс Запоріжжя» є нижчими за норму, отже, підприємство є неліквідним та неплатоспроможним. Коефіцієнт швидкої, абсолютної та загальної ліквідності має негативний тренд.

Можна зробити висновок, що ТОВ «Айс Запоріжжя» веде неефективну політику управління діяльністю підприємства, адже були отримані збитки, то ж необхідно переглянути політику управління діяльністю підприємства.

Підсумовуючи другий розділ, слід зазначити, що ТОВ «Айс Запоріжжя» – це підприємство, яке у своїй діяльності керується Статутом, де вказані основні види діяльності споживчого товариства: торгівля, виробництво, заготівля сировини. У підприємства потужність встановленого обладнання, дозволяє випускати понад 40 тон морозива на добу, а споживачам компанія пропонує досить широкий асортимент своєї продукції

– більш ніж 30 видів морозива.

Для обліку основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» використовує рахунок 10 «Основні засоби», який призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних (отриманих) на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

Усі витрати ТОВ «Айс Запоріжжя» на придбання чи створення основних засобів, включені до первісної вартості відображається в синтетичному та аналітичному обліках досліджуваного підприємства з використанням субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». По дебету цього субрахунку відображається збільшення витрат на основний засіб, а по кредиту – навпаки зменшення. Субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» призначений для обліку витрат на придбання чи виготовлення власними силами об'єктів основних засобів. Аналітичний облік за цим субрахунком ведеться по видам основних засобів, а також по окремих об'єктах капітальних вкладень.

В ході розгляду обліку основних засобів у ТОВ «Айс Запоріжжя» було встановлено, що обліково-аналітичний процес на підприємстві організовано на достатньо високому рівні. Ведення реєстрів первинного та аналітичного обліку вручну поєднано з автоматичним рознесенням даних по реєстрах синтетичного обліку.

Майновий стан ТОВ «Айс Запоріжжя» впродовж досліджуваного періоду покращувався, адже вартість активів щороку зростала, проте якщо у 2017 році разом із активами зростав власний капітал, то у 2018 році він зменшувався, що свідчить про підвищення фінансової залежності.

Фінансовий результат діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» за аналізований період мав позитивне значення лише у 2018 році, що вказує на ведення неефективної політики управління діяльністю підприємства.

З ПРОПОЗИЦІЇ ПОКРАЩЕННЯ ПОДАТКОВОГО ТА
ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ
«АЙС ЗАПОРІЖЖЯ»

3.1 Аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Аудиторська перевірка у ТОВ «Айс Запоріжжя» відповідає встановленим вимогам і складається із загальноприйнятих етапів. Аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» включав наступні три етапи:

- 1) планування;
- 2) збір аудиторських доказів;
- 3) завершення аудиту.

До аудиторської компанії було надіслано лист-замовлення на проведення аудиторських послуг від ТОВ «Айс Запоріжжя».

Директору аудиторської фірми
Чумак І.О.

Лист-замовлення на проведення аудиторських послуг

м. Запоріжжя

«22» квітня 2019 р.

Просимо провести перевірку обліку основних засобів за період з 01.01.2019 по 31.12.2018 щодо вірності ведення обліку та дотримання чинних вимог законодавства.

Період перевірки: з 22.04.2019 по 26.04.2019.

Просимо надати аудиторський висновок про стан бухгалтерського обліку основних засобів.

Директор ТОВ «Айс Запоріжжя» _____ Воронов П.І.

підпис

На отриманий лист-замовлення аудиторська компанія відповіла

наступним листом-зобов'язанням про згоду проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя».

Директору ТОВ «Айс Запоріжжя»
Воронову П.І.

Лист – зобов'язання про згоду на проведення аудиту основних засобів
від «22» квітня 2019 р.

Ви запропонували нам провести аудиторську перевірку основних засобів, тож на отриманий лист-замовлення відповідаємо Вам згодою на проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя», надалі Замовник.

Беручи до уваги можливість та готовність з боку аудиторської фірми «Аудит», надалі Виконавця, забезпечити незалежність та дотримання фундаментальних етичних принципів під час прийняття та виконання завдання з аудиту основних засобів Замовника, повідомляти про готовність прийняття завдання з аудиту, наводити своє розуміння завдання з аудиту, викладати істотні та інші умови договору між Замовником та Виконавцем на проведення аудиту (надалі – Договір).

Виконавець буде вважати себе зобов'язаним за Договором у разі повного та безумовного прийняття Замовником не пізніше 23.04.2019 запропонованих нижче в цьому Листі-зобов'язанні умов Договору (оферти).

Директор
аудиторської фірми «Аудит» _____ Чумак І.О.
підпис

«22» квітня 2019

В подальшому між ТОВ «Айс Запоріжжя» та аудиторської фірми «Аудит» було укладено договір на надання аудиторської перевірки.

Договір про надання аудиторських послуг №1

м. Запоріжжя

22 квітня 2019 року

Аудиторська фірма «Аудит», в подальшому – «Виконавець», в особі

директора, Чумак Ірина Олексівна – з одного боку та ТОВ «Айс Запоріжжя» – «Замовник», в особі директора, Воронова Петра Івановича – з другого боку, діючи на основі своїх установчих документів, уклали договір:

1. Предмет договору

1.1 Замовник доручає, а Виконавець бере на себе зобов'язання про проведення аудиторської перевірки основних засобів.

2. Вартість послуг та порядок розрахунку.

2.1 Вартість наданих послуг складає 5000 грн. (п'ять тисяч гривень), у тому числі ПДВ 833,33 грн.

2.2 Оплата здійснюється безготівково в національній валюті України.

3. Права та обов'язки сторін

3.1 Замовник зобов'язується:

- представити всі необхідні документи та облікові дані;
- перерахувати на відповідний рахунок суму оплати;
- визначити перелік осіб, які мають доступ до інформації аудиту.

3.2 Замовник має право:

- отримати якісне проведення аудиту;
- під свою відповідальність залишити право на внесення змін до звітності на підставі угоди.

3.3 Виконавець зобов'язується:

- якісно та вчасно провести аудиторську перевірку основних засобів у відповідності до умов підписаного Договору.;
- зберігати конфіденційність аудиторської інформації;
- повідомляти коло осіб, визначених замовником, про всі недоліки;
- виконувати інші зобов'язання та нести відповідальність, передбачені чинним Договором.

3.4 Виконавець має право:

- самостійно визначати форми і методи проведення аудиту у відповідності до МСА, чинного законодавства України та умов Договору;
- мати вільний та необмежений доступ до всіх первинних бухгалтерських

документів, облікових даних та записів, комп'ютерних баз даних, будь-якої іншої інформації та отримувати необхідну інформацію та документи, які мають відношення до предмета перевірки і знаходяться як у Замовника, так і у третіх осіб, а також вільний доступ до працівників Замовника. Треті особи, які мають у своєму розпорядженні документи стосовно предмета перевірки, зобов'язані надати їх на вимогу Виконавця;

- не дотримуватися комерційної таємниці, якщо діяльність організації спрямована на розбалансованість державного устрою.

4. Відповідальність сторін.

4.1 У випадку відмови від проведення аудиту під час дії даного договору, за ініціативою Замовника, останній виплачує штраф у розмірі 20% від суми договору.

4.2 За невиконання договірних зобов'язань без поважних причин Виконавець виплачує штраф у розмірі 15% від суми договору.

5. Термін дії договору.

5.1 Договір вступає в силу з моменту його підписання сторонами.

5.2 Закінчення терміну дії договору 03.05.2019 року.

6. Юридична адреса та реквізити сторін

| Виконавець | Замовник |
|---------------------------|---------------------|
| Аудиторська фірма «Аудит» | ТОВ «Айс Запоріжжя» |
| Директор _____ | Директор _____ |

На першому етапі аудитор:

– ознайомився з діяльністю клієнта, системами його бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю;

– у встановленому чинним законодавством порядку, оформив свої відносини з клієнтом (офіційне підписання документів, контракт, лист-зобов'язання);

– встановив суттєвість майбутньої перевірки;

– вивчив та оцінив системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю організації клієнта, а також аудиторські ризики;

– склав детальний план та програму аудиту.

На наступному етапі було проведено тестування внутрішнього контролю. Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № | Перелік питань | Відповідь |
|-----|---|------------------|
| 1. | Чи назначені матеріально-відповідальні особи за збереження основних засобів? | Так |
| 2. | Чи укладені договори про матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів? | Так |
| 3. | Оснащені чи ні приміщення пожежно-охоронною сигналізацією? | Ні |
| 4. | Чи організований порядок вивозу матеріальних засобів з території організації? | Ні |
| 5. | Чи проводилася інвентаризація основних засобів, як оформлені її результати? | Так, акт інвент. |
| 6. | Правильність віднесення предметів до основних засобів | + |
| 7. | Правильність нарахування амортизації по основним засобам, в тому числі прискореної | + |
| 8. | Правильність проведення переоцінки основних засобів і оформлення її результатів | + |
| 9. | Правильність розділення основних засобів по призначенню (виробничі, невиробничі) | + |
| 10. | Правильність оцінки основних засобів | + |
| 11. | Правильність оформлення первинних документів, по надходженню та вибутті основних засобів | + |
| 12. | Правильність нарахування ПДВ при безкоштовній передачі основних засобів | + |
| 13. | Правильність нарахування податку на прибуток при реалізації основних засобів | + |
| 14. | Чи застосовується індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку при реалізації основних засобів, правильність його застосування? | Ні |
| 15. | Правильність відображення в обліку операцій, пов'язаних з орендою основних засобів | + |
| 16. | Правильність відображення в обліку лізингових операцій | + |
| 17. | Правильність відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів | + |
| 18. | Правильність кореспонденції рахунків з обліку основних засобів | + |
| 19. | Відповідність записів аналітичного та синтетичного обліку записам в формах бухгалтерської звітності по рахунку 10 «Основні засоби» | + |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Проведене тестування обліку основних засобів показало, що основні засоби ТОВ «Айс Запоріжжя» закріплені за місцями їх зберігання та мають матеріально-відповідальних осіб, які контролюють їх використання.

Підприємство не використовує індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку при реалізації основних засобів.

Для оцінки системи внутрішнього контролю були співвіднесені позитивні відповіді до загальної кількості поставлених запитань, якщо позитивних відповідей менше 40% – надійність низька; позитивних відповідей від 40% до 60% – надійність середня; позитивних відповідей більше 60% – надійність висока. ТОВ «Айс Запоріжжя» характеризується ефективною організацією і високою надійністю системи внутрішнього контролю.

Загальний план для проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план для проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № | Етапи | Мета та завдання | Перелік процедур | Тер- мін | ПІБ |
|---|----------------|---|--|-------------|-----|
| 1 | Підготовчий | Знайомство з бізнесом клієнта, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту основних засобів | Обмін листами, укладання договору ознайомлення з діяльністю підприємства: опитування, тестування | | |
| 2 | Організаційний | Впевнитись у правильній класифікації та наявності документів про рух основних засобів | Перевірка структури основних засобів та наявності документів | | |
| 3 | Основний | Визначити відповідність основних засобів законодавчим вимогам та статутним документам, достовірність первинних даних про формування та використання основних засобів, повноту та своєчасність відображення в облікових документах та фінансовій звітності | Аудит амортизації основних засобів | | |
| 4 | Заключний | Складання аудиторського звіту | Здійснення процедур з систематизації та обґрунтування отриманої інформації | | |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Аудиторська перевірка операцій з основними засобами на ТОВ "Айс Запоріжжя" була розпочата з ознайомлення з наказом про створення комісії з приймання основних засобів. При перевірці даного документа ніяких порушень не виявлено.

В подальшому була проведена перевірка оформлення договорів купівлі-продажу основних засобів (табл. 3.3.).

Таблиця 3.3 – Перевірка оформлення договорів купівлі-продажу ОЗ

| №з/п | Показники | Перевірка |
|------|--|-----------|
| 1 | Наявність нотаріально завірених підписів | + |
| 2 | Наявність печаток | + |
| 3 | Наявність реквізитів сторін | + |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

За результатами перевірки було зроблено висновок про те, що всі договори купівлі-продажу основних засобів містять всі необхідні реквізити, що відповідають встановленим вимогам.

Далі була проведена перевірка наявності інформації та повноти її відображення в актах прийому-передачі ОЗ, які складаються в день передачі об'єкта ОЗ. Результати перевірки наведені в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4. – Перевірка наявності інформації та повноти її відображення в актах прийому – передачі основних засобів

| Зміст | Результат перевірки |
|--|---------------------|
| Назва документа | + |
| Дата складання документа | + |
| Назва організації, від імені якої складено документ | + |
| Зміст господарської операції | + |
| Вимірювачі господарської операції в натуральному і грошовому виразах | + |
| Строк корисного використання | + |
| Початкова ціна на дату прийняття до бухгалтерського обліку | + |
| Метод нарахування амортизації | + |
| Найменування посад осіб, відповідальних за виконання господарської операції і правильність її оформлення | + |
| Особисті підписи зазначених осіб та їх розшифровки | + |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

За результатами перевірки були зроблені наступні висновки: всі документи містять реквізити, що відповідають чинному законодавству; первинні документи відповідають вимогам оформлення, акти прийому-передачі основних засобів відображують всю необхідну інформацію.

Далі була проведена перевірка дотримання умов прийняття до обліку активів в якості основних засобів. Для цього був розроблений тест, наведений в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Тест на дотримання умов, необхідних для прийняття до бухгалтерського обліку об'єкта основного засобу

| Номер запитання | Питання | Відповідь |
|-----------------|---|-----------|
| 1 | Чи використовується актив для виконання робіт надання послуг, для управлінських потреб організації? | Так |
| 2 | Чи використовується протягом тривалого часу (терміну корисного використання), тривалістю понад 12 місяців або звичайного операційного циклу, у разі, якщо він перевищує 12 місяців? | Так |
| 3 | Чи розглядається подальший перепродаж даного активу? | Ні |
| 4 | Чи буде даний актив приносити дохід або економічну вигоду? | Так |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Перевірка показала, що всі необхідні умови дотримані, відхилень не виявлено.

Програма аудиту операцій з основними засобами на ТОВ «Айс Запоріжжя» включала такий перелік питань, які було перевірено і процедури, які виконано. Програма аудиту операцій з основними засобами на ТОВ «Айс Запоріжжя» наведена в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Програма аудиту операцій з основними засобами на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № | Перелік аудиторських заходів (процедур) | Період проведення | Виконавець | Робочі документи аудитора |
|----|--|-------------------|------------|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Перевірка створення комісії з приймання основних засобів | 22.04 | Мока Р.О. | Накази, розпорядження |
| 2 | Перевірка оформлення договорів купівлі-продажу основних засобів | 22.04 | Мока Р.О. | |
| 3 | Перевірка правильності відображення первісної вартості в актах приймання-передачі основних засобів | 22.04 | Мока Р.О. | Акти приймання-передачі, інвентарні картки, журнали реєстрації |
| 4 | Перевірка правильності відображення первісної вартості після добудови та дообладнання об'єктів, реконструкції або часткової ліквідації об'єктів | 22.04 | Мока Р.О. | Проектно-кошторисна документація, накази, акти інвентаризації |
| 5 | Перевірка та оцінка діючого на підприємстві порядку обліку витрат на ремонт основних засобів | 23.04 | Мока Р.О. | Облікова політика, накази, кошториси, звіти |
| 6 | Оцінка організації синтетичного та аналітичного обліку основних засобів в бухгалтерії підприємства і по матеріально-відповідальним особам у місцях експлуатації основних засобів | 23.04 | Мока Р.О. | Первинні документи, облікові реєстри, облікова політика |
| 7 | Перевірка результатів здійсненої переоцінки основних засобів | 23.04 | Мока Р.О. | Накази, акти, інвентаризаційні документи |
| 8 | Перевірка результатів останньої інвентаризації основних засобів | 23.04 | Мока Р.О. | Інвентаризаційні документи, первинні документи, облікові реєстри |
| 9 | Перевірка правильності обліку отриманих, куплених основних засобів | 24.04 | Мока Р.О. | Методики оцінки, протоколи зборів засновників |
| 10 | Перевірка правильності обліку руху основних засобів | 24.04 | Мока Р.О. | |
| 11 | Перевірка правильності реалізації, ліквідації, вибуття основних засобів | 25.04 | Мока Р.О. | |
| 12 | Перевірка правильності нарахування амортизації | 25.04 | Мока Р.О. | Розрахунки |

Продовження табл. 3.6

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|----|--|-------|-----------|---|
| 13 | Перевірка терміну, з якого починається і з якого закінчується нарахування амортизації основних засобів | 25.04 | Мока Р.О. | Протоколи, довідки, розрахунки, акти, баланс, реєстри |
| 14 | Перевірка правильності розрахунків з ПДВ | 26.04 | Мока Р.О. | податкові накладні |
| 15 | Перевірка відображення у звітності всіх операцій з обліку основних засобів | 26.04 | Мока Р.О. | Форми звітності |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Найперше, що підлягає перевірці при аудиті основних засобів – це облікова політика підприємства. Тому що, перед тим як перевіряти як здійснюється облік треба перевірити як цей облік на підприємстві організований. В обліковій політиці у відповідності з П(С)БО 7 «Основні засоби» мають бути прописані методи оцінки основних засобів, їх класифікація на підприємстві, методи нарахування амортизації, ознаки включення об'єктів до складу основних засобів та інше. На ТОВ «Айс Запоріжжя» обрано прямолінійний метод амортизації основних засобів.

Результати перевірки підтвердили, що облікова політика ТОВ «Айс Запоріжжя» щодо обліку основних засобів відповідає чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні основних засобів. Перевірка показала, що обрана облікова політика на досліджуваному підприємстві є доцільною для застосування та відповідає конкретним умовам роботи ТОВ «Айс Запоріжжя». Перевірці підлягав також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку.

Також було перевірено синтетичний облік основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя», результати наведені в робочому документі №1 в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Робочий документ №1. Перевірка синтетичного обліку основних засобів

| № | Зміст господарської операції | Бухгалтерський облік | | Сума, грн. | Дані аудиту | | Сума, грн. | Відхилення | | |
|--|--|----------------------|-----------|------------|-------------|-----------|------------|------------|----|-----------|
| | | Дт | Кт | | Дт | Кт | | Дт | Кт | Сума, грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Облік ремонту основних засобів | | | | | | | | | | |
| 1 | Виконано ремонт легкового автомобіля | 92 | 631 | 8000 | 92 | 631 | 8000 | - | - | - |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 1600 | 641 | 631 | 1600 | - | - | - |
| 3 | Використано матеріали на ремонт приміщення | 93 | 20 | 10000 | 93 | 20 | 10000 | - | - | - |
| 4 | Відображено зарплату з нарахуваннями ЄСВ працівників | 93 | 65,6 6 | 5000 | 93 | 65,6 6 | 5000 | - | - | - |
| Облік поліпшення основних засобів | | | | | | | | | | |
| 1 | Придбано ізотермічну будку | 209 | 631 | 50000 | 209 | 631 | 50000 | - | - | - |
| 2 | Відображено податковий кредит з ПДВ | 641 | 631 | 10000 | 641 | 631 | 10000 | - | - | - |
| 3 | Сплачено постачальнику вартість будки | 631 | 311 | 60000 | 631 | 311 | 60000 | - | - | - |
| 4 | Встановлено будку на вантажівку | 152 | 209 | 50000 | 152 | 209 | 50000 | - | - | - |
| 5 | Витрачено на поліпшення вантажівки інші матеріали | 152 | 20 | 7000 | 152 | 20 | 7000 | - | - | - |
| 6 | Відображено собівартість роботи використаного устаткування | 152 | 91 | 2000 | 152 | 91 | 2000 | - | - | - |
| 7 | Відображено зарплату з нарахуваннями ЄСВ працівників | 152 | 65,7 | 5000 | 152 | 65,7 | 4999 | - | - | 1 |
| 8 | Збільшено первісну вартість вантажівки на суму витрат з її поліпшення (50000+7000+2000+5000) | 105 | 152 | 64000 | 105 | 152 | 64000 | - | - | - |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Наведені дані свідчать, що синтетичний облік на ТОВ «Айс Запоріжжя» ведеться відповідно до вимог чинного законодавства. Відхилень у синтетичному обліку не виявлено, проте виявлено, що на 1 грн. невірно відображено зарплату з нарахуваннями ЄСВ працівників.

На наступному етапі було перевірено відповідність фактичних даних даним, відображеним у фінансовій звітності (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Робочий документ №2. Перевірка правильності складання Балансу на 31.12.2018

| №п/п | Показник | За даними підприємства, тис. грн. | За даними аудитора, тис. грн. | Відхилення та виправлення (-,+) |
|------|-----------------------------|-----------------------------------|-------------------------------|---------------------------------|
| 1 | Залишкова вартість (р.1010) | 7349 | 7349 | - |
| 2 | Первісна вартість (р.1011) | 8229 | 8229 | - |
| 3 | Знос (р.1012) | (880) | (880) | - |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Наведені в таблиці 3.8 дані свідчать, що відображення даних щодо основних засобів у фінансовій звітності є вірним та відповідає вимогам чинного законодавства. Перевірка правильності відображення амортизації у звіті про фінансові результати здійснювалася в робочому документі №3.

Таблиця 3.9 – Робочий документ №3. Перевірка правильності відображення амортизації у звіті про фінансові результати

| №п/п | Показник | За даними підприємства, тис. грн. | За даними аудитора, тис. грн. | Відхилення та виправлення (-,+) |
|------|----------------------|-----------------------------------|-------------------------------|---------------------------------|
| 1 | Амортизація (р.2515) | 678 | 678 | - |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Таблиця 3.10 – Робочий документ №4. Інвентаризація основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» на 23.04.2020

| №п/п | Показник | За даними підприємства, тис. грн. | За даними аудитора, тис. грн. | Відхилення та виправлення (-,+) |
|------|-------------------------|-----------------------------------|-------------------------------|---------------------------------|
| 1 | Всього основних засобів | 7589 | 7589 | - |

Джерело: складено за даними ТОВ «Айс Запоріжжя»

Відповідно до отриманих даних аудиторська фірма «Аудит» надала аудиторський висновок.

Аудиторський висновок про проведення аудиту основних засобів на
ТОВ «Айс Запоріжжя»

1. Бухгалтерський облік основних засобів, в цілому, відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.99 року зі змінами та доповненнями, вимогам П(С)БО та інших нормативних документів з питань організації бухгалтерського обліку, звітність складена згідно з вимогами чинного законодавства.

2. Управлінський персонал Товариства несе відповідальність за підготовку та достовірне відображення інформації в фінансових звітах у відповідності до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, вимог чинного законодавства, та застосованої концептуальної основи. Відповідальність управлінського персоналу охоплює розробку, впровадження та застосування внутрішнього контролю з підготовки та достовірного відображення інформації в фінансових звітах, що не містять суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилок; вибору та застосування відповідного облікового спрямування; подання реальних облікових оцінок, які відповідають обставинам.

3. На підприємстві основні засоби відображаються у балансі по первісній вартості (собівартості) за відрахуванням зносу. Аналітичний облік основних засобів відповідає даним показників синтетичних рахунків.

4. Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну експлуатації об'єкта який встановлюється підприємством при визначенні об'єкта як активу. Вартість основних засобів, яка амортизується по кожному об'єкту визначена по даним бухгалтерського обліку станом на 01.04.2019 року, а саме як первісна вартість враховуючи при цьому капіталізовані витрати на модернізацію, модифікацію, дообладнання та

ліквідаційної вартості. Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» встановлено пряmolінійний метод амортизації основних засобів.

5. Інвентаризація основних засобів, проведена 01.04.2019 року виявила, що загальна вартість основних засобів по даним бухгалтерського обліку виявлена менша за загальну вартість всіх груп основних фондів по даним податкового обліку.

6. Операції на предмет придбання або списання основних засобів зображуються вірно та своєчасно. Основні засоби відображені по фактичній вартості їх придбання, транспортування, з урахуванням рівня індексацій.

7. Формування вартісних характеристик основних засобів, принципи ведення бухгалтерського обліку надходження, реалізації, вибуття основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» в усіх суттєвих моментах відповідає П(С)БО 7 «Основні засоби».

8. Орендованих основних засобів на балансі підприємства немає, і в оренду основні засоби не здавалися. Розбіжностей між матеріалами аналітичного та синтетичного обліку основних засобів не виявлено. Переоцінка основних засобів у 2018 році не проводилась.

9. Дані фінансової звітності Підприємства відповідають даним реєстрів аналітичного та синтетичного обліку основних засобів, а також первинним документам, наданим на розгляд аудитору. Склад основних засобів, достовірність їх походження, повнота їх оцінки, а також ступень розкриття інформації в цілому відповідають П(С)БО 7 «Основні засоби», яке затверджене наказом Міністерства Фінансів України №92 від 27.04.2000 року зі змінами та доповненнями.

Таким чином, проведений аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» дозволяє надати позитивний аудиторський висновок.

3.2 Напрями вдосконалення податкового та фінансового обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Вдосконалення та раціоналізація ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «Айс Запоріжжя» сприятиме: формуванню повної і достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності підприємства, забезпеченню контролю за наявністю, рухом і раціональним використанням основних засобів відповідно до затверджених норм, нормативів і кошторисів, своєчасному попередженню негативних явищ фінансово-господарської діяльності, виявленню виробничих резервів, їх мобілізації і ефективному використанню з метою отримання прибутку, оцінці фактичного використання виявлених резервів.

Основними проблемами, що виникають в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів, є :

1. Відсутність методичних основ обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів.

2. Використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, адже ринкові ціни важко назвати справедливими, тому що вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця.

3. При виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно враховувати, що не існує такої оцінки, яка б одночасно задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності.

Відповідно до чинного законодавства, облік основних засобів складається з таких частин :

- введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів;
- ліквідації об'єктів основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів.

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує

певного вдосконалення.

Таким чином, облік основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» має бути направлений на виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу інформації про основні засоби управлінському персоналу підприємства для прийняття ефективних управлінських рішень.

Інформаційною основою усіх облікових процедур є облікова інформація, тому першочерговим завданням удосконалення обліку є формування складу та визначення змісту показників, які доцільно відобразити, обробляти та узагальнювати у системі обліку. Структура документів і реєстрів з обліку основних засобів показує, що, з одного боку, вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової, узагальнюючої інформації, а з іншого – у них відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби», тому носії інформації з обліку основних засобів потребують удосконалення як щодо складу, так і щодо змісту. Так, наприклад вилучення непотрібних показників зменшить обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативній інформації, що безпосередньо впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності основних засобів та режиму їх використання, тобто підвищить ефективність обліку.

Для підвищення ефективності ведення фінансового та податкового обліку основних засобів вважаємо за доцільне порадити підприємству ТОВ «Айс Запоріжжя» повністю автоматизувати обліковий процес на даній ділянці (наприклад створити додатковий програмний модуль в програмі «Турбо-бухгалтер» або вчинити простіше і поєднати програми, створені в Excel або за допомогою Visual Basic, з існуючою на підприємстві конфігурацією програми «Турбо-бухгалтер»).

Такий інноваційний підхід здатний значно скоротити витрати ручної праці. Але для забезпечення високого рівню контролю за достовірністю даних, відображених в первинних документах і для збереження точності при

групуванні даних первинного обліку в регістрах аналітичного обліку все ж таки слід залишити вже існуючу сьогодні на підприємстві схему бухгалтерського обліку основних засобів і визнати її оптимальною для даних умов, оскільки ведення первинного обліку ручним способом і наступне внесення рукописної інформації в комп'ютер дають можливість ще раз пересвідчитись в точності даних первинного обліку.

А ведення обліку основних засобів з метою отримання інформації для обчислення податку на прибуток ручним способом, як це робиться на підприємстві, слід все ж таки автоматизувати. Це пояснюється достатньо великою трудомісткістю деяких операцій (наприклад розподіл суми ремонтів основних виробничих фондів) і можливістю вести податковий облік основних засобів на основі даних синтетичного обліку. Найбільш оптимальним варіантом буде створення додаткового програмного модуля і його підключення до програми «Турбо-бухгалтер».

Функцією цього модуля повинні стати контроль першої події і внесення даних в реєстр операцій податкового обліку на підставі здійснюваних операцій в бухгалтерському обліку. До того ж проведення трудомістких розрахунків за допомогою програми не тільки скорочує витрати часу і ручної праці, а ще й запобігає виникненню арифметичних помилок, оскільки модуль містить заздалегідь створені і перевірені алгоритми, відхилення від яких при роботі програми неможливе. Однак запровадження пропонованого нововведення потребує високого рівню знань програмування і можливе лише з допомогою певного спеціаліста.

Проблеми підвищення прибутковості підприємства, ефективності роботи персоналу, створення оптимальної структури управління хвилюють будь-якого керівника. Ця діяльність відображена у великій кількості документів, що містять різномірну інформацію. Вірно оброблена і систематизована, вона є певною мірою гарантією ефективного управління виробництвом. Навпаки, відсутність достовірних даних може привести до невірних управлінських рішень і, як наслідок, до серйозних збитків.

Проблемним питанням є облік основних засобів, утримуваних для продажу, який регулюється П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Зокрема, вважаємо суперечливим твердження пункту 16 П(С)БО 7 про те, що при проведенні переоцінки об'єкта основних засобів потрібно переоцінювати всю групу однорідних об'єктів основних засобів, оскільки вартість одного об'єкта може виявитися несуттєвою відповідно до групи основних засобів. Тому, пропонується проводити дооцінку чи уцінку групи основних засобів, до якої входить об'єкт переоцінки, лише у разі зміни вартості об'єкта основних засобів, яка є значущою у вартості відповідної групи.

Крім того, вважаємо недоцільним результати операцій переоцінки основних засобів відображати як доходи чи витрати звітного періоду, оскільки економічна сутність проведеної операції не полягає у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а визначає реальну вартість об'єкта. Тому, операції дооцінки та уцінки основних засобів варто відображати як зміни сальдо рахунків додаткового капіталу: дооцінку треба відображати як його збільшення, а уцінку – як його зменшення.

У таблиці 3.11 зазначено декілька проблемних питань обліку переоцінки основних засобів та пропонувані шляхи їх вирішення.

Таблиця 3.11 – Проблемні питання обліку переоцінки основних засобів

| Нормативна база | П(С)БО 7, пункт 16 | П(С)БО 7, пункт 19-21 |
|-------------------|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Проблемне питання | Проведення переоцінки всієї групи основних засобів, якщо переоцінювався хоча б один з об'єктів, який входить до такої групи | Відображення переоцінки у складі доходів та витрат звітного періоду |
| Причина | Завищення вартості однорідної групи основних засобів у разі переоцінки основних засобів невеликої вартості по відношенню до даної групи | Операції переоцінки не змінюють результатів господарської діяльності підприємства |

Продовження таблиці 3.11

| 1 | 2 | 3 |
|-----------------|--|---|
| Шляхи вирішення | Проведення переоцінки групи лише у тому разі, якщо вартість об'єкта переоцінки є суттєвою по відношенню до вартості відповідної групи основних засобів | Відображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу |

Джерело: складено автором на основі [31,52]

Упорядкуванню руху документів та їх своєчасному надходженню до бухгалтерії буде сприяти організація облікових робіт за графіками документообігу. На кожному підприємстві доцільно розробити зведений графік з обліку основних засобів, у якому зазначити кількість примірників кожного документа, які необхідні для оформлення тієї чи іншої господарської операції; осіб, відповідальних за кожний вид робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, обробку, облікову реєстрацію інформації в облікових регістрах) та терміни їх виконання.

На ТОВ «Айс Запоріжжя» рекомендується запровадити наступну Відомість інвентаризації основних засобів (табл. 3.12).

Таблиця 3.12 – Відомість інвентаризації ОЗ на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| Субрахунок | Склад основних засобів (найменування) | Вартість, грн. | Інвентарний номер | Матеріально-відповідальна особа | Місце експлуатації |
|---|---------------------------------------|----------------|-------------------|---------------------------------|--------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 101 Земельні ділянки | | | | | |
| 102 Капітальні витрати на поліпшення земель | | | | | |
| 103 Будинки та споруди | | | | | |
| 104 Машини та обладнання | | | | | |

Продовження таблиці 3.12

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|
| 105 Транспортні засоби | | | | | |
| 106 Інструменти, прилади та інвентар | | | | | |
| 109 Інші основні засоби | | | | | |
| Разом фактично: | | | | | |
| За даними бухгалтерського обліку | | | | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Збереження приватної власності, унеможливлення крадіжок майна, руйнування об'єктів є однією із основних проблем, що постійно постають перед суб'єктами господарювання. Але, з огляду на стратегічне значення основних засобів для кожного підприємства, ця проблема особливо актуальна, якщо справа стосується саме цієї складової майна підприємців, що потребує розробки дієвих заходів і методів обліку. Реалізація вищенаведених дій дасть змогу удосконалити організацію та методіку обліку та аналізу основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати ефективність їх використання на підприємстві.

Основними шляхами удосконалення обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» є раціоналізація як кожної форми документів і реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

Тож, на ТОВ «Айс Запоріжжя» рекомендуємо до кожної інвентарної картки вести аналітичну картку розрахунку амортизації об'єкта основних засобів за зробленою формою, яка наведена в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Рекомендована форма аналітичної картки розрахунку амортизації об'єкта основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| ТОВ «Айс Запоріжжя» | | Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ | | 31975910 | |
|---|--|----------------------------------|-----------------------------|-------------------------------------|-----------------------|
| АНАЛІТИЧНА КАРТКА РОЗРАХУНКУ АМОРТИЗАЦІЇ ОБ'ЄКТА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | | Найменування об'єкта | | Ноутбук HP (NP800X5R – X01US) | |
| | | Інвентарний номер | | 104.010.11 | |
| | | Місце знаходження (експлуатації) | | Офіс (адміністративне приміщення) | |
| | | Матеріально-відповідальна особа | | Миколенко О.В. | |
| | | Період нарахування амортизації | | липень 2014 р. – червень 2022 р | |
| Дата введення в експлуатацію | Дата початку нарахування амортизації (місяць, рік) | Первісна вартість, грн. | Ліквідаційна вартість, грн. | Термін корисного використання, роки | Рахунок обліку витрат |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 15.06.2014 | липень 2014 2 | 38 915,00 | 2000,00 | 8 | 92 |
| Розрахунок амортизації об'єкта на період експлуатації | | | | | |
| Рік / період знаходження в експлуатації | Цифра для розрахунку кумулятивного коефіцієнта | Сума цифр років | Амортизаційна вартість | Амортизація | |
| | | | | На рік | На місяць |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 / липень 2014 – червень 2015 | 8 | 36 | 36 915,00 | 8203,33 | 683,61 |
| 2 / липень 2015 – червень 2016 | 7 | 36 | 36 915,00 | 7177,92 | 598,16 |
| 3 / липень 2016 – червень 2017 | 6 | 36 | 36 915,00 | 6152,50 | 512,71 |
| 4 / липень 2017 – червень 2018 | 5 | 36 | 36 915,00 | 5127,08 | 427,26 |
| 5 / липень 2018 – червень 2019 | 4 | 36 | 36 915,00 | 4101,67 | 341,81 |
| 6 / липень 2019 – червень 2020 | 3 | 36 | 36 915,00 | 3076,25 | 256,35 |
| 7 / липень 2020 – червень 2021 | 2 | 36 | 36 915,00 | 2050,83 | 170,90 |
| 8 / липень 2021 – червень 2022 | 1 | 36 | 36 915,00 | 1025,42 | 85,45 |

Джерело: складено автором на основі [25,33]

Впровадження бухгалтерських пакетів і програм дозволяє автоматизувати не лише бухгалтерський облік, але і навести лад в складському обліку, в постачанні і реалізації продукції, товарів, відстежувати договори, швидше розраховувати заробітну плату, своєчасно здавати звітність. Через недбалість в бухгалтерському обліку підприємство може сильно постраждати або навіть потерпіти крах. Прикладів тому дуже багато,

причому часто страждають підприємства, які прагнуть працювати чесно. Страждають також через незнання і відповідно невиконання останніх законів і розпоряджень. При веденні бухгалтерського обліку вручну можливі і прості арифметичні помилки.

З урахуванням запропонованих змін отримуємо наступну вдосконалену оперограму отримання основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» (табл. 3.14).

Таблиця 3.14 – Вдосконалена оперограма отримання основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № | Вид роботи | Виконавці | | | |
|---|--|---------------|---------------|----------|-----------|
| | | Відпов. особа | Члени комісії | Директор | Бухгалтер |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Призначення складу комісії наказом по підприємству | | | X | |
| 2 | Замовлення основного засобу на іншому підприємстві | X | | | |
| 3 | Отримання основного засобу | X | | | |
| 4 | Огляд основного засобу комісією | | X | | |
| 5 | Перевірка Акту приймання-передачі (первісна вартість, назва, залишкова вартість) | X | | | X |
| 6 | Підпис акту | X | | | |
| 7 | Передача акта для обробки | | | | X |
| 8 | Перевірка та обробка інформації Акту та внесення її до інвентарної картки | | | | X |
| 9 | Формування податкової картки основного засобу | | | | X |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Виділяють три основні механізми зменшення податкових платежів: ухилення від сплати податків (tax evasion), обхід податків (tax avoidance) та податкове планування (tax planning).

Податкове планування (tax planning) – легальний шлях зменшення податкових зобов'язань, що ґрунтується на використанні можливостей, наданих податковим законодавством, шляхом корегування своєї

господарської діяльності і методів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Таким чином, теоретичні і практичні засади обліку основних засобів необхідно удосконалювати у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання.

3.3 Вдосконалення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Одним із основних завдань обліку основних засобів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них. Однак інформація, що міститься у фінансовій звітності відносно основних засобів, не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та постійні зміни в ньому. Тож аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» є невід'ємною частиною загального аудиту. Аудитор при перевірці основних засобів витрачає багато часу на проведення аудиту, тому важливо постійно вдосконалювати аудит з метою підвищення його ефективності.

Отримуємо наступну рекомендовану схему аудиторської перевірки основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» (рис. 3.1).



Рисунок 3.1 – Рекомендована схема аудиторської перевірки основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Всі операції щодо обліку основних засобів повинні бути перевірені аудитором або суцільним або вибіркоким методом, проте отримані дані мають відповідати фактичному стану бухгалтерського та податкового обліку на ТОВ «Айс Запоріжжя». Аудиторській перевірці підлягають всі первинні документи, синтетичний та аналітичний облік, на основі їх перевірки приймає рішення, щодо правильності, своєчасності, об'єктивності ведення обліку операцій основних засобів.

Щоб реалізувати всі ці задачі необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку; в'яснити чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами; правильність проведення останньої

інвентаризації, які її результати і чи відображені вони в обліку; проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Важливим етапом удосконалення обліку основних засобів є врівноваження П(С)БО 7 з М(С)БО 16 «Основні засоби», зокрема у частині:

- у П(С)БО 7 є необхідність проведення переоцінки основних засобів лише за умови достовірності визначення їх справедливої вартості;

- впровадження способів можливого визначення справедливої вартості об'єкта основних засобів за умови її документального засвідчення;

- при операціях обміну оцінювання об'єкту основних засобів за справедливою вартістю;

- у П(С)БО 7 доцільно посилатися на П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» щодо встановлення порядку зменшення корисності активів;

- розглянути питання скасування пункту про використання податкового методу нарахування амортизації.

Для нарахування амортизації у П(С)БО 7 варто впровадити компетентний підхід, який дасть змогу нараховувати амортизацію на кожну частину об'єкта основних засобів окремо за умови різних їх строків експлуатації.

Під час вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити принципу обачності та очікуваного способу отримання економічних вигід від використання об'єктів.

Проблемні аспекти порядку нарахування амортизації і шляхи їх вирішення наведено в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Проблемні аспекти порядку нарахування амортизації і шляхи їх вирішення

| Джерело | Проблемне питання | Причини | Шляхи вирішення |
|--------------------|---|---|--|
| П(С)БО 7, пункт 29 | Нарахування амортизації розпочинається з місяця, який є наступним за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став вважатися придатним для використання | Маж місце неоднозначність трактування початку нарахування амортизації, в разі якщо об'єкт не потребує монтажу | Встановити нагальність нарахування після місяця введено в експлуатацію, що має документальне підтвердження |
| П(С)БО 7, пункт 24 | Тривалість корисного використання об'єктів основних засобів | Заниження терміну корисного використання підприємствами | Встановити мінімальний термін корисного використання різних видів основних засобів |
| П(С)БО 7, пункт 22 | Відсутність можливості нарахування амортизації окремих частин об'єктів основних засобів, якщо вони мають різний термін використання | | Відображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу |

Джерело: складено автором на основі [25]

Планування перевірки дає змогу аудиторів належним чином організувати свою роботу і здійснювати нагляд за роботою своїх асистентів. Найважливіша складова частина планування аудиту полягає в отриманні аудитором уявлення про фінансовий стан на ТОВ «Айс Запоріжжя», що допоможе йому визначити події, операції та заходи, і помітно впливають на звітність ТОВ «Айс Запоріжжя» і зменшують ризик аудиту. Суть останнього полягає у висловленні неадекватної думки у випадках спотворення даних в документах звітності.

Рекомендуємо для проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» дотримуватись плану (табл. 3.16) встановленої форми,

застосування якого дозволить аудитору зберегти час та отримати всі необхідні докази з метою формування про стан обліку основних засобів на підприємстві.

Таблиця 3.16 – Рекомендований план проведення аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| № | Етапи | Мета | Завдання | Перелік процедур | Термін аудиту | ПІБ |
|---|-------------|--|--|--|---------------|-----|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Підготовчий | Координація кола питань та правового забезпечення договірних умов проведення аудиторської перевірки. | Знайомство з господарською діяльністю клієнта, оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, суттєвості, планування аудиту основних засобів | Обмін листами, укладання договору ознайомлення з діяльністю підприємства: опитування, тестування | | |
| 2 | Основний | Незалежна перевірка достовірності звітності щодо основних засобів підприємства | Визначити відповідність основних засобів законодавчим вимогам та статутним документам, достовірність первинних даних про формування та використання основних засобів, повноту та своєчасність відображення в облікових документах та фінансовій звітності, провести арифметичні розрахунки сум ПДВ, амортизації та інших | Перевірка всіх операцій щодо основних засобів | | |
| 3 | Заключний | Складання аудиторського звіту на основі отриманих даних, отриманих при проведенні аудиторської перевірки | Розробка та надання рекомендацій щодо покращення обліку основних засобів, які дозволять вдосконалити облік основних засобів | Систематизації та обґрунтування отриманої інформації | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Загальний план аудиту рекомендуємо розробляти настільки детально і розгорнуто, щоб аудитор мав можливість завдяки цьому підготувати програму аудиту максимально розгорнуто і якісно.

Важливим завданням на підготовчому етапі є оцінка надійності внутрішнього контролю основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя».

Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на ТОВ «Айс

Запоріжжя» наведено в таблиці 3.17.

Таблиця 3.17 – Тест внутрішнього контролю обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

| №п/п | Перелік питань | Процедури |
|------|--|---|
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Чи закріплено бухгалтера, що займається обліком основних засобів? | Опитування |
| 2. | Чи розроблено посадову інструкцію для бухгалтера, що здійснює облік основних засобів? | |
| 3. | Чи визначені матеріально-відповідальні особи за збереження основних засобів? | Перевірка документів |
| 4. | Чи укладено договори про матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів? | |
| 5. | Чи проводиться інвентаризація основних засобів? | |
| 6. | Як часто проводиться інвентаризація основних засобів? | |
| 7. | Як оформлюються результати інвентаризації основних засобів? | |
| 8. | Чи перевіряється правильність віднесення об'єктів до основних засобів? | |
| 9. | Яким методом нараховується амортизація в бухгалтерському та податковому обліку? | |
| 10. | Чи перевіряється правильність нарахування амортизації по основним засобам? | |
| 11. | Чи здійснюється переоцінка основних засобів, як оформлюються її результати? | |
| 12. | Чи розподіляються основні засоби по призначенню (виробничі, невиробничі) | |
| 13. | Якими первинними документами оформлюються операції по надходженню та вибутті основних засобів? | перевірка документів і дотримання правил обліку |
| 14. | Як здійснюється нарахування ПДВ при безкоштовній передачі основних засобів? | |
| 15. | Як здійснюється нарахування податку на прибуток при реалізації основних засобів? | |
| 16. | Чи застосовується індекс інфляції для цілей оподаткування прибутку при реалізації основних засобів, правильність його застосування? | |
| 17. | Чи відображалися в обліку операції, пов'язані з орендою основних засобів? | |
| 18. | Чи відображалися в обліку лізингові операції? | Перевірка |
| 19. | Чи відображалися в обліку витрати на ремонт основних засобів? | |
| 20. | Чи вірно ведеться синтетичний облік основних засобів? | |
| 21. | Чи відповідають записи аналітичного та синтетичного обліку записам в формах бухгалтерської звітності по рахунку 10 «Основні засоби»? | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Також, пропонуємо на ТОВ «Айс Запоріжжя» наступну вдосконалену програму аудиту основних засобів, яка наведена в таблиці 3.18.

Таблиця 3.18 – Вдосконалена програма аудиту основних засобів ТОВ

«Айс Запоріжжя»

| № | Завдання перевірки | Джерела інформації | Необхідні аудиторські процедури | Вид перевірки | Робочий документ |
|---|---|---|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Аудит додержання вимог законодавства до організації обліку основних засобів | Установчі документи, рішення власника на проведення операції з основними засобами, наказ про облікову політику підприємства | <ol style="list-style-type: none"> 1. Перевірка установчих документів та визначення їх відповідності вимогам чинного законодавства 2. З'ясування форми бухгалтерського обліку 3. Перегляд в наказі про облікову політику наявності всіх обов'язкових елементів щодо обліку основних засобів 4. Ознайомлення з політикою підприємства щодо обліку основних засобів 5. Ознайомлення з електронними носіями інформації про основні засоби та з системою автоматизованого обліку 6. Ознайомлення з графіками інвентаризацій та документообігу | Юридична перевірка | <ol style="list-style-type: none"> 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 приймальної комісії, договори з постачальником (підрядниками) інвентарні картки | <ol style="list-style-type: none"> 1. Встановлення напрямів надходження основних засобів на підприємство. 2. Визначення правильності формування первісної вартості об'єкта основних засобів. 3. У разі самостійного виготовлення визначення доцільності понесених витрат 4. Здійснення формальної перевірки первинних документів при надходженні основних засобів. 5. Перевірка правильності та законності віднесення сум, сплачених постачальникам до податкового кредиту з ПДВ. 6. Оцінка стану претензійної роботи з контрагентами, якщо на підприємстві були випадки виявлення нестач. 7. Перевірка правильності відображення операцій з надходження основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку 8. Перевірка правильності визнання та формування первісної вартості осн. Засобів | логічна, арифметична, взаємна, візуальна перевірки | <ol style="list-style-type: none"> 1. РД8 2. РД9 3. РД10 4. РД11 5. РД12 6. РД13 7. РД14 8. РД15 |

Продовження таблиці 3.18

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|--|--|
| 3 | Перевірка правильності нарахування амортизації | Наказ про облікову політику, розрахунок амортизації | <ol style="list-style-type: none"> 1. Ознайомлення з обраним методом амортизації. 2. Перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів, та їх групування 3. Розрахунок згідно з обраним методом амортизації основних засобів та перевірка відповідності з розрахунковими даними бухгалтерії 4. Перевірка відповідності даних в розрахунках з даними в звітності | арифметична, співставлення | <ol style="list-style-type: none"> 1. РД16 2. РД17 3. РД18 4. РД19 |
| 4 | Аудит наявності та збереження основних засобів на підприємстві | Посадові інструкції, договори матеріальної відповідальності, інвентарні картки, описи інвентарних карток, технічні паспорти, креслення, інвентарні списки, інвентарна книга, накладні на внутрішнє переміщення. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Перевірка наявності основних засобів на підприємстві. Здійснення візуальної перевірки умов збереження основних засобів (наявність у разі потреби сигналізації, 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. У разі потреби аудитор може взяти участь у інвентаризаційному процесі з метою отримання впевненості, що на балансі підприємстві всі основні засоби є активами. | Юридична, взаємна, візуальна перевірки, інвентаризації | <ol style="list-style-type: none"> 1. РД20 2. РД21 3. РД22 4. РД23 5. РД24 6. РД25 |
| 5 | Перевірка операцій з ремонту, переоцінки та поліпшення основних засобів | Акти виконаних робіт, кошториси витрат, відомості про балансову вартість об'єктів основних засобів, накладні, податкові накладні, | <ol style="list-style-type: none"> 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. | арифметична, співставлення, логічна | <ol style="list-style-type: none"> 1. РД26 2. РД27 3. РД28 4. РД29 5. РД30 |

Продовження таблиці 3.18

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|--------------------------|---|---|---|
| | | договори з підрядниками. | 4. У разі, якщо поліпшення основних засобів здійснюється господарським способом, встановлення правильності формування витрат (матеріали, заробітна плата тощо). 5. Перевірка правильності відображення операцій з переоцінки основних засобів. | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Впровадження вдосконаленої програми аудиту основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» дає змогу аудитору більш всесторонньо охопити всі ділянки обліку основних засобів.

Аудит основних засобів відіграє важливу роль у загальному аудиті ТОВ «Айс Запоріжжя». Використання науково обґрунтованої методики здійснення аудиту є об'єктивним процесом. Тому окрім вдосконаленої програми рекомендуємо аудитору при перевірці обліку основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» використовувати розроблені робочі документи, оскільки у сучасних умовах господарювання керівництво підприємств та їх ділові партнери прагнуть одержати надійну інформацію про стан і використання основних засобів.

Рекомендуємо розроблену наступну схему аудиту на ТОВ «Айс Запоріжжя» представлену на рис. 3.2.

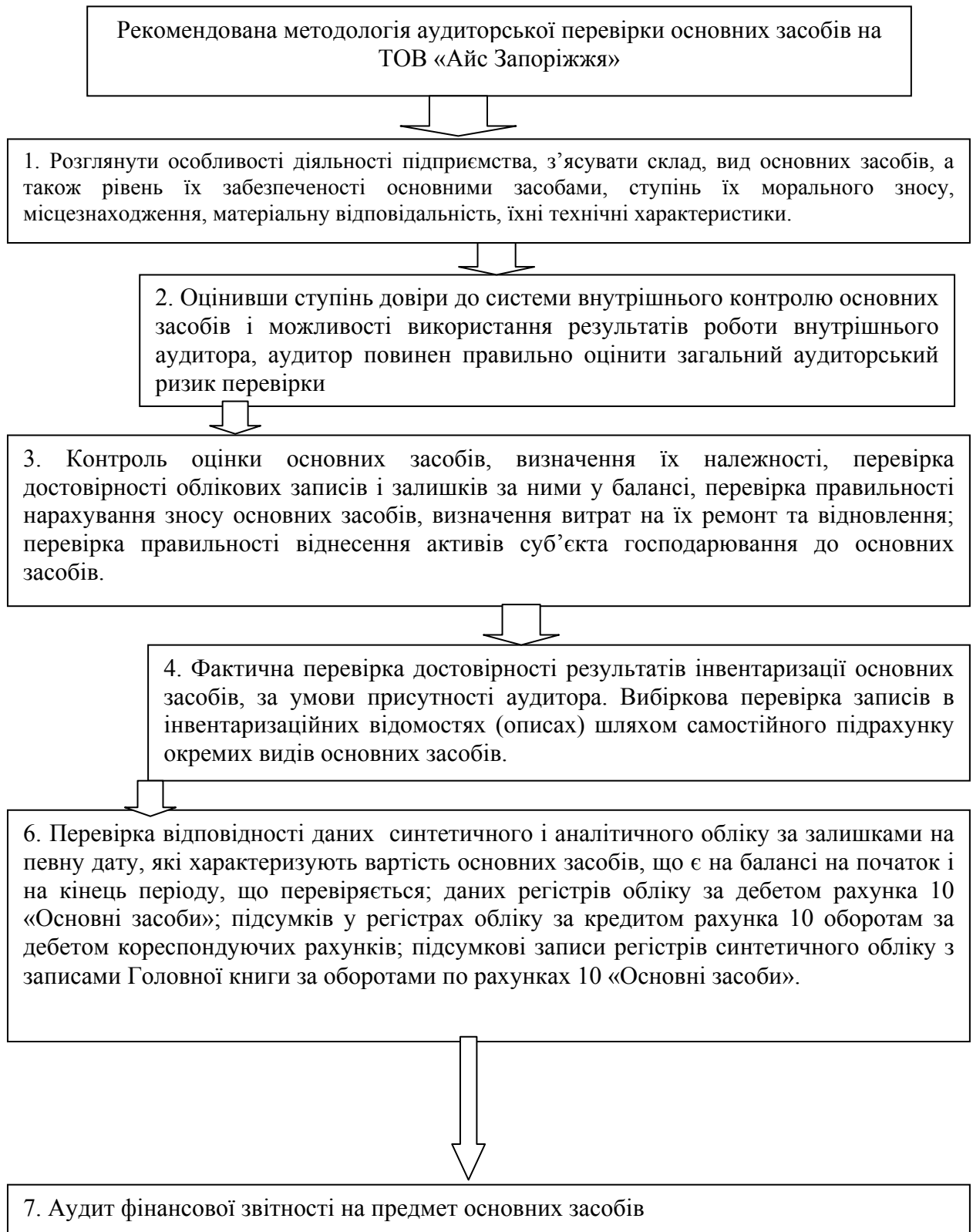


Рисунок 3.2 – Рекомендована методологія аудиторської перевірки основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя»

Джерело: складено автором на основі [45,53]

Таким чином, рекомендуємо використовувати наступний робочий документ перевірки наявності основного засобу на ТОВ «Айс Запоріжжя» (табл. 3.19).

Таблиця 3.19 – Робочий документ (РД20) аудитора з перевірки наявності основних засобів на підприємстві

| № | Назва основного засобу | Місце зберігання | Відповідальна особа | Умови отримання (купівля, передача, внесок тощо) | №Документу та дата отримання | За даними обліку | | За даними аудиту | | Відхилення | |
|---|------------------------|------------------|---------------------|--|------------------------------|-------------------|------|-------------------|------|-------------------|------|
| | | | | | | Первісна вартість | Знос | Первісна вартість | Знос | Первісна вартість | Знос |
| 1 | | | | | | | | | | | |
| 2 | | | | | | | | | | | |
| 3 | | | | | | | | | | | |
| | Разом | X | X | X | X | | | | | | |

Джерело: складено автором на основі [22, 42]

Дуже важливо, щоб в обліку ТОВ «Айс Запоріжжя» основні засоби були вірно визнані, тому рекомендуємо аудитору скористатися наступним робочим документом (табл. 3.20).

Таблиця 3.20 – Робочий документ (РД15) аудитора з перевірки визнання основних засобів на підприємстві

| № | Назва основного засобу | Місце зберігання | Відповідальна особа | Умови отримання | №Документу та дата отримання | За даними обліку | | | За даними аудиту | | | Відхилення |
|---|------------------------|------------------|---------------------|-----------------|------------------------------|---|--------------------------------|-------------------------------|---|--------------------------------|-------------------------------|------------|
| | | | | | | Існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигод | Строк використання більше року | Можливість достовірної оцінки | Існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигод | Строк використання більше року | Можливість достовірної оцінки | |
| 1 | | | | | | | | | | | | |
| 2 | | | | | | | | | | | | |
| | Разом | X | X | X | X | | | | | | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки. На цьому етапі важливим завданням аудитора є перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів. Особливої уваги потребують основні засоби придбані за кредитні кошти.

Крім того, важливо, щоб всі понесені витрати, які включені до первісної вартості основного засобу ТОВ «Айс Запоріжжя» були підтверджені первинними документами. Тому, важливою постає перевірка понесених витрат на об'єкт основних засобів, які мали вплив на його первісну вартість і дати аналіз таким витратам, а в подальшому провести оцінку впливу даних процесів на продуктивність основних засобів.

Отже, первісна вартість основних засобів, як правило, складається з декількох сум, тому важливо перевірити правильність визначення первісної вартості (табл. 3.21).

Таблиця 3.21 – Робочий документ (РД9) аудитора з перевірки правильності визначення первісної вартості основних засобів

| № | Назва основного засобу | Умови отримання | № Документу та дата отримання | За даними обліку | | | За даними аудиту | | | Відхилення |
|-------|------------------------|-----------------|-------------------------------|-------------------------------------|--|-------|-------------------------------------|--|-------|------------|
| | | | | Сума основного засобу по документам | Сума додаткових витрат з доставки, доведення основного засобу до необхідного стану | Разом | Сума основного засобу по документам | Сума додаткових витрат з доставки, доведення основного засобу до необхідного стану | Разом | |
| 1 | | | | | | | | | | |
| 2 | | | | | | | | | | |
| Разом | | X | X | | | | | | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Також, рекомендуємо наступний робочий документ перевірки переоцінки основних засобів (табл. 3.22).

Таблиця 3.22 – Робочий документ (РД 30) аудитора з перевірки правильності переоцінки основних засобів

| № | Назва основного засобу | № Документу та дата отримання | Акт переоцінки основних засобів (№, дата) | За даними обліку | | | | За даними аудиту | | | | Відхилення |
|-------|------------------------|-------------------------------|---|-------------------|-----------------------------|--------------------------------|----------------------------------|-------------------|---------------------------|--------------------------------|----------------------------------|------------|
| | | | | Індекс переоцінки | Справедлива вартість, грн.. | Зміна у вартості об'єкта (+;-) | Зміна у сумі зносу об'єкта (+;-) | Індекс переоцінки | Справедлива вартість, грн | Зміна у вартості об'єкта (+;-) | Зміна у сумі зносу об'єкта (+;-) | |
| 1 | | | | | | | | | | | | |
| Разом | | X | X | | | | | | | | | |

Джерело: складено автором на основі [22,42]

Крім того, за результатами дослідження можна поради наступні шляхи удосконалення обліку основних засобів:

1) оптимальні рамки інформації за складом і обсягом, що забезпечує реалізацію завдань обліку основних засобів.

2) розробка та запровадження таких схем документообігу, що дозволяло б виконувати поставлені завдання при мінімальних витратах ресурсів будь-якого виду.

3) удосконалення змісту та складу носіїв інформації з обліку основних засобів. Встановлено, що окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються (код норми амортизаційних відрахувань, джерело придбання, дата початку сплати за основні засоби).

4) повна комп'ютеризація обліку основних засобів, викликана необхідністю оперативного одержання відомостей про рух основних засобів, своєчасного та правильного розрахунку сум амортизації.

Однією із найпоширеніших програм є «1С: Бухгалтерія», використання якої забезпечує оперативний, точний облік. Проте на сьогодні ця програма вдосконалюється та змінюється, з'являються її оновлені версії адже вона не в повній мірі відповідає вимогам бухгалтерів, однак спершу потрібно позбутися протиріч в законодавстві.

5) Удосконалення методики нарахування амортизації є проблемним питанням, яке можливо вирішити шляхом визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта та необхідності нарахування амортизації після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

б) Удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку.

При операціях обміну необхідно оцінювати об'єкти основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням.

Таким чином, Бухгалтерський облік і контроль основних засобів потребує удосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості законодавчо-нормативних документів. Крім того, у П(С)БО 7 знайдено істотні розбіжності із даними міжнародними стандартами. Тому запропоновані шляхи удосконалення нормативної бази бухгалтерського обліку основних засобів дозволять гармонізувати вітчизняний облік з міжнародними стандартами та зменшити невідповідності й проблемні питання обліку основних засобів.

Підсумовуючи третій розділ слід зазначити, що проведене тестування обліку основних засобів встановило, що основні засоби ТОВ «Айс Запоріжжя» закріплені за місцями їх зберігання та мають конкретних матеріально-відповідальних осіб, які контролюють їх використання.

Аудит підтвердив, що облікова політика ТОВ «Айс Запоріжжя» щодо відповідає чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні основних засобів, а стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку знаходяться в необхідному стані.

Операції по придбанню та списанню основних засобів відображались вірно та своєчасно. Основні засоби відображені по фактичній вартості їх придбання, транспортування, з урахуванням індексацій. Формування вартості основних засобів, бухгалтерський облік надходження, реалізації, вибуття основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» в усіх суттєвих моментах відповідає

П(С)БО №7 «Основні засоби».

Аудитором зібрано достатня кількість доказів, що підтверджують відповідність обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» вимогам чинного законодавства за 2018 рік. Відповідність даних фінансових форм один одному, та даним обліку підтверджуємо.

Необхідно удосконалювати теоретичні і практичні засади обліку основних засобів стосовно розширення його управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень. Базовими шляхами удосконалення обліку основних засобів є раціоналізація кожної форми документів і реєстрів обліку, методів, способів збору, обробки і узагальнення облікової інформації, яка була б максимально адаптована до сучасних умов.

ВИСНОВКИ

1. ТОВ «Айс Запоріжжя» – це підприємство, у якого потужність встановленого на підприємстві обладнання, дозволяє випускати понад 40 тон морозива на добу. Компанія пропонує споживачам досить широкий асортимент своєї продукції – більш ніж 30 видів морозива. Основною метою діяльності ТОВ «Айс Запоріжжя» є поповнення ринку продовольчими товарами. Основним правовим документом є Статут, у якому вказані основні види діяльності споживчого товариства: торгівля, виробництво, заготівля сировини.

2. Облік основних засобів – це облік операцій з надходження основних засобів (придбання, створення, виготовлення чи капітальне будівництво, безоплатне надходження), облік витрат, що понесені у зв'язку з таким придбанням (витрати на доставку, установку, витрати на будівельні матеріали та устаткування, витрати на проектні та будівельно-монтажні роботи), облік витрат на модернізацію та ремонт основних засобів, облік результатів переоцінки основних засобів, облік вибуття основних засобів (списання, безоплатна передача за операціями внутрішнього переміщення).

3. Методологічні засади бухгалтерського обліку основних засобів встановлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.04.2000р. №92 зі змінами та доповненнями, внесеними до нього згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000р. №304 і від 25.11.2002р. №989, а також Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку №291. Податковий облік витрат, пов'язаних із основними засобами регламентується Податковим кодексом України.

4. Виконання поставлених завдань та досягнення головної мети аудиту основних засобів потребує: розробки плану перевірки, тестування внутрішнього контролю основних засобів, розробки програми, яка включатиме всі процедури перевірки, період та відповідальних осіб.

Здійснення аудиторської перевірки основних засобів дозволить проконтролювати стан обліку основних засобів, оцінити синтетичний та аналітичний облік, а також підтвердити або спростувати відображені дані у фінансовій звітності щодо основних засобів підприємства.

5. В ході дослідження обліку основних засобів у ТОВ «Айс Запоріжжя» було встановлено, що обліково-аналітичний процес на підприємстві організовано на достатньо високому рівні. Ведення реєстрів первинного та аналітичного обліку вручну поєднано з автоматичним рознесенням даних по реєстрах синтетичного обліку.

6. Розробка тесту обліку основних засобів показало, що основні засоби ТОВ «Айс Запоріжжя» закріплені за місцями їх зберігання та мають матеріально-відповідальних осіб, які контролюють їх використання.

7. Операції на предмет придбання та списання основних засобів відображались вірно та своєчасно. Основні засоби відображені по фактичній вартості їх придбання, транспортування, з урахуванням індексацій. Формування вартості основних засобів, бухгалтерський облік надходження, реалізації, вибуття основних засобів ТОВ «Айс Запоріжжя» в усіх суттєвих моментах відповідає П(С)БО №7 «Основні засоби».

8. Аудитором зібрано достатня кількість доказів, що підтверджують відповідність обліку основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя» вимогам чинного законодавства за 2018 рік. Відповідність даних фінансових форм один одному, та даним обліку підтверджуємо. Надана інформація дає дійсне і повне уявлення про реальний стан обліку основних засобів. Прийнята система фінансової політики та бухгалтерського обліку основних засобів відповідає чинному законодавству. На ТОВ «Айс Запоріжжя» основні засоби відображаються у балансі по первісній вартості (собівартості) за відрахуванням зносу. Аналітичний облік основних засобів відповідає даним синтетичних рахунків. Метод амортизації застосовано згідно з діючим податковим законодавством: прямолінійний.

9. Дані фінансової звітності ТОВ «Айс Запоріжжя» відповідають даним

реєстрів аналітичного та синтетичного обліку основних засобів підприємства та первинним документам, наданим на розгляд аудитору. Склад основних засобів, достовірність і повнота їх оцінки, а також ступень розкриття інформації в цілому відповідають П(С)БО №7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства Фінансів України №92 від 27.04.2000 року зі змінами та доповненнями.

10. Рациональне використання основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-економічних показників, в тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення. Таким чином необхідно удосконалювати теоретичні і практичні засади обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб суб'єктів підприємницької діяльності, що виникають у процесі прийняття управлінських рішень щодо руху основних засобів та ефективності їх використання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.17 р. №2258-VIII. URL: <http://vobu.ua/ukr/documents/item/zakon-ukrainy-vid-211217-r-2258-viii-pro-audyt-finansovoi-zvitnosti-ta-audytorsku-diiialnist>.
3. Інструкція «Про порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, недостачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей», затверджена постановою Кабінету Міністрів України №116 від 22.01.96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>
4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України №561 від 30 верес. 2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>
5. МСФЗ 16 «Основні засоби». URL: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
6. Наказ міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» №352 від 29.12.95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95>
7. Наказ Міністерства фінансів України 13.09.2016 №818 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16>
8. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 року №73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
9. План рахунків бухгалтерського обліку підприємств, організацій і закладів, затверджений наказом Міністерства фінансів України №291 от 30.11.99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL:

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджено наказом Міністерства фінансів України №92 від 27 квіт. 2000 р. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

12. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 №879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

13. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затверджене наказом міністерства фінансів України №88 від 24.05.95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

14. Агрес О.Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)». Львівський нац. аграр. ун-т. Львів, 2013. 20 с.

15. Азрилиян А.Н. Большой бухгалтерский словарь. М.: Институт новой экономики, 2009. 574 с.

16. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет. М. : «РИОР», 2013. 312 с.

17. Білик М.Д., Баб'як Н.Д., Соколова О.Б. Фінанси підприємств: практикум. К. : Центр учбової літератури, 2008. 184 с.

18. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера. К.: «Ника-Центр», 1998. 480 с.

19. Бойко В.М. та Вашків П.Г. Бізнес: словник-довідник. К.: Україна, 2005. 565 с.

20. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2009. 894 с.

21. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник. Житомир ПП «Рута», 2001. 224 с.

22. Бутинець Т.А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2014. №3(30). С.3-12.

23. Бухгалтерский учет / Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. М.: Финансы и статистика, 1998. 576 с.
24. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика/ Н.І. Верхоглядова та ін. К. : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
25. Вегера С.Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. Новополоцк: ПГУ, 2005. 316 с.
26. Вербило О.Ф. та Кондрицька Т.П. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання. К.: НАУ, 2006. 696 с.
27. Вещунова Н. та Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учт. М.: Финансы и статистика, 2000. 496 с.
28. Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. №3(21). С. 23–31.
29. Дем'яненко, М.Я. Фінансові ресурси сільськогосподарських підприємств України: теорія і практика: монографія. К. : ДБЛ, 2010. 309 с.
30. Дерманська Л. Організація обліку основних засобів в аспекті зміни положень законодавчих актів. Вісник Львівського національного аграрного університету. 2014. №21(1). С. 8-11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlnau_econ_2014_21\(1\)_4](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlnau_econ_2014_21(1)_4).
31. Дерун І. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації. Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2009. №4(50). С. 40-42.
32. Довгалюк Н.В. Аналіз структури основних засобів аграрних підприємств Житомирщини. URL: <http://intkonf.org/dovgalyuk-nv-analiz-strukturi-osnovnih-zasobivagrarnih-pidpriemstv-zhitomirschini/>
33. Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. Економіка і суспільство. 2017. №8. С. 741–747.
34. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. К.: Знання, 2007. 1072 с.
35. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовшенко Т.С. Фінансовий

словник. К.: Знання, 2000. 588 с.

36. Зебанова М. П. Вдосконалення прийомів аналізу соціально-економічного потенціалу підприємства. Вісник економіки транспорту та промисловості. №33. 2011. С. 234-239.

37. Зінкевич О.В. Дослідження окремих питань методики обліку вибуття основних засобів. Львів: ПП «Компакт-ЛВ», 2004. 398 с.

38. Карпінський Б.А. та Герасименко О.В. Фінансово-інвестиційний словник. Львів: Магнолія Плюс, 2005. 304 с.

39. Коваленко О.В., Громова І.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2014. №7. С. 20–27.

40. Кожинів В.Я. Бухгалтерский учет. М.: Издательство «Екзамен», 2003. 832 с.

41. Кондрашова Т.Н., Верига А.В., Петрушевський Ю.Л. Бухгалтерский учет. Донецьк: ДонГУУ, 2005. 260 с.

42. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту. К.: Каравела, 2004. 584 с.

43. Кусайкіна Н.Д. Сучасний стан основних фондів на підприємстві Економіка і регіон : збірник наукових праць. 2009. №4. С. 111-116.

44. Лищенко О.Г. Методика аудиту надходження основних засобів / Лищенко О.Г., Назаренко О.О. // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво, 2012. – С. 133-137.

45. Кулаківська Л.П. Організація і методика аудиту: навч. посіб / Л.П. Кулаківська, Ю.В. Піча. – К.: Каравела, 2004. – 568 с.

46. Міжнародні стандарти аудиту [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://apu.com.ua/msa>

47. Мордвінцева Т.В., Стулей К.О. Основні засоби підприємства: економічна сутність. Сталий розвиток економіки. 2013. №2(19). С.90-94.

48. Національне рейтингове агентство «Рюрік». URL: <http://www.rurik.com.ua/>

49. Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. Аграрна економіка. 2012. №3–4. С. 181–187.

50. Осовська Г.В., Осовський О.А. Основи менеджменту URL: http://management-books.biz/teoriya-menedjmenta_693/ponyattyaorganizatsiji-20671.html

51. Пиріжок Є.С., Кулікова Н.Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». 2011. №2 (20). С. 397–405.

52. Прохожая В.А. Основные средства: учет и налогообложение. Минск: Изд-во Гревцова, 2006. 184 с.

53. Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: навч. посіб. / О.А. Петрик, В.Я. Савченко, Д.Є. Свідерський. – К.: КНЕУ, 2008. – 472 с.

54. Радіонова Н. Й., Бунда О. М. Удосконалення методології аудиту основних засобів. Регіональна бізнес-економіка та управління. 2015. №3 (47). С. 100-111.

55. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 2009. 479 с.

56. Сердюк В.Н. Основні засоби на підприємстві. Донецьк: ДонНУ, 2009. 595 с.

57. Скирпан О.П., Полюх М.С. Бухгалтерський облік. Тернопіль: Економічна думка, 2002. 496 с.

58. Сирцева С.В., Чебан Ю.Ю. Методичні підходи щодо проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах / Електронне наукове фахове видання з економічних наук «Modern Economics», №5 (2017).

59. Стригуль Л.С., Тімонова А.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. Вісник НТУ «ХП». 2014. №32 (1075). С.47-50.

60. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік. К., 2012. 647 с.
61. Сухарський В.С. Економічний словник-довідник. Т.: Богдан, 2002. 720 с.
62. Терехова В.А. Финансовый учет: краткий курс. Спб.: Питер, 2005. 368 с.
63. Хом'як Р.Л., Лемішевський В.І. Бухгалтерський облік в Україні. Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2007. 1200 с.
64. Чорна І.О. Ефективність використання основних виробничих фондів та розробка пропозицій щодо їх поліпшення. URL: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Dtr_ep/2009_2/files/Econ_02_2009_Chorna.pdf
65. Шама М.В., Макаренко А.П. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Агросвіт* 2020 р. №2
66. Шама М.В., Макаренко А.П. Податковий та фінансовий облік і аудит основних засобів на ТОВ «Айс Запоріжжя». Міжнародна науково-практична конференція (internet-конференція) «Вплив цифрової освіти на розвиток людського капіталу». Запорізький національний університет. Запоріжжя: ЗНУ, 2019. С. 66.
67. Янчев А. В. Теоретико-методологічні засади облікового процесу в інформаційній економіці. *Бізнес-інформ*. 2014. №4. С. 341–346.

Баланс ТОВ «Айс Запоріжжя» на 31.12.2018

| Актив | Код рядка | На початок звітнього періоду | На кінець звітнього періоду |
|---|--------------|---------------------------------------|--------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Необоротні активи | | | |
| Нематеріальні активи: | 1000 | 0 | 10 |
| первісна вартість | 1001 | 0 | 12 |
| накопичена амортизація | 1002 | 0 | -4 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | 1252 | 1709 |
| Основні засоби: | 1010 | 7844 | 7349 |
| первісна вартість | 1011 | 7844 | 8229 |
| знос | 1012 | 0 | -880 |
| Інвестиційна нерухомість: | 1015 | 6 | 6 |
| первісна вартість | 1016 | 6 | 6 |
| знос | 1017 | 0 | 0 |
| Довгострокові біологічні активи: | 1020 | 1 | 1 |
| первісна вартість | 1021 | 1 | 1 |
| накопичена амортизація | 1022 | 0 | 0 |
| Довгострокові фінансові інвестиції: | | 0 | 0 |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | 1409 | 1359 |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 1040 | 6 | 0 |
| Відстрочені податкові активи | 1045 | 0 | 0 |
| Інші необоротні активи | 1090 | 2 | 1 |
| Усього за розділом I | 1095 | 10519 | 10435 |
| | | 0 | 0 |
| II. Оборотні активи | | | |
| Запаси | 1100 | 1325 | 2391 |
| Виробничі запаси | 1101 | 968 | 964 |
| Незавершене виробництво | 1102 | 335 | 439 |
| Готова продукція | 1103 | 18 | 984 |
| Товари | 1104 | 4 | 4 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | 7 | 0 |
| Векселі одержані | 1120 | 13 | 3 |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 560 | 548 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | 1130 | 33 | 54 |
| за виданими авансами | | 0 | 0 |
| з бюджетом | 1135 | 955 | 624 |
| з нарахованих доходів | 1140 | 1 | 0 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 17 | 22 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | 2 | 2 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 109 | 216 |
| Рахунки в банках | 1167 | 108 | 197 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 37 | 101 |
| Інші оборотні активи | 1190 | 5 | 9 |

| | | | |
|--|--------------|---------------------------------------|--------------------------------------|
| Усього за розділом II | 1195 | 3063 | 3971 |
| Баланс | 1300 | 13582 | 14406 |
| Пасив | Код рядка | На початок звітнього періоду | На кінець звітнього періоду |
| I. Власний капітал | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 661 | 661 |
| Внески до незареєстрованого статутного капіталу | 1401 | 0 | 0 |
| Капітал у дооцінках | 1405 | 5137 | 4558 |
| Додатковий капітал | 1410 | 117 | 40 |
| Резервний капітал | 1415 | 506 | 506 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | -102 | 462 |
| Усього за розділом I | 1495 | 6320 | 6228 |
| II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | 432 | 454 |
| Пенсійні зобов'язання | 1505 | 0 | 0 |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | 262 | 268 |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | 0 | 6 |
| Довгострокові забезпечення | 1520 | 623 | 774 |
| Довгострокові забезпечення витрат персоналу | 1521 | 0 | 0 |
| Цільове фінансування | 1525 | 1 | 1 |
| Усього за розділом II | 1595 | 1318 | 1504 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 1261 | 1096 |
| Векселі видані | 1605 | 111 | 20 |
| Поточна кредиторська заборгованість: | 1610 | 0 | 5 |
| за довгостроковими зобов'язаннями | | 0 | 0 |
| за товари, роботи, послуги | 1615 | 3569 | 3431 |
| за розрахунками з бюджетом | 1620 | 18 | 29 |
| за у тому числі з податку на прибуток | 1621 | 0 | 2 |
| за розрахунками зі страхування | 1625 | 19 | 17 |
| за розрахунками з оплати праці | 1630 | 45 | 42 |
| за одержаними авансами | 1635 | 562 | 1714 |
| за розрахунками з учасниками | 1640 | 14 | 14 |
| Поточні забезпечення | 1660 | 68 | 72 |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | 1 | 1 |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 278 | 234 |
| Усього за розділом III | 1695 | 5945 | 6673 |
| Баланс | 1900 | 13582 | 14406 |

Звіт про фінансові результати за 2018 рік

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|--|-----------|-------------------|---|
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 13579 | 15560 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 12285 | 14990 |
| Валовий: прибуток | 2090 | 1294 | 570 |
| Інші операційні доходи | 2120 | 487 | 245 |
| Адміністративні витрати | 2130 | -385 | -389 |
| Витрати на збут | 2150 | -790 | -654 |
| Інші операційні витрати | 2180 | -241 | -754 |
| Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток | 2190 | 366 | 0 |
| Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток | 2195 | 0 | -982 |
| Інші фінансові доходи | 2220 | 127 | 35 |
| Інші доходи | 2240 | 27 | 161 |
| Фінансові витрати | 2250 | -460 | -290 |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | 0 | 0 |
| Інші витрати | 2270 | -9 | -675 |
| Фінансовий результат до оподаткування: прибуток | 2290 | 51 | 0 |
| Фінансовий результат до оподаткування: збиток | 2295 | 0 | -1750 |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | -43 | 145 |
| Чистий фінансовий результат: прибуток | 2350 | 8 | 0 |
| Чистий фінансовий результат: збиток | 2355 | 0 | -1606 |
| III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ | | | |
| Матеріальні затрати | 2500 | 9460 | 10928 |
| Витрати на оплату праці | 2505 | 1192 | 1156 |
| Відрахування на соціальні заходи | 2510 | 439 | 436 |
| Амортизація | 2515 | 855 | 678 |
| Інші операційні витрати | 2520 | 2825 | 3592 |
| Разом | 2550 | 14770 | 16790 |

Баланс на 31.12.2017

| Актив | Код рядка | На початок звітнього періоду | На кінець звітнього періоду |
|---|--------------|---------------------------------------|--------------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Необоротні активи | | | |
| Нематеріальні активи: | 1000 | 0 | 0 |
| первісна вартість | 1001 | 4 | 0 |
| накопичена амортизація | 1002 | -4 | 0 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | 2324 | 1252 |
| Основні засоби: | 1010 | 5935 | 7844 |
| первісна вартість | 1011 | 7406 | 7844 |
| знос | 1012 | -1471 | 0 |
| Інвестиційна нерухомість: | 1015 | 43 | 6 |
| первісна вартість | 1016 | 43 | 6 |
| знос | 1017 | 0 | 0 |
| Довгострокові біологічні активи: | 1020 | 1 | 1 |
| первісна вартість | 1021 | 1 | 1 |
| Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030 | 0 | 0 |
| інші фінансові інвестиції | 1035 | 1415 | 1409 |
| Інші необоротні активи | 1090 | 529 | 42 |
| Усього за розділом I | 1095 | 10247 | 10560 |
| II. Оборотні активи | | | |
| Запаси | 1100 | 1003 | 1325 |
| Виробничі запаси | 1101 | 610 | 968 |
| Незавершене виробництво | 1102 | 342 | 335 |
| Готова продукція | 1103 | 19 | 18 |
| Товари | 1104 | 9 | 4 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | 9 | 7 |
| Векселі одержані | 1120 | 13 | 13 |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 635 | 560 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | | | |
| за виданими авансами | 1130 | 123 | 33 |
| з бюджетом | 1135 | 573 | 955 |
| з нарахованих доходів | 1140 | 2 | 1 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 20 | 92 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | 2 | 2 |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 102 | 35 |
| Рахунки в банках | 1167 | 102 | 72 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 0 | 37 |
| Інші оборотні активи | 1190 | 2 | 5 |
| Усього за розділом II | 1195 | 2461 | 3101 |

| | | | |
|---|-------|-----------|-----------|
| III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття | 1200 | 0 | 37 |
| Баланс | 1300 | 12707 | 13698 |
| | | На | На |
| | Код | початок | початок |
| Пасив | рядка | звітнього | звітнього |
| | | періоду | періоду |
| I. Власний капітал | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 661 | 661 |
| Капітал у дооцінках | 1405 | 4026 | 5137 |
| Додатковий капітал | 1410 | 117 | 117 |
| Резервний капітал | 1415 | 506 | 506 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 1095 | 49 |
| Усього за розділом I | 1495 | 6405 | 6353 |
| II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення | | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 1500 | 287 | 416 |
| Довгострокові кредити банків | 1510 | 0 | 262 |
| Інші довгострокові зобов'язання | 1515 | 26 | 0 |
| Довгострокові забезпечення витрат персоналу | 1521 | 695 | 720 |
| Цільове фінансування | 1525 | 1 | 1 |
| Усього за розділом II | 1595 | 1010 | 1399 |
| III. Поточні зобов'язання і забезпечення | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 2075 | 1261 |
| Векселі видані | 1605 | 156 | 111 |
| Поточна кредиторська заборгованість: | 1610 | 0 | 0 |
| за довгостроковими зобов'язаннями | | 0 | 0 |
| за товари, роботи, послуги | 1615 | 2009 | 3569 |
| за розрахунками з бюджетом | 1620 | 16 | 18 |
| за у тому числі з податку на прибуток | 1621 | 0 | 0 |
| за розрахунками зі страхування | 1625 | 22 | 19 |
| за розрахунками з оплати праці | 1630 | 66 | 59 |
| за одержаними авансами | 1635 | 534 | 562 |
| за розрахунками з учасниками | 1640 | 0 | 0 |
| із внутрішніх розрахунків | 1645 | 3 | 1 |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | 0 | 1 |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 413 | 343 |
| Усього за розділом III | 1695 | 5292 | 5944 |
| IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | 1700 | 0 | 1 |
| Баланс | 1900 | 12707 | 13698 |

Звіт про фінансові результати за 2017 рік

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|--|-----------|-------------------|---|
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 15560 | 17906 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | 14882 | 17037 |
| Валовий: прибуток | 2090 | 679 | 869 |
| Інші операційні доходи | 2120 | 151 | 10909 |
| Адміністративні витрати | 2130 | 482 | 468 |
| Витрати на збут | 2150 | 654 | 639 |
| Інші операційні витрати | 2180 | 651 | 10695 |
| Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток | 2195 | -957 | -23 |
| Інші фінансові доходи | 2220 | 129 | 122 |
| Інші доходи | 2240 | 161 | 216 |
| Фінансові витрати | 2250 | 290 | 207 |
| Втрати від участі в капіталі | 2255 | 0 | 108 |
| Інші витрати | 2270 | 675 | 58 |
| Фінансовий результат до оподаткування: збиток | 2295 | -1632 | -58 |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток | 2300 | 145 | -66 |
| Чистий фінансовий результат: збиток | 2355 | -1488 | -124 |
| II. СУКУПНИЙ ДОХІД | | | |
| III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ | | | |
| Матеріальні затрати | 2500 | 13275 | 11254 |
| Витрати на оплату праці | 2505 | 1156 | 829 |
| Відрахування на соціальні заходи | 2510 | 436 | 316 |
| Амортизація | 2515 | 678 | 297 |
| Інші операційні витрати | 2520 | 1127 | 812 |
| Разом | 2550 | 16672 | 13508 |