

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 Удосконалення організації обліку  
та аудиту основних засобів на  
ТОВ "ТК Експі Фуд"

Виконав: студент 2 курсу, групи 0А-18-14з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік і аудит  
(код і назва освітньої програми)  
спеціалізації \_\_\_\_\_  
(код і назва спеціалізації)

К.О. Катан  
(ініціали та прізвище)

Керівник доцент, к.е.н. Реорганов Л.К  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доцент, к.е.н. Лодзинський С.С  
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)  
С.С.

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 «Облік і аудит»

(код та назва)

Спеціалізація \_\_\_\_\_

(код та назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри *М* Т.О. Меліхова

«11» 09 2019 року

**ЗАВДАННЯ**  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Качан Ксенії Олександрівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК ЕКСИЛ ФУД»

керівник роботи Феофанов Лев косянтинович, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «10» вересня 2019 року № 1539 – с

2. Строк подання студентом роботи 08.10.2019р.

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

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретико-методологічні засади організації обліку та аудиту основних засобів на підприємстві. 2. Організація обліку основних засобів та дніжсової справи на ТОВ «ТК Ексил Фуд». 3. Пропозиції щодо удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Ексил Фуд»

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

1. Визначення категорій «Основні засоби» відповідно до нормативних документів. 2. Бюджет документообігу щодо операцій з придбання основних засобів на ТОВ «ТК Ексил Фуд». 3. Пропозиції щодо удосконалення акту-приміщення передати основним засобів. 4. Інформаційна програма аудиту основних засобів.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1.	Георгієв В.К., даєкт		Георгієв
2.	Георгієв В.К., даєкт		Георгієв
3.	Георгієв В.К., даєкт		Георгієв

7. Дата видачі завдання 11.09.2019р.

## 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.	виконано
2	Огляд літературних джерел, періодичних видань з теми дослідження	вересень 2019р.	виконано
3	Робота над 1 розділом	вересень 2019р.	виконано
4	Робота над 2 розділом	вересень 2019р.	виконано
5	Робота над 3 розділом	жовтень 2019р.	виконано
6	Підготовка звіту з переддипломної практики	жовтень 2019р.	виконано
7	Підготовка до публікації наукової статті, тез доповіді	листопад 2019р.	виконано
8	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2019р.	виконано
9	Попередній захист роботи	грудень 2019р.	виконано
10	Нормоконтроль	грудень 2019р.	виконано
11	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2019р.-січень 2020р.	виконано
12	Захист роботи	січень 2020р.	

Студент

Каш  
(підпис)

Каш В.О.  
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проєкту)

Георгієв  
(підпис)

Георгієв М.К.  
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

Георгієв  
(підпис)

Георгієв М.К.  
(ініціали та прізвище)

## АНОТАЦІЯ

Качан К.О. Удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Л.К. Феофанов. Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та управління, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

Розглянуто сутність основних засобів, досліджено методологічні засади організації обліку та аудиту основних засобів. Вивчено організацію обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд», виконано аналіз діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд». Виконано аудит основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд», розроблено пропозиції щодо удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Ключові слова: ОСНОВНІ ЗАСОБИ, НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АУДИТ, ДОКУМЕНТООБІГ, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, ПРОГРАМА АУДИТУ, РОБОЧІ ДОКУМЕНТИ, РАХУНКИ

## ABSTRACT

Kachan K.A. Improvement of fixed assets accounting and audit organization at LLC «TK Elksil Food».

Qualification work for the degree of master's degree in specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor L.K. Feofanov. Zaporizhzhia National University. Engineering Institute. Faculty of Economics and Management, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2020.

The essence of fixed assets is considered, methodological principles of accounting and auditing of fixed assets are investigated. The organization of accounting of fixed assets at LLC «TK Elksil Food» was studied, the analysis of activity of LLC «TK Elksil Food» was performed. An audit of fixed assets at LLC «TK Elksil Food» was made, and proposals for improving the organization

of accounting and audit of fixed assets at LLC «ТК Elksil Food» were developed.

Keywords: FIXED ASSETS, NON-CURRENT ASSETS, ACCOUNTING ORGANIZATION, AUDIT, DOCUMENTS, ACCOUNTING POLICY, AUDIT PROGRAM, WORKING DOCUMENTS, WORKING DOCUMENTS

### АННОТАЦИЯ

Качан К. Совершенствование организации учета основных средств на ООО «ТК Елксил Фуд».

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 - Учет и налогообложение, научный руководитель Л.К. Феофанов. Запорожский национальный университет. Инженерный институт. Факультет экономики и управления, кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2020.

Рассмотрены сущность основных средств, исследованы методологические основы организации учета основных средств. Изучены организацию учета основных средств на ООО «ТК Елксил Фуд», выполнен анализ деятельности ООО «ТК Елксил Фуд». Выполнен аудит основных средств на ООО «ТК Елксил Фуд», разработаны предложения по совершенствованию организации учета основных средств на ООО «ТК Елксил Фуд».

Ключевые слова: ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НЕОБОРОТНЫЕ АКТИВОВ, ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА, АУДИТ, ДОКУМЕНТООБОРОТ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ПРОГРАММА АУДИТА, РАБОЧИЕ ДОКУМЕНТЫ, СЧЕТА

## ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ З ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	12
1.1 Нормативно-законодавча база та огляд літературних джерел з організації обліку основних засобів на підприємстві	12
1.2 Організація обліку основних засобів на підприємстві	24
1.3 Методика аудиту основних засобів на підприємстві	51
2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ТК ЕЛКСИЛ ФУД»	63
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ТК Елксил Фуд»	63
2.2 Організація обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»	65
2.3 Фінансовий аналіз на ТОВ «ТК Елксил Фуд»	76
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ТК ЕЛКСИЛ ФУД»	91
3.1 Аудит основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»	91
3.2 Удосконалення організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»	107
3.3 Удосконалення аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»	116
ВИСНОВКИ	139
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	146
ДОДАТОК А – Фінансова звітність ТОВ «ТК Елксил Фуд»	154

## ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах розвитку економіки України зростає потреба в обліковій інформації як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів фінансової звітності. Бухгалтерський облік є складовою економічної, інформаційної системи суб'єкта господарювання, а організація обліку є важливою ланкою в цій системі.

На сучасному етапі розвитку бізнесу суб'єкти господарювання, які зацікавлені у скороченні облікового апарату, не приділяють уваги організації бухгалтерського обліку, що негативно впливає на ефективність роботи облікового апарату. Для підвищення якості роботи облікового апарату необхідно забезпечити робітників облікового апарату методичними, а головне практичними рекомендаціями щодо організації бухгалтерського обліку, організації обліку об'єктів бухгалтерського обліку.

На теперішній час першочергового вирішення потребують проблеми використання первинних документів з обліку основних засобів, які не відповідають сучасним вимогам, діючий законодавчо-нормативній базі, ускладнюють їх практичне використання обліковим апаратом для надання користувачам корисної та правдивої інформації.

У зв'язку з реформуванням, гармонізацією бухгалтерського обліку виникають нові показники, нові господарські операції, інформація про які відсутня в існуючих первинних документах. Наприклад, в первинних документах з обліку основних засобів відсутня інформація про визнання об'єкта активом, ліквідаційну вартість, термін корисного використання, переведення основних засобів до груп вибуття, інших необоротних активів, зменшення чи збільшення корисності основних засобів.

Важливе значення для ефективної організації бухгалтерського обліку мають графіки документообігу. Вчені не заперечують факт необхідності графіків документообігу, але рекомендацій, щодо їх форми та змісту незначна кількість, та для практичного їх використання потребують

подальших досліджень. Важливим питанням ефективної організації обліку основних засобів є питання економії часу та праці працівників облікового апарату, яка залежить від технології, термінів обробки інформації, узагальнення інформації, а тому теж потребують вирішення.

Основна мета аудиту основних засобів, як елементу аудиту фінансової звітності, – підтвердження залишків основних засобів на дату балансу та висловлення незалежної думки про достовірність, повноту, неупередженість інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Аудитору необхідно ретельно обрати тільки доцільні аудиторські процедури та методи їх проведення, оскільки зазвичай мають місце певні часові обмеження на проведення аудиту.

Актуальність аудиту основних засобів полягає у тому, що на практиці аудитору необхідно обрати найбільш раціональну форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту. Для цього необхідно мати методику аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки, що полегшить аудитору зробити вибір необхідних та доцільних аудиторських процедур при проведенні аудиту основних засобів, як елемента аудиту фінансової звітності.

Вагомий внесок у дослідженні методологічних, організаційних, теоретичних аспектів організації обліку основних засобів внесли такі українські вчені: Сопко В.В., Бутинець Ф.Ф., Лангазова В.В., Голов С.Ф., Левицька С.О., Завгородній В.П., Пушкар М.С. та інші. Слід зазначити, що у публікаціях, підручниках, найчастіше висвітлюються питання відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку та не приділяється увага саме питанням організації обліку, а саме: первинним документам, аналітичному обліку, технології обробки інформації, документообігу, графікам документообігу (оперограмам).

Питання аудиту основних засобів достатньо висвітлюються такими вченими і фахівцями як: Кулаковська Л.П., Усач Б.Ф., Дорош Н.І., Білуха М.Т., Рудницький В.С., Зубілевич С.Я., Петрик О.А., Єфіменко В.І.



Автори зробили вагомий внесок у розробку теоретико-методологічних аспектів проведення аудиторської перевірки основних засобів, але сучасний стан розвитку аудиту в Україні, впровадження МСБО, МСФЗ, потребують подальших досліджень теоретичних та практичних аспектів.

Таким чином, не зважаючи на напрацювання вчених, у дослідженні організації бухгалтерського обліку на теперішній час питання організації обліку основних засобів потребують додаткових досліджень та залишаються актуальними.

Мета дослідження – дослідити організацію обліку та аудит основних засобів на підприємстві та розробити пропозиції щодо їх удосконалення.

Для цього у роботі сформовані та розв'язані наступні завдання: розглянути сутність основних засобів; дослідити методологічні засади організації обліку та аудиту основних засобів; розглянути загальну характеристику ТОВ «ТК Елксил Фуд»; вивчити організацію обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»; виконати аналіз діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд»; виконано аудит основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»; розробити пропозиції щодо удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретико-методологічні основи організації обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Магістерська робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету, Інженерного інституту, кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту: теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством.

Методи дослідження. Метод наукової абстракції, прийоми дедукції та індукції, аналіз і синтез, метод проектування. У процесі виконання роботи використано методи групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, первинні документи і форми фінансової звітності ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Наукова новизна полягає у розробці пропозицій щодо удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд». В роботі запропоновано заходи щодо удосконалення:

- змісту етапів організації обліку основних засобів;
- організації технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо надходження основних засобів;
- форми ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів»;
- плану, програми та робочих документів з аудит основних засобів.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням організації обліку та аудиту основних засобів. Пропозиції щодо удосконалення організації обліку основних засобів позначаються на підвищенні інформативності даних обліку для прийняття управлінських рішень. Зазначена методика проведення перевірки основних засобів допоможе аудитору вчасно виявити порушення, а підприємству – підвищити рівень своєї економічної та фінансової безпеки.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на XXIV Науково-технічній конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих вчених та викладачів. Проблеми економічного розвитку в сучасних умовах (м. Запоріжжя, 2019 р).

Публікації. За результатами дослідження подана до друку наукова стаття: Качан К.А., Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К. *Агросвіт*. Удосконалення аудиту основних засобів. 2019. № 3.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 157 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 11 рисунків, 58 таблиць. Робота містить 1 додаток. Список використаних джерел складається з 61 найменування.

# 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ З ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

## 1.1 Нормативно-законодавча база та огляд літературних джерел з організації обліку основних засобів на підприємстві

Організація бухгалтерського обліку та її вдосконалення відповідно до сучасних вимог, міжнародних стандартів фінансового обліку, інтеграційних процесів є вирішальним і актуальним для ефективного економічного розвитку суб'єктів господарювання. Рациональна організація бухгалтерського обліку сприяє підвищенню достовірності, правдивості облікової інформації, однозначного тлумачення та розумінню інформації користувачами.

Відомі українські вчені продовжують дискутувати щодо визначення категорії «організація обліку», щодо її завдань, щодо організації бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання чи окремих об'єктів обліку та інших важливих питань. Основні засоби – це важливий об'єкт бухгалтерського обліку, та на нашу думку, організація обліку основних засобів потребує вирішення актуальних проблем для їх практичного застосування суб'єктами господарювання. Ефективність організації бухгалтерського обліку залежить від методологічного забезпечення, яке у свою чергу залежить від однозначного трактування основних категорій. Аналіз досліджень та публікацій виявив розбіжності вчених щодо визначення та сутності категорії організації обліку (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Визначення категорії «організація обліку» українськими вченими

Автор	Сутність категорії «організація обліку»
1	2
Сопко В.В. Завгородній В.П. [50, с. 4]	- система методів, способів та засобів, які забезпечують оптимальне функціонування обліку та подальший його розвиток
Пушкар М.С. [48, с. 138]	- розробка концепції облікової політики підприємства

## Продовження таблиці 1.1

1	2
Кужельний М.В. Левицька С.О. [34, с. 5]	- система умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, здійснення контролю за раціональним використанням ресурсів і готової продукції
Карпушенко М.Ю. [30, с. 6]	- система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових реєстрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу

Відповідно до неоднозначного трактування категорії «організація обліку» виникають складності для визначення теоретичних та практичних аспектів організації бухгалтерського обліку основних засобів.

Виходячи з таблиці 1.1 вважаємо доцільним розглядати організацію обліку основних засобів розподіливши процес організації на окремі етапи, що дозволяє визначити завдання кожного етапу, його інформаційне забезпечення, корисність облікової інформації, носіїв інформації, їх форму та зміст, документообіг, узагальнення та відображення інформації у фінансовій звітності. Організація бухгалтерського обліку будується на підставі інформації первинних документів, облікових реєстрів, а це означає, що форма, зміст, корисність облікової інформації, документообіг є передумовою для вдосконалення організації обліку та її ефективності.

З погляду економічної категорії, основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт.

З погляду бухгалтерської категорії, основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [28].

В таблиці 1.2 наведено трактування категорії «основні засоби» українськими вченими.

Таблиця 1.2 – Зміст категорії «основні засоби»

Джерело	Зміст категорії «основні засоби»
1	2
Л.К. Сук, П.Л. Сук [51, с. 262]	Основні засоби підприємства, установи – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері
А.М. Коваленко [23, с. 192]	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує в цілях: використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
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
М.Я. Дем'яненко [55, с. 192]	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує в цілях: використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
С.М. Гречко [27, с. 24]	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності
О.Г. Агрес [15, с. 178]	Основні засоби – це засоби праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство з метою використання у виробничому процесі або здійсненні 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
Н.Д. Бабяк [16, с. 178]	Основні засоби – це активи з терміном корисного використання більше одного року, які використовуються на підприємствах у декількох операційних циклах з метою отримання економічної вигоди, не втрачаючи при цьому матеріально-речової форми, та переносять свою вартість на знов створену продукцію частинами у вигляді нарахованих амортизаційних відрахувань
О.В. Коваленко, І.В. Громова [33, 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

## Продовження таблиці 1.2

1	2
Ж.К. Нестеренко [45]	Основні засоби – це ті активи, які слугують підприємству більше одного року
Т.О. Шматковська [59]	Основні засоби – це засоби праці, які функціонують у процесі виробництва, для створення додаткової вартості
Н.В. Чабанова [58]	Засоби основні – термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття «необоротні матеріальні активи» (засоби виробництва, матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі діяльності, або для здійснення адміністративних і соціальних функцій, що використовуються протягом тривалого періоду і поступово переносять свою вартість на продукцію у міру зношення); матеріальні цінності (виробниче майно), що споживається у виробничому процесі, тобто фізичний капітал. У практиці обліку та статистики до засобів основних зараховують об'єкти з терміном служби не менше року.
Р.Л. Хом'як [45]	Основні засоби – це засоби праці, що використовуються (експлуатуються) протягом тривалого часу, при цьому розмір (натуральна форма) зберігається і переносять свою вартість на виготовлений продукт частинами протягом кількох виробничих циклів, у міру зносу (фізичного і морального)
М.Т. Білуха [17]	Основні засоби – засоби праці, які беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношування, переносять свою вартість на вироблювану продукцію
В.С. Лень [37]	Основні засоби – це матеріальні активи, до яких можна торкнутися (фіксовані) і нематеріальні фіксовані, які не існують у фізичному розумінні (патенти, торгові марки)
Ю.Л. Темчишина [52]	Основні засоби – матеріальні товари, призначені для виробництва інших товарів або надання послуг фірмі та її клієнтам у процесі нормального процесу виробництва, вони мають обмежений строк служби, після закінчення якого їх ліквідовують і списують або замінюють
Н.М. Ткаченко [40]	Основні засоби – це активи, які відповідають таким критеріям: функціональна роль, призначення, сфера діяльності, нерухомість, тривалість використання, матеріальність, вартісна межа
О.Д. Бондар [18]	Серед активних статей деякі мають таку малу рухомість, що можуть бути названі нерухомими, або основними засобами

Проведені дослідження сутності поняття «основні засоби» дозволили нам погодитися з думкою Жадан Т.А., Лозова Н.В. [28] та встановити, що основними критеріями визнання основних засобів є: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій);

строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року); амортизаційність (здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо.

В таблиці 1.3 наведено визначення основних засобів відповідно до нормативних документів.

Таблиця 1.3 – Визначення категорії «основні засоби» відповідно до нормативних документів

№	Джерело	Визначення
1	2	3
1	Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [11]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
2	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [41]	Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду
3	Податковий кодекс України [2]	Основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зношенням та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)».
4	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [8]	Основні засоби - матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року



## Продовження таблиці 1.3

1	2	3
5	Постанова Національного банку України «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України» від 20.12.2005 р. № 480 [5]	Основні засоби – матеріальні активи, які банк утримує з метою використання їх у процесі своєї діяльності, надання послуг, здавання в лізинг (оренду) іншим особам або для здійснення адміністративних і соціальнокультурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
6	Господарський кодекс України [1]	Основними фондами виробничого і невиробничого призначення є будинки, споруди, машини та устаткування, обладнання, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено законодавством до основних фондів

Облік і контроль будь-якої ділянки діяльності підприємства засновується на нормативно-правовій базі, інструктивних документах та методичних рекомендаціях. Огляд нормативної бази та законодавчих документів наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Нормативні документи з обліку основних засобів

№	Документ	Короткий зміст	Використання в обліковому процесі
1	2	3	4
1	Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [11]	Засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби підприємства та її розкриття в фінансовій звітності	Для організації обліку операцій, пов'язаних з основними засобами підприємства
2	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства» [7]	Визначає зміст облікової політики підприємства	Для розробки облікової політики підприємства
3	Податковий Кодекс України [2]	Встановлює порядок визнання основних засобів в цілях оподаткування.	Для розрахунку податків.

## Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4]	Основні принципи обліку та фінансової звітності. Організація обліку на підприємстві. Первинні облікові документи та регистри бухгалтерського обліку	Регламентує організацію обліку об'єктів обліку та відображення результатів обліку у фінансовій звітності
5	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [6]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух об'єктів обліку.	Для організації синтетичного обліку основних засобів та використанні при розробці аналітичних ознак об'єктів обліку

Взагалі необхідність введення категорії «основні засоби» в практику обліку викликана двома причинами:

- застосуванням в обліку методу подвійного запису, за допомогою якого господарські засоби знаходять у балансі двостороннє відображення. В активі балансу вони відображаються з боку матеріального їх складу і називаються основними засобами; в пасиві – з боку джерел їх формування, тобто частини статутного, додаткового й іншого капіталу;

- на відміну від основного капіталу основні засоби відображають не лише вартісну сутність засобів праці, але і їх споживче призначення. Категорія «основні засоби» запозичена від категорії «основні фонди» в частині вартісної сутності, а від засобів праці – споживчу сутність. Тим самим таке з'єднання дає можливість у господарській практиці забезпечити єдність вартісного обліку та споживчого аспекту руху та використання засобів праці [15].

Основні засоби визнаються активами, якщо підприємство розраховує одержати у майбутньому економічні вигоди від їх використання та вартість яких може бути достовірно визначена. А в якій послідовності потрібно визнавати основні засоби: спочатку визнати активом, а потім основним засобом, або навпаки? Наше дослідження показало, що це питання не

висвітлюється ні в одному нормативному документі. Ж.К. Нестеренко [45] вважає, що оскільки по суті термін «актив» ширший, ніж «основні засоби», то доцільно спочатку об'єкт визнавати активом враховуючи критерії визнання об'єкту активом:

- оцінка достовірно визначена;
- від використання активу можна чекати отримання економічної вигоди, а потім, якщо цей актив підпадає під дію П(С)БО 7 «Основні засоби» [11], визнавати його основним засобом.

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина активу. Якщо один об'єкт основних засобів складається із частин (компонентів), які мають різний термін корисного використання, то кожна з них частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів [22].

З цього приводу МСБО 16 «Основні засоби» [41] дає простір для професійного судження, на відміну від чітких норм П(С)БО, при використанні критеріїв оцінки для визнання частин з чого складається об'єкт основних засобів. Тобто підприємство має право самостійно визначати об'єкт основних засобів, не зважаючи на відмінності в терміні корисного використання його складових частин.

Також, слід зазначити, що норми МСБО 16 «Основні засоби» [41] на відміну від П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] дозволяють розділити вартість об'єкту основного засобу на суттєві частини і кожну частину амортизувати окремо, без визнання (формування) окремих об'єктів. При цьому строк

корисної експлуатації та метод амортизації таких суттєвих частин можуть бути різними.

У свою чергу норми податкового законодавства також не заперечують можливості поділу об'єкту основних засобів на окремі частини, тобто окремі об'єкти, однак при цьому слід враховувати критерії визнання згідно Податкового кодексу, зокрема обов'язковість використання в господарській діяльності підприємства та вартість більш ніж 6000 грн. [2].

Однак, поділяючи об'єкт на частини (окремі об'єкти), вони залишаються у тій ж самій групі що і весь об'єкт, що передбачає встановлення згідно ст. 145 Податкового кодексу однакових мінімально допустимих строків їх використання, але все ж таки припускає, що строки корисної експлуатації можуть бути різними.

У міжнародній системі обліку та й у вітчизняному обліку, в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] та Національних стандартів бухгалтерського обліку, а саме П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] не ставиться якихось вартісних обмежень при віднесенні активу до основних засобів. Головне, щоб цей актив використовувався у діяльності підприємства протягом більше одного року та його використання забезпечувало економічну вигоду у майбутньому.

Протягом строку служби об'єктів основних засобів підприємства акумулюють перенесену на виготовлену продукцію вартість у формі амортизаційних відрахувань. Функціонування основних засобів у фізичному вигляді завершується після закінчення строку служби об'єкта основних засобів, і відбувається перетворення накопичених амортизаційних відрахувань у нові об'єкти основних засобів, які приходять на зміну зношеним та вибулим з експлуатації.

З метою ведення обліку основних засобів і складання звітності, планування їх відтворення, проведення переоцінок та інвентаризацій у практиці необхідно якимось чином згрупувати об'єкти основних засобів за окремими ознаками у однорідні групи, тобто класифікувати. Під

класифікацією основних засобів слід розуміти групування їх за певними ознаками в якісно однорідні групи. Класифікація полегшує поточний облік основних засобів, спрощує складання звітності про наявність та рух основних засобів [34].

Для ефективної організації обліку основні засоби необхідно насамперед правильно класифікувати. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [11], основні засоби поділять на групи. Група основних засобів – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів. Класифікація основних засобів за групами відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] має наступний вигляд:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель, що не пов'язані з будівництвом;
- будівлі, споруди, передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- тварини;
- багаторічні насадження та плодоносні рослини;
- інші основні засоби.

Відповідно до Інструкції № 291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [10] основні засоби класифікуються в розрізі субрахунків:

- 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».

Таким чином, класифікація за групами та за субрахунками, в переважній більшості співпадає, окрім наявності в Інструкції № 291 [10] окремого субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість».

З урахуванням визначення поняття «група основних засобів», – підкреслює Н. Ткаченко [53], – було б логічне конкретизувати критерії віднесення об'єктів основних засобів до тієї або іншої групи основних засобів в обліковій політиці підприємства, що дозволило б здійснювати угруповання об'єктів основних засобів з урахуванням конкретного підприємства. Проте на відміну від МСБО 16 «Основні засоби» [41], який містить лише приклади окремих класів основних засобів, П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] не просто рекомендує, а фактично, не залишаючи українським підприємствам «свободи вибору» при угрупованні об'єктів основних засобів, чітко їх встановлює.

З метою оподаткування основні засоби поділяють на 16 груп (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Класифікація основних засобів відповідно до ПКУ [2]

Групи	Мін. строк
1	2
група 1 – земельні ділянки	-
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони, мікрофони, вартість яких перевищує 6000 грн.	2

## Продовження таблиці 1.5

1	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	-
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	-
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Істотне значення в обліку основних засобів має поділ їх за приналежністю на власні й орендовані. Вартісна оцінка власних основних засобів, а також взятих у фінансову оренду, вартість цілісних майнових комплексів державних підприємств та їхніх структурних підрозділів, взятих в оренду, відображаються в балансі підприємства. Вартість окремих інвентарних об'єктів основних засобів, взятих в оперативну оренду, обліковується на окремому субрахунку позабалансового рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

З огляду на джерела фінансування серед власних основних засобів виділяють:

- основні засоби, внесені до статутного капіталу підприємства його засновниками (передані в порядку оплати акцій);
- основні засоби, придбані протягом діяльності підприємства за рахунок власних коштів;
- основні засоби, придбані за рахунок довгострокових кредитів та інших позикових коштів;
- безоплатно отримані основні засоби (в порядку спонсорської, безплатної фінансової допомоги тощо).

Для інших потреб на підприємстві, крім ведення обліку, основні засоби можна класифікувати:

- за їх функціональним призначенням та за галузевою ознакою;
- за використанням;
- за ознакою належності;
- за натурально-матеріальним складом [28].

Отже, необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Її орієнтація на загальних для усіх галузей національної економіки ознаках – визначенні різних груп основних засобів та їх об'єднання по спільних функціях у виробничому процесі має домінуюче значення для організації бухгалтерського обліку. Завдяки цьому основні засоби розділяють по групах, які підлягають обліку та контролю на бухгалтерських рахунках. Також забезпечується єдність групування по видах об'єктів у всіх галузях економіки, що дозволяє досягти співставлення облікових показників різних підприємств. Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути розроблена економічно обгрунтована класифікація основних засобів за такими ознаками: натурально-речовим складом, функціональним призначенням, використанням, належністю, за відношенням до галузі народного господарства [33].

## 1.2 Організація обліку основних засобів на підприємстві

Провідні українські вчені досліджують методологічні та практичні аспекти організації обліку основних засобів. Основні питання, які найчастіше висвітлюються вченими стосуються питань:

- організації аналітичного та синтетичного обліку основних засобів;
- введення окремих рахунків, субрахунків;
- аналізу недоліків форм первинних документів з обліку основних засобів;
- складання графіків документообігу;



- вирішення проблемних питань з обліку на рівні нормативно-законодавчих актів та інші питання.

Організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна бути побудована таким чином, щоб задовольняти потреби користувачів корисною, правдивою інформацією про наявність, стан, рух, ефективність використання основних засобів. Оскільки, зовнішні користувачі отримують необхідну інформацію за даними фінансової звітності, яка складається на підставі інформації первинних документів, облікових реєстрів. Також, управлінський персонал отримує необхідну інформацію за даними бухгалтерського обліку, тобто на підставі первинних документів, бухгалтерських довідок, облікових реєстрів.

Основним завданням організації обліку основних засобів є формування, обробка, узагальнення та надання повної, достовірної, корисної інформації про стан основних засобів та ефективність їх використання.

На думку І.Д. Фаріон та І.В. Перезової [54] до основних завдань організації обліку і контролю наявності основних засобів належать:

- контроль за дотриманням порядку збереження основних засобів, що забезпечують веденням аналітичного обліку за місцем їх експлуатації, а також у розрізі матеріально відповідальних осіб;

- правильне документальне оформлення операцій з руху основних засобів (надходження, переміщення, вибуття) на всіх етапах бухгалтерського обліку;

- правильне визначення вартості основних засобів, нарахування зносу, формування витрат у зв'язку з проведенням їх ремонтів;

- контроль за ефективністю використання основних засобів;

- виявлення результатів від руху основних засобів на підприємстві.

Організація обліку основних засобів, відповідно як і весь процес організації обліку складається з певних етапів, які визначають послідовність виконання певних процедур. Для визначення цих етапів нами проведені дослідження, здійснено аналіз етапів організації обліку, які розглядаються

провідними вченими. Узагальнені результати дослідження стосуються організації обліку в цілому та можуть бути використані до організації обліку основних засобів зокрема (таблиця 1.6).

Таблиця 1.6 – Етапи організації обліку

Автор	Етапи організації обліку
1	2
Бутинець Ф.Ф. [46, с. 43-45 ]	Методичний – вибір елементів методу бухгалтерського обліку Технічний – визначення форми обліку, способу обробки облікових даних, форм облікових реєстрів, порядку здійснення записів у реєстрах і переносу даних у форми звітності Організаційний – організація роботи облікового апарату, налагодження системи адміністративного управління
Свірко С.В. [49, с. 8-9]	Первинний – виявлення інформаційних даних стосовно об'єктів облік. Поточний - реєстрація інформації у системі рахунків, облікових реєстрах, групування та перегрупування інформаційних даних Підсумковий – узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності, передача результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам.
Левицька С.О. [8, с. 136]	Методологічний - метод бухгалтерського обліку Технічний – способи обробки облікової інформації, ефективність яких визначають сучасні інформаційні технології Управлінський – система адміністративного управління процесами ведення обліку та підготовки звітних форм Методологічний – концептуальні основи, принципи, стандарти бухгалтерського обліку, відповідно чинного законодавства Методичний - рекомендації, інструкції, положення про організацію обліку або окремих операцій Організаційний – організація роботи облікового апарату

В таблиці 1.6 наведено не повний перелік рекомендованих етапів організації бухгалтерського обліку, але найбільш поширений, який однозначно визначає різні підходи до розподілу організації бухгалтерського обліку на етапи та зміст кожного з них. Питання залишається дискусійним, потребує подальших досліджень для однозначного визначення етапів обліку.

Слід зазначити, що методологічний етап розглядається на рівні державного забезпечення організації обліку, саме тому, вважаємо, що для організації обліку основних засобів суб'єктами господарювання, немає потреби в його виділенні в окремий етап.

За результатами досліджень виявлено, що автори по-різному називають

один із етапів: технічний або технологічний. На нашу думку, слід використовувати категорію «технологічний», виходячи з того, що бухгалтерський облік, як наука, вже має однозначні трактування, розглядає саме технологію обліку, а не техніку обліку [34].

На думку С.В. Свірко [49] організація обліку основних засобів являє собою процес вибору й упорядкування способів і прийомів, обробки й видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про наявність, рух, зберігання, використання і вибуття необоротних активів. Щоб побудувати механізм реалізації такого процесу, необхідно організувати інвентарний облік, закріпити об'єкти необоротних активів за конкретними матеріально-відповідальними особами, розробити облікові номенклатури, графіки руху носіїв облікової інформації та робочі інструкції тощо. На розв'язання зазначених завдань має спрямовуватися облікова політика підприємства.

Облікова політика – це фундамент, на якому базується бухгалтерський облік підприємства. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] визначає облікову політику як: сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку та складання та подання фінансової звітності. В таблиці 1.7 наведено трактування категорії «облікова політика» українськими вченими.

Таблиця 1.7 – Визначення категорії «облікова політика» українськими вченими

Автор	Визначення категорії «облікова політика»
1	2
Ж.К. Нестеренко [45]	Під обліковою політикою слід розуміти офіційно затверджене на підприємстві надане державою йому право вибору, з урахуванням його цілей, специфіки діяльності підприємства та чинних правових актів, відповідних методик та форм, техніки ведення бухгалтерського обліку
С.Ф. Голов [26]	Вибір форми ведення обліку, та у більш широкому розумінні – як один із методів управління діяльністю суб'єкта господарювання
В.С. Лень [37]	Облікова політика це конституція підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів

## Продовження таблиці 1.7

1	2
Ф.Ф. Бутинець [21]	Облікова політика підприємства – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, але й вибір методики обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей)

Отже, в обліковій політиці фіксують тільки ті принципи та методи обліку та оцінки основних засобів, які передбачають декілька варіантів обліку на вибір підприємства або щодо яких є невизначеність. Наприклад, П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] передбачає п'ять методів нарахування амортизації основних засобів. В обліковій політиці якраз і фіксують обраний підприємством метод обліку. Головне призначення облікової політики – обрати найоптимальніший варіант методики ведення обліку на своєму підприємстві.

Вивчення чинного законодавства, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] (Розділ III «Організація та ведення бухгалтерського обліку»), дозволило встановити, що право підприємства на самостійне встановлення облікової політики щодо основних засобів, визначається одночасно із правами на самостійне визначення з питань:

- визначення форми організації бухгалтерського обліку;
- розробки системи управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій щодо руху основних засобів;
- встановлення правил документообігу та технології обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку основних засобів [35].

Таким чином, облікова політика підприємства регламентує методику ведення бухгалтерського обліку основних засобів, а організація обліку основних засобів передбачає організацію облікового процесу та праці облікового апарату. В таблиці 1.8 наведено елементи облікової політики щодо основних засобів.

Таблиця 1.8 – Елементи облікової політики щодо власних основних засобів [35]

Елементи облікової політики	Альтернативні варіанти	Коментар
Виокремлення об'єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством	Обираючи стратегію «максимізації прибутку», у розпорядчому документі про облікову політику варто передбачити елементи облікової політики, що забезпечують «зменшення» витрат підприємства:
Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством	максимально можливий строк корисного використання об'єктів основних засобів; максимально можливу величину ліквідаційної вартості; прямолінійний метод нарахування амортизації
Ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством	
Методи нарахування амортизації основних засобів	– прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий	Вартісно-орієнтоване управління, спрямоване на «зростання» витрат підприємства, тому у розпорядчому документі про облікову політику варто зазначити найкоротший строк корисного використання; обрати один із «прискорених» методів нарахування амортизації; визначити мінімальну величину ліквідаційної вартості основних засобів. Встановлення критерію суттєвості та порядок проведення переоцінки також може бути підпорядкованим обраній стратегії управління. Залежно від того зменшує чи збільшує свою вартість у часі конкретний об'єкт
Поріг суттєвості для проведення переоцінки	Порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися величина, що дорівнює: – 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства; – величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості	
Періодичність зарахування сум дооцінки основних засобів активів до нерозподіленого прибутку	Самостійно встановлюється підприємством	

Організація обліку основних засобів передбачає:

- встановлення порядку приймання об'єктів як основних засобів та їх ідентифікацію;
- розробку облікових номенклатур;
- вибір первинних документів та організацію їх руху.

Одиницею обліку основних засобів у бухгалтерському обліку є окремий інвентарний об'єкт. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] інвентарний об'єкт – це закінчена будова з усіма пристроями до неї або окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання всіх самостійних робіт і функцій, або відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристрої управління та єдиний фундамент, у результаті чого кожен предмет виконує свої функції, а комплекс – усю роботу тільки сукупно, а не самостійно.

Об'єкт основних засобів визнають активом при надходженні на підприємство, якщо виконані наступні вимоги:

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від їх використання;
- його вартість може бути достовірно визначена.

Якщо ці вимоги не виконують, то об'єкт основних засобів не визнають активом і відображають у витратах звітного періоду.

Основні засоби обліковують централізовано в розрізі окремих об'єктів і класифікаційних груп. Оскільки основні засоби підприємства належать до різних груп, необхідно визначати їх структуру, а також перелік рахунків та субрахунків, які використовуватимуть в обліку. Правильно розроблена класифікація основних засобів є основою для подальшої організації обліку наявності основних засобів, зокрема інвентарного обліку [21].

Важливим аспектом організації обліку основних засобів є організація руху носіїв облікової інформації з розробленням облікових номенклатур (таблиця 1.9 – 1.10).

Таблиця 1.9 – Організація загальних облікових номенклатур за напрямком «облік основних засобів» [54]

№	Облікова номенклатура	Первинний облік				
		Характеристики основних засобів		Причина виникнення факту	Документи, в яких фіксуються факти господарської діяльності	Завдання, в яких використовуються інформаційні дані
		якісні	кількісні			
1	Надходження основних засобів до установи	Назва Дата Від кого надійшли Марка Номер Норма зносу	Вартість Маса Кількість Сума	Капітальне будівництво; безоплатне надходження; отримання на безоплатній основі; придбання; виявлення лишків	Акт прийняття-передачі основних засобів; Акт прийняття-здачі відремонтованих модернізованих об'єктів; Акт про проведення інвентаризації	Облік необоротних активів; облік власного капіталу; облік розрахунків з постачальниками
2	Внутрішнє переміщення та використання	Підстава Кому Від кого Інвентарний номер Номенклатурний номер	Ціна Сума Кількість	Поповнення необоротних активів структурного підрозділу; фізичний знос	Накладна (вимога); акт прийняття-здачі відремонтованих об'єктів	Інвентарний облік основних засобів; облік переміщення основних засобів; облік зносу основних засобів
3	Вибуття необоротних коштів	Найменування Структурний підрозділ Дата введення в експлуатацію Рік випуску Норма зносу	Сума Вартість Кількість	Ліквідація; безоплатна передача; реалізація; нестача	Акти про списання основних засобів, автотранспортних засобів	Облік основних засобів; облік власного капіталу; облік розрахунків з дебіторами та кредиторами; облік розрахунків за нестачами

Таблиця 1.10 – Організація загальних облікових номенклатур на етапі поточного та підсумкового обліку надходження основних засобів [54]

№	Облікова номенклатура	Поточний облік		Підсумковий облік	
		Облікові реєстри, в яких фіксуються дані первинного обліку	Спеціальні реквізити облікових реєстрів	Форми звітності, які містять інформацію щодо облікових номенклатур	Користувачі інформації
1	Надходження основних засобів на підприємство	Інвентарні картки	Назва об'єкта; завод-виробник; місцезнаходження об'єкта; матеріально відповідальна особа	ф. № 1 «Баланс»	Статистика, керівник підприємства; головний бухгалтер
		Опис інвентарних карток	Номер інвентарний; номер картки; найменування		
		Інвентарний список	Підрозділ; класифікаційна група; інвентарний номер; номер інвентарної картки; первісна вартість		
2	Внутрішнє переміщення та використання	Інвентарний список	Назва організації; дата; номер документа	ф. № 1 «Баланс»	Статистика, керівник підприємства; головний бухгалтер
		Відомість нарахування зносу	Інвентарний номер; номер субрахунка; найменування; первісна вартість		

Щоб приймати об'єкти основних засобів, доцільно утворити постійно діючу комісію, до складу якої за наказом керівника включити не менш як три посадові особи:

- представника підрозділу бухгалтерського обліку – головного бухгалтера чи заступника;
- представника підрозділу – головного інженера чи механіка;
- представника підрозділу матеріально-технічного забезпечення.

До складу комісії можуть увійти матеріально-відповідальні посадові особи установи. Очолює комісію, як правило, головний спеціаліст – представник підрозділу, що відповідає за експлуатацію основних засобів [49].



Документування оформлення надходження основних засобів відповідно до Бутинця Ф.Ф. [21] наведено на рисунку 1.1.

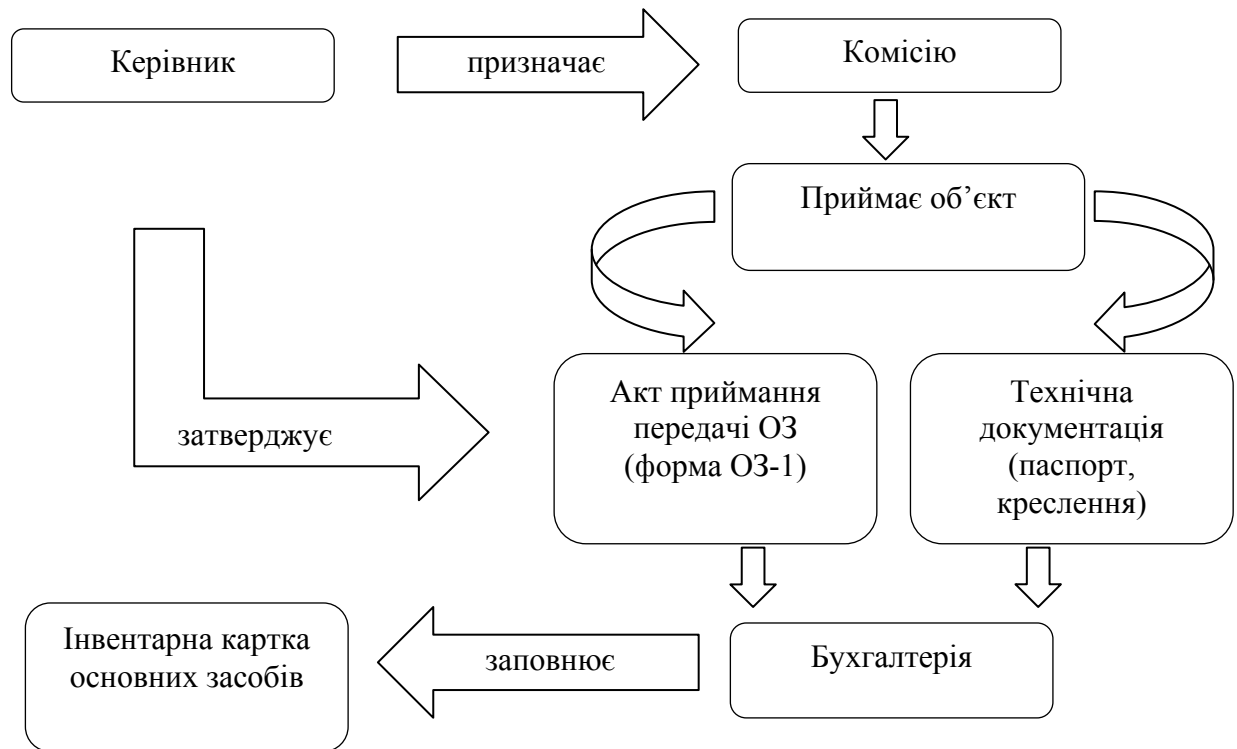


Рисунок 1.1 – Документування оформлення надходження основних засобів [21]

В акті зазначається найменування об'єкта, його місцезнаходження в момент прийняття (передачі), коротка характеристика об'єкта, відповідність об'єкта технічним умовам, необхідність доробки, результати випробовування об'єкта та висновок комісії. На акті проставляє свій підпис матеріально відповідальна особа, що здійснюватиме зберігання основних засобів [49]. Оперограма Акта прийняття-передачі основних засобів ОЗ-1 наведена в таблиці 1.11.

Організація інвентарного обліку полягає передусім у розробці системи кодування інвентарних номерів. Інвентарний облік здійснюється за інвентарними об'єктами. Інвентарним об'єктом вважається закінчений конструктивний пристрій з усім належним до нього устаткуванням.

Таблиця 1.11 – Оперограма Акта прийняття-передачі основних засобів ОЗ-1 [49]

Вид роботи		Виконавці		
		Комісія з прийняття об'єктів основних засобів	Керівник підприємства	Бухгалтерія підприємства
1	Огляд об'єкта основних засобів та складання Акта прийняття-передачі основних засобів – ф. ОЗ-1	●		
2	Підпис Акта прийняття-передачі основних засобів – ф. ОЗ-1	●		
3	Затвердження Акта прийняття-передачі основних засобів – ф. ОЗ-1		●	
4	Передача Акта прийняття-передачі основних засобів ф. ОЗ-1 для обробки			●
5	Перевірка й обробка інформації Акта ОЗ-1 та внесення її до інв. картки			●
6	Підпис головного бухгалтера про підтвердження прийняття об'єкта на облік			●
7	Передача Акта для фіксування інформації в системі реєстрів синтетичного обліку			●

На рисунку 1.2 наведені первинні документи та реєстри обліку, які використовуються при документальному оформленні операцій з основними засобами.

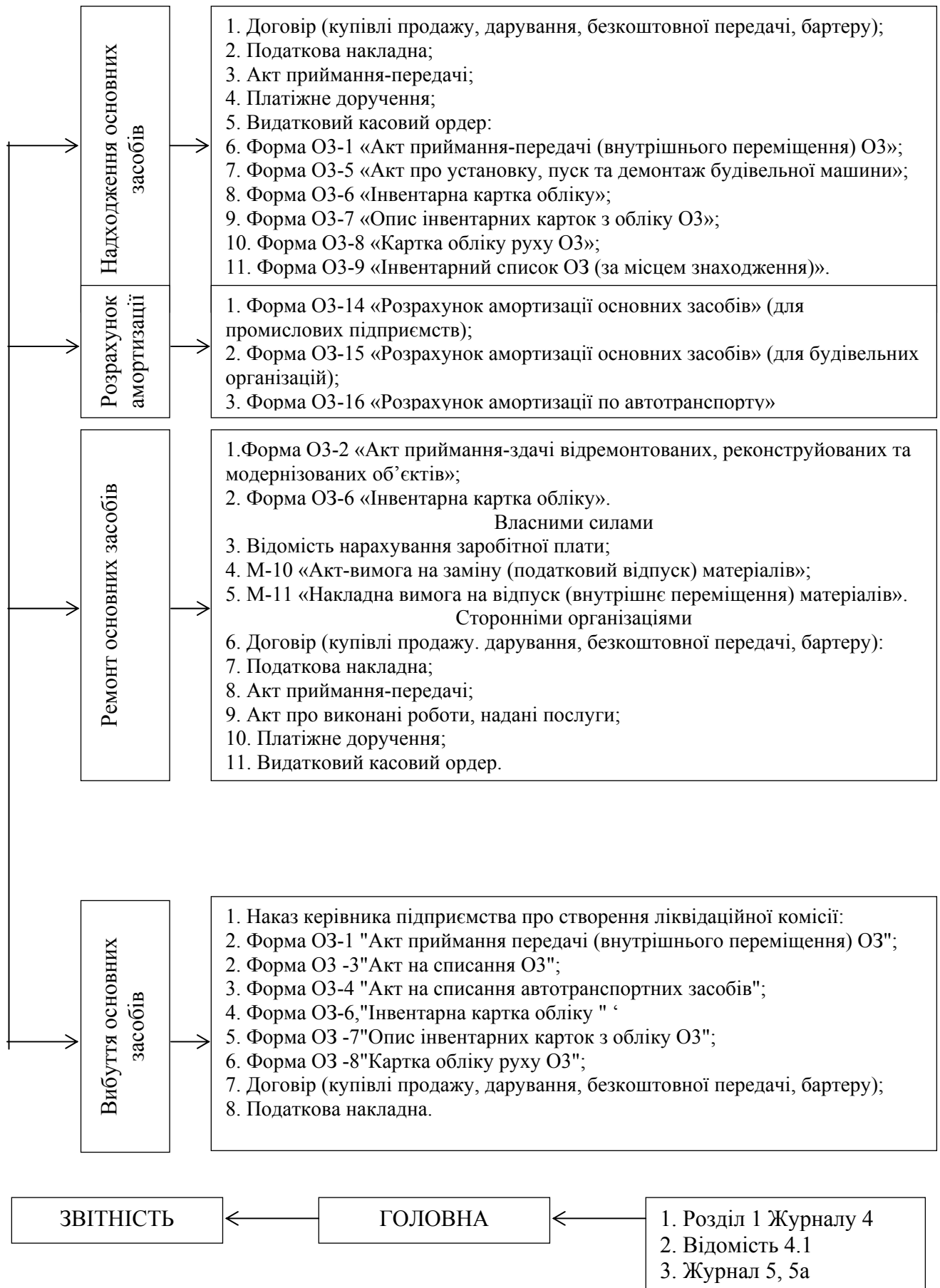


Рисунок 1.2 – Документальне оформлення господарських операцій, пов'язаних з основними засобами [37]

Для своєчасного і достовірного відображення в обліку операцій по руху основних засобів застосовуються первинні документи, типові форми яких затверджені Наказом № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [14] (таблиця 1.12).

Таблиця 1.12 – Типові форми первинного обліку основних засобів [24]

№ форми	Назва	Коментарі
1	2	3
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо; а на декілька – лише коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальність однією і тією ж особою
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкта. Актом такої форми оформляють приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена на це особа
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складається при встановленні, пуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат.
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Робляться записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів, у випадках: для обліку окремих об'єктів основних засобів, для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають одне і теж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику і вартість. Як правило, заповнюються в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Складається в одному примірнику в бухгалтерії
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику

## Продовження таблиці 1.12

1	2	3
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)	Використовуються при нарахуванні зносу основних засобів
ОЗ-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	Використовуються при нарахуванні зносу основних засобів

Організація аналітичного обліку починається з вибору носіїв інформації відповідного рівня. Так, Інструкцією з обліку основних засобів та інших необоротних активів рекомендовано використовувати такі реєстри аналітичного обліку:

- інвентарну картку обліку основних засобів ОЗ-6;
- опис інвентарних карток по обліку основних засобів ОЗ-7;
- картка обліку руху основних засобів ОЗ-8;
- інвентарний список основних засобів ОЗ-9;
- розрахунок амортизації основних засобів ОЗ-14.

Окрім цього, до картки заноситься інформація про дорогоцінні метали, позначка про оприбуткування, позначка про вибуття, дані про реконструкцію, модернізацію, капітальний ремонт.

Інвентарні картки відкриваються в одному примірнику на підставі актів прийняття-передачі в бухгалтерії підприємства за об'єктами чи за групами. Інвентарні картки зберігаються в бухгалтерії в секторі чи групі, що відповідає за ведення обліку основних засобів, у вигляді картотеки, систематизованої за певними ознаками. Вибір ознак систематизації та визначення принципів розміщення карток є одним із завдань організації обліку наявності основних засобів [21].

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації

між первинною документацією, регістрами синтетичного та аналітичного обліку і звітності (рисунок 1.3).

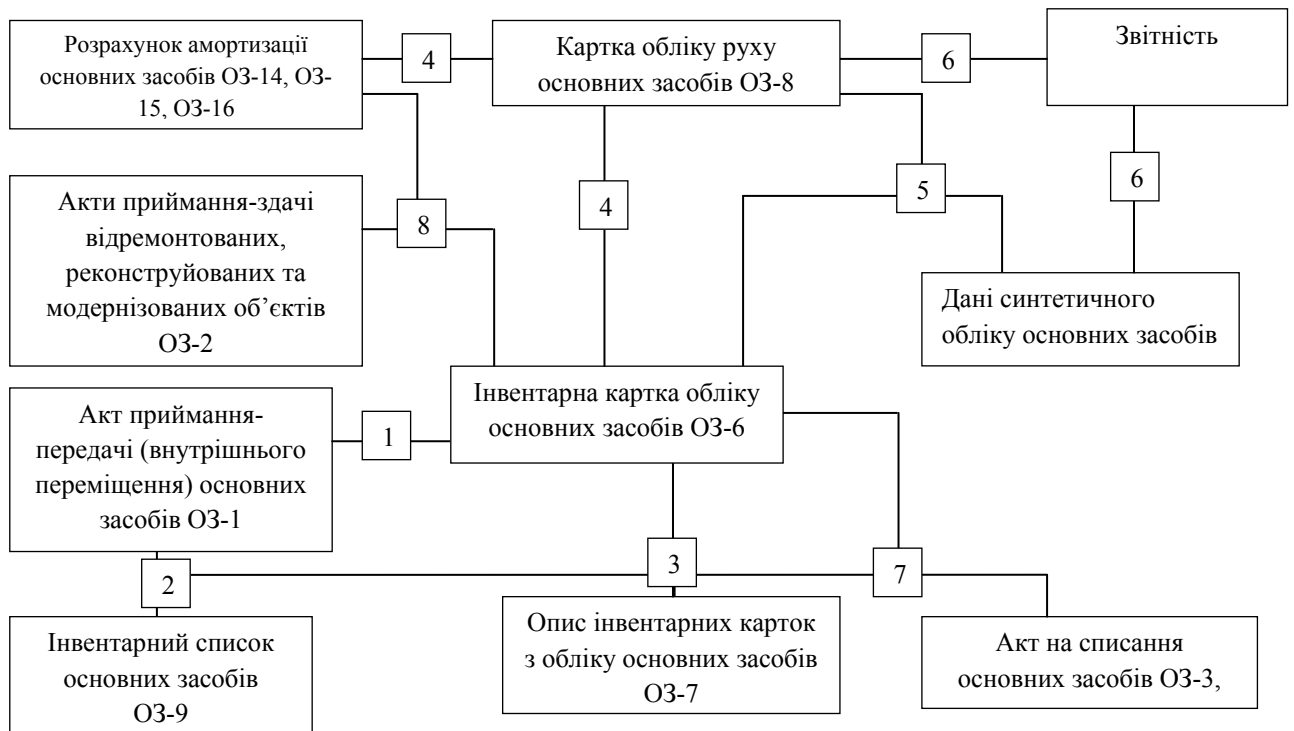


Рисунок 1.3 – Документування операцій, пов'язаних з рухом основних засобів [21]

Процес бухгалтерського обліку основних засобів має бути організований як у часі, так і у просторі. У процесі бухгалтерського обліку основних засобів здійснюється обробка облікової інформації та її рух. Зазначені дії відтворюються у формі опрацювання носіїв інформації: їх складання, обробки, руху, зберігання. Поєднання всіх перелічених дій становить одне з основних понять організації бухгалтерського обліку – документообіг. Отже, під документообігом розуміють рух документів в установі від моменту їх складання чи отримання до передачі їх до архіву.

Крім документів як носії облікової інформації застосовують ще облікові реєстри та звітні форми, рух яких, у свою чергу, також потребує упорядкування. Отже, розглядаючи питання в повному обсязі, варто говорити про рух носіїв облікової інформації [34].

Організація руху носіїв облікової інформації щодо основних засобів полягає у створенні оптимальної системи каналів передавання інформації та зв'язків між виконавцями облікових функцій, а отже, засобом упорядкування руху та своєчасного одержання записів у носіях облікової інформації виступає графік руху носіїв облікової інформації (таблиця 1.13).

Таблиця 1.13 – Графік руху Акту приймання-передачі та Акту на списання основних засобів [49]

	Вид робіт	Назва документа	
		Акт приймання-передачі основних засобів (ф. 03-1)	Акт про списання основних засобів (ф. 03-3)
Створення та передача	Кількість примірників	1	1
	Особи, що здійснили складання	Член комісії з прийняття необоротних активів	Член комісії зі списання матеріальних цінностей установи
	Відповідальний за оформлення	Керівник установи (підпис)	Керівник установи (підпис)
	Відповідальний за виконання	Комісія з прийняття необоротних активів	Комісія зі списання необоротних активів
	Термін виконання	У день надходження необоротних активів	У день проведення робіт з визначення непридатності об'єкта
	Кому передається	В бухгалтерію	У матеріальний сектор бухгалтерії; матеріально відповідальній особі
Перевірка та обробка	Відповідальний за перевірку і обробку	Бухгалтер матеріального сектора	Бухгалтер матеріального сектора
	Зміст операцій	Контроль за якісними і кількісними характеристиками; запис в облікові реєстри	Контроль за якісними і кількісними характеристиками; запис в облікові реєстри
	Кому передають після операцій	До архіву установи	До архіву установи
Зберігання	Відповідальний за зберігання	Архіваріус	Архіваріус
	Строк надходження документа	5 числа кожного місяця	5 числа кожного місяця

Графік документообігу для типового документу «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за формою ОЗ-1 наведений у таблиці 1.14.

В свою чергу, документопотік – це сукупність операцій передавання з одного робочого місця на інше даних щодо основних засобів, зафіксованих

на кількох носіях облікової інформації. Формування документопотоків залежить від організаційної побудови та структури підприємства, форми організації обліку, типів, виду та характеру технічних засобів.

Таблиця 1.14 – Графік документообігу для документу «Акт приймання-передачі основних засобів» за формою ОЗ-1 [21]

Найменування господарської операції	Зміст роботи з документами (вихідні дані)	Строк виконання	Виконавець	Отримувач
1	2	3	4	5
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів				
1. Приймання об'єкту	1.1. Підготовка технічної документації	За три робочі дні до лати приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Приймальна комісія
	1.2. Складання (заповнення) та підписання документу	В день приймання	Приймальна комісія	Бухгалтерія
	1.3. Перевірка та підписання документу	Протягом одного робочого дня після приймання	Бухгалтерія	Директор
	1.4. Затвердження документування	Протягом трьох робочих днів після приймання, але не пізніше, ніж до закінчення поточного місяця	Директор	Бухгалтерія
	1.5. Відображення даних у регістрах бухгалтерського обліку	Протягом одного робочого дня після надходження документації, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	
2. Внутрішнє переміщення	2.1. Складання та підписання документу:			
	- перший примірник	В день приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Бухгалтерія
	- другий примірник	В день приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Цех (відділ) – одержувач
	2.2. Перевірка та відображення даних у регістрах	Протягом першого робочого дня після надходження	Бухгалтерія	



Продовження таблиці 1.14

1	2	3	4	5
3. Безоплатна передача	3.1. Складання документу в двох примірниках	За три робочі ні до дати приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Бухгалтерія
	3.2. Перевірка та підписання документу	Протягом одного робочого дня після надходження документу	Бухгалтерія	Директор
	3.3. Затвердження документу	Протягом двох робочих днів	Директор	Цех (відділ), передає об'єкт
	3.4. Підписання документу одержувачем	В день приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Бухгалтерія (перший примірник), одержувач (другий примірник)
	3.5. Відображення даних в реєстрах бухгалтерського обліку	Протягом першого робочого дня після надходження документу, але не пізніше другого робочого дня місяця, наступного за звітним	Бухгалтерія	
4. Продаж	4.1. Складання документу в трьох примірниках	За три робочі дні до дати приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Бухгалтерія
	4.2. Перевірка та підписання документу	Протягом першого робочого дня після надходження документу	Бухгалтерія	Директор
	4.3. Затвердження документу	Протягом двох робочих днів	Директор	Цех (відділ), який передає об'єкт
	4.4. Підписання документу	В день приймання-передачі	Цех (відділ), передає об'єкт	Бухгалтерія (перший та другий примірник), одержувач (третій)
	4.5. Відображення даних в реєстрах бухгалтерського обліку	Протягом першого робочого дня після надходження , але не пізніше другого дня наступного місяця	Бухгалтерія	

Працівники підприємства зобов'язані розробити та надати первинні документи, які стосуються сфери їх відповідальності, в строки, які встановлені відповідно до графіку документообігу. Для цього у кожного виконавця повинен бути витяг з графіка, в якому наводиться перелік документів, що стосуються функціональних обов'язків конкретного виконавця, строки їх передачі та підрозділи підприємства, до яких передаються ці документи [21].

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечувати на підприємстві:

- своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку, надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення, вибуття;
- відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;
- визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів в робочому стані, ремонтом та поліпшенням;
- визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів;
- інформацією для складання звітності про основні засоби та капітальні інвестиції [36].

Методологічні принципи формування в фінансовому обліку інформації про основні засоби та інші необоротні активи та розкриття інформації про них в фінансовій звітності визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби» [11].

«Життєвий цикл» будь якого об'єкта основних засобів на будь якому підприємстві включає три основні етапи:

- надходження (зарахування на баланс);
- експлуатацію;
- вибуття (списання з балансу).

Для кожного етапу характерні визначені господарські операції (таблиця 1.15).

Таблиця 1.15 – Характеристика операцій з основними засобами [39]

Операції, пов'язані з надходженням основних засобів	Операції, пов'язані з експлуатацією та обслуговуванням основних засобів	Операції, пов'язані з вибуттям основних засобів
Придбання за грошові кошти	Амортизація	Продаж за грошові кошти
Придбання в обмін на інші активи	Поліпшення (ремонт, реконструкція, модернізація та ін.)	Невідповідність критеріям активу
Безоплатне отримання	Переоцінка	Безоплатна передача
Придбання в якості внеску в уставний капітал	Консервація	Передача в якості внеску в уставний капітал
Придбання на умовах договору фінансового лізингу	Зменшення корисності	Повернення орендованого об'єкта
Переведення оборотних активів до основних засобів	Технічне обслуговування	Ліквідація
Створення господарським або підрядним способом	Тимчасовий вивід із експлуатації	Продаж на умовах договору фінансового лізингу
Отримання в оперативну оренду		
Отримання власного об'єкту основних засобів, раніш переданих в оперативну оренду	Переведення до складу необоротних активів, призначених для продажу	Передача в оперативну оренду
Отримання (повернення) раніш проданого на умовах договору фінансового лізингу		

Основні засоби зараховуються на баланс підприємства по первісній вартості. Первісна вартість – фактична (історична) собівартість або справедлива вартість інших активів, які передані для придбання основних засобів.

Визначення первісної вартості об'єкта основних засобів (одиниця обліку) залежить від способу їх надходження на підприємство:

- придбання або створення;
- безоплатне отримання;
- внески до статутного капіталу;

- обмін на подібні або неподібні активи [40].

Основні засоби зараховуються на баланс підприємства по первісній вартості. Первісна вартість – фактична (історична) собівартість або справедлива вартість інших активів, які передані для придбання основних засобів (рисунок 1.4).



Рисунок 1.4 – Формування первісної вартості основних засобів [39]

Найбільш розповсюдженим джерелом надходження основних засобів на підприємство є придбання у постачальника. Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного у постачальника, відповідно до п.8 П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] включає:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів [40]).

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [11] первісна вартість основних засобів може змінюватись у таких випадках:

- внаслідок переоцінки;

- у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів;

- в результаті додаткових витрат, понесених підприємством після надходження об'єкта основних засобів.

В ході експлуатації основних засобів у підприємства виникають витрати під назвою амортизація. Методи амортизації визначені П(С)БО 7 «Основні засоби» [11]. Вибір методу нарахування амортизації вимагає виваженого підходу, адже амортизаційна політика підприємства дає змогу коригувати частку витрат у сумі доходу від реалізації продукції. Тому, перш ніж обрати метод нарахування амортизації основних засобів, необхідно вивчити умови експлуатації об'єктів, які визначають очікуваний спосіб отримання економічних вигод від їх експлуатації (таблиця 1.16).

Амортизація нараховується щомісяця, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію.

Таблиця 1.16 – Фактори експлуатації основних засобів, що визначають метод нарахування їх амортизації [49]

№	Метод нарахування амортизації	Умови експлуатації, що визначають очікуваний спосіб отримання економічних вигод від використання ОЗ
1	2	3
1	Прямолінійний	рівномірна експлуатація об'єкта, пов'язаного з виробництвом продукції різних видів; передбачено незначний моральний знос
2	Зменшення залишкової вартості та прискорене зменшення залишкової вартості	об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачають швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів
3	Кумулятивний	об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачено швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів; термін експлуатації вимірюється цілим числом років
4	Виробничий	об'єкт використовують для виробництва одного виду продукції; експлуатація об'єкта є нерівномірною; передбачено в основному фізичний знос, що залежить від обсягів виробленої продукції
5	Податкові методи зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості	не враховують терміни експлуатації об'єктів; не беруть до уваги виробничі чинники використання основних засобів, їх фізичний та моральний знос

Синтетичний облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який призначено для узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів. Рахунок 10 є активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів.

За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається введення в експлуатацію основних засобів, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкту, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісне очікуваних від використання об'єкту; сума оцінки вартості об'єкту

основних засобів. За кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкту основних засобів, сума уцінки основних засобів [29].

Витрати, понесені підприємством у зв'язку із придбанням необоротних активів це – капітальні інвестиції підприємства.

Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням об'єктів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» призначений для обліку витрат на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби».

При придбанні основних засобів, що підлягають амортизації, суми сплаченого (нарахованого) ПДВ відносяться до податкового кредит і не збільшують вартості основних засобів.

В таблиці 1.17 наведено відображення операцій з надходження основних засобів на підприємство.

Таблиця 1.17 – Облік операцій з надходження основних засобів на підприємство [22]

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання у постачальника			
1	Отримано основні засоби за договором постачання	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2	Відображено суму ПДВ, яка включена до вартості основних засобів за договором	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3	Проведено оплату за договором постачання	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	31 «Рахунки в банках»
4	Витрати на транспортування основних засобів	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

## Продовження таблиці 1.17

1	2	3	4
5	Відображено суму ПДВ у складі транспортних витрат	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
6	Витрати зі складання та встановлення основних засобів	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	66 «Розрахунки з оплати праці» 65 «Розрахунки за страхуванням»
7	Проведено оплату транспортних послуг	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Рахунки в банках в національній валюті»
8	Зарахування основних засобів до об'єктів основних засобів	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
Виробництво власними силами			
9	Фактичні витрати на спорудження і виготовлення основних засобів	15 «Капітальні інвестиції»	23 «Виробництво»
			65 «Розрахунки за страхуванням»
			66 «Розрахунки з оплати праці»
			20 «Виробничі запаси» та інші
10	Зарахування збудованого (виготовленого) об'єкта до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
Надходження на безоплатній основі			
11	Відображена вартість безоплатно одержаних основних засобів	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
12	Витрати на транспортування і монтаж безоплатно отриманих основних засобів	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
13	Відображено суму ПДВ у складі витрат на транспортування і монтаж	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
14	Проведено оплату транспортування та монтажу	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	31 «Рахунки в банках»
15	Зарахування безоплатно одержаного об'єкта до складу основних засобів	104 «Машини та обладнання»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Для відображення в обліку сум амортизаційних відрахувань використовують рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Який призначено для обліку господарських засобів. Рахунок 13 пасивний, (контрактивний), балансовий, регулюючий.



На субрахунку 131 «Знос основних засобів» узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби».

За кредитом рахунку записують суми щомісячних амортизаційних відрахувань на реконструкцію та модернізацію основних засобів. При цьому дебетують рахунки основного і допоміжного виробництва, загальновиробничих і загальногосподарських витрат, обслуговуючих виробництв та господарств, витрат обігу тощо – в залежності від того де знаходяться ті чи інші основні засоби.

Основні засоби, визнані утримуваними для продажу, переводять зі складу необоротних активів до оборотних. Якщо на дату балансу чиста вартість реалізації оборотного активу менша за його балансову вартість, то суму коригування (різницю) відносять на інші операційні витрати в дебет субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» з кредиту субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Якщо навпаки - балансова вартість менша від чистої вартості реалізації, то на суму коригування показують інші доходи: дебет субрахунку 286 і кредит субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» [51].

В таблиці 1.18 наведені бухгалтерські записи, щодо відображення операцій з вибуття основних засобів з підприємства.

Таблиця 1.18 – Облік операцій щодо вибуттям основних засобів [39]

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1. Реалізація основних засобів			
1.1. Класифікація основних засобів в утримувани для продажу:			
1.1.1	а) списано знос об'єкта	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
1.1.2	б) відображено залишкову вартість об'єкта	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	10 «Основні засоби»

## Продовження таблиці 1.18

1	2	3	4
1.1.3	в) на дату балансу списано на витрати перевищення балансової вартості над чистою вартістю реалізації об'єкта	946 «Втрати від знецінення запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»
1.1.4	г) на дату балансу визнано дохід від збільшення чистої вартості реалізації об'єкта	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
1.2. Реалізація перекласифікованих основних засобів:			
1.2.1	а) списано балансову вартість об'єкта	943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»
1.2.2	б) відображено дохід від реалізації об'єкта	680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»
1.2.3	в) нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»	641 «Розрахунки за податками»
1.2.4	г) отримано оплату від покупця	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»
2. Ліквідація основних засобів			
2.1	Списано залишкову вартість ліквідованого об'єкта	976 «Списання необоротних активів»	10 «Основні засоби»
2.2	Списано знос за ліквідованим об'єктом	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»	10 «Основні засоби»
2.3	Понесено витрати за ліквідацією основних засобів	976 «Списання необоротних активів»	65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
2.4	Оприбутковані матеріальні цінності від ліквідації основних засобів	201 «Сировина та матеріали»	746 «Інші доходи»

Таким чином, раціональна організація обліку основних засобів сприяє підвищенню достовірності, правдивості облікової інформації, однозначного тлумачення та розумінню інформації користувачами. Організація обліку основних засобів та її вдосконалення відповідно до сучасних вимог, міжнародних стандартів фінансового обліку, інтеграційних процесів є вирішальним і актуальним для ефективного економічного розвитку суб'єктів господарювання.

### 1.3 Методика аудиту основних засобів на підприємстві

Основні засоби – це активи підприємства, від яких, в першу чергу, залежить ефективність діяльності суб'єктів господарювання, тому їх аудит є дуже важливою та складною частиною при проведенні аудиту на підприємстві.

В загальному вигляді мета аудиту основних засобів, як елементу аудиту фінансової звітності, – це підтвердження залишків основних засобів на дату балансу та висловлення незалежної думки про достовірність, повноту, неупередженість інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Складовою мети аудиту основних засобів є встановлення достовірності первинних даних, їх руху, повноти, своєчасності відображення в зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення їх обліку та відповідності обліковій політиці, достовірності відображення стану основних засобів у звітності, відповідності методики обліку та оподаткування чинному законодавству.

Актуальність аудиту основних засобів полягає у тому, що на практиці аудиторю необхідно обрати найбільш раціональну форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту. Для цього необхідно мати методику аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки, що полегшить аудиторю зробити

вибір необхідних та доцільних аудиторських процедур при проведенні аудиту основних засобів, як елемента аудиту фінансової звітності.

А отже, для досягнення мети аудиту необхідно ретельно обрати тільки доцільні аудиторські процедури та методи їх проведення, оскільки зазвичай мають місце певні часові обмеження на проведення аудиту [60].

Основними завданнями аудиту основних засобів є:

- оцінка обліку у бухгалтерії та за МВО;
- контроль за збереженням; своєчасність і законність документування та відображення у первинних, зведених документах, регістрах бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності розрахунку амортизації та належне відображення її суми;
- аудиторська перевірка дотримання податкового законодавства;
- аудит результатів переоцінки та індексації, а також віднесення їх сум на бухгалтерські рахунки;
- законність відображення в обліку витрат на ремонт; аналіз ефективності їх використання [38].

Предметом аудиту основних засобів є господарські процеси та операції, пов'язані з придбанням, переміщенням та вибуттям основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому на підприємстві та за його межами.

Важливим елементом організації і методики аудиту основних засобів є програма аудиту, в якій визначається перелік аудиторських процедур, які повинні відповідати критеріям твердження управлінського персоналу про достовірність інформації, поставленій меті аудиторської перевірки і завданням. Форма програми теж має довільну форму, аудитор обирає форму і перелік аудиторських процедур відповідно до професійного судження [61].

Особливості аудиту основних засобів у складі аудиту фінансової звітності та операційного аудиту основних засобів узагальнено на рисунку 1.5.

Аудит основних засобів	
У складі аудиту фінансової звітності	Операційний аудит
Мета аудиту	
Визначається на законодавчому рівні – надання аудитору можливості висловити думку чи відповідають фінансові звіти в усіх суттєвих аспектах концептуальній основі фінансової звітності	Визначається договором на проведення аудиту - перевірка конкретних аспектів обліку основних засобів, дотримання певних процедур і правил, достовірності інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності
Завдання аудиту	
Збір достатніх аудиторських доказів для перевірки в усіх суттєвих аспектах достовірності і правильності інформації фінансової звітності	Збір достатніх аудиторських доказів для оцінки достовірності відображення інформації про операції з основними засобами в первинних документах, облікових реєстрах, фінансовій звітності
Програма аудиту основних засобів	
Не передбачена	Обов'язкова
Аудиторські процедури	
Скорочені для перевірки операцій і залишків на рахунках обліку, класів рахунків, облікових реєстрах, фінансовій звітності	Розширені для перевірки операцій і залишків на рахунках обліку, класів рахунків, облікових реєстрів, фінансовій звітності
Аудиторський звіт	
Форма і зміст визначається МСА	Має довільну форму, визначає виявлені порушення

Рисунок 1.5 – Особливості аудиту основних засобів у складі аудиту фінансової звітності та операційного аудиту основних засобів [32]

Аналіз наведених особливостей надає змогу зробити висновок, що і організація, і методичні підходи аудиторської перевірки основних засобів відрізняються і мають свої особливості.

Узагальнена схема обліку основних засобів, яку доцільно використовувати аудитором для планування аудиторської перевірки та визначення методики аудиторської перевірки (рисунок 1.6). Схема обліку основних засобів може використовуватися для визначення об'єктів аудиторської перевірки основних засобів, складання програми аудиту основних засобів, визначення аудиторських доказів, аудиторських процедур.

Операції, пов'язані з надходженням основних засобів (шляхи надходження)						
Придбання за грошові кошти	Створення підприємним або господарським способом	В обмін на інші активи	В якості внеску в уставний капітал	Безоплатне отримання	Переведення оборотних активів до основних засобів	Отримання на умовах фінансової оренди, оперативної оренди
Операції, пов'язані з процесом експлуатації основних засобів						
Нарахування амортизації	Переоцінка	Ремонт, модернізація, реконструкція	Зменшення корисності	Відновлення корисності	Переведення до складу оборотних активів, призначених для продажу	
Операції, пов'язані з вибуттям основних засобів						
Безоплатна передача	Передача в якості внеску в уставний капітал	Продаж за грошові кошти	Обмін на інші активи	Ліквідація	Передача у фінансову, оперативну оренду	
Відображення інформації операцій з основними засобами в документах обліку						
Первинні документи	Бухгалтерські довідки	Аналітичний облік	Синтетичний облік	Облікові регістри	Головна книга	Оборотна відомість
Відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності						
Баланс	Звіт про фінансові результати	Звіт про рух грошових коштів	Звіт про власний капітал	Примітка до фінансової звітності		
Організація внутрішнього контролю обліку основних засобів						
Проведення планових і не планових інвентаризацій	Перевірка дотримання прийнятої методології обліку	Документальний контроль	Перевірка узгодженості первинних документів і облікових регістрів	Перевірка узгодженості показників фінансової звітності і облікових регістрів		

Рисунок 1.6 – Узагальнена схема обліку основних засобів для використання в аудиті [32]

В таблиці 1.19 наведено перелік аудиторських процедур, прийомів та доказів в аудиті основних засобів з відповідним зазначенням методичних прийомів та аудиторських доказів.

Таблиця 1.19 – Аудиторські процедури, прийоми та докази в аудиті основних засобів [47]

№	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази
1	2	3	4
1.	Перевірка умов визнання основних засобів при їх надходженні активами	Документальний, арифметичний	П(С)БО 7, Наказ про облікову політику, первинні документи обліку основних засобів
2.	Перевірка права власності на основні засоби	Нормативно-правова, документальна	Договори, контракти, інші доказові документи
3.	Перевірка правильності визначення первісної вартості основних засобів від шляхів їх надходження	Документальний, арифметичний	Договори, платіжні документи, первинні документи обліку, інвентаризаційні відомості, описи, реєстри обліку
4	Перевірка правильності віднесення основних засобів до відповідних класифікаційних груп	Документальний	Наказ про облікову політику, П(С)БО 7, інвентарні картки, інвентарні описи
5.	Перевірка повноти оприбуткування основних засобів при їх надходженні	Документальний, зустрічний	Договори, рахунки-фактури, авансові звіти, акти приймання-передачі, рахунки обліку.
6.	Перевірка достовірності визначення строку корисної експлуатації основних засобів	Документальний, арифметичний	Наказ про облікову політику. Паспорт об'єкта основних засобів, акт комісії.
7.	Перевірка правильності визначення ліквідаційної вартості основних засобів	Документальний	Наказ про облікову політику, довідка розрахунок
8.	Перевірка правильності визначення результатів переоцінки та уцінки основних засобів	Арифметичний	П(С)БО 7, довідка розрахунок
9.	Перевірка правильності відображення переоцінки та уцінки основних засобів в реєстрах обліку	Документальний	П(С)БО 7, довідка розрахунок, рахунки обліку, реєстри обліку
10.	Перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів	Документальний, арифметичний	Наказ про облікову політику, П(С)БО 7, довідка розрахунок

## Продовження таблиці 1.19

1	2	3	4
11.	Перевірка правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку, в облікових регістрах, фінансовій звітності	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність.
12.	Перевірка правильності визначення витрат на ремонт, модернізацію основних засобів, правильності відображення в регістрах обліку	Документальний, арифметичний	Акт виконаних робіт, кошторис ремонтних робіт, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів, рахунки обліку, реєстри обліку
13.	Перевірка правильності відображення в обліку зменшення, збільшення корисності основних засобів	Документальний, арифметичний	Акти виконаних робіт, довідки, кошториси, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів рахунки обліку
14.	Перевірка правильності обліку орендованих основних засобів	Нормативно-правова перевірка. Документальний, арифметичний	Договір оренди, розрахунок орендної плати, рахунки обліку, реєстри обліку
15.	Перевірка правильності обліку основних засобів, зданих в оренду	Нормативно-правова перевірка. Документальний, арифметичний	Договір оренди, розрахунок орендної плати, рахунки обліку, реєстри обліку
16.	Перевірка правильності обліку вибуття основних засобів	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунок-фактура, договори, довіреності, первинні документи, рахунки обліку, реєстри обліку
17.	Перевірка правильності відображення в обліку операцій обміну основних засобів на подібні активи	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунок-фактура, договори, довіреності, первинні документи, рахунки обліку, реєстри обліку
18.	Перевірка правильності відображення в обліку операцій обміну основних засобів на неподібні активи	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунок-фактура, договори, довіреності, первинні документи, рахунки обліку, реєстри обліку



## Продовження таблиці 1.19

1	2	3	4
19.	Перевірка оподаткування операцій по надходженню, вибутті, обміну основних засобів	Документальний, арифметичний	Рахунки-фактури, Акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, договори, рахунки обліку
20.	Перевірка відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку	Документальний, зустрічний, співставлення	Рахунки обліку, журнал, відомість, Головна книга, оборотна відомість
21.	Перевірка узгодженості показників фінансової звітності з показниками синтетичного обліку, обліковими регістрами	Документальний, арифметичний, порівняння, аналітичний	Фінансова звітність, Головна книга, Журнал, Відомість
22.	Узагальнення результатів аудиту	Зіставлення, аналітичний	Робочі документи
23.	Оформлення аудиторського звіту, акту виконаних робіт		

Виконання аудиторських процедур оформлюється робочими документами аудитора. Робочі документи аудитора визначають методологічний підхід до процесу аудиторської перевірки.

Форма і зміст робочих документів має довільний характер, має доказову складову якісного виконання аудиторської процедури, посилює контроль над виконанням аудиторської процедури. Інформація робочих документів є підтвердженням висновків і пропозицій в аудиторському звіті [38].

Отже, ефективність аудиту основних засобів залежить від того, яку на практиці аудитор обере форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту.

В таблиці 1.20 наведені типові порушення, які виявляються аудитором при дослідженні документів, операцій і записів при перевірці обліку основних засобів.

Таблиця 1.20 – Типові порушення, які виявляються аудиторами при дослідженні документів, операцій і записів [60]

№	Питання, що досліджуються	Можливі порушення П(С)БО
1	2	3
1	Облік основних засобів внесених засновниками до статутного фонду	Неправильне визначення вартості основних засобів, за якою вони зараховуються на баланс підприємства
2	Облік отримання основних засобів в обмін на неподібний актив	Недотримання вимог П(С)БО при визначенні вартості об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на неподібний актив
3	Строк корисного використання (експлуатації) основного засобу	Недостовірне визначення та невиправдана зміна строку корисного використання (експлуатації) основного засобу
4	Відповідність основних засобів встановленим критеріям визнання активу	Відсутність імовірності отримання економічної вигоди від використання об'єкта основних засобів. Недостовірне визначення оцінки основного засобу
5	Облік придбання основних засобів	Неправильне формування первісної вартості при придбанні основних засобів. Включення до первісної вартості основних засобів, повністю або частково придбаних (створених) за рахунок позикового капіталу, витрат на сплату відсотків за користування кредитом
6	Облік безкоштовно одержаних основних засобів	Неправильне визначення вартості основних засобів, за якою вони зараховуються на баланс підприємства
7	Зменшення корисності основних засобів	Неправильне та безпідставне відображення в обліку суми зменшення корисності основних засобів
8	Облік переведення оборотних активів до складу основних засобів	Неправомірне переведення оборотних активів до складу основних засобів. Неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції, зарахованих до складу основних засобів.
9	Облік ремонту, модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції основних засобів	Збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для Підтримання об'єкта в робочому стані. Включення витрат на модифікацію, модернізацію, дообладнання та реконструкцію до складу витрат підприємства
10	Облік отримання основних засобів в обмін на подібний актив	Неправильне визначення вартості об'єкта основних засобів, отриманих в обмін на подібний актив. Невключені різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду

## Продовження таблиці 1.20

1	2	3
11	Облік переоцінки основних засобів	Відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів. Неправильне відображення в обліку результатів переоцінки основних особливо при проведенні наступних переоцінок. Проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів з групи. Відсутність відомостей про зміну первісної вартості та суми зносу основних засобів в регістрах аналітичного обліку
12	Облік зносу основних засобів	Нарахування амортизації основних засобів: 1)під час їх перебування на реконструкції, модернізації, в добудові, дообладнанні та консервації; 2)щоквартально; 3)з дати надходження основних засобів на підприємство; 4)після дати вибуття основного засобу; 5)протягом календарного року (підприємствами з сезонним виробництвом). Неправильне відображення в обліку суми нарахованої амортизації
13	Облік вибуття основних засобів	Неправильне обчислення та відображення в обліку суми ПДВ, фінансового результату при вибутті основного засобу

Отже, актуальність аудиту основних засобів полягає у тому, що на практиці аудиторю необхідно обрати найбільш раціональну форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту. Для цього необхідно мати методику аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки, що полегшить аудиторю зробити вибір необхідних та доцільних аудиторських процедур при проведенні аудиту основних засобів, як елемента аудиту фінансової звітності.

Таким чином, в першому розділі встановлено:

1. Організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна бути побудована таким чином, щоб задовольняти потреби користувачів корисною, правдивою інформацією про наявність, стан, рух, ефективність використання основних засобів. Оскільки, зовнішні користувачі отримують необхідну інформацію за даними фінансової звітності, яка складається на підставі інформації первинних документів, облікових регістрів. Також, управлінський персонал отримує необхідну інформацію за даними бухгалтерського обліку,

тобто на підставі первинних документів, бухгалтерських довідок, облікових реєстрів.

2. Основним завданням організації обліку основних засобів є формування, обробка, узагальнення та надання повної, достовірної, корисної інформації про стан основних засобів та ефективність їх використання.

3. Організація обліку основних засобів являє собою процес вибору й упорядкування способів і прийомів, обробки й видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про наявність, рух, зберігання, використання і вибуття необоротних активів. Щоб побудувати механізм реалізації такого процесу, необхідно організувати інвентарний облік, закріпити об'єкти необоротних активів за конкретними матеріально-відповідальними особами, розробити облікові номенклатури, графіки руху носіїв облікової інформації та робочі інструкції тощо. На розв'язання зазначених завдань має спрямовуватися облікова політика підприємства.

4. Встановлення облікової політики щодо основних засобів, визначається одночасно із правами на самостійне визначення з питань:

- визначення форми організації бухгалтерського обліку;
- розробки системи управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій щодо руху основних засобів;
- встановлення правил документообігу та технології обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

5. Організація обліку основних засобів передбачає:

- встановлення порядку приймання об'єктів як основних засобів та їх ідентифікацію;
- розробку облікових номенклатур;
- вибір первинних документів та організацію їх руху.

6. Організація інвентарного обліку полягає передусім у розробці системи кодування інвентарних номерів. Інвентарний облік здійснюється за

інвентарними об'єктами. Інвентарним об'єктом вважається закінчений конструктивний пристрій з усім належним до нього устаткуванням.

7. Для своєчасного і достовірного відображення в обліку операцій по руху основних засобів застосовуються первинні документи, типові форми яких затверджені Наказом № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку». Організація аналітичного обліку починається з вибору носіїв інформації відповідного рівня. Документопотік – це сукупність операцій передавання з одного робочого місця на інше даних щодо основних засобів, зафіксованих на кількох носіях облікової інформації. Формування документопотоків залежить від організаційної побудови та структури підприємства, форми організації обліку, типів, виду та характеру технічних засобів.

8. Методологічні принципи формування в фінансовому обліку інформації про основні засоби та інші необоротні активи та розкриття інформації про них в фінансовій звітності визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби». Синтетичний облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який призначено для узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів. Рахунок 10 є активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів.

9. Актуальність аудиту основних засобів полягає у тому, що на практиці аудиторю необхідно обрати найбільш раціональну форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту. Для цього необхідно мати методику аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки, що полегшить аудиторю зробити вибір необхідних та доцільних аудиторських процедур при проведенні аудиту основних засобів, як елемента аудиту фінансової звітності.

10. Основними завданнями аудиту основних засобів є:

- оцінка обліку у бухгалтерії та за МВО;

- контроль за збереженням; своєчасність і законність документування та відображення у первинних, зведених документах, регістрах бухгалтерського обліку;

- перевірка правильності розрахунку амортизації та належне відображення її суми;

- аудиторська перевірка дотримання податкового законодавства;

- аудит результатів переоцінки та індексації, а також віднесення їх сум на бухгалтерські рахунки;

- законність відображення в обліку витрат на ремонт; аналіз ефективності їх використання.

## 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ НА ТОВ «ТК ЕЛКСИЛ ФУД»

### 2.1 Загальна характеристика ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Метою діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» є задоволення потреб фізичних та юридичних осіб в товарах, послугах та роботах, отримання прибутку на підставі комерційної діяльності та іншої не забороненої чинним законодавством України господарської діяльності.

ТОВ «ТК» Елксил Фуд» є юридичною особою. Підприємство має печатки і штампи зі своїм найменуванням, а також інші реквізити, необхідні для проведення його діяльності. ТОВ «ТК» Елксил Фуд» веде статистичний, фінансовий та податковий облік в установленому порядку, надає звітність в державні органи.

Бухгалтерія ТОВ «ТК» Елксил Фуд» складається з двох бухгалтерів та головного бухгалтера. Бухгалтерська служба виступає як окремий її структурний підрозділ. Розподіл функцій закріплюється в положеннях про структурні підрозділи, зокрема в Положенні про бухгалтерію. Положення є внутрішнім нормативним актом, який визначає порядок створення, права, обов'язки та організацію роботи бухгалтерської служби.

Віковий склад працюючих на підприємстві: 18-24 років – 15%; 25-35 років – 47%, 35-50 років – 38%. На кінець 2019 року чисельність працівників складає 30 чоловік.

Бухгалтерський облік на ТОВ «ТК Елксил Фуд» ведеться безпосередньо з дня його реєстрації. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, регістрах і звітності протягом встановленого терміну несе посадова особа, яка здійснює керівництво підприємством. Організація бухгалтерського обліку на ТОВ «ТК Елксил Фуд» регулюється Законом

України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

ТОВ «ТК Елксил Фуд» самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством. Формування облікової політики ТОВ «ТК Елксил Фуд» здійснюється головним бухгалтером і затверджується наказом

ТОВ «ТК» Елксил Фуд» складає наступні компоненти фінансової звітності: Баланс (Форма 1-м) та Звіт про фінансові результати (Форма 2-м). Бухгалтерський облік та фінансова звітність на ТОВ «ТК» Елксил Фуд» ґрунтується на таких основних принципах: обачність повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність. ТОВ «ТК» Елксил Фуд» веде бухгалтерський облік і складає фінансову звітність у грошовій одиниці України (стаття 5 Закону).

Перед бухгалтерським обліком на ТОВ «ТК» Елксил Фуд» стоять наступні основні задачі:

- керуватися нормативними документами, Законами України, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, інструкціями та наказами підприємства;
- забезпечувати фіксування фактів всіх господарських операцій на підставі первинних документів;
- відображати фіксування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, облікових реєстрів, в бухгалтерській та податковій звітності;
- забезпечувати зберігання бухгалтерської документації;
- вишукувати додаткові резерви для поліпшення фінансово-господарської діяльності підприємства;
- здійснювати контроль за дебіторською та кредиторською заборгованістю.



## 2.2 Організація обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Питання організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» належать до компетенції його власника відповідно до законодавства та установчих документів, тому він сприяє підвищенню ролі бухгалтерського обліку в формуванні найбільш повної, правдивої та неупередженої інформації щодо фінансово-господарської діяльності. Отже, раціональна організація обліку основних засобів, як функція управління на ТОВ «ТК Елксил Фуд», вимагає чіткого регламентування процесу обліку та внутрішнього контролю основних засобів.

Основним документом, який регламентує сукупність облікових методів та підходів щодо обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є Наказ про облікову політику, який визначає:

- процедуру виокремлення об'єкта основних засобів;
- строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів;
- ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів;
- методи нарахування амортизації основних засобів;
- поріг суттєвості для проведення переоцінки;
- періодичність зарахування сум дооцінки основних засобів активів до нерозподіленого прибутку.

Основними об'єктами організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є:

- облікові документи;
- носії облікових документів;
- рух носіїв;
- технологія та забезпечення облікового процесу.

Процес обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» як технологічна сукупність складається з трьох етапів:

- первинного;

- поточного;
- підсумкового.

Першим об'єктом організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є облікова номенклатура. Облікова номенклатура на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – це перелік господарських фактів про наявність та рух основних засобів. На ТОВ «ТК Елксил Фуд» вибір облікової номенклатури є обов'язковою операцією перед відображенням її в будь-якому обліковому документі щодо обліку основних засобів.

Мета первинного обліку надходження основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – збирання та обробка даних про факти господарської діяльності, пов'язані з рухом та експлуатацією основних засобів.

При організації обліку надходження та руху основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» використовують перелік облікових номенклатур, які відображаються в регістрах обліку (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Перелік облікових номенклатур з обліку основних засобів при первинному обліку на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Характеристика	Для чого потрібні	Вимірник		Документи
		натуральний	вартісний	
Надходження основних засобів: - назва суб'єкту - первісна вартість - джерело надходження	Облік наявності і руху; пооб'єктний облік; облік за матеріально відповідальними особами	+ - +	- + -	Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
Переміщення основних засобів - назва суб'єкту - первісна вартість - підрозділ, що передає - підрозділ, що приймає	Облік наявності і руху; пооб'єктний облік; облік за матеріально відповідальними особами	+ - + +	- + - -	Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів

При придбанні основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує від постачальника наступні документи:

- накладна;

- акт приймання-передачі - при здійсненні робіт з транспортування об'єкта, монтажу та інших;
- товарно-транспортна накладна.

В основу розробки складу облікових номенклатур поточного обліку надходження основних засобів покладено систему показників внутрішньої та зовнішньої звітності ТОВ «ТК Елксил Фуд», план рахунків, класифікацію об'єктів, які визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями.

На етапі поточного обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» окрім самих облікових номенклатур поточного обліку, носіїв облікової інформації додається ще один об'єкт організації – документообіг – рух облікових документів щодо основних засобів. Щодо правил документообігу, то на ТОВ «ТК Елксил Фуд» визначено, що працівники ТОВ «ТК Елксил Фуд» зобов'язані розробляти й надавати первинні документи, які стосуються сфери їх відповідальності, у встановлені терміни (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – Графік документообігу щодо операцій з придбання основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Найменування господарської операції	Назва документа	Роботи, що виконуються над документом		Строк виконання
		Виконавці	Зміст роботи	
Придбання об'єкта основних засобів	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Приймальна комісія	Складання (заповнення) та підписання документа	В день надходження основних засобів
		Бухгалтерія	Перевірка та підписання документа	Протягом одного робочого дня після приймання
		Керівник підприємства	Затвердження документа	Протягом трьох робочих днів після приймання
		Бухгалтерія	Заповнення інвентарної картки	Протягом одного робочого дня після надходження акту
		Бухгалтерія	Відображення операції у регістрах обліку	Не пізніше останнього дня місяця

Акт приймання-передачі основних засобів на на ТОВ «ТК Елксил Фуд» оформлюється на кожен об'єкт, що надходить на підприємство. Приймання, передача, списання (ліквідація) об'єктів основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» здійснюються постійно діючою комісією, призначеною наказом керівника, з числа фахівців. Після оформлення і затвердження акта приймання-передачі керівником на ТОВ «ТК Елксил Фуд», перший примірник передається до бухгалтерії підприємства.

Оперограма накладної на внутрішнє переміщення основних засобів на ТОВ НДЦНСЕ «Укртест»

Таблиця 2.2 – Оперограма Акту приймання-передачі основних засобів при внутрішньому переміщенні основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

№	Назва роботи	Виконавці			
		Структурний підрозділ, що передає об'єкт необоротних активів	Бухгалтерія	Керівник підприємства	Структурний підрозділ, що отримує об'єкт основних засобів
1	Виписка Акту приймання-передачі основних засобів		●		
2	Затвердження Акту			●	
3	Передача Акту до виконання				●
4	Подання Акту для отримання об'єкта	●			
5	Передача об'єкта на основі Акту; запис у інвентарному списку	●			
6	Відбиття факту прибуття об'єкта в інвентарному списку основних засобів				●
7	Відбиття пересування в інвентарній картці		●		

Одиниця обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – це окремий інвентарний об'єкт. Кожному інвентарному об'єкту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» присвоєно інвентарний номер.

Типова форма ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» ведеться в бухгалтерії ТОВ «ТК Елксил Фуд» на кожний об'єкт чи групу об'єктів. На ТОВ «ТК Елксил Фуд» інвентарні картки заповнюються на підставі наступних первинних документів з обліку руху основних засобів: ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»; ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»; ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» (при цьому картка вилучається); ОЗ-4 «Акт на списання автотransпортних засобів» (при цьому картка вилучається).

На підставі інвентарних карток на ТОВ «ТК Елксил Фуд» заповнюються наступні реєстри обліку: ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»; ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів» (заповнюється в кінці місяця); ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» (крім випадку внутрішнього переміщення основного засобу).

Отже, основним видом носіїв облікової інформації на етапі первинного обліку на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є документ (доказ). До бухгалтерських документів з обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» ставлять такі вимоги: наявність обов'язкових спеціальних реквізитів, забезпечення контролю за господарськими фактами складання звітних даних, зручність обробки, чіткість, компактність тощо.

Підсумковий облік основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – завершальний етап облікового процесу, що являє собою сукупність операцій з формування показників, які відображають результати виробничої і господарської діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» за певний період, тобто це складання фінансової звітності.

В таблиці 2.3 наведено загальна схема зведеного обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Таблиця 2.3 – Загальна схема зведеного обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Документ	Журнал реєстрації господарських операцій	Журнал	Головна книга
1	2	3	4
Призначення документа	Для відображення господарських операцій та їх кореспонденції	Для поєднання хронологічного і систематичного обліку відповідно до назви реєстра	Для узагальнення даних поточного обліку і проведення взаємної перевірки записів
Кількість примірників	1	1	1
Коли складається	По мірі надходження та опрацювання первинних документів	По мірі надходження та опрацювання первинних документів та складання групувальних відомостей	В кінці місяця
Хто складає документ	Бухгалтер	Гол. бухгалтер	Гол. бухгалтер
Які роботи виконуються за складання документа	Обробка, запис у реєстрі	Обробка, запис у реєстрі	Обробка, запис у реєстрі
Хто підписує документ	Бухгалтер, Гол. бухгалтер	Гол. бухгалтер	Гол. бухгалтер
Коли передається документ до бухгалтерії	Складається в бухгалтерії		
Кому передається документ	Головному бухгалтеру		
Яку роботу виконують у бухгалтерії	Складання реєстрів та контроль за змістом		
Які реєстри складають на підставі документа	Журнал	Головна книга	Фінансова звітність

Облік основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» здійснюється у відповідності до П(С)БО 7 «Основні засоби». Всі основні засоби поділені на групи у відповідності до існуючого законодавства.

Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» здійснюють за кожним інвентарним об'єктом. Для цього кожному об'єкту, який експлуатують, надають інвентарний номер, котрий надалі вказують у всіх первинних документах. Інвентарний номер обов'язково необхідно позначати на об'єкті, якому його присвоєно.

Об'єкти основних засобів зараховують на баланс ТОВ «ТК Елксил Фуд» (оцінюють) за первісною вартістю. Визначення первісної вартості об'єктів залежить від способів їх надходження на підприємство.

Розглянемо операції з надходження основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

1. ТОВ «ТК Елксил Фуд» придбало офісну техніку вартістю 7800 грн. (у т. ч. 1300 грн. ПДВ). Крім того, були сплачені витрати з доставки офісної техніки у сумі 1200 грн.(у т.ч. 200 грн. ПДВ). В таблиці 2.4 наведено відображення операцій з придбання основних засобів у постачальника.

Таблиця 2.4 – Облік операцій, пов'язаних з надходженням основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Отримано офісну техніку	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	6500
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641.2 «Розрахунки за податками»	631.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	1300
3	Здійснено оплату постачальнику за офісну техніку	631.1 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточний рахунок в банку»	7800
4	Отримано послуги щодо постачання офісної техніки	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631.2 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	1000
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641.2 «Розрахунки за податками»	631.2 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	200
6	Здійснено оплату транспортній організації за послугу доставки	631.2 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточний рахунок в банку»	1200
7	Введення офісної техніки в експлуатацію	104 «Машини та обладнання»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	7500

2. ТОВ «ТК Елксил Фуд» придбало ноутбук з передоплатою загальною вартістю 12 000 грн. (в тому числі ПДВ 2000 грн.). В таблиці 2.5 наведено відображення операцій з придбання основних засобів у постачальника з передоплатою.

Таблиця 2.5 – Облік операцій, пов'язаних з надходженням основних засобів, з передоплатою на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Сплачено передоплату постачальнику за ноутбук	371.1 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточний рахунок в банку»	12000
2	Відображена право на податковий кредит з ПДВ	641.2 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»	2000
3	Одержано ноутбук	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631.3 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	10000
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	644 «Податковий кредит»	631.3 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	2000
5	Відображено заборгованостей залік	631.3 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371.1 «Розрахунки за виданими авансами»	12000
6	Введення ноутбука в експлуатацію	104 «Машини та обладнання»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	10000

Впродовж терміна корисної експлуатації основні засоби, які є в наявності на ТОВ «ТК Елксил Фуд» амортизуються. Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, що встановлюється ТОВ «ТК Елксил Фуд» при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і припиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Вартість основних засобів, яка амортизується на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – це первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. Метод амортизації об'єкта основних засобів обирається ТОВ «ТК Елксил Фуд» самостійно та вказується в



обліковій політиці, з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигод від його використання.

Розглянемо на прикладі нарахування амортизації на ТОВ «ТК Елксил Фуд». ТОВ «ТК Елксил Фуд» придбало збутове обладнання первісною вартістю 50 000 грн. Ліквідаційна вартість устаткування після його експлуатації за попередньою оцінкою може скласти 1 000 грн. Очікуваний термін корисного використання складає 7 років. Метод амортизації – прямолінійний.

Амортизаційні відрахування за рік =  $(50\,000 - 1\,000) \div 7 = 7\,000$  грн.

В таблиці 2.6 наведено нарахування амортизації протягом 7 років на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Таблиця 2.6 – Розрахунок амортизації протягом 7 років на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Рік	Амортизаційні відрахування	Накопичена амортизація	Залишкова вартість
			50 000
1	7 000	7 000	43 000
2	7 000	14 000	36 000
3	7 000	21 000	29 000
4	7 000	28 000	22 000
5	7 000	35 000	15 000
6	7 000	42 000	8 000
7	7 000	49 000	1 000

Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12:

Амортизаційні відрахування за місяць =  $7\,000 \div 12 = 584$  грн.

Нарахування амортизації на ТОВ «ТК Елксил Фуд» починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію. Нарахування амортизації на ТОВ «ТК Елксил Фуд» припиняється починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів. При нарахуванні амортизації збільшується сума витрат ТОВ «ТК Елксил Фуд» та сума зносу основних засобів.

Бухгалтерське проведення наступне: Дт 93 Кт 131 584 грн.

На ТОВ «ТК Елксил Фуд» об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок: продажу, безоплатної передачі, ліквідації або не відповідає критеріям визнання активом.

На ТОВ «ТК Елксил Фуд» організації ліквідації основних засобів здійснюється наступним чином. Створюється постійно-діюча комісія для визнання неможливості використання основних засобів і визнання їх активами, оформлення відповідних первісних документів.

На ТОВ «ТК Елксил Фуд» комісія виконує наступні дії:

- проводить огляд об'єкта основних засобів;
- встановлює причину їх невідповідності критеріям активу;
- визначає варіанти ліквідації (продаж, використання матеріалів від ліквідації, тощо);
- складає в двох примірниках Акт на списання основних засобів (ф. № ОЗ-3).

На підставі Акту на списання бухгалтер відображає ліквідацію об'єкта основних в первісних документах обліку з обліку, а саме:

- інвентарна картка обліку основних засобів ( ф. № ОЗ-6);
- картка обліку руху основних засобів ( ф. № ОЗ-8);
- інвентарний список основних засобів ( ф. № ОЗ-9).

Розглянемо на прикладі реалізацію об'єкта основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд». ТОВ «ТК Елксил Фуд» реалізувало меблі за 8800 грн., у тому числі ПДВ – 1400 грн. Первісна вартість меблів становить 6200 грн., знос – 4100 грн. Облік цих операцій наведено в таблиці 2.7.

Якщо об'єкт основних засобів перестає відповідати критеріям визнання активом, такий об'єкт вилучається з активів (списується з балансу) ТОВ «ТК Елксил Фуд». Інструкцією № 291 встановлено, що залишкова вартість списаних основних засобів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією, відносяться на дебет субрахунку 976 «Списання необоротних активів».

Таблиця 2.7 – Облік реалізації основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
Списано знос меблів	131	104	4100
Списано залишкову вартість меблів	286	104	2100
Відвантажено меблі покупцю	377	712	8800
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	1400
Списано балансову вартість меблів	943	286	2100
Отримано оплату від покупця	311	377	8800

Цінності, отримані від ліквідації основних засобів, оприбутковуються за дебетом субрахунків обліку відповідних активів і кредитом субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Розглянемо на прикладі реалізацію об'єкта основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд». Внаслідок фізичного зносу на ТОВ «ТК Елксил Фуд» ліквідують холодильне обладнання. Первісна вартість 17000 грн., знос – 12600 грн. Від ліквідації отримано запаси, які можуть бути використані на підприємстві, в оцінці можливого використання 300 грн. Облік цих операцій наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Облік списання обладнання на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
Списано знос ліквідованого обладнання	131	104	12600
Списано залишкову вартість обладнання	976	104	4400
Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації обладнання	201	746	300

Таким чином, організація обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» побудована таким чином, щоб задовольняти потреби користувачів корисною, правдивою інформацією про наявність, стан, рух основних засобів. Нами встановлено, що на ТОВ «ТК Елксил Фуд» існує проблема в інформативності даних обліку щодо основних засобів, що позначається на ефективності прийняття управлінських рішень.

### 2.3 Фінансовий аналіз на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Аналіз фінансового стану ТОВ «ТК Елксил Фуд» проводиться за такими етапами:

- горизонтальний та вертикальний аналіз Балансу;
- аналіз фінансових результатів;
- оцінка показників фінансового стану.

В таблиці 2.9 наведений горизонтальний та вертикальний аналіз Балансу ТОВ «ТК Елксил Фуд» за 2018-2019 роки.

Аналіз активів підприємства за період 2018 – перше півріччя 2019 рр. дозволив зробити наступні висновки, що оборотні активи займають найбільшу частину в активах ТОВ «ТОВ «ТК Елксил Фуд» та їх величина за аналізований період зменшилася. Найбільшу питому вагу в активах підприємства займають запаси. Станом на 31.12.2018 року сума запасів становила 6213,3 тис. грн. Незважаючи на те, що на 30.06.2019 року цей показник перевищував відповідний показник за перший квартал 2019 року на 24,26%, на кінець першого півріччя сума запасів значно зменшилася і становила вже 3493,6 тис. грн. У загальному випадку, зниження обсягу цього елемента активів негативно впливає на безперервність торгівельного та збутового процесу.

Після запасів, найбільшу питому вагу за досліджуваний період займають інші оборотні активи. Хоча їх сума і зменшилася з 1148,3 тис. грн. до 780,4 тис. грн., але питома вага дещо збільшилася – 14,75% на 30.06.2019, що на 2,42% більше ніж на кінець 2018 року. Питома вага основних засобів залишається на рівні близько 10%. Їх сума на 31.12.2018 становить 1002,7 тис. грн., що на 392,2 тис. грн. менше ніж на кінець досліджуваного періоду – 610,5 тис. грн.

Питома вага іншої поточної дебіторської заборгованості за перше півріччя 2019 року зменшилася на 2,48% у порівнянні з 2018 роком.

Таблиця 2.9 – Горизонтальний та вертикальний аналіз Балансу ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показник	Код рядка	Роки						Абсолютне відхилення, тис.грн.		Відносне відхилення, %	
		31.12.18 тис.грн.	Питома вага, %	31.03.19 тис.грн.	Питома вага, %	30.06.19 тис.грн.	Питома вага, %	03.19/18	06.19 / 03.19	03.19 / 18	06.19 / 03.19
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
АКТИВ:											
I. Необоротні активи:											
Основні засоби	1010	1002,7	10,77	480,1	9,53	610,5	11,55	-522,6	130,4	-52,12	27,16
II. Оборотні активи:											
Запаси	1100	6213,3	66,74	2811,5	55,81	3493,6	66,05	-3401,8	682,1	-54,75	24,26
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	943,2	10,13	1020,2	20,25	404,8	7,65	77	-615,4	8,16	-60,32
Грошові кошти та їх еквіваленти:	1165	2,7	0,03	-	-	-	-	-2,7	-	-	-
Інші оборотні активи	1190	1148,3	12,33	726,1	14,41	780,4	14,75	-422,2	54,3	-36,77	7,48
БАЛАНС	1300	9310,2	100	5037,9	100	5289,3	100	-4272,3	251,4	-45,89	4,99

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ПАСИВ:											
I. Власний капітал:											
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	1	0,01	1	0,02	1	0,02	-	-	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	121,5	1,31	767,7	15,24	850,1	16,07	646,2	82,4	531,85	10,73
III. Поточні зобов'язання і забезпечення:											
Короткострокові кредити банків	1600	-	-	-	-	433,9	8,2	-	8,2	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: - товари, роботи, послуги	1615	5391,8	57,91	4161	82,59	3958,2	74,83	-1230,8	-202,8	-22,83	-4,87
- розрахунками з бюджетом	1620	26,8	0,29	-	-	3,3	0,06	-26,8	3,3	-100	-
- розрахунками зі страхування	1625	3,8	0,04	11	0,22	0,8	0,02	7,2	-10,2	189,47	-92,73
- розрахунками з оплати праці	1630	15,9	0,17	22	0,44	21	0,4	6,1	-1	38,36	-4,54
Інші поточні зобов'язання	1690	3749,4	40,27	75,2	1,49	21	0,4	-3719,2	-54,2	-99,19	-72,07
БАЛАНС	1900	9310,2	100	5037,9	100	5289,3	100	-4272,3	251,4	-45,89	4,99

Це можна оцінити як сприятливий показник, так як це свідчить про ефективну політику в області кредитування покупців та замовників. Скорочення дебіторської заборгованості оцінюється позитивно, якщо це відбувається за рахунок скорочення періоду її погашення. Якщо ж дебіторська заборгованість зменшується у зв'язку зі зменшенням відвантаження продукції, то це свідчить про зниження ділової активності підприємства.

Як бачимо, сукупні активи підприємства складаються з необоротних і оборотних активів. Причому, питома вага оборотних активів підприємства займає значно більшу частину, але, на відміну від перших, зазнає постійних коливань.

На кінець 2018 року загальна вартість активів складала 9310,2 тис. грн. На кінець першого півріччя 2019 року їх загальна вартість значно зменшилася і становить 5289,3 тис. грн. Цей факт свідчить про зниження потенціалу підприємства генерувати прибуток для власників, адже сума активів, що приймає участь у торгівельному та збутовому процесі зменшується.

Аналізуючи джерела формування пасивів, можна зазначити, що розмір власного капіталу ТОВ «ТК Елксил Фуд» залишається незмінним протягом досліджуваного періоду і складає 1 тис. грн. Найбільшу питому вагу в пасивах займає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги. У 2018 році цей показник складає 5391,8 тис. грн. За перший квартал 2019 року сума зменшується на 22,83% порівняно з попереднім роком, а за перше півріччя 2019 року відповідно на 4,87% та становить 3958,2 тис. грн. Але при цьому, їх питома вага значно збільшилася за досліджуваний період – з 57,91% до 74,83%. На 31.03.2019 питома вага кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги сягала аж 82,59%.

Сума інших поточних зобов'язань у 2018 році складала 3749,4 тис. грн. і значно скоротилася на 30.06.2019 до 21 тис. грн. Такі зміни можна назвати позитивними.

У 2018 році сума нерозподіленого прибутку становила 121,5 тис. грн. За перший квартал 2019 року показник збільшується на 531,85% порівняно з попереднім роком. Позитивне значення показника є хорошим явищем, яке свідчить, що зростання власного капіталу суб'єкта господарювання відбувається за рахунок ефективної роботи зі збуту товарів. Напрямок тенденції був таким же як і роком раніше. Тож можемо стверджувати, що менеджмент здатний виконувати поставлені перед ним завдання і досягати цілей зростання добробуту підприємства. На кінець першого півріччя 2019 року сума нерозподіленого прибутку становила 850,1 тис. грн.

Підприємство не формує резервів майбутніх витрат і платежів.

На кінець 2018 року загальна вартість пасивів складала 9310,2 тис. грн. На кінець першого півріччя 2019 року їх загальна вартість значно зменшилася і становить 5289,3 тис. грн. Цей факт свідчить про зниження загальної суми джерел формування активів підприємства, що використовується для здійснення своєї діяльності.

В таблиці 2.10 наведено аналіз доходів та витрат ТОВ «ТК Елксил Фуд», так як цей аналіз має велике значення в системі загальної оцінки діяльності суб'єктів господарювання.

Як видно з даних таблиці 2.10, всю питому вагу в доходах займає дохід від реалізації продукції товарів на ТОВ «ТК Елксил Фуд». А у витратах найбільшу питому вагу займає собівартість реалізованої товарів. Така тенденція є сприятливою для даного підприємства, адже воно є торгівельним та основною діяльністю є торгівля товарами.

Маємо тенденцію до значного збільшення розміру витрат підприємства з 3206,8 тис. грн. у 2018 році до 16237,3 тис. грн. на 30.06.2019, так само як і відповідно розміру доходів з 3326,3 до 16665,9 тис. грн. За весь досліджуваний період зафіксовано перевищення доходів над витратами підприємства, що свідчить про прибуткову діяльність та є позитивним фактором розвитку для ТОВ «ТК Елксил Фуд».



Таблиця 2.10 – Аналіз структури доходів та витрат ТОВ «ТК Елксил Фуд» за 2018-2019 роки

№	Найменування показника	Код рядка	Роки						Абсолютне відхилення, тис.грн.		Відносне відхилення, %	
			31.12.18 тис.грн.	Питома вага, %	31.03.19 тис.грн.	Питома вага, %	30.06.19 тис.грн.	Питома вага, %	03.19/ 18	06.19 / 03.19	03.19 / 18	06.19 / 03.19
<b>ДОХОДИ</b>												
1	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3326,3	100	8024,2	100	16665,9	100	4697,9	8641,7	141,23	107,69
2	Разом		3326,3	100	8024,2	100	16665,9	100	4697,9	8641,7	141,23	107,69
<b>ВИТРАТИ</b>												
1	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	3020,4	94,19	7368,2	97,23	15666,8	96,49	4347,8	8298,6	143,95	112,63
2	Інші витрати	2270	159,7	4,98	209,8	2,77	570,5	3,51	50,1	360,7	31,37	171,93
3	Податок на прибуток	2300	26,7	0,83	-	-	-	-	-26,7	-	-100	-
4	Разом		3206,8	100	7578	100	16237,3	100	4371,2	8659,3	136,31	114,27

З метою визначення основних показників фінансового стану ТОВ «ТК Елксил Фуд» проведемо аналіз фінансової стану підприємства за 2018–2019 роки. В таблиці 2.11 наведено аналіз показників ліквідності.

Таблиця 2.11 – Аналіз показників ліквідності ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			31.12.18	31.03.19	30.06.19	03.19/18	06.19/03.19
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт поточної ліквідності	$\frac{\text{ф.1 р.1195}}{\text{ф.1 р.1695}}$	Більше 1	0,9	1,07	1,05	+0,17	-0,02
Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\frac{\text{ф.1 (р.1195 - р.1101 - р.1110 - р.1102 - р.1103 - р.1104)}}{\text{ф.1 р.1695}}$	0,6 – 0,8	0,9	1,07	1,05	+0,17	-0,02
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності)	$\frac{\text{ф.1 р.1165}}{\text{ф.1 р.1695}}$	Збільшення > 0	0,0003	-	-	-0,0003	-
Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості	$\frac{\text{ф.1 (р. 1125 + р.1135 + р.1130+ р.1140 + р.1145 + р.1155)}}{\text{ф.1 (р.1605 + р.1615+ р.1635)}}$	Збільшення = 1	0,17	0,24	0,1	+0,07	-0,14

Показники ліквідності характеризують здатність ТОВ «ТК Елксил Фуд» розрахуватись за своїми боргами. З 31.12.2018 року по 31.03.2019 рік спостерігається невелике збільшення цього показника, що відбувається за рахунок зменшення його поточних зобов'язань. Тобто на ТОВ «ТК Елксил Фуд» оборотні активи зростають більшими темпами, ніж поточні зобов'язання, що свідчить про підвищення здатності ТОВ «ТК Елксил Фуд» розраховуватись за своїми боргами.

Впродовж 2019 року коефіцієнт поточної ліквідності більше одиниці, тобто більше нормативного значення. Це означає, що оборотних засобів, які є в розпорядженні ТОВ «ТК Елксил Фуд» вистачить на покриття його

поточних зобов'язань. Напрямок змін цього показника вказує на позитивну тенденцію розвитку ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Коефіцієнт швидкої ліквідності на 30.03.2019 року збільшився на 0,17 у порівнянні з 2018 роком, це означає, що найбільш ліквідних активів приходить на одиницю боргів (зобов'язань) більше.

На рисунку 2.1 наведено динаміка показників ліквідності на ТОВ «ТК Елксил Фуд».

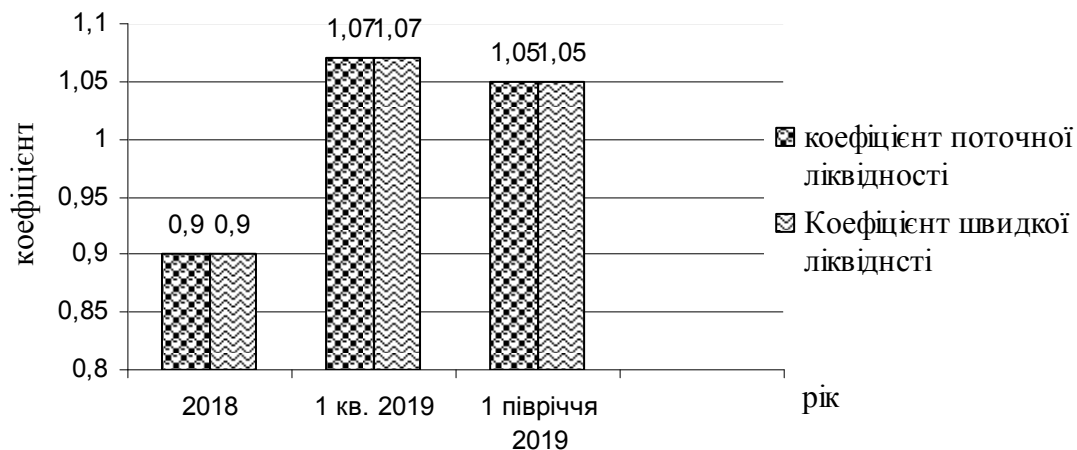


Рисунок 2.1 – Динаміка показників ліквідності ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показники співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості на ТОВ «ТК Елксил Фуд» з 2018 по перше півріччя 2019 року менші за нормативне значення, що може бути ознакою неефективної політики комерційного кредитування і, як результат, дебітори заборгували компанії більше коштів, ніж компанія отримала від постачальників.

Рентабельність – це відносний показник, який характеризує ефективність основної діяльності, використання активів, основних засобів та інше. У загальному вигляді він розраховується як відношення прибутку до витрат, тобто є нормою прибутку. Іншими словами показники рентабельності показують частку прибутку в кожній грошовій одиниці витрат, або частку товарної продукції в її собівартості. Розрахунок показників рентабельності на ТОВ «ТК Елксил Фуд» наведено в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз показників рентабельності ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			31.12.18	31.03.19	30.06.19	03.19/18	06.19/03.19
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт рентабельності активів	$\frac{\text{ф.2 р.2350}}{\text{ф.1 р.1300}}$	Збільшення > 0	0,013	0,089	0,081	+0,076	-0,008
Коефіцієнт рентабельності виробничих фондів	$\frac{\text{ф.2 р.2350}}{\text{ф.1 (р.1010 + р.1100)}}$	Збільшення	0,017	0,135	0,104	+0,118	-0,031
Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції	$\frac{\text{ф.2 р.2350}}{\text{ф.2 р.2000}}$	Збільшення > 0	0,036	0,056	0,026	+0,02	-0,03

За результатами роботи ТОВ «ТК Елксил Фуд» в 2018 році – першому півріччі 2019 року було отримано прибуток, тому при проведенні аналізу рентабельності були отримані позитивні значення, тобто показники прибутковості. За даними, отриманими в таблиці 2.11, можна зробити наступні висновки:

- у 2018 році ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує на 1 грн. активів 0,013 грн. прибутку. В подальшому цей показник збільшився та у першому півріччі 2019 року склав 0,081 грн.;

- аналогічна тенденція спостерігається в динаміці коефіцієнтів рентабельності виробничих фондів. Так, у 2018 році підприємство отримує на 1 грн. виробничих фондів 0,017 грн. прибутку, а у першому півріччі 2019 року - 0,104 грн.;

- у 2018 році ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує на 1 грн. чистого доходу від реалізації товарів 0,036 грн. прибутку. Хоча, за перший квартал 2019 року цей показник і збільшився на 0,02 грн., у першому півріччі 2019 року він склав 0,026 грн., що на 0,01 грн. менше ніж за перший досліджуваний період.

В динаміці з 2018 по перше півріччя 2019 року витрати та доходи ТОВ «ТК Елксил Фуд» збільшувалися, але при цьому доходи перевищували витрати, що призвело до прибутку та вплинуло на показники рентабельності. Виходячи з результатів аналізу рентабельності можна стверджувати, що ТОВ «ТК Елксил Фуд» є прибутковим.

Аналіз ділової активності дозволяє проаналізувати ефективність основної діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд», що характеризується швидкістю обертання фінансових ресурсів ТОВ ТОВ «ТК Елксил Фуд». Аналіз здійснюється за допомогою коефіцієнтів оборотності, розрахунків яких наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз ділової активності ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			31.12.18	31.03.19	30.06.19	03.19/18	06.19/03.19
1	2	3	4	5	6	7	8
Фондовіддача	$\frac{\text{ф.2 р. 2000}}{\text{ф.1 р.1011}}$	Збільшення	1,85	7,94	16,36	+6,09	+8,42
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	$\frac{\text{ф.2 р. 2000}}{\text{ф.1 (р.1040 + р.1120+ р.1125 + р.1135 + р.1130 + р.1140 + р.1145 + р.1155)}}$	Збільшення	3,53	7,86	41,17	+4,33	+33,31
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	$\frac{\text{ф.2 р. 2000}}{\text{ф.1 (р.1605 + р.1615 + р.1635 + р.1620 + р.1625 + р.1630 + р.1640 + р.1645 + р.1690)}}$	Збільшення	0,36	1,88	4,16	+1,52	+2,28
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	Тривалість періоду ÷ коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	Зменшення	103,4	46,44	8,86	-56,96	-37,58
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	Тривалість періоду ÷ коефіцієнт оборотності кредиторської	Зменшення	1013,9	194,15	87,74	-819,74	-106,41

Коефіцієнт оборотності (коефіцієнт трансформації) характеризує скільки ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримало чистого доходу від реалізації на одиницю засобів (коштів) інвестованих (вкладених) в активи.

На рисунку 2.2 наведено динаміка коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості.

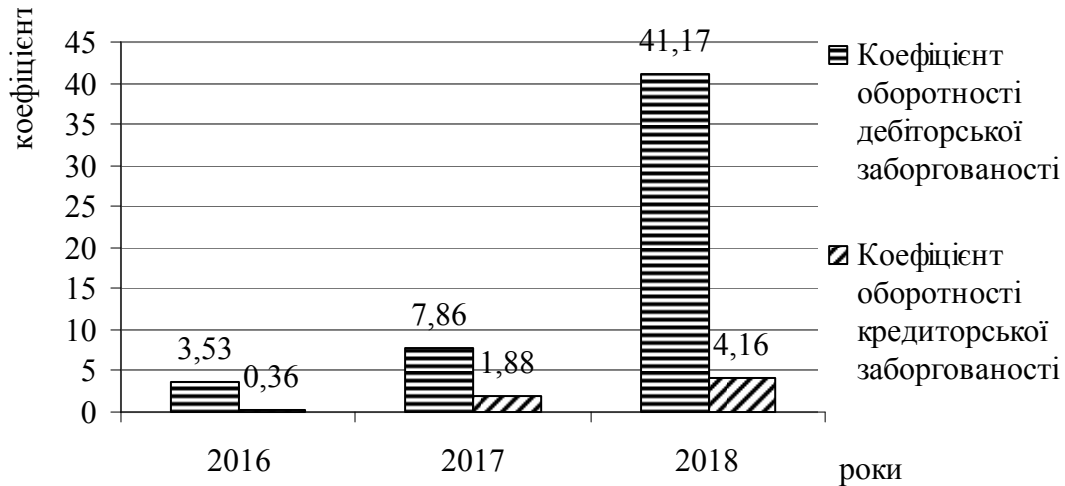


Рисунок 2.2 – Динаміка коефіцієнтів оборотності кредиторської та дебіторської заборгованості на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Чим більша кількість оборотів, тим швидше ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує кошти від своїх боржників (дебіторів). Середня оборотність дебіторської заборгованості впродовж 2018 року – першого півріччя 2019 року значно збільшується, що є позитивним напрямком змін в діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» та досягає значення 41,17 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 37,64 обороти більше ніж у 2018 році.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості протягом досліджуваного періоду збільшується, що свідчить про те, що на 1 грн. позикових коштів ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує більше чистого доходу, та досягає значення 4,16 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 3,8 обороти більше ніж у 2018 році.

Строк погашення дебіторської заборгованості у 2017 році виріс на 15,19 днів у порівнянні з 2016 роком, та відсутній у 2018 році. Відсутність певної

тенденції потребує впровадження заходів щодо оптимізації політики по розрахунках із клієнтами.

Показники строку погашення дебіторської та кредиторської заборгованості в динаміці досліджуваного періоду мають чітку тенденцію до зниження, що є позитивною характеристикою політики по розрахунках із клієнтами. Компанія знаходиться на ліквідному рівні і вчасно відповідає за своїми зобов'язаннями.

В 2018 році – першому півріччі 2019 року значення показника фондівіддачі збільшується, що свідчить про ефективність використання основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Показники майнового стану ТОВ «ТК Елксил Фуд» характеризуються показниками стану й ефективності використання основних засобів. Розрахунок коефіцієнтів цих показників наведений у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз майнового стану ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Роки			Відхилення,±	
			31.12.18	31.03.19	30.06.19	03.19/18	06.19/03.19
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт зносу основних засобів	$\frac{\text{ф.1 р.1012}}{\text{ф.1 р.1011}}$	Зменшення 50%	0,44	0,52	0,4	+0,08	-0,12
Коефіцієнт мобільності активів	$\frac{\text{ф.1 (р.1195 - р.1170) ч ф.1 р.1095}}{\text{ф.1 р.1095}}$	Збільшення > 0,5	8,28	9,49	7,66	+1,21	-1,83

Коефіцієнт зносу основних засобів показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на витрати підприємства. На 30.06.2019 року коефіцієнту зносу основних засобів зменшився до відповідного показника у 2018 році на 0,04. За досліджуваний період не зафіксована якась певна тенденція змін даного показник, що свідчить про мінливий рівень фізичного та морального зносу.

Зміна коефіцієнтів мобільності активів також не має певної тенденції за даний період. На 30.06.2019 року коефіцієнт зменшився до відповідного показника у 2018 році на 0,62. Це означає, що зменшилася доля оборотних

коштів по відношенню до необоротних за рахунок перших, що свідчить про неефективну політику щодо оборотного капіталу.

Таким чином, в другому розділі встановлено:

1. Метою діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» є задоволення потреб фізичних та юридичних осіб в товарах, послугах та роботах, отримання прибутку на підставі комерційної діяльності та іншої не забороненої чинним законодавством України господарської діяльності.

2. Питання організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» належать до компетенції його власника відповідно до законодавства та установчих документів, тому він сприяє підвищенню ролі бухгалтерського обліку в формуванні найбільш повної, правдивої та неупередженої інформації щодо фінансово-господарської діяльності. Отже, раціональна організація обліку основних засобів, як функція управління на ТОВ «ТК Елксил Фуд», вимагає чіткого регламентування процесу обліку та внутрішнього контролю основних засобів.

3. Основним документом, який регламентує сукупність облікових методів та підходів щодо обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є Наказ про облікову політику Основними об'єктами організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є:

- облікові документи;
- носії облікових документів;
- рух носіїв;
- технологія та забезпечення облікового процесу.

4. Процес обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» як технологічна сукупність складається з трьох етапів:

- первинного;
- поточного;
- підсумкового.



5. Першим об'єктом організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є облікова номенклатура. Облікова номенклатура на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – це перелік господарських фактів про наявність та рух основних засобів. На ТОВ «ТК Елксил Фуд» вибір облікової номенклатури є обов'язковою операцією перед відображенням її в будь-якому обліковому документі щодо обліку основних засобів.

6. На етапі поточного обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» окрім самих облікових номенклатур поточного обліку, носіїв облікової інформації додається ще один об'єкт організації – документообіг – рух облікових документів щодо основних засобів. Щодо правил документообігу, то на ТОВ «ТК Елксил Фуд» визначено, що працівники ТОВ «ТК Елксил Фуд» зобов'язані розробляти й надавати первинні документи, які стосуються сфери їх відповідальності, у встановлені терміни

7. Підсумковий облік основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – завершальний етап облікового процесу, що являє собою сукупність операцій з формування показників, які відображають результати виробничої і господарської діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» за певний період, тобто це складання фінансової звітності.

8. Аналіз активів підприємства за період 2018 – перше півріччя 2019 рр. дозволив зробити наступні висновки, що оборотні активи займають найбільшу частину в активах ТОВ «ТК Елксил Фуд» та їх величина за аналізований період зменшилася. Найбільшу питому вагу в активах підприємства займають запаси. Станом на 31.12.2018 року сума запасів становила 6213,3 тис. грн. Незважаючи на те, що на 30.06.2019 року цей показник перевищував відповідний показник за перший квартал 2019 року на 24,26%, на кінець першого півріччя сума запасів значно зменшилася і становила вже 3493,6 тис. грн. У загальному випадку, зниження обсягу цього елемента активів негативно впливає на безперервність торгівельного та збутового процесу.

9. Показники ліквідності характеризують здатність ТОВ «ТК Елксил Фуд» розрахуватись за своїми боргами. З 31.12.2018 року по 31.03.2019 рік спостерігається невелике збільшення цього показника, що відбувається за рахунок зменшення його поточних зобов'язань. Тобто на ТОВ «ТК Елксил Фуд» оборотні активи зростають більшими темпами, ніж поточні зобов'язання, що свідчить про підвищення здатності ТОВ «ТК Елксил Фуд» розраховуватись за своїми боргами.

10. Показники співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості на ТОВ «ТК Елксил Фуд» з 2018 по перше півріччя 2019 року менші за нормативне значення, що може бути ознакою неефективної політики комерційного кредитування і, як результат, дебітори заборгували компанії більше коштів, ніж компанія отримала від постачальників.

11. Середня оборотність дебіторської заборгованості впродовж 2018 року – першого півріччя 2019 року значно збільшується, що є позитивним напрямком змін в діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» та досягає значення 41,17 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 37,64 обороти більше ніж у 2018 році. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості протягом досліджуваного періоду збільшується, що свідчить про те, що на 1 грн. позикових коштів ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує більше чистого доходу, та досягає значення 4,16 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 3,8 обороти більше ніж у 2018 році.

Строк погашення дебіторської заборгованості у 2017 році виріс на 15,19 днів у порівнянні з 2016 роком, та відсутній у 2018 році. Відсутність певної тенденції потребує впровадження заходів щодо оптимізації політики по розрахунках із клієнтами. Показники строку погашення дебіторської та кредиторської заборгованості в динаміці досліджуваного періоду мають чітку тенденцію до зниження, що є позитивною характеристикою політики по розрахунках із клієнтами. Компанія знаходиться на ліквідному рівні і вчасно відповідає за своїми зобов'язаннями.

### 3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ТК ЕЛКСИЛ ФУД»

#### 3.1 Аудит основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Організація проведення аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» передбачає наявність ряду етапів (стадій) перевірки:

- підготовчий етап – аудитору необхідно отримати повну інформацію про об'єкт перевірки, скласти план аудиторської перевірки і програму;
- основний – полягає у фактичній перевірці основних облікових документів, правильності ведення обліку основних засобів;
- завершальному етапі – аудитором аналізуються отримані дані перевірки та складається аудиторський висновок.

Для досягнення згоди на проведення аудиту, замовник надсилає в аудиторську фірму лист-замовлення, в якому міститься запит на проведення аудиту. У разі згоди аудиторська фірма надсилає замовнику лист-зобов'язання, після чого оформлюється договір.

Лист-замовлення на проведення аудиту

№ 3 від 18.01.19 р.

Замовник ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Директору АФ «Аудит»

Коробко О.Д.

Про проведення аудиту

Просимо провести аудит основних засобів з метою визначення достовірності даних обліку, його повноти, відповідності чинному законодавству та встановленим нормам.

Ми гарантуємо аудитору доступ до будь-яких записів, документації та іншої необхідної інформації для проведення аудиту.

Питання щодо терміну проведення аудиторської перевірки та її оплати буде обумовлено в угоді при позитивному рішенні питання щодо співпраці.

Директор

підпис

## Лист-зобов'язання на проведення аудиту

№35 від 28.01.19 р.

Директору ТОВ «ТК Елксил Фуд»

## Лист – зобов'язання

Аудиторська фірма «Аудит» згодна провести аудиторську перевірку ТОВ «ТК Елксил Фуд» згідно з Вашими умовами за вказаний Вами період.

З метою визначення обсягу робіт, програми та укладання угоди просимо Вас надіслати завдання на проведення аудиту та вказати період перевірки.

Директор

підпис

У договорі обговорюються всі умови проведення аудиту: зобов'язання сторін, порядок здавання і прийому робіт, термін виконання робіт, оплата за виконання робіт, відповідальність сторін. Договір на проведення аудиторської перевірки є офіційним документом, який регламентує взаємовідносини «клієнт – аудитор».

## Договір про надання аудиторських послуг № 1

м. Запоріжжя

28 січня 2019 року

Аудиторська фірма «Аудит», в подальшому – «Виконавець», в особі директора, Коробко О.Д. – з одного боку та ТОВ «ТК Елксил Фуд» – «Замовник», в особі директора, – з другого боку, діючи на основі своїх установчих документів, уклали цей договір про таке:

## 1. Предмет договору

1.1 Замовник доручає, а Виконавець бере на себе зобов'язання про надання послуг аудиту основних засобів.

## 2. Вартість послуг та порядок розрахунку

2.1 Вартість наданих послуг складає 18 000 грн. (двадцять тисяч гривень), у тому числі ПДВ 6 000 грн. (чотири тисячі гривень).

## 2.2 Розрахунок проводиться у такому порядку:

- 30% від суми договору – 5 400 грн. – попередня оплата;
- 70% від суми договору у триденний строк – 12 600 грн. – після підписання акту прийняття-здачі аудиторського листа.

2.3 Оплата здійснюється у національній валюті України та в безготівковій формі.

### 3. Права та обов'язки сторін

#### 3.1 Замовник зобов'язується:

- представити всі необхідні документи та облікові дані;
- перерахувати на відповідний рахунок суму оплати;
- вказати коло 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:

- провести якісну аудиторську перевірку фінансового обліку основних засобів станом за 2018 рік;
- зберігати конфіденційність аудиторської інформації;
- повідомляти коло осіб, визначених замовником, про всі недоліки;
- дотримуватися доброзичливості та нейтральності до персоналу Замовника та до його діяльності в цілому.

#### 3.4 Виконавець має право:

- самостійно визначати форми та методи аудиту;
- доступу до інформації та документації;
- не дотримуватися комерційної таємниці, якщо діяльність організації спрямована на підрив 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 28.04.2019 року.

## 6. Юридична адреса та реквізити сторін

Виконавець

Замовник

Аудиторська фірма «Аудит»

ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Після укладення договору аудитор займається плануванням аудиту. В першу чергу аудитор знайомиться з системою ведення бухгалтерського обліку на підприємстві та робить оцінку внутрішнього контролю.

Аудиторський ризик являє собою ризик того, що аудитор може висловити невідповідну думку відносно достовірності облікової інформації щодо основних засобів. Для того щоб оцінити рівень аудиторського ризику необхідно оцінити властивий ризик та ризик системи внутрішнього контролю. В таблиці 3.1 наведено анкета оцінки властивого ризику.

Таблиця 3.1 – Анкета оцінки властивого ризику

Аудиторська фірма

ТОВ «Аудит»

Клієнт

ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Період перевірки: з 01.01.18 р. по 31.12.18 р.

Питання	Ризик		
	Високий (95%)	Середній (65%)	Низький (35%)
1	2	3	4
I. Зовнішні фактори Властивого Ризику			
1. Який загальний стан економіки галузі?			
Спад виробництва			
Депресія			
зростання ділової активності		+	
2. Чи вплинули негативно на розвиток підприємств у галузі:			
загальний стан економіки в Україні			+
ріст рівня інфляції			
чинне законодавство			

## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
зміни офіційного обмінного курсу іноземних валют			
зміни ставки % банків за короткостроковий кредит			
3. Чи відноситься продукція галузі до:			
конкурентоспроможної		+	
Енергоємної			+
Матеріалоемної		+	
Трудоємної			+
4. Чи залежить галузь від імпорتنих поставок паливно-мастильних матеріалів, енергії, сировини тощо?		+	
5. Чи отримує галузь значні дотації від уряду?	+		
6. Чи спостерігались значні зміни у тенденції прибутковості (збитковості) серед підприємств галузі?		+	
II. Внутрішні фактори Властивого Ризику			
7. Яка форма власності підприємства?			
Державна	+		
приватна і т.д.			
8. Як здійснюється керівництво підприємством?			
Одноосібне			
Колегіальне			+
9. Чи має керівництво:			
достатню кваліфікацію		+	
практичний досвід роботи			
10. Чи не знаходиться керівництво під чийось впливом?			+
11. Чи здатне керівництво на невиправданий ризик?		+	
12. Чи є причини у керівництва прикрасити фінансовий стан підприємства?		+	
13. Чи існує чіткий розподіл функціональних обов'язків на підприємстві?		+	
14. Чи передбачений організаційною структурою підприємства орган внутрішнього контролю?			
Ревізійна комісія	+		
відділ внутрішнього аудиту			
інші (вказати)			
15. Чи усвідомлює керівництво важливість фінансового обліку?		+	
16. Чи немає конфлікту між керівництвом та головним бухгалтером?	+		
17. Чи здійснюються інвентаризації перед складанням річної звітності?			+
18. Чи були випадки крадіжок, зловживань на підприємстві?	+		
19. Чи вистачає підприємству власних оборотних коштів?		+	
20. Чи використовуються підприємством позики?		+	
21. Чи спостерігається високий рівень постійних витрат?			+
22. Чи є підприємство прибутковим?			+

## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
23. Чи були значні фінансові втрати на підприємстві?			+
24. Чи здійснює підприємство кілька видів діяльності?	+		
25. Які форми оплати переважають на підприємстві:			
Готівкова	+		
безготівкова			+
бартерна		+	
26. Чи високий ступінь складності здійснюваних господарських операцій?		+	
27. Чи застосовується на підприємстві:			
ручна обробка інформації			+
комп'ютерна		+	
28. Чи здійснювались перевірки діяльності підприємства у звітному році:			
ДПАУ	+		
Вищестоящою організацією			
Іншими уповноваженими органами			
29. Чи проводився аудит у попередньому звітному періоді?	+		
30. Чи відбувались у звітному періоді:			
зміни в обліковій політиці підприємства		+	
зміни у виробничій діяльності (освоєння нових видів діяльності, продукції тощо)			+
Усього	9	16	12

Для оцінки ризику внутрішнього контролю нами використано анкету для оцінки внутрішнього контролю (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Тест внутрішнього контролю

Аудиторська фірма

ТОВ «Аудит»

Клієнт

ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Період перевірки: з 01.01.18 р. по 31.12.18 р.

№	Зміст	Ризик, %		
		Високий (95%)	Середній (65%)	Низький (35%)
1	2	3	4	5
1.	Чи класифіковані основні засоби за групами, передбаченими п. 5 П(с)БО 7?			+
2.	Чи перевіряється відповідність даних реєстрів обліку основних засобів із даними Головної книги та ким: – головним бухгалтером; – заступником головного бухгалтера; – іншими особами?		+	



## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
3.	Доступ до записів про облік та рух основних засобів мають лише відповідальні особи?	+		
4.	Чи ведуться реєстри аналітичного обліку для різноманітних об'єктів основних засобів: – картки; – відомості?			+
5.	Чи закріплені основні засоби за матеріально відповідальною особою у місцях їх експлуатації?			+
6.	Чи укладено договори з матеріально відповідальними особами?			+
7	Чи проводиться інвентаризація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів у разі: – зміни матеріально відповідальних осіб; – крадіжок, пограбування, стихійного лиха; – зміни керівника підприємства?			+
8	Чи є на підприємстві основні засоби, які не використовуються в його господарській діяльності?			+
9	Чи затверджує керівник документи на придбання основних засобів та інших необоротних нематеріальних активів?		+	
10	Хто дає дозвіл на списання основних засобів: – керівник; – уповноважений Статутом орган; – керівник із подальшим схваленням уповноваженого органу?		+	
10	Хто дає дозвіл на списання основних засобів: – керівник; – уповноважений Статутом орган; – керівник із подальшим схваленням уповноваженого органу?			+
11	Чи головний бухгалтер підписує та керівник затверджує акти приймання-передачі й ліквідації?			+
12	Чи перевіряють нарахування амортизації внутрішні аудитори або інші відповідальні особи?		+	
13	Чи проводяться експертна оцінка, демонтаж та оприбуткування запчастин і матеріалів у разі списання нестаточне амортизованих основних засобів?	+		
14	Чи розділено функціональні обов'язки посадових осіб: санкціонування і здійснення господарських операцій із необоротними активами?		+	
15	Чи визначається на звітні дати справжня вартість основних засобів?	+		

## Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
16	Хто встановлює справжню вартість основних засобів: а) комісія, призначена керівником; б) головний інженер; в) головний бухгалтер; г) інвентаризаційна комісія; г) інші?			+
17	Чи були випадки переоцінки основних засобів?			+
18	Чи є в наявності технічна документація на основні засоби?			+
19	Чи були випадки поліпшення основних засобів: а) добудова; б) дообладнання; в) модернізація; г) реконструкція?		+	
20	Чи визначені в обліковій політиці умови віднесення витрат, пов'язаних із ремонтами та поліпшенням основних засобів?	+		
21	У разі виконання робіт господарським способом вартість активу визначається: – виходячи з державно-будівельних норм; – за фактичними витратами?	+		
22	Чи відображаються в обліку основні засоби на дату затвердження акта приймання-здавання (чи іншого прибуткового документа)?	+		
23	Чи відображається в обліку факт здавання основних засобів у фінансову оренду?			+
24	Чи ведуться реєстри по основних засобах, які були передані чи отримані в оренду?			+
	Всього	6	6	13

Зарубіжна практика аудиту свідчить, що прийнятний аудиторський ризик становить 1-5%. За результатами анкетування було встановлено, що властивий ризик становить – 75%, ризик контролю становить – 65%, прийнятний ризик не виявлення – 5% (ймовірність не знайдення аудитором помилки).

Отже, аудиторський ризик:  $AP = 0,75 \times 0,65 \times 0,05 = 0,02145$  тобто 2,4%.

Мета загального плану полягає у визначенні послідовності певних дій аудитора від отримання пропозиції на проведення аудиту до видачі аудиторського звіту (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 – Загальний план аудиту основних засобів

Аудиторська фірма

ТОВ «Аудит»

Клієнт

ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Період перевірки: з 01.01.18 р. по 31.12.18 р.

№	Етап аудиторської перевірки	Зміст	Термін виконання	Виконавець
1.	Підготовчий	Оцінка системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, рівня суттєвості, призначення аудиторської групи або аудитора для проведення аудиту. Складання програми аудиту.	01.02.2019-03.02.2019	Лойко І.І.
2.	Фізичної перевірки (фактичний)	Аналіз результатів попередніх інвентаризацій, спостереження за ходом проведення інвентаризації, висновки	04.02.2019-05.02.2019	Лойко І.І.
3.	Основний	Виконання аудиторських процедур відповідно до програми аудиту, оформлення робочих документів, коригування програми аудиту, аудиторського ризику, суттєвості.	06.02.2019-25.02.2019	Лойко І.І.
4.	Заключний	Узагальнення результатів аудиторської перевірки: аналіз виявлених порушень, зловживань, оформлення підсумкових документів, узгодженість виявлених порушень з управлінським персоналом та їх виправлення, складання аудиторського звіту, акту наданих послуг	26.02.2019-28.02.2019	Лойко І.І.

Визначення рівня суттєвості наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Визначення суттєвості

№	Показник	Рівень	Розрахунок
1	Базовий показник: - сума пасивів підприємства	9310,2 тис. грн.	9310,2 тис. грн.
2	Суттєвість (помилка): - не приймається аудитором до уваги	до 3 %	9310,2 грн. – 100 % X грн. – 3 % X = 279,31 тис. грн.
3	- суттєвість визначається самим аудитором	до 5%	9310,2 тис. грн. – 100 % X грн. – 5 % X = 465,51 тис. грн
4	- вважаються суттєвими та аудитори вимагають виправлень	більше 5 %	Тобто, більше 465,51 тис. грн.

Програма проведення аудиторської перевірки основних засобів наведена в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Програма проведення аудиторської перевірки основних засобів

Аудиторська фірма

ТОВ «Аудит»

Клієнт

ТОВ «ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Таблиця 3.5 – Програми аудиту основних засобів

№	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Інд. РД
1	2	3	4	5	6	7
1	Перевірка умов визнання основних засобів при їх надходженні активами	Документальний, арифметичний	П(С)БО 7, Наказ про облікову політику, первинні документи обліку основних засобів	Лойко І.І.	06.02.19	РД-1
2	Перевірка правильності визначення первісної вартості основних засобів від шляхів їх надходження	Документальний, арифметичний	Договори, платіжні документи, первинні документи обліку, інвентаризаційні відомості, описи, реєстри обліку	Лойко І.І.	08.02.19	РД-2
3	Перевірка правильності віднесення основних засобів до відповідних класифікаційних груп	Документальний	Наказ про облікову політику, П(С)БО 7, інвентарні картки, інвентарні описи	Лойко І.І.	09.02.19	РД-3
4	Перевірка повноти оприбуткування основних засобів при їх надходженні	Документальний, зустрічний	Договори, рахунки-фактури, авансові звіти, акти приймання-передачі, рахунки обліку.	Лойко І.І.	10.02.19	РД-4
5	Перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів	Документальний, арифметичний	Наказ про облікову політику, П(С)БО 7, довідка розрахунок	Лойко І.І.	11.02.19	РД-5
6	Перевірка правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку, в облікових реєстрах, фінансовій звітності	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунки обліку, реєстри обліку, фінансова звітність.	Лойко І.І.	12.02.19	РД-6

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6	7
7	Перевірка правильності обліку вибуття основних засобів	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунок-фактура, договори, довіреності, первинні документи, рахунки обліку, реєстри обліку	Лойко І.І.	13.02.19	РД-7
8	Перевірка правильності відображення в обліку операцій обміну основних засобів на подібні активи	Документальний, арифметичний	Довідка розрахунок, рахунок-фактура, договори, довіреності, первинні документи, рахунки обліку, реєстри обліку	Лойко І.І.	14.02.19	РД-8
9	Перевірка оподаткування операцій по надходженню, вибутті, обміну основних засобів	Документальний, арифметичний	Рахунки-фактури, Акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, договори, рахунки обліку	Лойко І.І.	15.02.19	РД-9
10	Перевірка відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку	Документальний, зустрічний, співставлення	Рахунки обліку, журнал, відомість, Головна книга, оборотна відомість	Лойко І.І.	16.02.19	РД-10
11	Перевірка узгодженості показників фінансової звітності з показниками синтетичного обліку, обліковими реєстрами	Документальний, арифметичний, порівняння, аналітичний	Фінансова звітність, Головна книга, Журнал, Відомість	Лойко І.І.	17.02.19	РД-11
12	Узагальнення результатів аудиту	Зіставлення, аналітичний	Робочі документи	Лойко І.І.	18.02.19	
13	Оформлення аудиторського звіту, акту виконаних робіт			Лойко І.І.	19.02.19	

Виконання аудиторських процедур оформлюється робочими документами аудитора. Робочі документи аудитора визначають методологічний підхід до процесу аудиторської перевірки (таблиця 3.6 – 3.9).

Таблиця 3.6 – Робочий документ аудитора РД-1. Перевірка дотримання умов визнання основних засобів активами

Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер	Критерії визнання за даними обліку		Критерії визнання за даними аудиту		Відхилення (6-4)
		Існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигод (цех, підрозділ, використання)	Первісна вартість	Існує ймовірність надходження майбутніх економічних вигод	Первісна вартість	
1	2	3	4	5	6	7
Комп'ютер	36987456	+	7400,00	+	7400	-
Автомобіль	36987457	+	50230,00	+	50230,00	-
Меблі	36987458	+	23080,00	+	23000,00	-80,00
Оргтехніка	36987459	+	7800,00	+	6950,00	-150,00
Автомобіль	36987460	+	64000,00	+	64000,00	-

Висновок: при перевірці дотримання умов визнання основних засобів активами аудитором було виявлено порушення у визначенні первісної вартості основних засобів, що при нарахуванні амортизації позначиться на достовірності визнання витрат підприємства.

Таблиця 3.7 – Робочий документ аудитора РД-5. Перевірка правильності нарахування амортизації

Об'єкт основних засобів	Амортизована вартість	Метод амортизації	Розрахунок		Відхилення (6-5)
			За даними обліку	За даними аудиту	
2	3	4	5	6	7
Комп'ютер	7400,00	Прямолінійний	740	740	-
Автомобіль	50230,00	Прямолінійний	2512	2512	-
Меблі	23080,00	Прямолінійний	2308	2300	-8
Оргтехніка	7800,00	Прямолінійний	780	695	-85
Автомобіль	64000,00	Прямолінійний	3200	3200	-

Висновок: при перевірці правильності нарахування амортизації було встановлено відхилення, а саме: за об'єктом меблі та оргтехніка сума амортизаційних нарахувань завищена, тобто на витрати перенесена більша сума. Ця помилка далі позначиться на невірному визначенні прибутку підприємства.

Таблиця 3.8 – Робочий документ аудитора РД-6. Перевірка відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку

Об'єкт основних засобів	Відображення в обліку			За даними аудиту			Відхилення		
	Дебет	Кредит	Сума, грн.	Дебет	Кредит	Сума, грн.	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8		
Комп'ютер	92	131	740	92	131	740	-	-	-
Автомобіль	92	131	2512	93	131	2512	93	-	-
Меблі	92	131	2308	92	131	2300	-	-	8
Оргтехніка	93	131	780	92	131	695	92	-	85
Автомобіль	92	131	3200	93	131	3200	93	-	-

Висновок: при перевірці правильності відображення на рахунках нарахування амортизації було встановлено відхилення, а саме: за об'єктом автомобіль, який використовується для потреб збуту, бухгалтер обліковував амортизацію в складі адміністративних витрат. За об'єктом оргтехніка бухгалтер також невірно класифікував витрати до складу яких необхідно віднести амортизаційні нарахування.

Таблиця 3.9 – Робочий документ аудитора РД-11. Перевірка тотожності даних Журналу та Головної книга

Період	За даними обліку		За даними аудиту		Відхилення	
	Журнал	Головна книга	Журнал	Головна книга	Журнал (4-2)	Головна книга (5-3)
1	2	3	4	5	6	7
Липень	177020	177020	177020	177020	-	-
Серпень	177020	177020	177000	177000	-20	-20
Вересень	1782000	1782000	1782000	1782000	-	-
Жовтень	1782000	1782000	1782010	1782010	+10	+10
Листопад	1792700	1792700	1792700	1792700	-	-
Грудень	1792700	1792700	1792700	1792700	-	-

Висновок: при перевірці аудитором правильності відображення інформації щодо первісної вартості в облікових регістрах були встановлені відхилення в серпні та жовтні 2019 року.

## АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ

Аудитором Лойко І.І. проведена аудиторська перевірка основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» за 2018 рік. Підставою для проведення аудиту є Договір №1 «28» січня 2019 року.

Аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи: головного бухгалтера Лобінської О.В.

Початок аудиту: 01 лютого 2019 року.

Аудит закінчений: 28 лютого 2019 року.

Документами надання для перевірки є установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність.

Загальні відомості про ведення обліку основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Облік основних засобів ведеться відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби». На підприємстві усі основні засоби класифіковані згідно класифікації, наведеної в Плані рахунків та відображаються на відповідних рахунках.

При перевірці дотримання умов визнання основних засобів активами аудитором було виявлено порушення у визначенні первісної вартості основних засобів, що при нарахуванні амортизації позначиться на достовірності визнання витрат підприємства.

Згідно Наказу про облікову політику використовується методи амортизації прямолінійний. При перевірці правильності нарахування амортизації було встановлено відхилення, а саме: за об'єктом меблі та оргтехніка сума амортизаційних нарахувань завищена, тобто на витрати перенесена більша сума. Ця помилка далі позначиться на невірному визначенні прибутку підприємства.

При перевірці правильності відображення на рахунках нарахування амортизації було встановлено відхилення, а саме: за об'єктом автомобіль, який використовується для потреб збуту, бухгалтер обліковував



амортизацію в складі адміністративних витрат. За об'єктом оргтехніка бухгалтер також невірно класифікував витрати до складу яких необхідно віднести амортизаційні нарахування.

У всіх розрахунково-платіжних документах, відомостях по придбанню основних засобів податок на додану вартість виділяється окремим рядком.

На підприємстві ТОВ «ТК Елксил Фуд»:

- експлуатація основних засобів відповідає вимогам щодо належного використання: охорона, страхування (технологічні умови, необхідні пристосування, запобігання псуванню), тощо.

- основні засоби закріплені за матеріально-відповідальними особами.

Аналітичний облік основних засобів ведеться в розрізі об'єктів обліку найменувань. Всі операції, пов'язані з надходженням, введенням в експлуатацію, переміщенням оформляються супровідними документами, форми яких затверджені у встановленому порядку.

Належним чином оформлюються акти приймання-передачі та акти на списання основних засобів. Документи мають назву організації, нумерацію, підписи спеціально уповноважених осіб, печатки.

Аналітичний облік основних засобів здійснюється за допомогою інвентарних карток. Картки відкриваються в бухгалтерії і видаються матеріально-відповідальним особам. На підприємстві існують договори про повну матеріальну відповідальність з працівниками.

При перевірці аудитором правильності відображення інформації щодо первісної вартості в облікових регістрах були встановлені відхилення в серпні та жовтні 2018 року.

На підставі проведеного аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ТК Елксил Фуд» можна зробити проміжний висновок що облік операцій з основними засобами відповідає вимогам законодавства України. Розрахунки та дані в аналітичному, синтетичному обліку достовірні є належна організація аналізованої ділянки обліку. Дані, що використовуються для фінансової звітності не містять суттєвих перекручень.

## АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК

Аудиторську перевірку основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» проведено згідно з договором №1 від 28 січня 2019 року аудитором Лойко І.І. (сертифікат аудитора № 519 виданий рішенням Аудиторської палати України № 7 від 07 липня 2017 року) фірми «Аудит», яка здійснює аудиторську діяльність на підставі ліцензії № 88896, виданою Аудиторською палатою України 15 серпня 2015 року.

До обов'язків входило складання висновку на підставі інформації, отриманої в процесі аудиторської перевірки основних засобів. Відповідальність за складання інформації про основні засоби несе керівництво підприємства. Була проведена перевірка відповідно до міжнародних стандартів аудиту, які вимагають планування та проведення аудиторської перевірки з метою збору достатньої інформації про відсутність суттєвих помилок у звітах та складання висновку про реальний фінансовий стан.

За даними фінансового обліку та звітності за період з 01 лютого 2019 року до 28 лютого 2019 року аудитором перевірено таку документацію: установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку.

Фінансова звітність за 2018 рік підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку основних засобів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні.

Аудитор керувався законодавством України в галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, міжнародними стандартами аудиту.

25.02.2019 року

Директор Аудиторської фірми \_\_\_\_\_

Коробко О.Д.

Надання аудиторських послуг оформлюється актом приймання-передачі, в якому за підписами головного бухгалтера (а за потреби, наприклад, у разі відмови від підписання або виникнення суперечок між сторонами - директора або незалежного експерта) відображається перелік переданих документів.

#### Акт приймання-передачі аудиторських послуг № 1

25 лютого 2019 року

Підстава : Договір №1 від 28 січня 2019 року з ТОВ «ТК Елксил Фуд».

Аудиторський висновок щодо аудиту основних засобів за 2018 рік складений у двох примірниках на одному аркуші.

Переданий Замовнику один примірник.

Вартість виконаних робіт згідно з договором становить 24 000 грн., у тому числі ПДВ 4 000 грн.

Виконавець

Замовник

Таким чином, нами проведений аудит основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» з документальним оформлення його результатів.

### 3.2 Удосконалення організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Організація бухгалтерського обліку та її вдосконалення відповідно до сучасних вимог, міжнародних стандартів фінансового обліку, інтеграційних процесів є вирішальним і актуальним для ефективного економічного розвитку ТОВ «ТК Елксил Фуд». Раціональна організація бухгалтерського обліку на ТОВ «ТК Елксил Фуд» буде сприяти підвищенню достовірності, правдивості облікової інформації, однозначного тлумачення та розумінню інформації користувачами.

Вважаємо доцільним розглядати організацію обліку основних засобів

на ТОВ «ТК Елксил Фуд» розподіливши процес організації на окремі етапи, що дозволяє визначити завдання кожного етапу, його інформаційне забезпечення, корисність облікової інформації, носіїв інформації, їх форми та змісту, документообіг, узагальнення та відображення інформації у фінансовій звітності.

Важливим питанням ефективної організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є питання економії часу та праці працівників облікового апарату, яка залежить від технології, термінів обробки інформації, узагальнення інформації, а тому теж потребують вирішення.

На нашу думку, доцільно розглядати організацію обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» без виділення методологічного етапу та використовувати термін «технологія обліку» та визначити наступні етапи організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд», та їх зміст (таблиця 3.10).

Таблиця 3.10 – Пропозиції щодо виділення етапів організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» (розроблено автором)

Етапи	Завдання
Методичний	- розробка, впровадження положень, наказів, методичних рекомендацій, інструкцій, щодо організації бухгалтерського обліку в цілому та за окремими об'єктами обліку
Технологічний	- розробка робочого плану рахунків, форм первинних документів, облікових реєстрів, графіків документообігу, руху інформації первинних документів, визначення контрольних функцій, аналіз інформації на її достовірність на корисність
Організаційний	- організація роботи облікового апарату та його забезпечення

Відповідно до цих етапів, на нашу думку, доцільно здійснювати організацію обліку окремих об'єктів обліку. Пропонуємо в організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» також виділи етапи:

- методичний;
- технологічний;
- організаційний.

Кожний з етапів має мету, завдання, інформаційне забезпечення.

Узагальнений результат наших досліджень змісту етапів для ТОВ «ТК Елксил Фуд» наведений у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Запропонований зміст етапів організації обліку основних засобів для ТОВ «ТК Елксил Фуд» (розроблено автором)

Етап	Зміст
Методичний	<ul style="list-style-type: none"> <li>- перегляд Наказу про облікову політику із зазначенням наступних складових: зарахування об'єктів до груп класифікації, визначення строку корисної експлуатації, визначення ліквідаційної вартості, вибір методів оцінки, амортизації, визначення порогу проведення переоцінки, підходи до переоцінки та періодичності зарахування сум дооцінки до нерозподіленого прибутку, вартісна ознака предметів, що відносяться до основних засобів, визначення дати первісного визнання основних засобів та групи вибуття як утримуваних для продажу, періодичність та об'єкти проведення інвентаризації, підходи до віднесення витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта основних засобів до первісної вартості або витрат звітного періоду, визначення критеріїв визнання здійснюваного ремонту основних засобів поточним або капітальним;</li> <li>- розробка інструкції з обліку основних засобів (розробляється суб'єктом господарювання відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів № 561);</li> <li>- розробка посадових інструкцій, відповідальних за облік основних засобів;</li> <li>- робочий план рахунків з обліку основних засобів</li> </ul>
Технологічний	<p>Визначення:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- переліку первинних документів;</li> <li>- форми, змісту первинних документів;</li> <li>- руху інформації первинних документів;</li> <li>- облікових реєстрів обліку основних засобів;</li> <li>- внутрішньої та зовнішньої звітності з обліку основних засобів;</li> <li>- випадків використання бухгалтерських довідок;</li> <li>- контрольних процедур обліку основних засобів;</li> <li>- методу аналізу ефективності використання основних засобів;</li> </ul> <p>розробка:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вдосконалених форм носіїв облікової інформації, відповідно до якісних характеристик інформації та її корисності;</li> <li>- графіку документообігу;</li> <li>- моделі збору, обробки, узагальнення інформації обліку основних засобів;</li> <li>- методів вдосконалення ефективності організації обліку основних засобів</li> </ul>
Організаційний	<ul style="list-style-type: none"> <li>- визначення штатної структури облікового апарату;</li> <li>- забезпечення посадовими інструкціями;</li> <li>- інформаційне, технічне забезпечення облікових працівників;</li> <li>- укладання договорів з матеріально-відповідальними особами;</li> <li>- визначення руху інформації між працівниками</li> </ul>

Зміст запропонованих етапів для ТОВ «ТК Елксил Фуд» відображає методичне, обов'язкове документальне забезпечення організації обліку основних засобів. Виконання визначених процедур забезпечить управлінський персонал ТОВ «ТК Елксил Фуд» корисною та достовірною інформацією, дозволить проводити вдосконалення та раціоналізацію організації обліку основних засобів. Слід також зазначити, що запропонований підхід відображає саме організацію обліку, а не його ведення.

Первинні документи – це основа бухгалтерського обліку, інформація первинних документів використовується для контролю та прийняття ефективних управлінських рішень на ТОВ «ТК Елксил Фуд». Це означає, що форма, зміст первинних документів повинні містити тільки корисну, достовірну, своєчасну інформацію про результати операцій з основними засобами при їх надходженні, використанню, вибутті.

Аналіз існуючих первинних документів з обліку основних засобів показує, що вони потребують удосконалення в частині корисності інформації та її відповідності вимогам чинного законодавства, потребам користувачів. Форми первинних документів з обліку основних засобів на теперішній час не відповідають сучасним вимогам, а тому їх вдосконалення є першочерговим завданням. Своєчасність і достовірність узагальнення інформації первинних документів залежить від змісту інформації первинних документів, технології руху первинних документів, терміну їх обробки і узагальнення. Типові форми первинних документів обліку основних засобів затверджені Наказом Міністерства статистики України визначені типові форми первинних документів обліку основних засобів та налічують 16 таких форм.

Нами проведений аналіз форми ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Результати аналізу граф форми ОЗ-1, які потребують чи не потребують перегляду, наведені у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Аналіз граф форми ОЗ-1 для їх перегляду

Номер графи	Назва графи	Потребує перегляду	
		Так	Ні
1	2	3	4
1	Здавач		-
2	Одержувач		-
3	Дебет: рахунок, субрахунок	+	
4	Дебет: код аналітичного рахунку	+	
5	Кредит: рахунок, субрахунок	+	
6	Кредит: код аналітичного рахунку	+	
7	Первісна балансова вартість	+	
8	Шифр: інвентарний номер		-
9	Шифр: заводський		-
10	Код: рахунка та об'єкта аналітичного обліку	+	
11	Код: норми амортизаційних відрахувань	+	
12	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення	+	
13	Норми амортизаційних нарахувань на капітальний ремонт	+	
14	Поправочний коефіцієнт	+	
15	Устаткування: вид		-
16	Устаткування: код	+	
17	Сума амортизації за документами придбання		-
18	Рік випуску (побудови)		-
19	Дата введення в експлуатацію		-
20	№ паспорта		-

Вважаємо, що основне призначення форми ОЗ-1 – підтвердження факту надходження об'єкта основних засобів, шляху надходження, визнання об'єкта активом, визначення первісної вартості об'єкта при його надходженні, визначення класифікаційної групи основних засобів, місця його експлуатації.

Назва форми ОЗ-1 – «Акт приймання-передачі (внутрішнє переміщення) основних засобів», вважаємо доцільним виключити з назви Акту фразу «внутрішнє переміщення» та використовувати форму ОЗ-1 тільки при надходженні основних засобів. Інформація про внутрішнє переміщення основних засобів має іншу мету та повинна оформлюватися іншим документом. Тому, пропонуємо варіанти назви форми ОЗ-1, а саме:

- «Акт приймання основних засобів»;
- «Акт визнання об'єктів основних засобів активами»;

- «Акт введення в експлуатацію об'єктів основних засобів».

Форма ОЗ-1 містить 20 граф, інформація деяких з них вже застаріла та не відповідає вимогам законодавчо-нормативної бази. Узагальнюючи результати досліджень пропонуємо змінити існуючі графи форми ОЗ-1, які на нашу думку, будуть відповідати сучасним вимогам та задовольнять потреби користувачів.

Пропонуємо поділити форму ОЗ-1 на два розділи:

- перший розділ – відображає факт надходження об'єкта основних засобів та визнання його активом, містить необхідну інформацію про об'єкт;
- другий розділ – відображає факт надходження об'єкта основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку від шляхів надходження.

Переваги запропонованої форми:

- інформація кожного розділу призначена для певного кола користувачів, відповідно до мети її використання;
- скорочена кількість граф, які відповідають сучасним потребам користувачів;
- інформація граф відповідає вимогам чинного законодавства;
- інформація першого розділу призначена для проведення аналізу інвестиційної політики суб'єкта господарювання, аналізу використання основних засобів;
- інформація другого розділу необхідна для визначення технології обробки інформації, її узагальнення та відображення у фінансовій звітності;
- структура та зміст форми ОЗ-1 зручна для її розуміння, використання.

Таким чином, запропонована форма ОЗ-1:

- визнає об'єкт основних засобів активом, а саме: умови визнання об'єкта активом зафіксовані у документі (відображає факт надходження, первісну вартість, надходження майбутніх економічних вигод);
- визначає шляхи надходження основних засобів;
- відповідає якісним характеристиками інформації (містить дохідливу, доречну, достовірну інформацію) для її подальшого використання



користувачами;

- є доказами інформації для проведення внутрішнього та зовнішнього контролю;

- містить необхідну інформацію для проведення аналізу інвестиційної політики та аналізу основних засобів.

Пропонуємо Акт приймання-передачі основних засобів у скороченому вигляді із зазначенням змін, які нами запропоновані (таблиця 3.13).

Таблиця 3.13 – Модифікований Акт приймання-передачі основних засобів

Номер документа	Дата складання	Матеріально - відповідальна особа, П.І.Б.

#### Розділ I

Здавач	Одержувач	Вид об'єкта ОЗ	Група ОЗ	Рік випуску	Шляхи надходження	Первісна вартість
1	2	3	4	5	6	7

Сума амортизації за документами придбання	Строк корисного використання	Ліквіднаційна вартість	Дата визнання активом	Інвентарний номер	Місце експлуатації	Метод нарахування амортизації
8	9	10	11	12	13	14

#### Розділ II

Відображення інформації надходження об'єкта ОЗ у бухгалтерському обліку:

Інформація, що потребує відображення в обліку	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.	Рахунок аналітичного обліку	Рахунок обліку для нарахування амортизації
	Дебет	Кредит			
Введення в експлуатацію за первісною вартістю					

Факт надходження об'єкта основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд», введення його в експлуатацію, відображення у первинному документі ОЗ-1 необхідної облікової інформації передбачає здійснення певних процедур. Запропонована технологія оформлення Акту приймання – передачі основних засобів наведена на рисунку 3.1.

<b>Наказ про створення постійно діючої комісії</b>
- визначені основні показники, якість і достовірність яких встановлює комісія
<b>Наказ про введення в експлуатацію об'єкта основних засобів</b>
- відповідність об'єкта основних засобів технологічним вимогам, його призначення; - призначення МВО; - визначення строку корисного використання; - визначення ліквідаційної вартості; - визначення місця експлуатації
<b>Оформлення Акту приймання-передачі основних засобів</b>
- відображення інформації у формі ОЗ-1 відповідно до форми та змісту членами комісії; - перевірка достовірності інформації
<b>Передача Акту до бухгалтерії</b>
- акт підписується головним бухгалтером
<b>Затвердження керівником</b>
- підписує Акт
<b>Передача до бухгалтерії</b>
- відображення необхідної інформації на рахунках обліку; та в облікових регістрах; - в Акті робиться відмітка
<b>Зберігання</b>
- протягом терміну експлуатації об'єкта основних засобів; - передач в архів через три роки і один місяць після вибуття об'єкта основних засобів

Рисунок 3.1 – Технологія оформлення Акту приймання – передачі основних засобів (ф. ОЗ-1) (запропоновано автором)

Пропозиції щодо організації технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо надходження основних засобів наведено в таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо надходження основних засобів (розроблено автором)

Зміст процедури	Виконавці			
	Керівник	Члени комісії	Головний бухгалтер	Бухгалтер
Підготовчий етап				
Призначення складу комісії (наказ)	+			
Огляд об'єкта основних засобів на технологічну відповідність, достовірність наданої технічної документації		+		
Введення в експлуатацію (наказ)	+			
Створення документа				
Перевірка достовірності інформації яка відображена в Акті:				
- визнання об'єкта основних засобів активом (впевнитися, що дотриманні умови визнання об'єкта основних засобів активом відповідно до П(С)БО 7)		+		
- перевірка правильності, достовірності визначення первісної вартості від шляхів надходження (перевірка документів, які додаються до Акту; арифметична перевірка)		+		
- перевірка правильності, та достовірності заповнення граф Акту відповідно до наказу про облікову політику (віднесення до певної групи основних засобів, метод амортизації)		+		
- перевірка правильності визначення рахунку на списання витрат на амортизацію (місце експлуатації і рахунок витрат)		+		
- перевірка встановленого строку експлуатації та правильності визначеної ліквідаційної вартості відповідно до наказу про облікову політику, ПКУ		+		
Визначити висновок і підписати Акт		+		

Продовження таблиці 3.14

Обробка документа				
Передача Акту в бухгалтерію: - заповнення облікової інформації; - підпис головного бухгалтера			+	+
Передача Акту на затвердження керівником	+			
Відображення в обліку: - перевірка інформації; - реєстрація облікової інформації в облікових регістрах				+
Передача документа в архів за термінами визначеними законодавством				+
Підстава			+	+

Інформація первинного документу ОЗ-1 переноситься в інші облікові реєстри. Саме у первинному документі ОЗ-1 вперше з'являється інформація про первісну вартість об'єкта основних засобів, ліквідаційну вартість, строк корисного використання, щомісячну суму нарахованої амортизації.

Запропонований підхід до організації обліку основних засобів надасть можливість удосконалити організацію обліку, за рахунок забезпечення облікового апарату необхідним методичним забезпеченням, необхідною інформацією для якісного виконання своїх обов'язків, чіткого усвідомлення методики оформлення первинних документів, відповідальності за достовірність та корисність облікової інформації. Достовірність, правдивість, корисність облікової інформації буде сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень від яких залежить ефективність діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд».

### 3.3 Удосконалення аудиту основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд»

Організація аудиторської перевірки основних засобів розпочинається відразу після підписання договору на проведення аудиту та призначення робочої групи аудиторів, відповідальних за аудиторську перевірку, ними

складається загальний план аудиторської перевірки. Загальний план аудиту складається за визначеними етапами: підготовчий, фактичний, основний, завершальний, має довільну форму і зміст.

Пропонуємо скласти загальний план аудиту основних засобів за формою та змістом, який наведений в таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Запропонований загальний план аудиту основних засобів

№	Етап аудиторської перевірки	Зміст	Термін виконання	Виконавець
1.	Підготовчий	- оцінка системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання; - визначення аудиторського ризику; - визначення рівня суттєвості; - складання програми аудиту		
2.	Фактичний	- аналіз результатів попередніх інвентаризацій; - спостереження за ходом проведення інвентаризації; - висновки за результатами інвентаризацій		
3.	Основний	- виконання аудиторських процедур відповідно до програми аудиту; - оформлення робочих документів; - коригування аудиторського ризику, рівня суттєвості; - оформлення підсумкових документів		
4.	Завершальний	Узагальнення результатів аудиторської перевірки: - аналіз виявлених порушень, зловживань; - узгодженість виявлених порушень з управлінським персоналом та їх виправлення; - складання аудиторського звіту; - підписання акту наданих послуг		

Для визначення методології аудиторської перевірки важливе значення має оцінка стану внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, яка може здійснюватися методом тестування. Тест для оцінки системи внутрішнього контролю складається аудитором для виявлення слабких місць в організації бухгалтерського обліку основних засобів, визначення кваліфікації і

практичного досвіду бухгалтера, який веде облік основних засобів, для аналізу виявлених минулих порушень, для оцінки ефективності контрольних процедур. Пропонуємо до використання тест оцінки внутрішнього контролю обліку основних засобів (таблиця 3.16).

Таблиця 3.16 – Запропонований тест для оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів

№	Зміст питання	Відповідь		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1	2	3	4	5	6
1.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії законодавчо-нормативними документами з обліку основних засобів?				
2.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії внутрішніми розпорядчими документами, які регламентують облік основних засобів?				
3.	Як часто Ви перевіряєте узгодженість законодавчо – нормативних документів з внутрішніми?				
4.	Чи відповідають обрані методологічні принципи обліку основних засобів вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби»?				
5.	Чи знайомі Ви з МСБО «Основні засоби»?				
6.	Чи використовується у зарубіжній практиці оцінка основних засобів на кінець звітного періоду за справедливою вартістю?				
7.	Переоцінку основних засобів може проводити суб'єкт господарювання без залучення послуг спеціалістів з оцінки основних засобів?				
8.	Чи може об'єкт господарювання змінювати типові форми обліку основних засобів?				
9.	Чи використовуєте ви типові форми первинних документів для обліку основних засобів?				
10.	На Вашу думку, чи відповідають типові форми сучасним вимогам?				
11.	Чи виникають у Вас питання при відображенні господарських операцій в бухгалтерському обліку?				
12.	Чи проводяться позапланові інвентаризації основних засобів?				

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
13.	Чи виявляються факти порушення за результатами проведених інвентаризацій?				
14.	На Вашу думку система внутрішнього контролю є дієвою?				
15.	Чи перевіряють Вашу роботу?				
16.	Чи робите Ви помилки при відображенні інформації про основні засоби в реєстрах обліку?				
17.	Чи мають особи, які займаються обліком основних засобів фахову освіту?				
18.	Чи укладені договори з матеріально відповідальними особами?				
19.	Основні засоби класифіковані: - відповідно до П(С)БО 7 за групами; - відповідно до ПКУ				
20.	Відповідність інформації облікових реєстрів і Головної книги контролює: - головний бухгалтер; - заступник головного бухгалтера; - робітник матеріального відділу бухгалтерії; - інший працівник бухгалтерії				
21.	Чи визнаються активами об'єкти основних засобів, які не знаходяться в експлуатації?				
22.	Чи проводилася перевірка обліку основних засобів зовнішніми контролюючими органами?				
23.	Чи виявлені порушення за результатами зовнішніх перевірок?				
24.	Чи розроблені графіки документообігу первинних документів обліку основних засобів?				
25.	Який метод амортизації використовується для машин і обладнання: - прямолінійний; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивний; - виробничий				
26.	Чи змінювалися методи нарахування амортизації: - протягом звітнього періоду; - протягом попереднього періоду?				

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
27.	Чи використовується в обліку рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» ?				
28.	Чи проводиться аналіз інформації про основні засоби у фінансовій звітності на її відповідність обліковим регістрам обліку?				
29.	Чи задовольняє Вас організація бухгалтерського обліку основних засобів?				

За результатами тестування аудитор проводить аналіз відповідей і робить певні висновки, на підставі яких визначає методику аудиту основних засобів, планує аудиторський ризик, та рівень суттєвості, складає програму аудиту основних засобів.

Програма аудиту – важливий документ аудиторської перевірки, не дарма за змістом програми можна визначити професійність і кваліфікацію аудитора. Перед складанням програми аудитор повинен визначити метод аудиторської перевірки – вибіркового, суцільного, комбінованого.

Програму аудиту аудитор складає відповідно до завдань аудиту для досягнення мети аудиторської перевірки, яка включає перелік аудиторських процедур для отримання достатніх аудиторських доказів для виявлення можливих порушень і помилок бухгалтерського обліку основних засобів.

Аудиторська перевірка основних засобів може розпочинатися:

- з перевірки відповідності інформації фінансової звітності регістрам бухгалтерського обліку і первинним документам, або навпаки,
- з перевірки інформації первинних документів, відображення інформації в регістрах обліку і закінчуватися перевіркою інформації фінансової звітності.

Аудиторську перевірку основних засобів можна організувати:

- за окремими операціями;
- поєднавши операції за певними ознаками;



- для перевірки первинних документів, аналітичного обліку, синтетичного обліку, реєстрів обліку;
- інформації фінансової і іншої звітності.

Відповідно повинна складатися й програма аудиту, включаючи певні аудиторські процедури, аудиторські докази, послідовність їх виконання, методичні прийоми для виконання аудиторських процедур. Запропонована програма аудиту основних засобів наведена в таблиці 3.17.

Таблиця 3.17 – Запропонована програма аудиту основних засобів

№	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми аудиту	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
1	2	3	4	5	6	7
1.	Перевірка достовірності і правильності визначення первісної вартості основних засобів при надходженні основних засобів від шляхів їх надходження:	Документальна перевірка	Договори, платіжні документи, кошториси, інші супровідні документи, Наказ про ведення в експлуатацію об'єкта основних засобів, Акт приймання-передачі основних засобів			РД-1
1.1.	- придбання за грошові кошти					РД-1.1
1.2.	- створення підрядним способом					РД-1.2
1.3.	- шляхом обміну на подібний чи неподібний актив					РД-1.3
1.4.	- внесок в уставних капітал					РД-1.4
1.5.	- безоплатне отримання					РД-1.5
1.6.	- переведення оборотних активів до основних засобів					РД-1.6
1.7.	- отримані у фінансову оренду					РД-1.7
1.8.	- отримані в оперативну оренду					

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
2.	Перевірка правильності відображення первісної вартості придбаних основних засобів в первинних документах з обліку основних засобів, на рахунках обліку	Документальна перевірка, порівняння	Акт приймання-передачі основних засобів, інвентарна картка обліку основних засобів, інвентарний список основних засобів, субрахунки обліку основних засобів			РД-2
3.	Перевірка правильності віднесення основних засобів до відповідних класифікаційних груп	Документальна перевірка	ПКУ, Наказ про облікову політику, Акт приймання-передачі основних засобів			РД-3
4.	Перевірка правильності визначення строку корисної експлуатації основних засобів	Документальна перевірка, порівняння	ПКУ, Наказ про введення в експлуатацію основних засобів, Акт приймання-передачі основних засобів			РД-4
5.	Перевірка правильності визначення ліквідаційної вартості та її відображення в	Документальна перевірка	Наказ про введення в експлуатацію основних засобів, Акт приймання – передачі основних засобів, бухгалтерська довідка			РД-5
6.	Перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів	Документальна перевірка	Наказ про облікову політику, П(С)БО 7, відомість нарахування амортизації, зведена відомість нарахування амортизації			РД-6

## Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
6.1	Перевірка відповідності методу амортизації законодавчо-нормативній базі	Документальна перевірка	П(С)БО 7, ПКУ, Наказ про облікову політику, Відомість нарахування амортизації			РД-6.1
6.2	Перевірка правильності визначення місячної суми нарахованої амортизації	Документальна перевірка, Арифметична перевірка	П(С)БО 7, Відомість нарахування амортизації, бухгалтерська довідка			РД-6.2
6.3	Перевірка правильності визначення суми дооцінки (уцінки) накопиченого зносу	Документальна перевірка, Арифметична перевірка	П(С)БО 7, бухгалтерська довідка, рахунки обліку зносу основних засобів			РД-6.3
6.4	Перевірка правильності визначення суми нарахованої амортизації за звітний період	Документальна, порівняння	Зведена відомість нарахування амортизації, субрах. 131			РД-6.4
6.5	Перевірка дати введення в експлуатацію і дати початку нарахування амортизації	Документальна перевірка	Наказ про введення в експлуатацію, Акт-приймання – передачі основних засобів, відомість нарахування амортизації			РД-6.5
6.6	Перевірка дати припинення нарахування амортизації та дати списання об'єктів основних засобів	Документальна перевірка	Акт на списання об'єкта основних засобів, відомість нарахування амортизації			РД-6.6
7.	Перевірка правильності відображення нарахованої амортизації в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності	Документальна перевірка	Акт приймання – передачі основних засобів, субрахунки обліку, Головна книга, журнали, відомості, фінансова звітність			РД-7

## Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
7.1	Перевірка правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку	Документальна перевірка	Відомість, зведена відомість нарахування амортизації, рахунки обліку			РД-7.1
7.2	Перевірка тотожності аналітичного і синтетичного обліку амортизації основних засобів	Документальна перевірка	Дані синтетичного і аналітичного обліку			РД-7.2
7.3	Перевірка тотожності інформації про амортизацію основних засобів у фінансовій звітності і регістрах обліку	Документальна перевірка	Фінансова звітність			Р.Д.-73
8.	Перевірка правильності визначення суми дооцінки первісної вартості основних засобів і суми дооцінки накопиченого зносу основних засобів	Документальна перевірка	Акт дооцінки, бухгалтерська довідка			РД-8
9.	Перевірка правильності визначення суми уцінки первісної вартості основних засобів і суми уцінки накопиченого зносу основних засобів	Документальна перевірка	Акт дооцінки, бухгалтерська довідка			РД-9
10.	Перевірка відображення сум дооцінки та уцінки первісної вартості та накопиченого зносу з урахуванням попередніх дооцінок і уцінок в бухгалтерському обліку	Документальна перевірка	Бухгалтерська довідка, субрах. 411, 131, 746, 975			РД-10

## Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
11.	Перевірка правильності визначення витрат для підтримки основних засобів у робочому стані, які не збільшують майбутні економічні вигоди та їх відображення в обліку	Документальна перевірка, зустрічна перевірка, підтвердження	Бухгалтерська довідка, відповідний субрах до рах.23, інформація рахунків класу 9 залежно від функціонального призначення основних засобів, рах. 20, 63, 65, 66			РД-11
12.	Перевірка правильності визначення витрат на поліпшення основних засобів, які призводять до збільшення економічних вигод від їх використання та відображення в обліку	Документальна перевірка, зустрічна перевірка, підтвердження	Кошторис виконаних робіт, бухгалтерська довідка, інформація рах. 15, 23, 20, 63, 65, 66			РД-12
13.	Перевірка правильності визначення зменшення корисності основних засобів та відображення втрат від зменшення корисності в бухгалтерському обліку	Документальна перевірка	Бухгалтерська довідка, субрах. 975, 131, 411			РД-13
14	Перевірка правильності визначення відновлення корисності основних засобів та відображення відновлення корисності в бухгалтерському обліку	Документальна перевірка	Кошторис на виконання робіт, бухгалтерська довідка, інформація рахунків 10, 15, суб.рах. 742, 131, 411			РД-14

## Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
15.	Перевірка правильності документального оформлення переведення оборотних активів до основних засобів	Документальна перевірка, підтвердження	Наказ (розпорядження) керівника, накладна - вимога на відпуск (внутрішнє) переміщення матеріалів, Акт приймання-передачі основних засобів, відповідні документи обліку по надходженню оборотних активів, які переводяться до основних засобів			РД-15
16.	Перевірка правильності визначення оцінки основних засобів, які переведені із оборотних активів та їх відображення в обліку	документальна перевірка, підтвердження	Первинні документи з обліку основних засобів, оборотних активів, розпорядчі документи			РД-16
17.	Перевірка правильності відображення операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів в обліку (документального забезпечення правильності визначення необхідних розрахунків) в наслідок:	Документальна перевірка, підтвердження, зустрічна перевірка	Наказ керівника, первинні документи з обліку основних засобів, договори, бухгалтерська довідка, платіжні документи, акти на списання, інформація субрах. 976			РД-17
17.1	- безоплатної передачі					РД-17.1
17.2	- передачі в якості внеску в уставний капітал					РД-17.2
17.3	- продаж за грошові кошти					РД-17.3
17.4	- обміну на подібні і неподібні активи					РД-17.4
17.5	- ліквідації					РД-17.5

## Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
17.6	- передачі у фінансову оренду					РД-17.6
17.7	- передачі в оперативну оренду					РД-17.7
18.	Перевірка достовірності узгодженості інформації відображеної у бухгалтерському обліку	Документ-тальна перевірка, порівняння	Первинні документи, бухгалтерські довідки, аналітичні синтетичні рахунки, журнали, відомості, Головна книга, оборотна відомість			РД-18
18.1	- перевірка узгодженості інформації первинних документів інформації аналітичного обліку		Первинні документи, рахунки аналітичного обліку			РД-18.1
18.2	- перевірка узгодженості інформації аналітичного і синтетичного обліку		Аналітичні рахунки, синтетичні рахунки			РД-18.2
18.3	- перевірка узгодженості інформації синтетичного обліку інформації в журналах і відомостях		Синтетичні рахунки, журнали, відомості			РД-18.3.
18.4	- перевірка узгодженості інформації Головної книги інформації у журналах і відомостях		Головна книга, журнали, відомості			РД-18.4
18.5	- перевірка узгодженості інформації Головної книги і інформації в оборотній відомості		Головна книга, оборотна відомість			РД-18.5
19.	Перевірка оподаткування операцій з руху основних засобів	Документ-тальна	Первинні документи, рахунки обліку			РД.19

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
20.	Перевірка узгодженості інформації відображеної у фінансовій звітності, інформації Головної книги, журналів, відомостей	Документальна перевірка, порівняння	Фінансова звітність, журнали, відомості, Головна книга			РД-20
21.	Узагальнення результатів аудиторської перевірки основних засобів	Документальна перевірка, аналітичні тести	Робочі документи			РД-21

Запропонована програма аудиту основних засобів містить достатню кількість аудиторських процедур для всебічної перевірки обліку основних засобів і включає перевірку всіх можливих операцій з основними засобами та відображення інформації в бухгалтерському обліку, фінансовій звітності.

Відповідно до завдань аудиторської перевірки визначені в програмі аудиту основні аудиторські процедури можуть бути більш деталізовані, відповідно до отриманої аудитором впевненості про достовірність інформації бухгалтерського обліку за результатами тестування оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів, попереднього знайомства з бізнесом клієнта та іншої інформації.

Результати аудиторської перевірки після виконання аудиторської процедури аудитор оформлює робочим документом. Форму робочого документа аудитор обирає самостійно, відповідно до професійних та практичних навичок. Слід зазначити, що програма аудиту та робочі документи аудитора дають змогу оцінити професійність аудитора, якість виконаної аудиторської перевірки, а тому аудитору необхідно ретельно розробляти ці документи.

Бухгалтерський облік основних засобів розпочинається з моменту надходження об'єктів основних засобів. Перший первинний документ, який підтверджує факт надходження об'єктів основних засобів і визначає його



основні показники це Акт приймання-передачі основних засобів. Від правильності визначення й достовірності показників, правильності їх відображення в аналітичному обліку, синтетичному обліку, регістрах обліку, їх узагальнення, залежить достовірність інформації фінансової звітності про основні засоби.

Вважаємо доцільним розпочинати аудиторську перевірку основних засобів саме з правильності і достовірності визначення первісної вартості основних засобів при їх надходженні.

При перевірці первісної вартості основних засобів аудитор повинен перевірити: достовірність, юридичну законність документів, які підтверджують факт надходження основних засобів; дотримання вимог визнання об'єкта основних засобів активом; наявність і достовірність інформації документів, які підтверджують витрати, які включаються для визначення первісної вартості основних засобів; арифметичну правильність визначення первісної вартості. Пропонуємо зразок робочого документа для перевірки первісної вартості (таблиця 3.18–3.21).

Таблиця 3.18 – Робочий документ РД-1.1. Перевірка достовірності і правильності визначення первісної вартості основних засобів придбаних за грошові кошти

№	Об'єкт основних засобів	Перевірка витрат відповідно до доданих документів до Акту приймання-передачі основних засобів				
		Вартість, відповідно до рахунку-фактури	Транспортні витрати	Витрати на підготовку об'єкта до експлуатації	Інші витрати	Первісна вартість
1	2	3	4	5	6	7
Арифметична перевірка визначення первісної вартості в Акті приймання - передачі основних засобів						
№	Об'єкт основних засобів	Первісна вартість, відображена в Акті приймання-передачі основних засобів		Первісна вартість визначена аудитором	Відхилення (4-3)	
1	2	3		4	5	

Таким чином, мета перевірки первісної вартості – отримати впевненість про правильність і достовірність визначення первісної вартості основних засобів на підставі достатніх аудиторських доказів. Робочі документи для перевірки правильності визначення первісної вартості від інших шляхів надходження аналогічні за структурою та відрізняються аудиторськими доказами.

Від правильності віднесення основних засобів до відповідних класифікаційних груп залежить визначення строку використання об'єкта основних засобів, метод амортизації, тому в таблиці 3.19 пропонуємо відповідний робочий документ аудитора.

Таблиця 3.19 – Робочий документ РД-3. Перевірка правильності віднесення основних засобів до відповідних класифікаційних груп

Відповідно до ПКУ		Відповідно до наказу про облікову політику	Відповідно до Акту приймання – передачі основних засобів	Виявлені порушення
Група основних засобів	Об'єкти основних засобів	Об'єкти основних засобів	Об'єкти основних засобів	
1	2	3	4	5

Отже, використання запропонованого робочого документа дозволить вибірково або суцільним методом отримати впевненість в правильності класифікації об'єктів основних засобів за групами відповідно до ПКУ і Наказу про облікову політику.

Строк корисної експлуатації основних засобів використовується в розрахунку амортизації, тому впливає на витрати звітного періоду та фінансовий результат діяльності. Отже, перевірка правильності визначення строку корисної експлуатації основних засобів є доцільним та важливим етапом в аудиті основних засобів (таблиця 3.20).

Таблиця 3.20 – Робочий документ РД-4. Перевірка правильності визначення строку корисної експлуатації основних засобів

Група основних засобів	Строк корисної експлуатації основних засобів відповідно до:				Виявлені порушення
	ПКУ	Наказу про облікову політику	Наказу про введення в експлуатацію об'єкта основних засобів	Акту приймання – передачі основних засобів	
1	2	3	4	5	6

Використання запропонованого документа дозволить отримати достатню впевненість про правильність визначення строку корисної експлуатації відповідно до вимог ПКУ та Наказу про облікову політику.

Показник ліквідаційної вартості використовується при нарахуванні амортизації методами: прямолінійний, виробничий, зменшення залишкової вартості, кумулятивний. Ліквідаційну вартість встановлює комісія при надходженні основних засобів, яка фіксується в Наказі про введення в експлуатацію основних засобів та в Акті приймання-передачі основних засобів. На практиці, коли ліквідаційна вартість складає несуттєву суму, або коли її неможливо визначити, її приймають на нульовому рівні.

Таблиця 3.21 – Робочий документ РД-5. Перевірка правильності визначення ліквідаційної вартості та її відображення в Акті приймання-передачі основних

Об'єкт основних засобів	Ліквідаційна вартість відповідно до:		Відхилення (гр.2 – гр.3)
	Наказу про введення в експлуатацію основних засобів	Акт приймання-передачі основних засобів	
1	2	3	4

Таким чином, дана аудиторська процедура дозволить отримати достатні докази, що ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів встановлена або не встановлена та чи правильно відображена в Акті приймання-передачі основних засобів.

Важливою аудиторською процедурою є перевірка нарахування амортизації основних засобів. Для правильності визначення нарахованої амортизації за звітний період, аудитору необхідно отримати аудиторські докази про достовірність інформації від якої залежить правильність розрахунків.

Нами систематизовано у визначеній послідовності аудиторські процедури щодо перевірки правильності нарахування амортизації за звітний період (рисунок 3.2).

Аудиторські процедури				
правильність віднесення об'єктів основних засобів до відповідної класифікаційної групи	правильність використання методу амортизації для певної класифікаційної групи	правильність визначення первісної вартості, залишкової вартості основних засобів	правильність визначення строку корисного використання основних засобів	перевірка достовірності інформації про визначення ліквідаційної вартості основних засобів
перевірка дати введення в експлуатацію та дати початку нарахування амортизації		перевірка дати припинення нарахування амортизації і дати списання об'єктів основних засобів		
Вибіркова (суцільна) арифметична перевірка				
Перевірка правильності визначення місячної суми нарахованої амортизації	Перевірка правильності визначення суми дооцінки (уцінки) накопиченого зносу, коригування відповідно до руху основних засобів		Перевірка правильності визначення суми нарахованої амортизації за звітний період	

Рисунок 3.2 – Аудиторські процедури щодо перевірки правильності нарахування амортизації (розроблено автором)

Перевірка достовірності та правильності інформації передбачає виконання певних аудиторських процедур, які зазначені у Програмі аудиту основних засобів. Від правильності визначення вихідної інформації залежить правильність визначеної суми амортизації, яка впливає на витрати звітного періоду, фінансовий результат діяльності.

Результати виконаних аудиторських процедур пропонуємо оформлювати відповідними робочими документами (таблиця 3.21).

Таблиця 3.21 – Робочий документ РД-6.1. Перевірка відповідності методу амортизації законодавчо-нормативній базі, Наказу про облікову політику, відомості нарахування амортизації

Група	Об'єкт	Метод амортизації				Відхилення
		ПКУ/ П(С)БО 7	Наказ про облікову політику	За даними відомості нарахування амортизації	За даними аудиту	
1	2	3	4	5	6	7

Таким чином, використання запропонованого робочого документа дозволить отримати впевненість, що метод амортизації, який використовується на практиці відповідає вимогам чинного законодавства та Наказу про облікову політику, що не існує помилок при нарахуванні амортизації за об'єктами основних засобів відповідно до класифікаційних груп.

Результати перевірки правильності визначення суми нарахованої амортизації пропонуємо оформлювати за допомогою наступного робочого документа (таблиця 3.22).

Таблиця 3.22 – Робочий документ РД-6.2. Перевірка правильності визначення місячної суми нарахованої амортизації

Група	Об'єкт основних засобів	Вартість, що амортизується	Метод амортизації	Нарахована місячна сума амортизації		Відхилення (гр.5 – гр.6)
				За даними обліку	За даними аудиту	
1	2	3	4	5	6	7

Отже, виконання даної аудиторської процедури дозволить отримати впевненість про відсутність арифметичних помилок при визначенні місячної суми амортизації за об'єктами основних засобів відповідно до обраного методу нарахування амортизації.

Результати перевірки правильності визначення суми дооцінки (уцінки) накопиченого зносу пропонуємо оформлювати за допомогою робочого документа аудитора РД-3 (таблиця 3.23).

Таблиця 3.23 – Робочий документ РД-6.3. Перевірка правильності визначення суми дооцінки (уцінки) накопиченого зносу

Об'єкт основних засобів	Сума накопиченого зносу на дату переоцінки		Переоцінена сума накопиченого зносу		Сума дооцінки (уцінки) накопиченого зносу		Відхилення (гр.2-гр.3) (гр.4-гр.5) (гр.6-гр.7)
	За даними обліку	За даними аудиту	За даними обліку	За даними аудиту	За даними обліку	За даними аудиту	
1	2	3	4	5	6	7	8

Таким чином, виконання даної аудиторської процедури з оформленням результатів у вигляді наведеного робочого документа дозволить отримати впевненість щодо правильності розрахунку суми дооцінки (уцінки) накопиченого зносу відповідно до вимог П(С)БО 7, достовірності вихідних даних і правильності арифметичних розрахунків.

Перевіривши арифметичну точність необхідних розрахунків амортизації основних засобів, аудитор приступає до виконання аудиторських процедур щодо перевірки правильності та достовірності відображення операцій по нарахуванню амортизації в обліку та фінансовій звітності (рисунок 3.3). Перевірку правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку аудитор проводить за певний період часу відповідно до професійного судження, виявлених порушень і помилок за вже проведеними аудиторськими процедурами, але обов'язково – на кінець звітного періоду.

Нами запропонований робочий документ РД-7.1, який може бути використаний для перевірки нарахованої амортизації на основні засоби за місцями їх експлуатації та відповідними рахунками обліку, для визначення суми амортизації як елемента операційних витрат, для перевірки дебетових і кредитових оборотів за рахунками (таблиця 3.24).

Нарахована сума амортизації за звітний період					
Відображення нарахованої суми амортизації на рахунках обліку					
Аналітичні рахунки					
Синтетичні рахунки					
131 «Знос основних засобів»	23 «Виробництво»	91 «Загально-виробничі витрати»	92 «Адміністративні витрати»	93 «Витрати на збут»	94 «Інші витрати операційної діяльності»
Відображення нарахованої суми амортизації в регістрах обліку					
Журнал			Відомість		
Відображення нарахованої суми амортизації в оборотній відомості					
Інформація про амортизацію основних засобів у фінансовій звітності					
Баланс	Звіт про фінансові результати		Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)		
Визначає залишкову вартість основних засобів	Входить до складу адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат. Відображається як елемент операційних витрат «Амортизація»		Коригування прибутку (збитку) до оподаткування на амортизацію у т.ч. основних засобів		

Рисунок 3.3 – Система формування облікової інформації на підприємстві про амортизацію (розроблено автором)

Таблиця 3.23 – Робочий документ РД - 7.1. Перевірка правильності відображення нарахованої амортизації на рахунках обліку

№	Дебет рахунків	Нарахована амортизація (період перевірки: місяць, квартал, рік)		
		За даними обліку	За даними аудиту	Відхилення (гр.3-гр.4)
1	2	3	4	5
1	23 «Виробництво»			
2	91 «Загально-виробничі витрати»			
3	92 «Адміністративні витрати»			
4	93 «Витрати на збут»			
5	94 «Інші витрати операційної діяльності»			
6	Разом:			
7	Кредит рахунка 131 «Знос основних засобів»			
8	Відхилення ряд.6 – ряд.7			

Таким чином, використання запропонованого документа дозволить оформити результати аудиторської процедури щодо отримання достатньої

впевненості про достовірність і правильність визначення нарахованої амортизації, як елемента фінансової звітності.

Виконавши всі заплановані аудиторські процедури, аудитор складає підсумкові документи, проводить аналіз виявлених помилок то порушень, узгоджує їх усунення з управлінським персоналом. Для контролю правильності виконання розрахункових операцій по нарахуванню амортизації аудитор доцільно провести додатковий аналіз показників на їх тотожність і визначення окремих показників, особливо тих, інформація про які наводиться у фінансовій звітності, а саме первісна вартість, нарахована амортизація на кінець звітного періоду.

Узагальнюючи результати аудиторської перевірки обліку основних засобів пропонуємо скласти ще декілька робочих документів для контрольної перевірки виконаних аудиторських процедур за певними показниками (первісна вартість, амортизація, витрати на ремонт основних засобів і інші). Наприклад, для контролю і аналізу формування інформації про визначення первісної вартості основних засобів, її зміни протягом звітного періоду та на кінець звітного періоду пропонуємо робочий документ РД-21 (таблиця 3.24).

Таблиця 3.24 – Робочий документ РД-21. Перевірка формування інформації про первісну вартість основних засобів у фінансовій звітності

Показники	Субрахунки обліку						
	Баланс	100	103	104	105	106	109
1	2	3	4	5	6	7	8
Первісна вартість на початок звітного періоду							
Протягом звітного періоду:							
- первісна вартість основних засобів, що надійшли різними шляхами	X						
- дооцінка первісної вартості	X						
- уцінка первісної вартості	X						
- зменшення первісної вартості внаслідок зменшення корисності основних засобів	X						



Продовження таблиці 3.24

1	2	3	4	5	6	7	8
- збільшення первісної вартості внаслідок відновлення корисності основних засобів	X						
- збільшення первісної вартості внаслідок збільшення економічних вигод	X						
- первісна вартість основних засобів, що вибули протягом звітного періоду	X						
Первісна вартість на кінець звітного періоду							

Таким чином, даний робочий документ пропонуємо використовувати для узагальнення результатів виконаних аудиторських процедур щодо підтвердження правильності та достовірності визначення первісної вартості основних засобів при їх надходженні, зміні протягом звітного періоду та визначенні первісної вартості основних засобів на кінець звітного періоду.

Отже, в третьому розділі встановлено:

1. За даними фінансового обліку та звітності за період з 01 лютого 2019 року до 28 лютого 2019 року аудитором перевірено таку документацію: установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів, регістри бухгалтерського обліку та фінансову звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку. Фінансова звітність за 2018 рік підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку основних засобів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні. Аудитор керувався законодавством України в галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, міжнародними стандартами аудиту.

2. Запропоновано поділити організацію обліку основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» на три етапи: методичний, технологічний та

організаційний етапи. Розглянуто зміст кожного етапу з переліком необхідного документального забезпечення для ефективної організації обліку основних засобів, контролю, аналізу використання основних засобів.

3. За результатами аналізу Акту при приймання-передачу основних засобів на відповідність граф Акту сучасним вимогам, запропонований Акт, який складається з двох частин, окремо виділивши відображення в обліку надходження основних засобів, представлені переваги запропонованої форми, визначені контрольні моменти запропонованого Акту, зазначені його переваги.

4. Запропоновано організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо надходження основних засобів. Обрана форма організації є доцільною, відображає підготовку необхідної інформації для створення документу, технологію створення документу, відповідальних осіб. Складений перелік носіїв руху інформації форми ОЗ-1, дозволяє визначити оптимальний перелік носіїв інформації, їх доцільність, проводити їх раціоналізацію і вдосконалення.

5. Запропоновані документи організації аудиторської перевірки, а саме: загальний план, програма аудиту, тести для оцінки системи внутрішнього контролю основних засобів та робочі документи аудитора. Методика аудиту основних засобів розглянута на прикладі виконання окремих аудиторських процедур програми аудиту основних засобів. Розроблений алгоритм послідовності перевірки правильності нарахування амортизації, який визначає перелік інформації, а також послідовність формування інформації про нараховану амортизацію за звітний період.

## ВИСНОВКИ

Організація бухгалтерського обліку основних засобів повинна бути побудована таким чином, щоб задовольняти потреби користувачів корисною, правдивою інформацією про наявність, стан, рух, ефективність використання основних засобів. Оскільки, зовнішні користувачі отримують необхідну інформацію за даними фінансової звітності, яка складається на підставі інформації первинних документів, облікових реєстрів. Також, управлінський персонал отримує необхідну інформацію за даними бухгалтерського обліку, тобто на підставі первинних документів, бухгалтерських довідок, облікових реєстрів.

Основним завданням організації обліку основних засобів є формування, обробка, узагальнення та надання повної, достовірної, корисної інформації про стан основних засобів та ефективність їх використання.

Організація обліку основних засобів являє собою процес вибору й упорядкування способів і прийомів, обробки й видачі достовірної та своєчасної вихідної інформації про наявність, рух, зберігання, використання і вибуття необоротних активів. Щоб побудувати механізм реалізації такого процесу, необхідно організувати інвентарний облік, закріпити об'єкти необоротних активів за конкретними матеріально-відповідальними особами, розробити облікові номенклатури, графіки руху носіїв облікової інформації та робочі інструкції тощо. На розв'язання зазначених завдань має спрямовуватися облікова політика підприємства.

Встановлення облікової політики щодо основних засобів, визначається одночасно із правами на самостійне визначення з питань:

- визначення форми організації бухгалтерського обліку;
- розробки системи управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій щодо руху основних засобів;

- встановлення правил документообігу та технології обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

Організація обліку основних засобів передбачає:

- встановлення порядку приймання об'єктів як основних засобів та їх ідентифікацію;
- розробку облікових номенклатур;
- вибір первинних документів та організацію їх руху.

Організація інвентарного обліку полягає передусім у розробці системи кодування інвентарних номерів. Інвентарний облік здійснюється за інвентарними об'єктами. Інвентарним об'єктом вважається закінчений конструктивний пристрій з усім належним до нього устаткуванням.

Для своєчасного і достовірного відображення в обліку операцій по руху основних засобів застосовуються первинні документи, типові форми яких затверджені Наказом № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку». Організація аналітичного обліку починається з вибору носіїв інформації відповідного рівня. Документообіг – це сукупність операцій передавання з одного робочого місця на інше даних щодо основних засобів, зафіксованих на кількох носіях облікової інформації. Формування документообігу залежить від організаційної побудови та структури підприємства, форми організації обліку, типів, виду та характеру технічних засобів.

Методологічні принципи формування в фінансовому обліку інформації про основні засоби та інші необоротні активи та розкриття інформації про них в фінансовій звітності визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби». Синтетичний облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який призначено для узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

Рахунок 10 є активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів.

Актуальність аудиту основних засобів полягає у тому, що на практиці аудиторю необхідно обрати найбільш раціональну форму організації та методики аудиту основних засобів, обґрунтувавши цей вибір для досягнення мети і якості аудиту. Для цього необхідно мати методику аудиту основних засобів, як об'єкта аудиторської перевірки, що полегшить аудиторю зробити вибір необхідних та доцільних аудиторських процедур при проведенні аудиту основних засобів, як елемента аудиту фінансової звітності.

Основними завданнями аудиту основних засобів є:

- оцінка обліку у бухгалтерії та за МВО;
- контроль за збереженням; своєчасність і законність документування та відображення у первинних, зведених документах, регістрах бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності розрахунку амортизації та належне відображення її суми;
- аудиторська перевірка дотримання податкового законодавства;
- аудит результатів переоцінки та індексації, а також віднесення їх сум на бухгалтерські рахунки;
- законність відображення в обліку витрат на ремонт; аналіз ефективності їх використання.

Метою діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» є задоволення потреб фізичних та юридичних осіб в товарах, послугах та роботах, отримання прибутку на підставі комерційної діяльності та іншої не забороненої чинним законодавством України господарської діяльності.

Питання організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» належать до компетенції його власника відповідно до законодавства та установчих документів, тому він сприяє підвищенню ролі бухгалтерського обліку в формуванні найбільш повної, правдивої та неупередженої інформації щодо фінансово-господарської діяльності. Отже, раціональна

організація обліку основних засобів, як функція управління на ТОВ «ТК Елксил Фуд», вимагає чіткого регламентування процесу обліку та внутрішнього контролю основних засобів.

Основним документом, який регламентує сукупність облікових методів та підходів щодо обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є Наказ про облікову політику Основними об'єктами організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є:

- облікові документи;
- носії облікових документів;
- рух носіїв;
- технологія та забезпечення облікового процесу.

Процес обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» як технологічна сукупність складається з трьох етапів:

- первинного;
- поточного;
- підсумкового.

Першим об'єктом організації обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» є облікова номенклатура. Облікова номенклатура на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – це перелік господарських фактів про наявність та рух основних засобів. На ТОВ «ТК Елксил Фуд» вибір облікової номенклатури є обов'язковою операцією перед відображенням її в будь-якому обліковому документі щодо обліку основних засобів.

На етапі поточного обліку основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» окрім самих облікових номенклатур поточного обліку, носіїв облікової інформації додається ще один об'єкт організації – документообіг – рух облікових документів щодо основних засобів. Щодо правил документообігу, то на ТОВ «ТК Елксил Фуд» визначено, що працівники ТОВ «ТК Елксил Фуд» зобов'язані розробляти й надавати первинні документи, які стосуються сфери їх відповідальності, у встановлені терміни

Підсумковий облік основних засобів на ТОВ «ТК Елксил Фуд» – завершальний етап облікового процесу, що являє собою сукупність операцій з формування показників, які відображають результати виробничої і господарської діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» за певний період, тобто це складання фінансової звітності.

Аналіз активів підприємства за період 2018 – перше півріччя 2019 рр. дозволив зробити наступні висновки, що оборотні активи займають найбільшу частину в активах ТОВ «ТК Елксил Фуд» та їх величина за аналізований період зменшилася. Найбільшу питому вагу в активах підприємства займають запаси. Станом на 31.12.2018 року сума запасів становила 6213,3 тис. грн. Незважаючи на те, що на 30.06.2019 року цей показник перевищував відповідний показник за перший квартал 2019 року на 24,26 %, на кінець першого півріччя сума запасів значно зменшилася і становила вже 3493,6 тис. грн. У загальному випадку, зниження обсягу цього елемента активів негативно впливає на безперервність торгівельного та збутового процесу.

Показники ліквідності характеризують здатність ТОВ «ТК Елксил Фуд» розрахуватись за своїми боргами. З 31.12.2018 року по 31.03.2019 рік спостерігається невелике збільшення цього показника, що відбувається за рахунок зменшення його поточних зобов'язань. Тобто на ТОВ «ТК Елксил Фуд» оборотні активи зростають більшими темпами, ніж поточні зобов'язання, що свідчить про підвищення здатності ТОВ «ТК Елксил Фуд» розраховуватись за своїми боргами.

Показники співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості на ТОВ «ТК Елксил Фуд» з 2018 по перше півріччя 2019 року менші за нормативне значення, що може бути ознакою неефективної політики комерційного кредитування і, як результат, дебітори заборгували компанії більше коштів, ніж компанія отримала від постачальників.

Середня оборотність дебіторської заборгованості впродовж 2018 року – першого півріччя 2019 року значно збільшується, що є позитивним напрямком змін в діяльності ТОВ «ТК Елксил Фуд» та досягає значення 41,17 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 37,64 обороти більше ніж у 2018 році. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості протягом досліджуваного періоду збільшується, що свідчить про те, що на 1 грн. позикових коштів ТОВ «ТК Елксил Фуд» отримує більше чистого доходу, та досягає значення 4,16 оборотів у першому півріччі 2019 році, що на 3,8 обороти більше ніж у 2018 році.

Строк погашення дебіторської заборгованості у 2017 році виріс на 15,19 днів у порівнянні з 2016 роком, та відсутній у 2018 році. Відсутність певної тенденції потребує впровадження заходів щодо оптимізації політики по розрахунках із клієнтами. Показники строку погашення дебіторської та кредиторської заборгованості в динаміці досліджуваного періоду мають чітку тенденцію до зниження, що є позитивною характеристикою політики по розрахунках із клієнтами. Компанія знаходиться на ліквідному рівні і вчасно відповідає за своїми зобов'язаннями.

За даними фінансового обліку та звітності за період з 01 лютого 2019 року до 28 лютого 2019 року аудитором перевірено таку документацію: установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку. Фінансова звітність за 2018 рік підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку основних засобів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні. Аудитор керувався законодавством України в галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, міжнародними стандартами аудиту.



Запропоновано поділити організацію обліку основних засобів ТОВ «ТК Елксил Фуд» на три етапи: методичний, технологічний та організаційний етапи. Розглянуто зміст кожного етапу з переліком необхідного документального забезпечення для ефективної організації обліку основних засобів, контролю, аналізу використання основних засобів.

За результатами аналізу Акту при приймання-передачу основних засобів на відповідність граф Акту сучасним вимогам, запропонований Акт, який складається з двох частин, окремо виділивши відображення в обліку надходження основних засобів, представлені переваги запропонованої форми, визначені контрольні моменти запропонованого Акту, зазначені його переваги.

Запропоновано організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо надходження основних засобів. Обрана форма організації є доцільною, відображає підготовку необхідної інформації для створення документу, технологію створення документу, відповідальних осіб. Складений перелік носіїв руху інформації форми ОЗ-1, дозволяє визначити оптимальний перелік носіїв інформації, їх доцільність, проводити їх раціоналізацію і вдосконалення.

Запропоновані документи організації аудиторської перевірки, а саме: загальний план, програма аудиту, тести для оцінки системи внутрішнього контролю основних засобів та робочі документи аудитора. Методика аудиту основних засобів розглянута на прикладі виконання окремих аудиторських процедур програми аудиту основних засобів. Розроблений алгоритм послідовності перевірки правильності нарахування амортизації, який визначає перелік інформації, а також послідовність формування інформації про нараховану амортизацію за звітний період.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
2. Податковий кодекс України: Наказ ПУ від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://www.profiwins.com.ua/uk/legislation/kodeks>.
3. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями. URL: <http://rada.zakon.ua>.
5. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України: Постанова НБУ від 20.12.2005 р. № 480. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
6. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ МФУ від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
7. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства: Наказ МФУ від 27.06.2013 № 635. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13?lang=ru>.
8. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ МФУ від 12.10.2010 № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/en/z1017-10?lang=uk>.
9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02.2013 р. №73. URL <http://zakon1.rada.gov.ua>.

10. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>.

11. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ МФУ від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: Наказ МФУ від 29.11.1999 р. № 290. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ МФУ від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

14. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ МСУ від 29.12.95 р., №352, зі змінами та доповненнями. URL: <http://www.buhgalteria.com.ua>.

15. 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.

16. Бабяк Н.Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств. *Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка»*. 2005. № 10(82). С. 177–185.

17. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для суд. вузів. Київ. КДТЕУ, 2006. 690 с.

18. Бондар О.Д. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 3. С. 23–27.

19. Борисюк І.О., Ткаченко І.І. Резерви підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Проблеми підвищення*

*ефективності інфраструктури*. Серія економічні науки. 2012. № 33.  
URL: <http://jrnl.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/435/423>.

20. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / за ред. С.Ф. Голова. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб». 2009. 468 с.

21. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута». 2002. 444 с.

22. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ЖІТІ, 2010. 672 с.

23. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики: підручник/ за ред. А.М. Коваленко. Дніпропетровськ : Баланс-Клуб, 2006. 1024 с.

24. Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика :навч.-практ. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.

25. Виговська Н. Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи : монографія. Житомир: ЖІТІ, 1998. 340 с.

26. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / Київ: ЦУЛ, 2007. 522 с.

27. 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). Ч. 2. С. 23–31.

28. Жадан Т.А., Лозова Н.В. Економічна сутність основних засобів підприємства: обліковий аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №8. С. 1112-1116.

29. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні: навч.посібник. Київ: А.С.К. 2010. 848 с.

30. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: навч. посібник (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит»). Харків: ХНАМГ, 2011. С. 241.

31. Качан К.А. Феофанов Л.К. Удосконалення організації обліку основних засобів на підприємстві. *Проблеми економічного розвитку в сучасних умовах*: матеріали XXIV науково-технічної конференції студентів, магістрантів, аспірантів, молодих вчених та викладачів (Запоріжжя, 2019 р.). Запоріжжя: ІІ ЗНУ, 2019. С. 95.
32. Качан К.А., Подмешальська Ю.В., Феофанов Л.К. Удосконалення аудиту основних засобів. *Агросвіт*. 2020. № 3. (подано до друку).
33. Коваленко О.В., Громова І.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. Вип. 7. С. 20–27.
34. Кужельний М.В. Організація обліку: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
35. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку: монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ. 2014. С. 373.
36. Левицька С. О. Організація обліку діяльності суб'єктів як синергетичний процес інформаційного забезпечення їх менеджменту. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка» : науковий журнал*. 2016. № 1(29). С. 133–139.
37. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури. 2009. 576 с.
38. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Організація і методика аудиту: навчально-методичний посібник для студентів ЗДІА напряму підготовки 8.030509 «Облік та аудит» денної та заочної форм навчання. Запоріжжя: ЗДІА. 2014. 288 с.
39. Макаренко А.П., Панченко О.М., Бескоста Г.М. Фінансовий облік 1: навч. посібник для ВНЗ : [рек. М-вом освіти і науки, молоді та спорту України]. Запоріжжя: ЗДІА, 2011. 372 с.

40. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
41. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: пер. з англ. / за ред. С.Ф. Голова. Київ: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2012. 736 с.
42. Мельник Е.Г. Організація внутрішнього контролю ефективного використання основних засобів. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 4 (62). С. 143-145.
43. Меліхова Т.О. Економічне обґрунтування підвищення ефективності зовнішнього аудиту податків. *Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво*. 2010. № 2. С. 131–135.
44. Мних Є. В. Економічний аналіз: підруч. [для студентів вищих навчальних закладів]. – Київ: Центр навчальної літератури, 2003. 412 с.
45. Нестеренко Ж.К. Бухгалтерський облік промислових підприємств. навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2010. 311 с.
46. Організація бухгалтерського обліку: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута», 2010. 592 с.
47. Подмешальська Ю. В., Троян О. В., Біла Л. В. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 64–70.
48. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність: навч. посібник. Тернопіль: Карт-бланш. 2003. 141 с.
49. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: навч. посібник. Київ. КНЕУ, 2003. 380 с.
50. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник. Київ. КНЕУ. 2004. 412 с.
51. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік :навч. посіб. Київ: КНЕУ. 2012. 647 с.

52. Темчишина Ю.Л. Актуальні аспекти обліку і аналізу витрат на відтворення основних засобів підприємства. *Наук. пр. Нац. ун-ту харч. технологій*. 2011. № 40. С. 145–149.

53. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підручник. Київ: А.С.К. 2012. 784 с.

54. Фаріон І.Д., Перезовова І. В. Організація обліку, контролю й аналізу: навчальний посібник. / За редакцією доктора економічних наук, професора І.Д. Фаріон. Тернопіль: Економічна думка, 2007. 714 с.

55. Дем'яненко М.Я., Лузан Ю.Я., Саблук П. Т., Скупий В.М. Фінансовий словник-довідник / за ред. М. Я. Дем'яненка. Київ: ІАЕ УААН, 2003. 555 с.

56. Хомин П.Я., Пиріг І.М. Амортизація: економічний зміст та методика відображення. *Фінанси України*. 2007. № 6 (139). С. 22–30.

57. Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посібник. Львів: Інтелект-Захід. 2009. 1088 с.

58. Чабанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: посібник. Київ: Видавничий центр «Академія». 2012. 672 с.

59. Шматковська Т.О. Раціоналізація організації облікового процесу операцій з основними засобами в аспекті підвищення ефективності використання цих активів на підприємстві. *Науковий вісник Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Серія : Економічні науки*. 2013. № 5 (254). С. 124-129.

60. Чернелевський Л.М., Беренда Н.І. Аудит: навч. посібник. Київ: Міленіум, 2002. 466 с.

61. Шкіря Н.Л., Нікульникова Т.Г, Залізняка Н.В. Аудит: навч. посібник. Львів: Магнолія 2015. 2016. 224 с.

## Додаток 2

до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

**СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ»ЕЛКСИЛ ФУД» Територія ЗАПОРІЗЬКА Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю Вид економічної діяльності Неспеціалізована оптова торгівля Середня кількість працівників, осіб 15 Одиниця виміру: тис.грн з одним десятковим знаком Адреса, телефон:0952358134 вулиця Чумаченка,б.34,кв.197, Комунарський р-н, м.Запоріжжя, Запорізька обл., 69104	Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ за КОАТУУ за КОПФГ за КВЕД	КОДИ	
			01
		41853210	
		2310136700	
		240	
		46,90	

**1. Баланс**  
**на 31 грудня 2018р.**  
**Форма № 1-мс**

Актив	Код рядка	На початок звітного року	Код за ДКУД	1801006
			На кінець звітного періоду	
<b>I. Необоротні активи</b>				
Основні засоби:	1010			1002,7
первісна вартість	1011			1792,7
знос	1012	( )		( 790 )
Інші необоротні активи	1090			
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>			1002,7
<b>II. Оборотні активи</b>				
Запаси	1100			6213,3
Поточна дебіторська заборгованість	1155			943,20
Гроші та їх еквіваленти	1165			2,7
Інші оборотні активи	1190			1148,3
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>			8307,5
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>			9310,20

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	Код за ДКУД	1801006
			На кінець звітного періоду	
<b>I. Власний капітал</b>				
Капітал	1400			1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420			121,5
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>			122,5
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>				
<b>III. Поточні зобов'язання</b>				
Короткострокові кредити банків	1600			
Поточна кредиторська заборгованість за:	1615			5391,8
товари, роботи, послуги				
розрахунками з бюджетом	1620			26,8
розрахунками зі страхування	1625			3,8
розрахунками з оплати праці	1630			15,9
Інші поточні зобов'язання	1690			3749,4
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>			9187,7
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>			9310,2



**2. Звіт про фінансові результати  
за рік 2018р.**

Форма № 2-мс

1801007

Код за ДКУД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3326,3	
Інші доходи	2160		
<b>Разом доходи (2000 + 2160)</b>	<b>2280</b>	3326,3	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 3020,4 )	( )
Інші витрати	2165	( 159,7 )	( )
<b>Разом витрати (2050 + 2165)</b>	<b>2285</b>	3180,1	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	148,2	
Податок на прибуток	2300	( 26,7 )	( )
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)</b>	<b>2350</b>	121,5	

Додаток 2  
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»

**СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю  
«ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ» ЕЛКСИЛ ФУД»  
Територія ЗАПОРІЗЬКА  
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою  
відповідальністю  
Вид економічної діяльності Неспеціалізована оптова торгівля  
Середня кількість працівників, осіб 15  
Одиниця виміру:  
тис.грн з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон: 0952358134 вулиця Чумаченка, б.34, кв.197,  
Комунарський р-н, м.Запоріжжя, Запорізька обл., 69104

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

за КОАТУУ  
за КОПФГ

за КВЕД

КОДИ

		01
41853210		
2310136700		
240		
46,90		

**1. Баланс**  
на 31 березня 2019р.  
Форма № 1-мс

Актив	Код рядка	На початок звітнього року	1801006
			На кінець звітнього періоду
<b>I. Необоротні активи</b>			
Основні засоби:	1010	1002,7	480,1
первісна вартість	1011	1792,7	1010,5
знос	1012	( 790 )	( 530,4 )
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	1002,7	480,1
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	6213,3	2811,5
Поточна дебіторська заборгованість	1155	943,2	1020,2
Гроші та їх еквіваленти	1165	2,7	
Інші оборотні активи	1190	1148,3	726,1
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	8307,5	4557,8
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	9310,2	5037,9

Пасив	Код рядка	На початок звітнього року	1801006
			На кінець звітнього періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Капітал	1400	1	1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	121,5	767,7
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	122,5	767,7
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>	<b>1595</b>		
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:	1615	5391,8	4161
товари, роботи, послуги			
розрахунками з бюджетом	1620	26,8	
розрахунками зі страхування	1625	3,8	11
розрахунками з оплати праці	1630	15,9	22
Інші поточні зобов'язання	1690	3749,4	75,2
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	9187,7	4269,2
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	9310,2	5037,9

## 2. Звіт про фінансові результати за 1 квартал 2019 р.

Форма № 2-мс  
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	8024,2	
Інші доходи	2160		
<b>Разом доходи (2000 + 2160)</b>	<b>2280</b>	8024,2	
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(7368,2 )	( )
Інші витрати	2165	( 209,8 )	( )
<b>Разом витрати (2050 + 2165)</b>	<b>2285</b>	7578,0	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	446,2	
Податок на прибуток	2300	( )	( )
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)</b>	<b>2350</b>	446,2	



Додаток 2  
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25  
«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»  
**СПРОЩЕНИЙ ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ**  
суб'єкта малого підприємництва

Підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю  
«ТОРГІВЕЛЬНА КОМПАНІЯ» ЕЛКСИЛ ФУД»  
Територія ЗАПОРІЗЬКА  
Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою  
відповідальністю  
Вид економічної діяльності Неспеціалізована оптова торгівля  
Середня кількість працівників, осіб 15  
Одиниця виміру:  
тис.грн з одним десятковим знаком  
Адреса, телефон: 0952358134 вулиця Чумаченка, б.34, кв.197,  
Комунарський р-н, м.Запоріжжя, Запорізька обл., 69104

Дата (рік, місяць, число)  
за ЄДРПОУ

за КОАТУУ  
за КОПФГ

за КВЕД

КОДИ

		01
41853210		
2310136700		
240		
46,90		

**1. Баланс**  
на 30 червня 2019 р.  
Форма № 1-мс

Актив	Код за ДКУД		1801006
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Основні засоби:	1010	480,1	610,5
первісна вартість	1011	1010,5	1018,8
знос	1012	( 530,4 )	( 408,3 )
Інші необоротні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	480,1	610,5
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	2811,5	3493,6
Поточна дебіторська заборгованість	1155	1020,2	404,8
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Інші оборотні активи	1190	726,1	780,4
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	4557,8	4678,8
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	5037,9	5289,3

Пасив	Код за ДКУД		1801006
	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
<b>I. Власний капітал</b>			
Капітал	1400	1	1
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	767,7	850,1
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	768,7	851,1
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>			
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за:	1615	4161	3958,2
товари, роботи, послуги	1620		3,3
розрахунками з бюджетом	1625	11	0,8
розрахунками зі страхування	1630	22	21
розрахунками з оплати праці	1690	75,2	21
Інші поточні зобов'язання	1695	4269,2	4269,2
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1900</b>	5037,9	5289,3
<b>Баланс</b>			

**2. Звіт про фінансові результати  
за перше півріччя 2019 р.**

Форма № 2-мс  
Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	16665,9	
Інші доходи	2160	16665,9	
<b>Разом доходи (2000 + 2160)</b>	<b>2280</b>		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 15666,8 )	( )
Інші витрати	2165	( 570,5 )	( )
<b>Разом витрати (2050 + 2165)</b>	<b>2285</b>	16237,3	
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	428,6	
Податок на прибуток	2300	( )	( )
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310		
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)</b>	<b>2350</b>	428,6	