

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 обліку, оподаткування
і аудиту надходження основних засобів на
підприємстві Запорізька філія ТОВ
"Регіональний управлінський центр"

Виконав: студент 2 курсу, групи 04-В-2 м.з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
спеціалізації _____
(код і назва освітньої програми)
(код і назва спеціалізації)

О.В. Требенюк
(ініціали та прізвище)

Керівник д.е.н. проф. Меміхова Т.О
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент к.е.н. доц. Федоранов Л.К.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ ІНСТИТУТ

Факультет економіки та менеджменту

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма «Оподаткування»

(код та назва)

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри *М. О.* Т.О. Меліхова

« 11 » *09* 2019 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Гребенюк Олені Володимирівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку, оподаткування і аудиту надходження основних засобів на підприємстві Запорізька філія ТОВ «Регіональний учбовий центр»

керівник роботи Меліхова Тетяна Олегівна, д.е.н., професор

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

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

2. Строк подання студентом роботи 01.01.2020р.

3. Вихідні дані до роботи Законодавчо-нормативній документації, періодичній видавчій літературі, Інформаційно-фінансова звітність підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Керівні основи обліку, оподаткування і аудиту надходження оз. на підприємстві 2. Облік, оподаткування надходження оз. на аналіз фін.-господ. діяльності філії ТОВ «Регіональний учбовий центр». 3. Удосконалення обліку, оподаткув. і аудиту надходження оз. на підприємстві філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

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

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Мешкова Т.О. документ	<i>МШ</i> 11.09.19	<i>МШ</i> 1.10.19
2	Мешкова Т.О. документ	<i>МШ</i> 11.09.19	<i>МШ</i> 15.10.19
3	Мешкова Т.О. документ	<i>МШ</i> 11.09.19	<i>МШ</i> 30.10.19

7. Дата видачі завдання 11.09.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

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

Студент *А.Добрян* *О.В. Железняк*
(підпис) (ініціали та прізвище)Керівник роботи (проекту) *МШ* *Т.О. Мешкова*
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер *Рєвк* *Л.К. Федоранов*
(підпис) (ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Гребенюк О.В. Удосконалення обліку, оподаткування і аудиту надходження основних засобів на підприємстві Запорізька філія ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник Т.О. Меліхова. Запорізький національний університет. Інженерний інститут. Факультет економіки та менеджменту, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2020.

- Досліджено теоретичні основи обліку, оподаткування і аудиту надходження основних засобів на підприємстві. Проаналізовано фінансовий стан ТОВ «Регіональний учбовий центр». Проведено аудит надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр». Розроблені шляхи щодо удосконалення обліку, оподаткування та аудиту надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр».

Ключеві слова: ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, АУДИТ, ПЕРВИННИЙ ДОКУМЕНТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ.

ABSTRACT

Grebenyuk O.V. Improvement of accounting, taxation and audit of the receipt of fixed assets at the enterprise Zaporizhzhia Branch of Regional Training Center LLC

Qualification work for higher master's degree in specialty 071 - Accounting and taxation, scientific supervisor T.O. Melikhov. Zaporizhzhya National University. Engineering Institute. Faculty of Economics and Management, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Auditing, 2020.

- The theoretical bases of accounting, taxation and audit of the receipt of fixed assets at the enterprise are investigated. The financial status of Regional Training Center LLC was analyzed. An audit of the receipt of fixed assets at the Zaporizhzhia branch of LLC "Regional Training Center" was carried out. Ways to improve the accounting, taxation and audit of the receipt of fixed assets at the Zaporizhzhia branch of LLC "Regional Training Center".

Keywords: FIXED ASSETS, ACCOUNTING, AUDITING, PRIMARY DOCUMENT, FINANCIAL STATEMENTS.

АННОТАЦИЯ

Гребенюк Е.В. Усовершенствование учета, налогообложения и аудита поступления основных средств Запорожский филиал ООО «Региональный учебный центр»

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

- исследованы теоретические основы учета, налогообложения и аудита поступления основных средств. Проанализировано финансовое состояние ООО «Региональный учебный центр». Проведен аудит поступления основных средств на Запорожском филиале ООО «Региональный учебный центр». Разработаны пути по совершенствованию учета, налогообложения и аудита поступления основных средств на Запорожском филиале ООО «Региональный учебный центр».

Ключевые слова: ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, УЧЕТ, АУДИТ, ПЕРВИЧНЫЕ ДОКУМЕНТЫ, ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.

ЗМІСТ

ВСТУП

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчі вимоги обліку надходження основних засобів

1.2 Облік надходження основних засобів

1.3 Аудит надходження основних засобів

2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАПОРІЗЬКІЙ ФІЛІЇ ТОВ «РЕГІОНАЛЬНИЙ УЧБОВИЙ ЦЕНТР»

2.1 Загальна характеристика Запорізької філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

2.2 Облік та оподаткування надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

2.3 Аналіз фінансового стану ТОВ «Регіональний учбовий центр»

3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ЗАПОРІЗЬКА ФІЛІЯ ТОВ «РЕГІОНАЛЬНИЙ УЧБОВИЙ ЦЕНТР»

3.1 Аудит надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

3.3 Шляхи щодо удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчі вимоги обліку надходження основних засобів

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [23, с. 12].

Визначення поняття «основні засоби» на основі різних джерел наведені в таблиці 1.1 [44].

Таблиця 1.1 – Визначення основних засобів [44]

№	Джерело інформації	Визначення
1	2	3
1	П(С)БО 7 «Основні засоби» [23]	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 (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
2	Податковий кодекс України [20]	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
3	Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 16 «Основні засоби» [14]	Основні засоби – матеріальні об'єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду
4	Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України [5]	Первісна вартість – історична (фактична) собівартість основних засобів чи нематеріальних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів або нематеріальних активів.

Продовження таблиця 1.1

1	2	3
5	Сук Л.К. [104, с. 262]	Сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері
6	Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С. В. [112, с. 41]	Сукупність засобів праці, які використовуються у незмінній натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері
7	Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С. Б., Кисла В.І. [47, с. 13]	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 внаслідок фізичного та морального зносу
8	Ю.А. Бабаєв [32]	Основні засоби – це частина майна, використовувана як засоби праці під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців
9	Н.Д. Бабяк [35]	Основні засоби – засоби праці, що є матеріально-речовими елементами, грошовим вираженням яких є основні виробничі і невиробничі фонди
10	Ф.Ф. Бутинець [40, с. 125]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для 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 (експлуатації) яких більше одного року
11	А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк [69, с. 312]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує для використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
12	В. Кузнецов, О. Михайленко [73, с. 347]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік)
13	А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк [69]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
14	І. А. Бланк [46]	Основні фонди – сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами
15	А. Б. Борисов [45]	Основні засоби – засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, у перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Розглянемо трактування поняття «надходження», яке наведено в табл. 1.2 [95].

Таблиця 1.2 – Визначення поняття «надходження» в економічній літературі [95]

№ з/п	Джерело	Визначення
1	Азрилиян А.Н. [111, с. 331]	Надходження – це те, що надійшло в результаті певної дії. Широко використовується залежно від грошового надходження на рахунок, зокрема за продаж, поставку продукції, в результаті розповсюдження випуску цінних паперів. Надходження – поповнення основних засобів в підприємство в результаті здійснення капітальних вкладень, формування основного складу і безоплатного отримання об’єктів від інших підприємств. Основні засоби, що надходять, оформлюються встановленими документами, оцінюються і записуються. Аналітичний облік основних засобів по рахунку ведеться залежно від типової класифікації.
2	Благодатин А. А., Лозовский Л.Ш., Райзберг Б. А. [77, с. 209]	Надходження – грошове надходження, які підприємство повинно отримати від своїх клієнтів за отримані ними раніше товари та послуги.
3	Великий економічний словник [47, с. 467]	Надходження – збільшення основних засобів підприємства в результаті капітальних вкладень, безоплатної передачі від інших підприємств, внесок в статутний капітал. Основні засоби, що надійшли, приймаються на облік за актами надходження об’єктів в експлуатацію, затвердженим керівником підприємства
4	Терехова В. А. [64, с. 194]	Надходження – зарахування на баланс об’єктів основних засобів в зв’язку з закінченням будівництва, закінчення робіт з добудови і дообладнання об’єктів, збільшуючи їх первісну вартість придбанням окремих об’єктів; безоплатного отримання.

Визначення поняття «необоротні активи», що надаються в нормативно-правових актах, які регламентують формування інформації про необоротні активи для потреб бухгалтерського обліку (табл. 1.3) [76].

Розглянувши визначення необоротних активів, можна дійти висновку, що відповідно до законодавства їхніми складовими є основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та нематеріальні активи [76].

Таблиця 1.3 – Визначення поняття «необоротні активи» у різних нормативно-правових документах [76]

Джерело	Визначення
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996-ХІУ [3], НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 07.02.2013р. №73 [18]	Необоротні активи – усі активи, що не є оборотними
Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України, затверджена постановою НБУ від 20.12.2005р. № 480	Необоротні активи – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи
Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України, затверджений наказом ФПУ від 13.11.2006р. №180	Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які є на балансі ФПУ та надані у розпорядження структурним підрозділам для їх експлуатації і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року
	Необоротні активи ФПУ складаються з: основних засобів; інших необоротних матеріальних активів; нематеріальних активів (програмне забезпечення)
Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства затверджене наказом Фонду державного майна України від 29.12.2010р. № 1954	Необоротні активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, які закріплюються за підприємством на праві господарського відання чи праві оперативного управління і забезпечують провадження його основної діяльності та строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший ніж рік
МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності» [11]	Термін «непоточні активи» включає матеріальні, нематеріальні та фінансові активи довгострокового характеру

Порядок відображення надходження необоротних активів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, як і за яких умов вони придбані. Застосування різних видів вартості при оцінці необоротних активів, що надходять на підприємство, зумовлено можливими різноманітними шляхами надходження необоротних активів (рисунок 1.1) [103].



Рисунок 1.1 – Шляхи надходження необоротних активів [103]

Особливості облікового відображення необоротних активів відповідно до шляхів їх надходження узагальнено в табл. 1.4 [75].

Таблиця 1.4 – Шляхи надходження необоротних активів та їх облік [75]

№ з/п	Шляхи надходження	Як обліковуються
1	2	3
1	Придбання за грошові кошти	Усі витрати, понесенні, при придбанні передбачені п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби», обліковуються за дебетом 152 рахунку «Придбання (виготовлення) основних засобів», після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок «Основні засоби» з відповідними субрахунками
2	Безоплатне отримання	Усі витрати, понесені при безоплатному отриманні, обліковуються за дебетом 152 рахунку «Придбання (виготовлення) основних засобів» та кредитом 424 рахунку «Безоплатно одержані необоротні активи». Після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок «Основні засоби» з відповідними субрахунками. В першому місяці нарахування амортизації ми списуємо місячну суму амортизації на доходи підприємства за дебетом 424 рахунку та кредитом 746 «Інші доходи»
	Внесення засновниками до статутного капіталу	Усі витрати, понесені при внесенні основного засобу до статутного капіталу обліковуються за дебетом 152 рахунку «Придбання (виготовлення) основних засобів»; після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на

1	2	3
3		10 рахунок «Основні засоби» з відповідними субрахунками. Заборгованість засновника по внескам закривається за кредитом 46 рахунку «Неоплачений капітал».
4	Придбання основного засобу обмін на інші активи	Залишкова вартість основного засобу списується з балансу підприємства за кредитом 10 рахунку «Основні засоби» з відповідними субрахунками на рахунок витрат. Знос переданого основного засобу списується за дебетом 131 «Знос основних засобів».
5	Самостійне виготовлення	Усі витрати понесені при виготовленні передбачені п. 7 П(С)БО 7 обліковуються за дебетом 152 рахунку «Придбання (виготовлення) основних засобів»; Після того, як виготовлення основного засобу закінчено і об'єкт готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок «Основні засоби» з відповідними субрахунками.

На основі проведеного дослідження літературних джерел систематизовано та визначено основні критерії визнання активу як необоротного активу (рис. 1.2) [34].

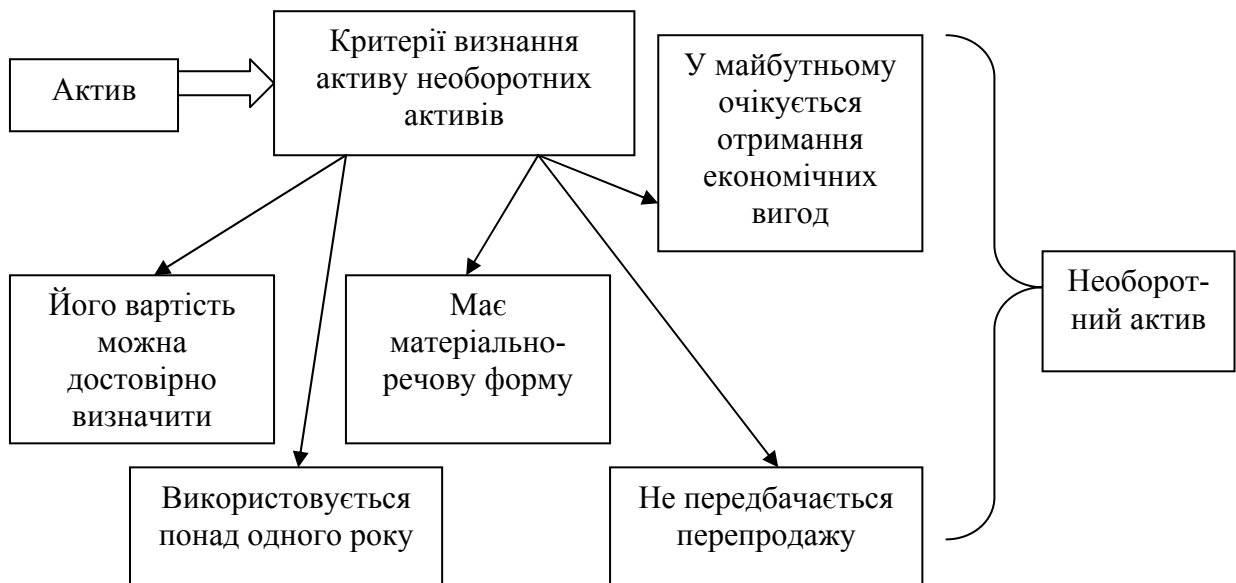


Рисунок 1.2 – Критерії визнання необоротних активів [34]

Залежно від особливостей, стану основних засобів, оцінки основних засобів, часу, розрізняють наступні види вартості згідно п. 4 П(С)БО 7: первісну вартість; справедливу вартість; переоцінену вартість; вартість, яка амортизується; ліквідаційну вартість; залишкову вартість (табл. 1.5) [39].

Таблиця 1.5 – Види вартості основних засобів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [39]

Види вартості основних засобів	Терміни визначені П(С)БО 7
Первісна вартість	історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
Справедлива вартість	сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після їх переоцінки
Вартість, яка амортизується	первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Амортизація	систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)
Залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)

У міжнародній практиці згідно п. 6 Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби», 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 [70].

Види вартості основних засобів відповідно до МСБО 16 наведено у табл. 1.6 [103].

Таблиця 1.6 – Вартість основних засобів, що визначена МСБО 16 «Основні засоби» [103]

Види вартості основних засобів	Терміни визначені МСБО 16
Балансова вартість	сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності
Вартість, визначення суб'єктом господарювання	це теперішня вартість грошових потоків, які, за очікуванням суб'єкта господарювання, виникнуть упродовж використання активу і від його вибуття після закінчення строку його корисної експлуатації або які, за очікуванням, виникнуть при погашенні зобов'язання
Справедлива вартість	сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами
Ліквідаційна вартість активу	попередньо оцінена сума, що її суб'єкт господарювання отримав би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх попередньо оцінених витрат на вибуття, якщо актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному по закінченні строку його корисної експлуатації
Амортизація	систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації
Сума, що амортизується	собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості
Збиток від зменшення корисності	сума, на яку балансова вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування
Сума очікуваного відшкодування	більша з двох оцінок: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу або вартості його використання
Собівартість	сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ (наприклад, МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій»)

Під первісною вартістю розуміють суму сплачених (або таких, що підлягають сплаті) коштів чи їх еквівалентів або справедливую вартість іншого відшкодування, переданого за той чи інший актив на дату його придбання. Отже, первісна вартість об'єкта основних засобів — це сукупність витрат у грошовому вираженні, що створюють вартість, за якою об'єкт купують (будують, споруджують), доставляють і/або доводять до готовності для експлуатації. Це визначення однаково правильне як для обліку за МСФЗ, так і для обліку за національними П(С)БО. Але, як кажуть, відмінності — у

деталях. І їх між МСФЗ та П(С)БО у цьому аспекті досить багато (таблиця 1.7) [39].

Таблиця 1.7 – Формування первісної вартості об'єкта ОЗ [39]

Згідно з МСБО 16	Згідно з П(С)БО 7
1	2
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	
При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37	Не передбачено
Витрати на сплату відсотків	
У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків. Під кваліфікованим активом розуміють актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу обов'язково потребує значних витрат часу.	Поняття «кваліфікований актив» у національних П(С)БО немає. Витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта у жодному випадку. Див. п. 8 П(С)БО 7, п. 11 П(С)БО 8, п. 14 П(С)БО 9. Усі ці норми не дозволяють включати до первісної вартості основних засобів, нематеріальних активів, запасів витрати на сплату відсотків за кредитами і позиками.
Оцінка об'єктів при їх будівництві	
Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні	Оцінюються аналогічно
Оцінка об'єктів з при їх обміні	
Об'єкт основних засобів, придбаний в обмін на немонетарний актив, з грошовою доплатою або без, оцінюється за справедливою вартістю у тому випадку, якщо обмінна операція визнається комерційно змістовною. Якщо обмінна операція недостатньо комерційно змістовна і справедливую вартість як отриманого, так і переданого активу неможливо визначити достовірно, то отриманий об'єкт оцінюється за балансовою вартістю переданого.	Оцінка активу, отриманого шляхом обміну на інший актив, залежить від того, подібні активи обмінювалися чи не подібні. Ці вимоги відповідають застарілим нормам МСБО 16, що втратили чинність з 01.01.2005 р.
Придбання основних засобів за рахунок грантів	
Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта.	Альтернативного порядку не передбачено. Тобто при первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів

Продовження таблиці 1.7

1	2
<p>Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу».</p> <p>Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу – методу визнання грантів у доходах.</p>	<p>цільового фінансування) об'єктів основних засобів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.</p>
<p>Придбання ОЗ за рахунок пайових інструментів</p>	
<p>Оцінку об'єктів основних засобів, придбаних в операціях за участю пайових інструментів (акцій, опціонів на акції), регулює МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій».</p> <p>Так, якщо за отримані активи компанія розраховується пайовими інструментами, в обліку таку операцію відображають за дебетом рахунка відповідних активів і за кредитом рахунка акціонерного капіталу; якщо ж грошовими коштами (сума яких еквівалентна вартості запропонованих пайових інструментів) – дебетується також рахунок відповідних активів, але кредитується у такому разі рахунок зобов'язань.</p>	<p>Методики обліку будь-яких операцій, в яких брали б участь пайові інструменти або їх (інструментів) вартість, у національному обліку не опрацьовано. У національних П(С)БО розрахунки з використанням пайових інструментів (або вартості таких) розглядають тільки у контексті виплат працівникам.</p>
<p>Момент припинення формування вартості основних засобів</p>	
<p>Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту поміщення його у положення й умови, в яких він стає придатним для експлуатації.</p>	<p>Подібних вимог не міститься, але з тексту П(С)БО 7 іншого не впливає.</p>
<p>Ремонт основних засобів, заміна деталей</p>	
<p>Якщо у процесі поточного ремонту окремі деталі або конструктивні частини замінюються новими, то нова балансова вартість об'єкта визначається за формулою.</p> <p>Витрати на регулярні техогляди обліковуються аналогічно до операцій заміни запчастин: додаються до балансової вартості об'єкта, але при цьому вартість попереднього техогляду віднімається (списується).</p>	<p>П(С)БО 7 не передбачає зміни вартості об'єкта у разі заміни старих деталей новими під час проведення поточного ремонту і/або регулярного техобслуговування. У таких випадках усі витрати, включаючи вартість нових деталей, однозначно розглядають як витрати поточного/звітного періоду. Вартість об'єкта, згідно з П(С)БО 7, може збільшитися лише у результаті поліпшення основних засобів (реконструкції, модернізації тощо). Проте навіть для таких випадків процедура обліку операцій із заміни старих деталей новими у П(С)БО 7 не прописана чітко.</p>

Класифікація основних засобів необхідна для вибору адекватної бази оцінки і правильного відображення переоціненої вартості кожного об'єкта основних засобів у системі бухгалтерського обліку (табл. 1.8) [31].

Таблиця 1.8 – Групування основних засобів в податковому обліку [31]

№ гр.	Назва гр.	Суть, визначення за ПКУ	Субрахунок в бухгалтерському обліку
1	2	3	4
група 1	земельні ділянки	земельна ділянка – частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами (пп. 14.1.74 ПКУ);	субрахунок 101, 03 – пп. 5.1.1 П(С)Б0 7
	капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	земельне поліпшення – результати будь-яких заходів, що призводять до зміни якісних характеристик земельні ділянки та її вартості. До земельних поліпшень належать матеріальні об'єкти, розташовані в межах земельні ділянки, переміщення яких неможливе без їхнього знецінення та зміни призначення, а також результати господарської діяльності або проведення певного виду робіт (зміна рельєфу, поліпшення ґрунтів, розміщення посівів, багаторічних насаджень, інженерної інфраструктури тощо) (пп. 14.1.75 ПКУ);	субрахунок 102, 03 – пп. 5.1.2 П(С)Б0 7
група 3	будівлі	будівлі – земельні поліпшення, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несуче-огорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення майна, тварин, рослин, збереження інших матеріальних цінностей, провадження економічної діяльності (пп. 14.1.15 ПКУ)	субрахунок 103, 03 – пп. 5.1.3 П(С)Б0 7
	споруди	споруди – земельні поліпшення, що не належать до будівель і призначені для виконання спеціальних технічних функцій (пп. 14.1.238 ПКУ)	субрахунок 103, 03 – пп. 5.1.3 П(С)Б0 7
	передавальні пристрої	передавальні пристрої – земельні поліпшення, створені для виконання спеціальних функцій із передачі енергії, речовини, сигналу, інформації тощо, будь-якого походження та виду на відстань (лінії електропередачі, трубопроводи, водопроводи, теплові та газові мережі, лінії зв'язку тощо) (пп. 14.1.143 ПКУ)	субрахунок 103, 03 – пп. 5.1.3 П(С)Б0 7
група 4	машини та обладнання серед них:	машина – комплекс механізмів, призначений для виконання корисної роботи, пов'язаної з процесом виробництва, транспортування, перетворення енергії або інформації (пп. 2.2.8	субрахунок 104, 03 – пп. 5.1.4 П(С)Б0 7

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
		Положення № 285, пп. 1.10.7 Положення № 387)	
	підгрупа «електронно-обчислювальні машини»	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 (окрім 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 їхнього підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони й рації, вартість яких перевищує 2500 грн. (п. 145.1 ПКУ)	
група 5	транспортні засоби	транспортний засіб – пристрій, призначений для перевезення людей і (або) вантажу, а також устаткованого на ньому спеціального обладнання чи механізмів (ст. 1 Закону № 2681)	субрахунок 105, 03 – пп. 5.1.5 П(С)БО 7
група 6	інструменти, прилади, інвентар (меблі)	Інструмент – технологічне оснащення, призначене для впливу на предмет праці задля зміни його стану. Стан предмета праці визначають за допомогою міри та(чи) вимірювального приладу (пп. 2.2.19 Положення № 285); прилад – спеціальний пристрій, інструмент, призначений для вимірювання чогось, керування чимось, контролю, спостереження за чим-небудь (із	субрахунок 106, 03 – пп. 5.1.6 П(С)БО 7
група 7	тварини	обліковують тварин, які не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю (пояснення до субрахунку 107 Інструкції про План рахунків)	субрахунок 107, 03 – пп. 5.1.7 П(С)БО 7
група 8	багаторічні насадження	багаторічні насадження, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю (пояснення до субрахунку 108 Інструкції про План рахунків). При цьому багаторічні насадження – усі штучні багаторічні насадження незважаючи на їхній вік: плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі); зелені та декоративні насадження на вулицях, площах, у парках, садах, скверах, на території підприємств, у дворах житлових будинків тощо (п. 2.14 Положення Укоопспілки)	субрахунок 108, 03 – пп. 5.1.8 П(С)БО 7
група 9	інші основні засоби	основні засоби, що не потрапили до інших груп	субрахунок 109,03 – 5.1.9 П(С)БО 7

1.2 Облік та оподаткування надходження основних засобів

Облік основних засобів дуже складний та багатогранний процес, який має включати в себе збір та ефективне цільове використання повних та достовірних даних щодо них. Рух основних засобів на підприємстві починається з відображення в обліку етапу їх надходження та введення в експлуатацію. На даному етапі виникає облікова інформація яка включає в себе складові у вигляді даних, які мають безпосередній вплив на методику обліку основних засобів (рис. 1.3) [33].

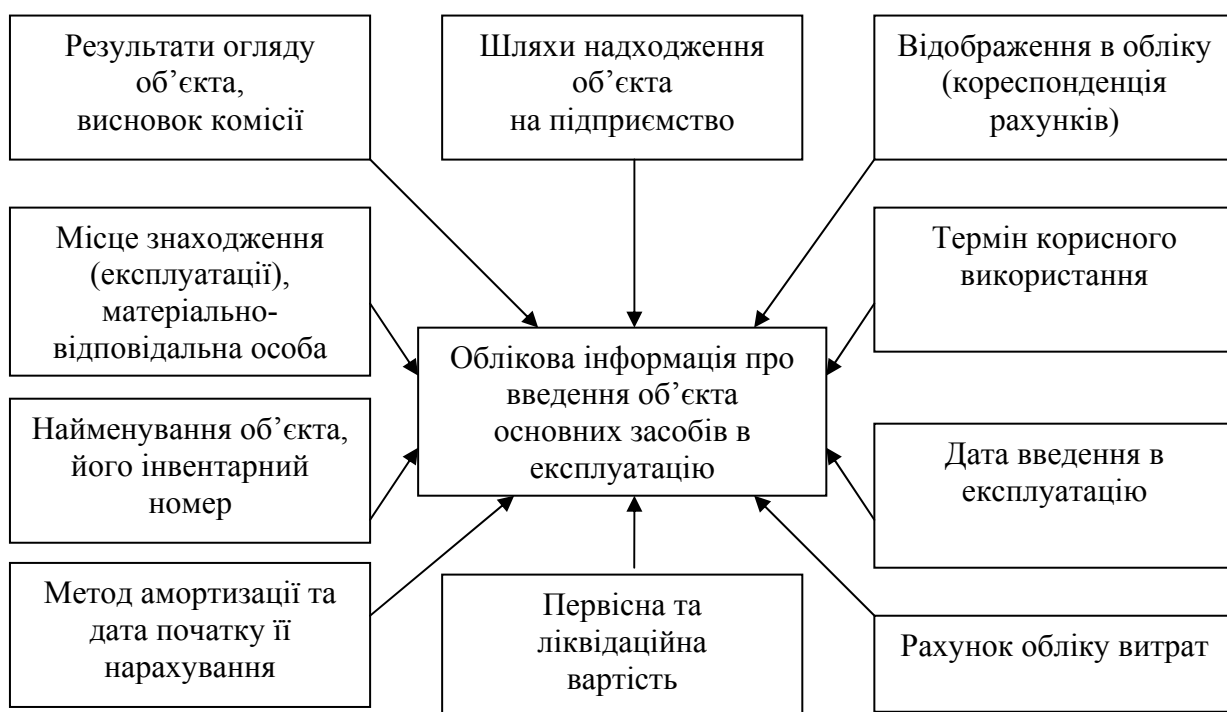


Рисунок 1.3 – Облікова інформація бухгалтерського документа, який засвідчує факт введення в експлуатацію об'єкта основних засобів

Основними даними, що дають змогу відобразити в обліку інформацію, щодо введення основних засобів в експлуатацію є їх первісна вартість, формування якої залежить, в першу чергу від джерела (шляху) отримання об'єктів. Важливість такої інформації спричинена тим, що на практиці, знаючи шлях надходження можна достовірно відобразити складові первісної вартості об'єкта в системі рахунків бухгалтерського обліку. У відповідності

до норм Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [23] існують наступні шляхи надходження основних засобів на підприємство та специфікації формування первісної вартості в них:

1) придбання за грошові кошти (від постачальників, або через підзвітних осіб). В даному випадку до первісної вартості будуть включені суми: сплачені постачальникам за придбаний актив (без непрямих податків); сплачених податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству); витрат, пов'язаних з транспортуванням, встановленням та доведенням до робочого стану;

2) капітальне будівництво. Первісною вартістю будуть витрати що були понесені під час капітального будівництва об'єкта (вартість запасів, заробітна плата працівників, нарахування на заробітну плату (в частині ЄСВ) та інші витрати, які на пряму пов'язані з проведенням будівельно-монтажних робіт);

3) виготовлення власними силами. Даний шлях вказує на те, що первісна вартість дорівнює собівартості об'єкта переведеного до складу основних засобів, яка визначена у відповідності до норм П(С)БО 16 «Витрати»;

4) внесок до статутного капіталу. В даному випадку первісною вартістю є справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства, з урахуванням витрат на транспортування та встановлення, а також податків, які виникають по відношенню до таких операцій та не відшкодовуються підприємству;

5) безоплатне отримання. За такого шляху надходження, первісною вартістю об'єкта буде його справедлива вартість на дату отримання, з урахуванням витрат на транспортування та встановлення;

6) обмін на подібні активи. Первісна вартість отриманого об'єкту буде дорівнювати залишковій вартості переданого. За умови перевищення залишкової вартості над справедливою переданого об'єкта — первісна

вартість отриманого буде рівна останній з включенням різниці до витрат звітного періоду;

7) обмін на неподібні активи. За даного шляху надходження, первісна вартість отриманого об'єкта буде дорівнювати справедливій вартості переданого, що збільшена (зменшена на суму грошових коштів, чи їх еквівалентів) [44].

Основні діючі первинні документи, що засвідчують факт надходження основних засобів на підприємство, а також відображають інформацію про їх наявність та внутрішнє переміщення наведено в табл. 1.9 [67].

Таблиця 1.9 – Первинні документи з обліку наявності та надходження основних засобів [67]

Форма документа	Документ	Вид операції
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Зарахування до складу основних засобів та визначення підрозділу призначення
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин, а також подальшого їх демонтажу
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Груповий облік всіх об'єктів основних засобів, за видами
ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	Реєстрація інвентарних карток
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Облік руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової інформації
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Пооб'єктний облік основних засобів за місцем їх знаходження

Одним із важливих завдань обліку надходження основних засобів є правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в облікових реєстрах надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення та вибуття. Рух основних засобів оформлюють за допомогою типових форм

первинної облікової документації, затверджених наказами Мінстату України і Мінфіну України [71, с. 25].

Уведення в експлуатацію придбаних і створених та зарахування іншого надходження основних засобів проводиться згідно з Актом приймання-передання основних засобів типової форми №ОЗ-1, що складається комісією, призначеною наказом керівника підприємства [83, с. 135].

Форма ОЗ-1 має широке використання і на її підставі оформляється:

- зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів;
- передача об'єктів основних засобів зі складу в експлуатацію;
- внутрішнє переміщення основних засобів з одного підрозділу до іншого;
- виключення об'єктів зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству [86, с. 25].

В Акті вказується первинна вартість об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації. До нього додається технічна документація об'єкта [59, с. 135].

Складання загального акту на декілька об'єктів дозволяється лише при обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці [62, с. 81].

Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який наноситься на об'єкт і в подальшому проставляється у всіх документах, на підставі яких відбувається внутрішнє переміщення об'єкта, або його вибуття, а також в інвентарній картці (ф. № 03-6).

Інвентарна картка – реєстр аналітичного обліку основних засобів. У ній містяться такі дані: інвентарний номер, назва об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації, дата введення в експлуатацію, рік випуску або будівництва, норма амортизації, дата вибуття з експлуатації, відомості про переоцінку, реконструкцію, модернізацію об'єкта та інші [44, с. 64].

На однотипні об'єкти невеликої вартості (інструменти, виробничий і господарський інвентар тощо), що надійшли на підприємство в одному місяці та будуть експлуатуватися в одному підрозділі, а також мають однаковий строк корисного використання, доцільно відкривати одну загальну інвентарну картку [66].

Картки основних засобів систематизуються за їхніми класифікаційними групами та місцями експлуатації. Для забезпечення збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах (ф. № ОЗ-7) [67, с. 135-136].

В описі для кожної класифікаційної групи основних засобів відводять окремий розділ, у якому для неї виділено серію інвентарних номерів. Кожний розділ шифрують. При цьому важливо, щоб номер інвентарної картки, зареєстрований в описі, збігався з інвентарним номером об'єкта. Це спрощує облік і контроль наявності та руху інвентарних карток і основних засобів [60].

Інвентарні картки, зареєстровані в описі, розміщують у картотеці згідно з класифікаційними групами, до яких відносять об'єкти. Для зручності користування картотекою застосовують роздільники, виготовлені з картону чи фанери, якими відокремлюють одну групу засобів від іншої. Шифри та назву групи основних засобів вказують на роздільниках і на інвентарних картках [71].

Інвентарні картки можна групувати в картотеці за місцями збереження й експлуатації (цех № 1, відділення № 1, відділення № 2, відділення № 3, консервний завод, механічна майстерня та ін.), а всередині – згідно з класифікацією основних засобів. Така побудова картотеки дає можливість швидко установити, які об'єкти знаходяться в конкретному підрозділі, що використовується в поточній діяльності підприємства, а також вона зручна для проведення інвентаризації. Легко встановити, які матеріальні цінності закріплені та рахуються за відповідними матеріально-відповідальними особами [36, с. 294-295].

За місцями використання (знаходження) облік основних засобів ведеться в інвентарних списках (ф. № ОЗ-9). Щомісячно підсумкові дані інвентарних карток на об'єкти основних засобів, що надійшли на підприємство, заносяться в картки обліку основних засобів (ф. № ОЗ-8), які ведуться в розрізі груп останніх. Ці картки заміняють аналітичні відомості за рахунком 10 «Основні засоби». Тому їхній загальний підсумок щомісячно зіставляється з підсумком синтетичного обліку даного рахунка. Контроль за збереженням основних засобів забезпечують матеріально-відповідальні особи, які ведуть їх облік за інвентарними об'єктами, місцем використання або зберігання [31, с. 135-136].

Методичними рекомендаціями щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів, затверджених чинним законодавством України, для підприємств встановлено відповідні форми первинних документів щодо нарахування та розподілу амортизації (табл. 1.10 [59]).

Таблиця 1.10 – Первинні документи щодо нарахування та розподілу амортизації [59]

Форма	Первинний документ	Призначення
1	2	3
ОЗСГ – 5	«Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»	Визначення річної і місячної суми амортизації на 31 грудня. Необоротні активи рекомендується об'єднувати за групами та видами об'єктів, а розподіл амортизації проводити за об'єктами обліку.
ОЗСГ – 6	«Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули за рік»	Відображення сум амортизації необоротних активів, враховуючи зміни в їх складі за попередній місяць. У відомості зазначають вид основних засобів за класифікаційними групами та кореспондуючими рахунками, суму амортизації по об'єктах, що надійшли і вибули. По об'єктах, що надійшли, сума амортизації донараховується до попереднього місяця, а по тих, що вибули, – вираховується.
ОЗСГ – 7	«Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за рік»	Відображення розподілу суми амортизації по об'єктах обліку, нарахування суми амортизації за минулий місяць, зміни суми амортизації по об'єктах, що надійшли й вибули, та суми амортизації, нарахованої в поточному місяці.
ОЗСГ – 8	«Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом,	Щомісячне нарахування суми амортизації та розподіл зносу за об'єктами обліку (субрахунками й аналітичними рахунками)

1	2	3
	передбаченим податковим законодавством за квартал 20 р.»	
ОЗСГ – 9	«Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку за рік»	Розподілення витрат з експлуатації машинно-тракторного парку по об'єктах обліку. Облік витрат на утримання сільськогосподарської техніки накопичують протягом року на таких аналітичних рахунках балансового рахунку 10 «Основні засоби»: трактори, зернові комбайни, ґрунтообробні, посівні машини тощо. Відомість складається по кожному аналітичному рахунку окремо.

Надходження основних засобів в обліку відображається:

- за дебетом рахунку 10 «Основні засоби», якщо об'єкт:
- не потребує монтажу;
- відразу вводиться в експлуатацію;
- за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в усіх інших випадках [63].

Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням об'єктів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів. Характеристика рахунку 15 «Капітальні інвестиції» наведено у таблиці 1.11 [38].

Таблиця 1.11 – Характеристика рахунку 15 «Капітальні інвестиції» [38]

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції»	
За дебетом рахунку відображається	За кредитом рахунку відображається
Збільшення визнаних витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних активів	Їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених матеріальних та нематеріальних активів)

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має субрахунки:

- 151 «Капітальне будівництво»;
- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;
- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;
- 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» [33].

Придбання (створення) основних засобів може здійснюватися підрядним або господарським способами [60].

Рахунок 10 «Основні засоби» призначений для обліку засобів, тобто 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 (таблиця 1.12) [83].

Таблиця 1.12 – Характеристика субрахунків рахунку 10 «Основні засоби» [83]

Назва субрахунків	Характеристика субрахунків
101 «Земельні ділянки»	Відображається вартість земельних ділянок
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	До цієї групи основних засобів відносяться витрати інвентарного характеру культурно-технічні заходи щодо поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського користування, здійснювані за рахунок капітальних вкладень
103 «Будинки та споруди»	Ведеться облік наявності та руху будівель, споруд, їх структурних компонентів і передавальних пристроїв, а також житлових будинків
104 «Машини та обладнання»	Ведеться облік за видами машин та обладнання
105 «Транспортні засоби»	До транспортних засобів належать засоби пересування, призначені для переміщення людей і вантажів, а також магістральні трубопроводи, призначенням яких є транспортування рідких і газоподібних речовин від постачальника до місця їх зберігання
106 «Інструменти, прилади та інвентар»	До інструментів відносяться: ріжучі, ударні, давлючі та ущільнюючі знаряддя праці, включаючи ручні механізовані знаряддя, які працюють за допомогою електроенергії, стисненого повітря тощо, а також будь-які пристрої для оброблення матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо. До виробничого інвентарю і приладдя належать предмети виробничого призначення, котрі використовуються для полегшення виробничих операцій під час роботи, обладнання для охорони праці, тари для зберігання рідких і сипучих речовин
107 «Робоча і продуктивна худоба»	До цієї групи належать: робоча худоба – коні, воли, верблюди, віслюки та інші робочі тварини; продуктивна худоба – корови, бики-плідники, буйволи, яки, жеребці-плідники та племінні кобили тощо
108 «Багаторічні насадження»	До цієї групи основних засобів відносяться всі штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку
109 «Інші основні засоби»	Всі інші основні засоби, що не обліковуються на зазначених вище субрахунках рахунку 10 «Основні засоби»

Для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції», субрахунки до якого наведено в таблиці 1.13 [66].

Таблиця 1.13 – Характеристика субрахунків рахунку 15 «Капітальні інвестиції» [66]

Субрахунок рахунку 15 «Капітальні інвестиції»	Характеристика
151 «Капітальне будівництво»	Відображаються втрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства. На цьому рахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для Фінансування вказаного будівництва
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»
153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»	Відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»	Відображаються витрати підприємства на придбання або створення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи»
155 «Формування основного стада»	Обліковуються витрати на формування основного стада робочої та продуктивної худоби

Надходження основних засобів, придбаних за плату у постачальників буде відображатися наступним чином (таблиця 1.14) [59].

Таблиця 1.14 – Кореспонденція рахунків з обліку надходження основні засобів, придбаних за плату у постачальників [59]

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відображено вартість основних засобів за договором постачання	152 «Придбання (створення) основних засобів»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
2	Відображено суму ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
3	Відображено суму консультаційних, посередницьких, транспортних послуг та інших витрат пов'язаних з придбанням основних засобів	152 «Придбання (створення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
4	Відображено суму ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
5	Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	152 «Придбання (створення) основних засобів»

Для відображення в бухгалтерському обліку сум амортизаційних відрахувань використовують рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Субрахунки, які відкриваються до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» (таблиця 1.15) [81].

Безоплатне одержання об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку розглядається як збільшення додаткового капіталу на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно одержаного об'єкта основних засобів, без урахування інших обов'язкових витрат і платежів.

Таблиця 1.15 – Характеристика субрахунків до рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» [81]

Субрахунок рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних	Характеристика
131 «Знос основних засобів»	Узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби»
132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	Узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	Узагальнюється інформація про суму накопиченої амортизації нематеріальних активів

При безоплатному одержанні об'єктів основних засобів виникає дохід в сумі амортизації таких об'єктів одночасно з її нарахуванням (таблиця 1.16) [54].

Таблиця 1.16 – Кореспонденція рахунків з обліку безоплатно одержаних основних засобів [54]

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
			Кредит
1	Відображено вартість безоплатно одержаних основних засобів	152 «Придбання (створення) основних засобів»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
2	Зараховано до складу основних засобів	10 «Основні засоби»	152 «Придбання основних засобів»
3	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»	745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

Надходження основних засобів, внесених засновниками до статутного капіталу показано у таблиці 1.17 [61].

Таблиця 1.17 – Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів, внесених засновниками до статутного капіталу [61]

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
			Кредит
1	Відображено внесок до статутного капіталу	46 «Неоплачений капітал»	401 «Статутний капітал»
2	Одержано об'єкт основних засобів як внесок до статутного капіталу (якщо об'єкт не потребує монтажу)	152 «Придбання основних засобів»	46 «Неоплачений капітал»

До податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

- придбання або виготовлення товарів і послуг;
- придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів (у т.ч. у зв'язку з придбанням і/або ввезенням таких активів, як внесок до статутного фонду та/або під час передання таких активів на баланс платника ПДВ, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);
- отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного чи фінансового лізингу;
- ввезення товарів і/або необоротних активів на митну територію України (п. 198.1 ПКУ) [20].

Податковий кредит визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг і складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником ПДВ за ставкою згідно з п. 193.1 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів і наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у т.ч. інших необоротних матеріальних активів і незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- ввезенням товарів і/або необоротних активів на митну територію

України (п. 198.3 ПКУ) [20].

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи почали придбані товари/послуги й основні фонди використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника ПДВ протягом звітного податкового періоду. А також незалежно від того, чи здійснював платник ПДВ оподатковувані операції протягом відповідного звітного податкового періоду (п. 198.3 ПКУ). Тобто податковий кредит визнають за всіма покупками незалежно від напряму їх використання [20].

Обмеження для визнання податкового кредиту буде відсутність належним чином оформлених підтвердних документів (п. 198.6 ПКУ). До підтвердних документів належать:

- зареєстровані в ЄРПН податкові накладні/розрахунки коригування;
- митні декларації;
- інші документи (п. 201.11 ПКУ) [62].

Аби визнати податковий кредит за купівлею товарів/послуг/необоротних активів, платник ПДВ повинен мати правильно оформлені підтвердні документи. Документи для визнання податкового кредиту наведено в таблиці 1.18 [102].

Таблиця 1.18 – Документи, на підставі яких визнають податковий кредит [102]

№	Назва документа	Вимоги до документа
1	2	3
1	Податкова накладна	1. Наявність усіх обов'язкових реквізитів, визначених п. 201.1 ПКУ, заповнених без помилок. 2. Наявність реєстрації в ЄРПН.
2	Митна декларація	Митна декларація на паперовому носії повинна мати на всіх її аркушах відбиток особистої номерної печатки посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення. Електронна митна декларація повинна мати відмітку про закінчення митного оформлення та бути засвідчена електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення (п. 16 Положення про митні декларації, затвердженого постановою КМУ від 21.05.2012 р. № 450)

1	2	3
	Касовий чек	<p>Повинен містити:</p> <ul style="list-style-type: none"> - суму отриманих товарів/послуг; - загальну суму нарахованого ПДВ; - фіскальний номер; - податковий номер постачальника. <p>У разі використання платниками для розрахунків зі споживачами РРО касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням ПДВ, та суму цього ПДВ, що сплачується в складі загальної суми.</p> <p>Водночас із метою нарахування податкового кредиту загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 грн за день (без урахування ПДВ). Тобто з урахуванням цього податку – 240 грн.</p>
3	Транспортний квиток	<p>Повинен містити:</p> <ul style="list-style-type: none"> - загальну суму платежу; - суму ПДВ; - податковий номер продавця (крім транспортних квитків, форма яких установлена міжнародними стандартами); <p>фіскальний номер – для електронних проїзних (перевізних) документів.</p>
4	Готельний рахунок	<p>Тут потрібно дотримуватися таких обов'язкових умов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - постачається послуга, а не товар; - вартість послуг має визначатися за показниками приладів обліку; - рахунок повинен містити загальну суму платежу, суму ПДВ і податковий номер продавця (постачальника) (крім тих, форма яких установлена міжнародними стандартами)
5	Рахунок за послуги зв'язку	
6	Рахунок за інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку	
7	Бухгалтерська довідка	<p>Повинна мати всі обов'язкові реквізити із ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV та п. 2.4 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну України від 24.05.1995 р. № 88.</p>

Підставою для нарахування сум ПДВ, що включаються до податкового кредиту (без податкової накладної), може бути бухгалтерська довідка, складена відповідно до п. 36 підрозділу 2 р. XX ПКУ (пп. «в» п. 201.11 ПКУ).

Дату визнання податкового кредиту визначають за певною подією залежно від того, яка операція відбувається (п. 198.2 ПКУ) [67].

Порядок визначення дати виникнення податкового кредиту наведено в таблиці 1.19 [31].

Таблиця 1.19 – Дата визнання податкового кредиту [31]

№	Випадки	Дата виникнення ПК	Зауваження
1	2	3	4
1	Загальний	<p>Дата «першої події»:</p> <ul style="list-style-type: none"> • списання коштів із банківського рахунка платника ПДВ на оплату товарів/послуг • отримання платником ПДВ товарів/послуг (п. 198.2 ПКУ) 	<p>Правило «першої події» діє для більшості операцій (у т.ч. за договорами комісії – п. 189.4 ПКУ).</p> <p>Реалізувати право на формування податкового кредиту покупець – платник ПДВ може лише після складання податкової накладної постачальником – платником ПДВ, зокрема в момент відвантаження товарів та реєстрації цієї податкової накладної в ЄРПН, але не раніше отримання права власності на такий товар (Листи ДФС від 09.06.2015 р. № 11999/6/99-99-19-01-01-15 та від 19.04.2016 р. № 8809/6/99-99-19-03-02-15).</p> <p>Податковий кредит слід відображати на дату фактичного (фізичного) отримання товарів/послуг.</p>
2	Касовий	<p>Дата списання коштів із банківського рахунка (видачі з каси) платника ПДВ або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (чи тих, що підлягають постачанню) йому товарів/послуг (пп. 14.1.266 ПКУ)</p>	<p>Умови застосування касового методу визнання податкових зобов'язань і податкового кредиту врегульовано пп. 14.1.266, п. 187.1, п. 187.10, п. 44 підрозділу 2 р. ХХ ПКУ.</p> <p>У разі застосування касового методу сума ПДВ може бути віднесена до складу податкового кредиту, якщо виконуються одночасно 2 умови:</p> <ul style="list-style-type: none"> • оплачено товари/послуги; • зареєстровано податкову накладну/розрахунок коригування в ЄРПН. <p>Тому важливо встигнути оплатити товари/послуги протягом 365 к.дн. із дати складання податкової накладної (п. 198.6 ПКУ). Інакше не зможе визнати податковий кредит, навіть якщо податкова накладна буде зареєстрована в ЄРПН. Адже не виконується умова щодо оплати.</p>
3	Імпорт	<p>Дата сплати ПДВ за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ПКУ, що підтверджено митною декларацією (п. 198.2 і п. 201.12 ПКУ)</p>	<p>Відображення податкового кредиту на підставі тимчасових митних декларацій (лист ДФС від 28.10.2016 р. № 23462/6/99-99-15-03-02-15).</p>

Продовження таблиці 1.19

1	2	3	4
			Платник ПДВ може включити суму «імпортного» ПДВ до податкового кредиту лише в тому звітному періоді, у якому було оформлено митну декларацію (лист ДФСУ від 28.10.2015 р. № 22718/6/99-99-19-03-02-15)
4	Послуги від нерезидента	Дата складання одержувачем таких послуг (платником ПДВ) податкової накладної за умови її реєстрації в ЄРПН (п. 198.2 ПКУ)	У разі отримання від нерезидента послуг, місце постачання яких митна територія України, платник ПДВ – отримувач нараховує податкові зобов'язання за правилом першої події (п. 187.8 ПКУ). Тобто – на дату першої з подій: <ul style="list-style-type: none"> • або списання коштів із банківського рахунка в оплату нерезидентських послуг, • або на дату оформлення документа, який засвідчує факт надання нерезидентом таких послуг. На дату виникнення податкових зобов'язань отримувач послуг – резидент (платник ПДВ) складає та реєструє в ЄРПН податкову накладну (п. 208.2 ПКУ). Така податкова накладна надає право отримувачу нерезидентських послуг показати податковий кредит на дату її складення
5	Фінансовий лізинг	Дата фактичного отримання об'єкта фінлізингу орендарем (п. 198.2 ПКУ)	Операції з передання майна у фінансовий лізинг є об'єктом обкладення ПДВ (пп. «б» пп. 14.1.97 і п. 185.1 ПКУ). При цьому не обкладаються ПДВ: <ul style="list-style-type: none"> • платежі щодо відшкодування вартості об'єкта фінлізингу; • відсотки за фінлізингом (пп. 196.1.2 ПКУ)
6	Довгострокові договори	Дата фактичного отримання замовником результатів робіт, оформлених актами виконаних робіт (п. 198.2 ПКУ)	Довгостроковий договір (контракт) – це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг із довготривалим (понад рік) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання (п. 187.9 ПКУ)
7	Під звіт	Дата подання авансового звіту (роз'яснення в підкатегорії 101.13 системи «ЗІР»)	Податковий кредит зазвичай формують на підставі документів із п. 201.11 ПКУ, які подають разом з авансовим звітом. 365-денний строк для визнання податкового кредиту за такими підтвердними документами не діє.

Вимоги для визнання податкового кредиту:

- наявність підтвердних документів (податкових накладних, митних декларацій та інших документів із п. 201.11 ПКУ);
- наявність реєстрації в ЄРПН податкової накладної/розрахунку коригування – якщо право на податковий кредит підтверджує податкова накладна/розрахунок коригування (п. 198.6 ПКУ) [67].

1.3 Аудит надходження основних засобів

Основні засоби є важливою матеріально-технічною базою підприємства, оскільки визначають обсяги виробництва і його виробничу потужність. Ефективне управління основними засобами покращує техніко-економічні показники роботи підприємств, забезпечуючи зростання обсягів випуску продукції та зниження її собівартості, тому важливо своєчасно проводити їх аудит. Мета аудиту основних засобів наведено у таблиці 1.20 [44].

Таблиця 1.20 – Мета аудиту основних засобів [44]

№	Вчені	Мета аудиту основних засобів
1	Бутинець Ф.Ф. [40, с. 386]	Встановлення: достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з необоротними активами чинному законодавству.
2	Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. [74, с. 319]	Об'єктивний збір і оцінка свідчень про економічні дії і події з основними засобами з метою встановлення ступеня відповідності цих тверджень прийнятим нормам обліку та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам. Підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності: початкової вартості основних засобів; сум нарахованої амортизації; операцій, пов'язаних із рухом основних засобів у періоді, що перевіряється.
3	Утенкова К.О. [109, с. 112]	Мета аудиту полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів.

Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних стандартів аудиту (МСА), які у певній мірі можуть виконувати функції національних стандартів з обліку та аудиту [59].

До основних завдань аудиту основних засобів відносять:

- встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття;

- перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів;

- перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на капітальний ремонт, за правильністю їх відображення;

- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;

- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами [66].

Важливими завданнями аудиту основних засобів є:

- перевірка правильності віднесення об'єктів до основних засобів;

- перевірка законності та правильності операцій, пов'язаних із рухом основних засобів;

- контроль за дотриманням правил документального оформлення операцій по основних засобах;

- контроль за наявністю і збереженням основних засобів;

- перевірка правильності віднесення об'єктів до основних засобів;

- перевірка правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із рухом основних засобів;

- перевірка правильності та своєчасності нарахування, включення у витрати виробництва амортизаційних витрат;

- перевірка правильності проведення переоцінки основних засобів;

- перевірка операцій, пов'язаних з орендою основних засобів;

- перевірка правильності відображення в обліку відновлення основних засобів;

- зіставлення даних первинних, аналітичних і синтетичних облікових документів з даними відображеними у звітності підприємства, з метою встановлення їх відповідності [71].

Правомірним буде питання схожості підходів щодо завдань аудиту основних засобів у зарубіжній і вітчизняній практиці (таблиця 1.21) [86].

Таблиця 1.21 – Порівняння завдань аудиторської перевірки основних засобів на міжнародному та вітчизняному просторі [86]

№	Завдання аудиту основних засобів	
	Зарубіжний досвід	Вітчизняний досвід
1	Перевірка належності основних засобів, записаних на рахунках компанії або ці засоби орендовані нею	Перевірка відображення основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку
2	Перевірка правильності відображення первісної вартості основних засобів	Перевірка правильності відображення первісної вартості основних засобів у формах звітності підприємства
3	Перевірка правильного застосування методів амортизації по всім групам основних засобів	Перевірка правильності розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції
4	Правильність віднесення засобів до основних	Правильність віднесення до основних засобів, що знаходяться на балансі підприємства
5	Перевірка правильності обліку основних засобів після їх покупки	Встановлення правильності своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття
6	Перевірка правильності визначення вартості майна, яке передано під заставу, в якості додаткового забезпечення	Перевірка наявності на підприємстві «експертної оцінки» вартості майна, яке передано під заставу, в якості додаткового забезпечення

Підходи до цього питання мають як спільні риси, так і розбіжності [62].

Інформаційна база, що використовується під час аудиту основних засобів, містить:

- а) наказ про облікову політику підприємства;
- б) статут підприємства;

в) розпорядчі документи керівника підприємства, які засвідчують факт введення об'єктів основних засобів в експлуатацію (акт, наказ, розпорядження, службова записка);

г) первинні документи бухгалтерського обліку, що відображають операції по основних засобах:

- Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) (№ 03-1);
- Акт здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (№ 03-2);
- Акт на списання основних засобів (№ 03-3);
- Акт на списання автотранспортних засобів (№ 03-4);
- Акт на установку, пуск, демонтаж будівельних механізмів (№ 03-5);
- Інвентарна картка обліку основних засобів (№ 03-6);
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів (№ 03-7);
- Картка обліку руху основних засобів (№ 03-8);
- Інвентарний список основних засобів (№ 03-9);

д) відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (№ В-1);

е) головна книга;

є) бухгалтерська звітність: Баланс (форма № 1); Звіт про фінансові результати (форма № 2); Звіт про рух грошових коштів (форма № 3); Звіт про власний капітал (форма № 4); Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5);

ж) плани ремонтів (кошториси) основних засобів;

з) страхові поліси, контракти, угоди про оренду тощо [38].

Основні джерела інформації для аудиту основних засобів представлено на рисунок 1.4 [31].

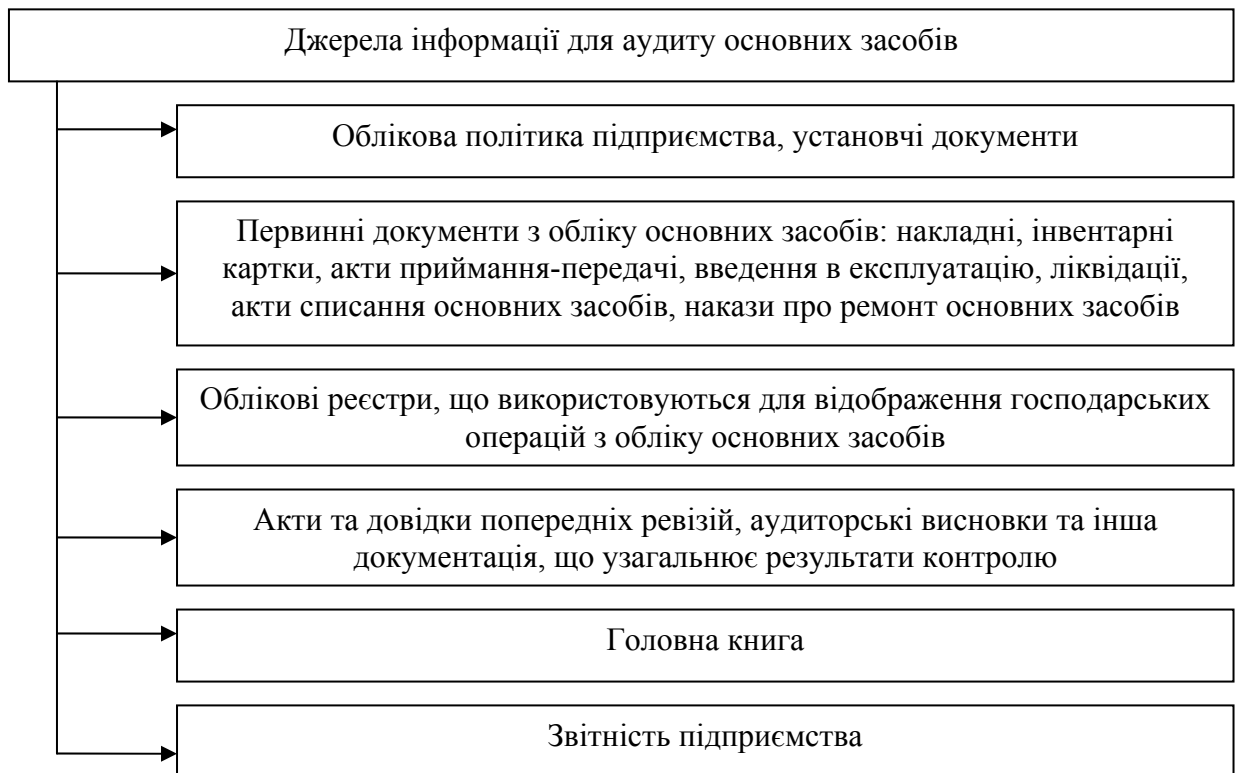


Рисунок 1.4 – Основні джерела інформації для аудиту основних засобів [31]

До об'єктів аудиту основних засобів відносять: групи основних засобів; їх первинну і залишкову вартість; правильність документального оформлення операцій, пов'язаних з придбанням, виготовленням, рухом і вибуттям основних засобів; стан оперативного, інвентарного, аналітичного і синтетичного обліку; амортизацію та індексацію основних засобів; операції з капітального ремонту, технічного переобладнання, модернізації та реконструкції основних засобів; інформацію про порушення ведення обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановах правоохоронних органів [59].

Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є інвентаризація, контрольні обміри, логічна перевірка, повторне виконання, запити [63].

Методика проведення аудиту основних засобів повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки (рисунок 1.5) [83].

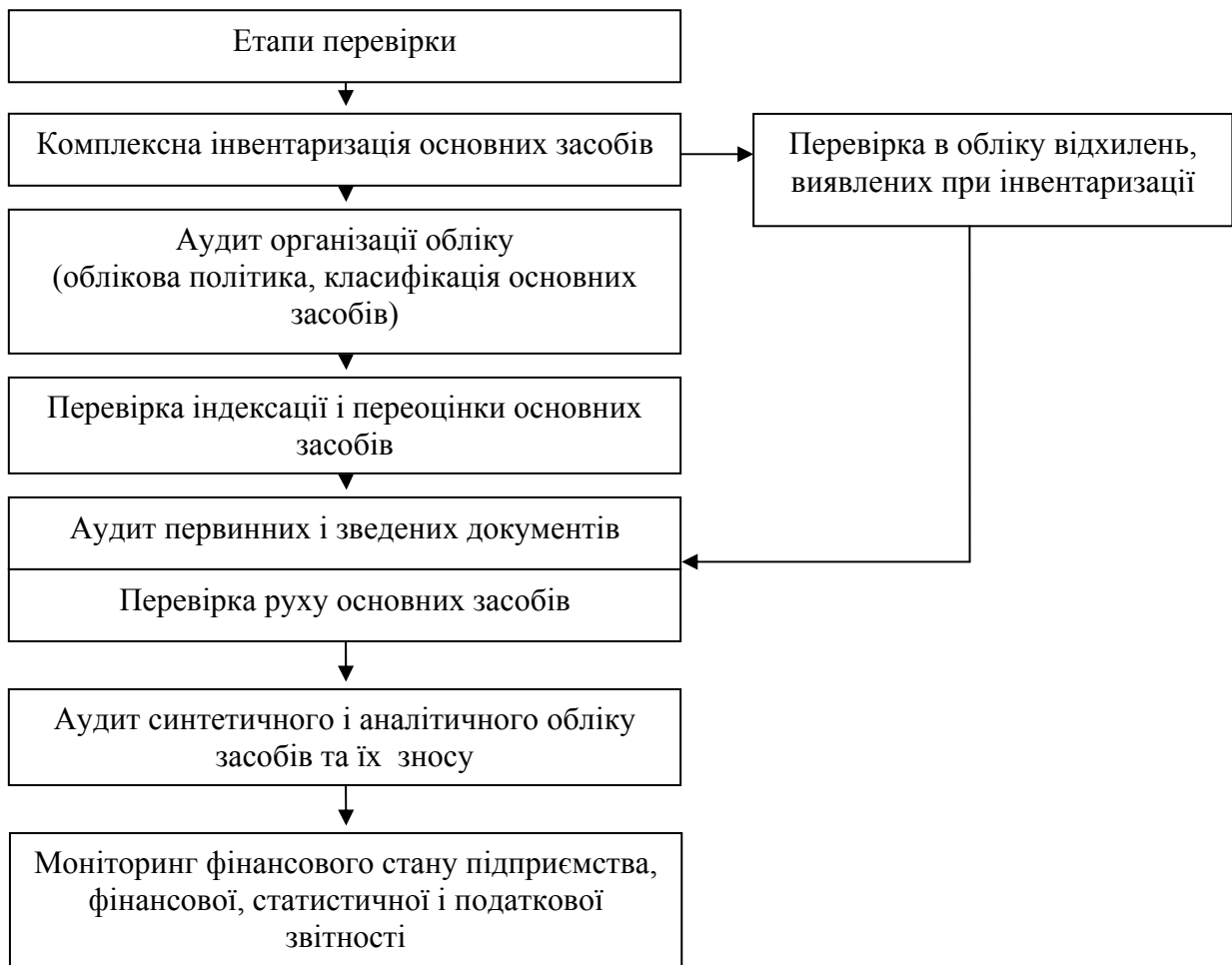


Рисунок 1.5 – Модель послідовності аудиту основних засобів [83]

Аудит основних засобів починається з перевірки ведення аналітичного обліку. Перевірку правильності ведення аналітичного обліку основних засобів можна здійснити вибіркоким чи суцільним способом. Аналітичний облік основних засобів ведеться за об'єктами основних засобів. Кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер на весь термін його використання. На кожен інвентарний об'єкт або групу однотипних об'єктів заводяться інвентарні картки [61].

Аудитор починає з перевірки наявності і стану інвентарних карток в картотеці аналітичного обліку основних засобів та відповідності даних пооб'єктного аналітичного обліку основних засобів даним синтетичного обліку. Для цього аудитор зіставляє дані опису інвентарних карток основних засобів з наявними в картотеці інвентарними картками. За відсутності карток на окремі об'єкти аудитор має запропонувати керівництву підприємства

відновити аналітичний пооб'єктний облік основних засобів. Загальний підсумок залишків за всіма групами основних засобів зіставляється із залишком за рахунком 10 «Основні засоби». Залишки повинні бути однакові. Крім того аудитор встановлює відповідність залишків головної книги із залишками у балансі [61].

Також аудитор перевіряє, чи всі об'єкти основних засобів закріплені за матеріально відповідальними особами [62].

Якісне та своєчасне проведення інвентаризації основних засобів – важливий момент організації аналітичного обліку. Тому аудитор уважно вивчає матеріали попередніх інвентаризацій (чи були виявлені помилки і яким чином вони виправлені), особливу увагу звертаючи на правильність відображення результатів у бухгалтерському обліку [67].

При інвентаризації основних засобів аудитор спостерігає за її проведенням, оцінює, чи правильну методику обрано, чи правильно здійснюється документальне оформлення та відображення її результатів у бухгалтерському обліку. Крім того аудитор застосовує вибірккову перевірку записів у інвентаризаційних відомостях. Якщо для самостійного перерахунку окремих видів основних засобів будуть виявлені відхилення від наданих підприємством-клієнтом даних, то аудитор повідомляє (надсилає листа) про це керівника підприємства з пропозиціями щодо усунення виявлених помилок, недоліків [59].

Однією із перспективних форм системи внутрішнього контролю, що застосовуються в практичній діяльності є внутрішній аудит. Науковці по різному трактують визначення поняття «внутрішнього аудиту». Ф.Ф. Бутинець визначає внутрішній аудит як організовану на підприємстві, діючу в інтересах його керівництва чи власників та регламентовану внутрішніми нормативними актами систему контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю [44; с. 188].

На думку Н.І. Дорош внутрішній аудит – це незалежне об’єктивне підтвердження та консультування, що розроблені для підвищення ефективності та поліпшення діяльності підприємства [64].

Важливим питанням організації внутрішнього аудиту на підприємстві будь-якої форми власності є, з одного боку, побудова раціональної структури апарату його управління, а з іншого – застосування відповідної організаційної форми. Це може бути як створення служби внутрішнього аудиту всередині підприємства, так і укладання угоди на надання послуг з питань, що стосуються внутрішнього аудиту незалежними аудиторськими фірмами (аутсорсинг) [71].

Аутсорсинг – це передача організацією частини своїх завдань чи процесів на договірній основі сторонньому виконавцю (організації або фізичній особі), який є фахівцем у цій галузі та володіє необхідним досвідом, знаннями та технічними засобами. Можливий і третій варіант – прийняття на роботу вузькоспеціалізованих працівників для виконання певних завдань, які не в змозі виконати власні працівники підприємства. Така форма організації добре відома, як аутстафінг [83].

Аутстафінг – це виведення працівників зі штату персоналу підприємства та оформлення його у штаті іншої компанії із забезпеченням виконання трудових обов’язків на цьому підприємстві [86].

Організація процесу внутрішнього аудиту на всіх його стадіях вимагає створення відповідних організаційних регламентів, до яких можна віднести технологічні карти аудиту та робочі зошити аудиторської документації. Застосування технологічних карт дасть можливість раціонально здійснювати поділ внутрішнього аудиту на блоки перевірки, а застосування робочих зошитів – можливість стандартизувати документальне оформлення аудиторських процедур, що значно знижує витрати часу на складання документів [63].

Для досягнення поставленої мети аудиторю необхідно дотримуватись певної послідовності виконання аудиторських робіт, сукупність яких може

бути об'єднана в певні групи, що визначаються як стадії та етапи. Автором пропонується виокремити наступні етапи здійснення внутрішнього аудиту: I. Етап визначення стратегічних цілей керівник служби внутрішнього аудиту проводить діагностику фактичного стану справ у різних напрямках діяльності підприємства, аналізує результати попередніх внутрішніх перевірок, оцінює елементи внутрішнього контролю підприємства. Для визначення пріоритетних напрямів контролю керівник служби внутрішнього аудиту проводить консультації та наради з вищим керівництвом підприємства [38].

Етап планування полягає у визначенні строків виконання внутрішнього аудиту, його виконавців, технічних засобів, оцінюванні рівня аудиторського ризику та меж суттєвості, складанні плану та програми внутрішнього аудиту [60].

Операційний етап – це основний етап аудиторської перевірки, на якому внутрішній аудитор збирає необхідні аудиторські докази, використовуючи заплановані аудиторські методи, прийоми та процедури. Зібрана внутрішнім аудитором інформація повинна бути належним чином відображена в його робочій документації. Він самостійно приймають рішення щодо методики та правил ведення робочих документів [63].

Етап узагальнення інформації внутрішній аудитор оцінює зібрану в процесі перевірки інформацію згідно з встановленими критеріями, внутрішніми положеннями та інструкціями підприємства, законодавчими та нормативними актами, порівнює кількість виявлених помилок та порушень зі встановленим рівнем суттєвості [36].

Етап формування висновків внутрішні аудитори складають аудиторський звіт, розробляють необхідні рекомендації та пропозиції та повідомляють вище керівництво підприємства про отримані результати [38].

На завершальному етапі контроль за усуненням виявлених недоліків та виконанням рекомендацій після обговорення усіх питань з вищим керівництвом здійснює служба внутрішнього аудиту [60].

Важливим питанням в процесі аудиту об'єктів капітальних інвестицій підприємств швейної промисловості є встановлення доцільності оновлення необоротних активів (в першу чергу, основних засобів). Для оцінки ефективності заміни нового обладнання в роботі запропоновано в процесі аудиту інвестиційної діяльності використовувати схему прогнозного балансу, перевагою якої є те, що в балансі передбачається відображення в активі історичних і прогнозних витрат по експлуатації обладнання, а в пасиві – історичні і прогнозні прибутки (збитки), що дає можливість аудиторі робити певні аналітичні висновки [62].

Отже, методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Одним із важливих завдань обліку надходження основних засобів є правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в облікових реєстрах надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення та вибуття. Рух основних засобів оформлюють за допомогою типових форм первинної облікової документації.

Уведення в експлуатацію придбаних і створених та зарахування іншого надходження основних засобів проводиться згідно з Актом приймання-передання основних засобів, що складається комісією, призначеною наказом керівника підприємства. Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який наноситься на об'єкт і в подальшому проставляється у всіх документах, на підставі яких відбувається внутрішнє переміщення об'єкта, або його вибуття, а також в інвентарній картці. Картки основних засобів систематизуються за їхніми класифікаційними групами та місцями експлуатації. Для забезпечення збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах. За місцями використання (знаходження) облік основних засобів ведеться в інвентарних списках. Щомісячно підсумкові дані

інвентарних карток на об'єкти основних засобів, що надійшли на підприємство, заносяться в картки обліку основних засобів, які ведуться в розрізі груп останніх. Ці картки заміняють аналітичні відомості за рахунком 10 «Основні засоби». Тому їхній загальний підсумок щомісячно зіставляється з підсумком синтетичного обліку даного рахунка.

Для обліку засобів, тобто 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 призначений рахунок 10 «Основні засоби». Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням об'єктів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів.

Ефективне управління основними засобами покращує техніко-економічні показники роботи підприємств, забезпечуючи зростання обсягів випуску продукції та зниження її собівартості, тому важливо своєчасно проводити їх аудит. Метою аудиту основних засобів є встановлення: достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з необоротними активами чинному законодавству.

2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАПОРІЗЬКІЙ ФІЛІЇ ТОВ «РЕГІОНАЛЬНИЙ УЧБОВИЙ ЦЕНТР»

2.1 Загальна характеристика Запорізької філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Об'єктом дослідження є запорізька філія товариства з обмеженою відповідальністю «Регіональний учбовий центр». Діяльність підприємства регулюється Господарським Кодексом України, Кодексом законів про працю України, та іншим чинним законодавством.

ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» створено відповідно рішення установчих зборів учасників, згідно протоколу №1 від 22 листопада 2002 р. Засновниками Товариства є фізичні особи Грінченко Олександр Семенович та Грінченко Валерія Вадимівна. Повна назва підприємства – запорізька філія Товариство з обмеженою відповідальністю «Регіональний учбовий центр».

Джерелом формування майна товариства є грошові та майнові внески учасників; доходи від реалізації продукції, послуг, і інших видів господарської діяльності; доходи від цінних паперів; кредити банків, та інше.

Товариство створено з метою надання фізичним і юридичним особам різноманітних послуг, виконання робіт, виготовлення продукції, проведення торговельних операцій тощо та отримання прибутку.

Предметом діяльності ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр»є:

- науково-дослідницькі та дослідницько-конструкторські розробки; виконання науково-дослідних, конструкторських, проектних, технологічних та пуско-налагоджувальних робіт.

- проектування, розробка, придбання та реалізація сучасних передових технологій та випробувань.

- організація та проведення навчання, курсів на робочих місцях;

- реалізація власних, придбання вітчизняних та зарубіжних технологій, ліцензій, патентів, технічної документації, «ноу-хау», їх доробка, промислове освоєння та реалізація.

- розробка, виробництво та реалізація продукції виробничо-технічного призначення та товарів народного споживання, виробнича та ремонтна діяльність.

- установка та обслуговування комп'ютерної техніки.

- розробка, постачання та реалізація програмного та технічного забезпечення обчислювальної техніки та створення інформаційних технологій.

- будівельна діяльність: проектні, будівельно-монтажні та ремонтні роботи, інженерні вишукування для будівництва, надання інжинірингових та інших послуг.

- торговельно-закупочна діяльність.

- гарантійне та технічне обслуговування і ремонт обладнання та товарів тривалого вжитку.

На момент створення підприємства воно, згідно Статуту, мало Статутний фонд у розмірі 16500 (шістнадцять тисяч п'ятсот) гривень, поділений на 2 частки: 14850 гривень та 1650 гривень (90% та 10% відповідно) та розподілений між учасниками товариства. Підприємство має резервний (страховий) фонд, розмір якого складає 25% Статутного фонду Товариства. Розмір щорічних відрахувань у резервний фонд складає 5% від суми чистого прибутку. Також у підприємстві створено фонд соціально – культурного розвитку. ТОВ «Регіональний учбовий центр» несе відповідальність по зобов'язанням усім своїм майном, на яке згідно з законом може бути звернено стягнення на вимогу кредиторів.

Вищим органом Товариства є загальні збори учасників, які мають кількість голосів, пропорційну до розмірів їх часток у статутному фонді (1% у статутному фонді відповідає 1 голосу). При проведенні загальних зборів трудового колективу і присутності на них не менш 2/3 складу трудового

колективу, з'являється правомочність вирішувати питання відкритим голосуванням за більшістю голосів. На підприємстві виробничі, трудові та економічні стосунки трудового колективу з адміністрацією, питання охорони праці та соціального розвитку регулюються колективним договором.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, які затверджені правлінням товариства і зареєстровані в торгово-промисловій палаті, печатку зі своєю назвою. Воно є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи, має право займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своїх обов'язків.

Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокупності, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

Організаційна структура ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» представлена бухгалтерією та чотирма відділами, керівники яких підпорядковуються безпосередньо директору підприємства (рис. 2.1).

Підприємство є малим. Середня кількість працівників за 2018 рік склала 15 осіб.

Ведення бухгалтерського обліку на ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» покладено на бухгалтерську службу організації на чолі з головним бухгалтером. Відповідальність працівників бухгалтерії за ведення бухгалтерського обліку регулюється посадовими інструкціями.

Головний бухгалтер ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» виконує свої обов'язки відповідно до посадової інструкції. До його обов'язків входить зокрема:

- складання та надання керівництву на затвердження плану роботи бухгалтерії, організація контролю його виконання;
- здійснення розрахунків з банками та своєчасне погашення заборгованостей з постачальниками за товари, роботи, послуги;
- правильне нарахування та своєчасне перерахування податків та зборів, передбачених чинним законодавством;
- здійснення ведення бухгалтерського обліку згідно з принципами та методами, передбаченими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;
- забезпечення безперервності відображення операцій та достовірної оцінки активів, зобов'язань, капіталу в бухгалтерському обліку;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей у сумовому та кількісному виразі;
- організація контролю за своєчасністю відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- забезпечення складання та подання у встановлені терміни фінансової, статистичної та податкової звітності.

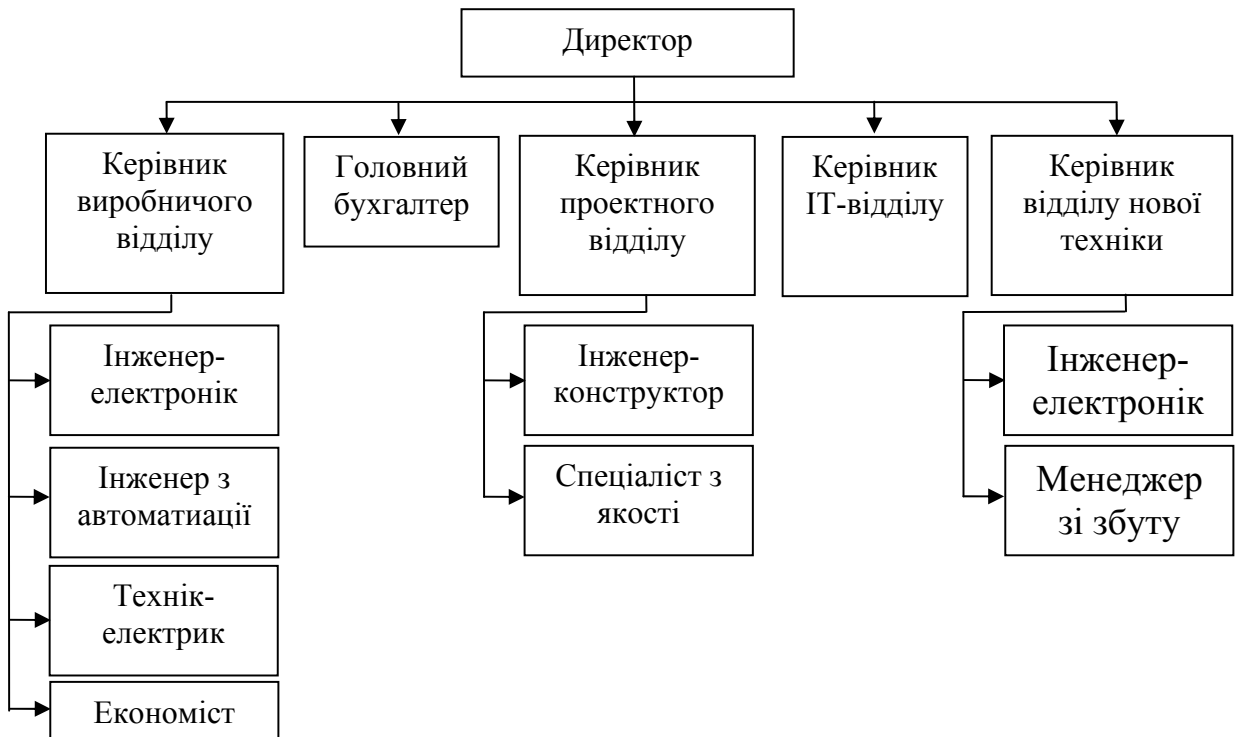


Рисунок 2.1 – Організаційна структура ТОВ «Регіональний учбовий центр»

2.2 Облік та оподаткування надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Бухгалтерський облік основних засобів провадиться згідно положення П(С)БО 7. При зарахуванні на баланс підприємства об'єкти основних засобів оцінюються за первісною вартістю. Встановлена класифікація основних засобів за групами.

Амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом.

За збереження і експлуатацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів призначаються матеріально-відповідальні особи. Придбані основні засоби вводяться в експлуатацію на основі положення бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства Фінансів України №92 від 27.02.2000р. на основі акту ф. ОЗ-1. Ліквідація ОЗ будь-якої групи здійснюється на основі акту ф. №ОЗ-3, ліквідація транспортних засобів – ф. №ОЗ-4. Для підтримки об'єктів основних засобів у робочому стані необхідно проводити їх обслуговування, витрати на яке включати до складу витрат, згідно П(с)БО 7 п. 15.

Затверджена система оплати праці за штатним розкладом за відповідними особами.

Метод вибуття запасів застосовується в організації згідно П(С)БО 9 – собівартістю перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Порядок організації готівкових розрахунків здійснюється згідно Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні.

Інвентаризація проводиться на дату складання річного балансу.

Встановлено межу істотності в розмірі 0,1 тис. грн. для заповнення фінансової звітності.

Для відображення витрат ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» використовує рахунки класу 9 «Витрати діяльності».

На підприємстві наявні основні засоби, які належать до груп 4, 5 та 6, узагальнений склад яких наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Узагальнений склад основних засобів ТОВ «Регіональний учбовий центр» станом на жовтень 2019 року (з розбиттям на групи ОЗ)

Група ОЗ	Узагальнений перелік
група 4	- системні блоки (комп'ютери); - монітори; - ноутбуки; - принтери; - програмне забезпечення Microsoft Windows; - АТС (телефони, факс).
група 5	- автомобіль.
група 6	- осцилограф; - насос; - преси для деформації шин; - кондиціонери (спліт-системи); - шафи (комод); - столи; - стільці офісні; - сейф.

Надходження основних засобів на підприємство ТОВ «Регіональний учбовий центр» оформлюється первинними документами, відповідно до встановлених законодавством вимог.

На ТОВ «Регіональний учбовий центр» придбано основний засіб «Системний блок Intel Core i3 4150», який відноситься до четвертої групи основних засобів. Першим етапом придбання системного блоку можна назвати отримання до сплати рахунку від підприємства-постачальника. Після отримання рахунку бухгалтер складає платіжне доручення на його сплату. Після отримання грошових коштів постачальник оформлює накладну, яку передає разом з товарами, що у ній перелічені. Також оформлюється податкова накладна.

На отримані основні засоби бухгалтер складає Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма ОЗ-1, затверджена наказом Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 року №352). На придбаний об'єкт основних засобів заводиться інвентарна картка за формою

ОЗ-6. Дані про інвентарну картку заносяться до опису інвентарних карток з обліку основних засобів. Всі операції, якими супроводжується придбання даного основного засобу, супроводжуються записами у журналі господарських операцій (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Журнал господарських операцій придбання основного засобу «Системний блок Intel Core i3 4150» ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Сплата грошових коштів постачальнику авансом	371	311	5589,18
2	Відображення податкового кредиту з ПДВ	641	644	931,53
3	Отримано системний блок	152	631	4657,65
4	Відображено податковий кредит	644	631	931,53
5	Взаємозалік заборгованостей	631	371	5589,18
6	Введення в експлуатацію	104	152	4657,65

Таким чином з розрахункового рахунку підприємства було перераховано постачальнику 5589,18 грн. З них 4657,65 грн. повернулися на підприємство у вигляді основного засобу і 931,53 грн. було витрачено на податок на додану вартість.

Далі розглянемо якими документами та бухгалтерськими записами супроводжується введення в експлуатацію виготовленого підрядним способом основного засобу – стенду (виготовлення підрядним способом основного засобу супроводжується аналогічними до придбання основного засобу записами) (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Журнал господарських операцій, якими супроводжувалося створення стенду ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Сплата грошових коштів постачальнику авансом	371	311	12992,22
2	Відображення податкового кредиту з ПДВ	641	644	2165,37
3	Отримано системний блок	152	631	10826,85
4	Відображено податковий кредит	644	631	2165,37
5	Взаємозалік заборгованостей	631	371	12992,22
6	Введення в експлуатацію	104	152	10826,85

А також його подальша модернізація власними силами (табл. 2.4).
Відпуск матеріалів зі складу підприємства на модернізацію супроводжується

формуванням Накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів – форма М-11 ТОВ «Регіональний учбовий центр».

Таблиця 2.4 – Журнал господарських операцій, якими супроводжувалася модернізація стенду ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	Використані матеріальні запаси (сумарно)	152	202	13560,45
2	Понесені витрати віднесені на збільшення первісної вартості об'єкта	104	152	13560,45

В результаті модернізації первісна вартість стенду стає рівною 24387,30 грн.

Після модернізації/ремонту основних засобів задача їх в експлуатацію супроводжується оформленням акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів за формою ОЗ-2. Так ремонт ноутбука супроводжувався наступним записом: Дт 104 Кт 152 Сума 1899,20 грн.

Під час експлуатації основні засоби поступово зношуються, по частинах перекладаючи свою вартість на вартість продукції, що випускається підприємством, або на інші види витрат підприємства. Так, за час перебування в експлуатації Монітора 20 LG E2050S, поступово було відраховано з його вартості 1179,25 грн. на адміністративні витрати, що супроводжувалося записами (на загальну суму): Дт 92 Кт 131 Сума 1179,25 грн.

Для контролю за наявністю основних засобів та інших товарно-матеріальних цінностей проводяться інвентаризації. Підставою для проведення інвентаризації є наказ директора підприємства. На кожну матеріально відповідальну особу складається інвентаризаційний опис.

В результаті інвентаризації може бути виявлено, що окремі основні засоби (або інші необоротні активи) досягли повного фізичного та/або морального зносу, про що директора сповіщають у докладній записці. Такі матеріальні цінності підлягають списанню. Воно оформлюється актом на списання основних засобів за формою ОЗ-3. Розглянемо бухгалтерські

записи, якими супроводжується списання основного засобу «Монітор 20 LG E2050S» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку вибуття основного засобу ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Списання зносу основного засобу	131	104	1179,25
2	Відображення залишкової вартості ОЗ	976	104	1100,55
3	Списано на фінансовий результат витрати від вибуття	793	976	1100,55

Більшість основних засобів надходять на підприємство шляхом здійснення капітальних інвестицій, тобто витрат на створення, придбання та поліпшення якісного стану основних засобів. Приклад бухгалтерського обліку надходження основних засобів буде відображатися згідно даних типової форми №ОЗ-1. За даними на 01.05.2019 року підприємство отримало кондиціонер, який було передано в цех підприємства, що наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів, придбаних за плату у постачальників ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість кондиціонера за договором постачання	152	631	6280
2	Відображено суму ПДВ	641	631	1256
3	Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	152	6280
4	Перераховано кошти в оплату за кондиціонер	631	311	7536

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном (в т.ч. основними засобами). При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту рахунка 401 «Статутний капітал» та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного субрахунку рахунка 46

«Неоплачений капітал» (таблиця 2.7). В міру погашення заборгованості рахунок закривається.

Таблиця 2.7 – Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів, внесених засновниками до статутного капіталу ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено внесок до статутного капіталу	46	401	20000,00
2	Одержано об'єкт основних засобів як внесок до статутного капіталу (якщо об'єкт не потребує монтажу)	10	46	20000,00

Безоплатне одержання основних засобів у бухгалтерському обліку розглядається як збільшення додаткового капіталу на суму, що дорівнює справедливій вартості безоплатно одержаного об'єкта основних засобів, без урахування інших обов'язкових витрат і платежів. При безоплатному одержанні об'єктів ОЗ виникає дохід в сумі амортизації таких об'єктів одночасно з її нарахуванням (таблиця 2.8).

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків з обліку безоплатно отриманих основних засобів ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість безоплатно одержаних основних засобів	152	424	8000,00
2	Зараховано до складу основних засобів	10	152	8000,00
3	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації	424	745	333,33

Об'єкт основних засобів може бути придбаний в результаті обміну на інший неподібний об'єкт основних засобів або інший актив; в бухгалтерському обліку це відображається наступним чином (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9 – Кореспонденція рахунків з обліку придбання основних засобів у результаті обміну на інший неподібний об'єкт або інший актив

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Одержані основні засоби в обмін на готову продукцію	152	701	6200,00
2	Зараховано до складу готової продукції	10	152	6200,00
3	Відображено собівартість відвантаженої готової продукції	901	26	6000,00

Реалізація та безоплатна передача основних засобів в якості внеску до статутного капіталу іншого підприємства оформлюється в бухгалтерському обліку (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 – Кореспонденція рахунків з обліку реалізації та безоплатної передачі основних засобів до статутного капіталу іншого підприємства ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Реалізація основних засобів				
1	Відображено дохід від реалізації основних засобів	37	712	11400,00
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	712	64	1900,00
3	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10	230,00
4	Переведено основний засіб у необоротний актив, який утриманий для продажу	286	10	11170,00
5	Списано залишкова вартість основних засобів	943	286	11170,00
6	Відображено фінансовий результат від реалізації основних засобів	791	943	11170,00
		712	791	11400,00
		791	441	230,00
Передача основних засобів в якості внеску до статутного капіталу іншого підприємства				
1	Списано знос переданих основних засобів	131	10	230,00
2	Відображено залишкову вартість переданих основних засобів	14	10	7890,00

В Акті за формою №03-3 на списання комп'ютера, введеного в експлуатацію 01.06.2019 року, наведено дані та причини ліквідації об'єкта,

оформлення операцій з ліквідації якого в бухгалтерському обліку розкрито в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Кореспонденція рахунків з обліку ліквідації комп'ютера ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано знос ліквідованого комп'ютера	131	104	4200,00
2.	Відображено залишкову вартість	976	104	900,00
3.	Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації	20	746	350,00
4.	Відображено фінансовий результат від ліквідації основних засобів	793	976	900,00
		746	793	350,00
		793	441	550,00

У період з 01.09.2019 р. по 06.09.2019 р. на підприємстві було проведено середній ремонт комп'ютера відповідно даних типової форми №ОЗ-2. Наведемо кореспонденцію рахунків обліку ремонту комп'ютера в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Кореспонденція рахунків обліку ремонту комп'ютера ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Відображено ремонт комп'ютера адміністративного призначення	92	207	3379,98

Нарахована амортизація на підприємстві щомісячно відображається за кредитом рахунку 13 «Знос необоротних активів» і за дебетом відповідних рахунків витрат. Узагальнення інформації про суму зносу тих необоротних активів, відображається на субрахунку 131 «Знос основних засобів», а узагальнення інформації про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», здійснюється на субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

За листопад 2019 року згідно ОСВ по рахунку 13, сформуємо бухгалтерські проведення щодо нарахування амортизації основних засобів, що наведено в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Кореспонденція рахунків та нарахування амортизації ТОВ «Регіональний учбовий центр»

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	грн.
1	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення	23	131	611188,03
2	Нараховано знос об'єктів загальногосподарського призначення	92	131	41354,85
3	Нараховано амортизацію О.З. загальновиробничого призначення	91	131	86231,14
4	Нараховано амортизацію об'єктів що забезпечують збут продукції	93	131	18350,12
5	Об'єктів, що використовуються для виконання наукових досліджень та розробок	941	131	1000,00
6	Об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення	949	131	1974,41

Підприємство ТОВ «Регіональний учбовий центр» для нарахування амортизації використовує прямолінійний метод нарахування амортизації для виявлення ефективності вибраного методу проведено дослідження, згідно якого для однієї той самої операції проведено розрахунок амортизації різними методами з узагальненням.

ТОВ «Регіональний учбовий центр» придбало виробниче устаткування, первісна вартість 330 000 грн. Загальний розрахунковий обсяг виробництва 1 600 000 одиниць. Ліквідаційна вартість устаткування за попередньою оцінкою 10 000 грн. Термін корисного використання складає 4 роки.

Амортизаційні відрахування за рік = $(330\ 000 - 10\ 000) \div 4 = 80\ 000$ грн.

Прямолінійний метод нарахування амортизації показано в таблиці 2.18.

Таблиця 2.18 – Прямолинійний метод нарахування амортизації ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Рік	Фактичний обсяг виробництва, шт.	Амортизаційні відрахування, грн.	Накопичена амортизація, грн.	Залишкова вартість, грн.
1	2	3	4	5
	1 600 000			330 000
1	320 000	$320\,000 \times 0,2 = 64\,000$	64 000	266 000
2	400 000	$400\,000 \times 0,2 = 80\,000$	144 000	186 000
3	350 000	$350\,000 \times 0,2 = 70\,000$	214 000	116 000
4	280 000	$280\,000 \times 0,2 = 56\,000$	270 000	60 000
5	250 000	$250\,000 \times 0,2 = 50\,000$	320 000	10 000

Виробнича ставка амортизації = $(330\,000 - 10\,000) : 1\,600\,000 = 0,2$ грн./од.

2.3 Аналіз фінансово-господарської діяльності ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Стійкість фінансового положення підприємства в значній мірі залежить від доцільності і правильності вкладення фінансових ресурсів в активи. Засоби підприємства використовуються в його внутрішньому обороті і за його межами (дебіторська заборгованість).

Оборотний капітал знаходиться в сфері виробництва (запаси, незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів) і сфері обороту (готова продукція на складах і відвантажена покупцям, засобу в розрахунках, короткострокові фінансові вкладення, готівка в касі і на рахунках у банках).

Розміщення засобів підприємства має дуже велике значення у фінансовій діяльності і підвищенні її ефективності. Від того які асигнування вкладені в основні й оборотні кошти, скільки їх знаходиться в сфері виробництва й у сфері обігу, у грошовій і матеріальній формі, наскільки оптимально їхнє співвідношення, багато в чому залежать результати виробничої фінансової діяльності, отже, і фінансовий стан підприємства.

Якщо створені виробничі потужності підприємства використовуються недостатньо повно через відсутність сировини, матеріалів, то це негативно позначиться на фінансових результатах підприємства і його фінансовому положенні. Те ж відбудеться якщо створені зайві виробничі запаси, що не можуть бути швидко перетворені на наявних виробничих потужностях. У підсумку заморожується капітал, сповільнюється його оборотність і як наслідок погіршується фінансовий стан. І при гарних фінансових результатах, високому рівні рентабельності підприємство може випробувати фінансових труднощів, якщо воно не раціонально використовувало свої фінансові ресурси, уклавши їх у наднормативні виробничі запаси чи допустивши велику дебіторську заборгованість. Аналіз фінансового проведено на підставі балансу підприємства ТОВ «Регіональний учбовий центр» на 2019 року та Звіту про фінансовий результат.

Для загальної оцінки динаміки фінансового стану підприємства, згруповано статті активу і пасиву балансу в однорідні групи по економічним ознакам групи. Аналіз структури майна ТОВ «Регіональний учбовий центр» за 2018 рік показано у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19 – Аналіз структури майнового стану за 2018 рік

Показники	На 01.01.2018 р.		На 01.01.2019 р.		Відхилення	
	тис.грн.	% у загальній сумі майна	тис.грн.	% у загальній сумі майна	тис. грн.	%
Всього майна	1960	100,0	1828	100,0	-132	6,73
в т.ч іммобілізовані активи	1306	66,6	1235	67,5	-71	5,44
Мобільні активи:						
запаси	153	7,8	161	8,8	8	5,23
дебіторська заборгованість, грошові кошти та їх еквіваленти і інші активи	501	25,6	433	23,7	-68	13,57

З таблиці 2.19 видно, що у 2017 році у загальному майні підприємства найбільшу питому вагу 66,6% займає основні засоби, 25,6% дебіторська заборгованість та грошові кошти та 7,8% запаси. У 2018 році у загальному

майні підприємства найбільшу питому вагу 67,5% займає основні засоби, 23,7% грошові кошти та дебіторська заборгованість та 8,8% запаси.

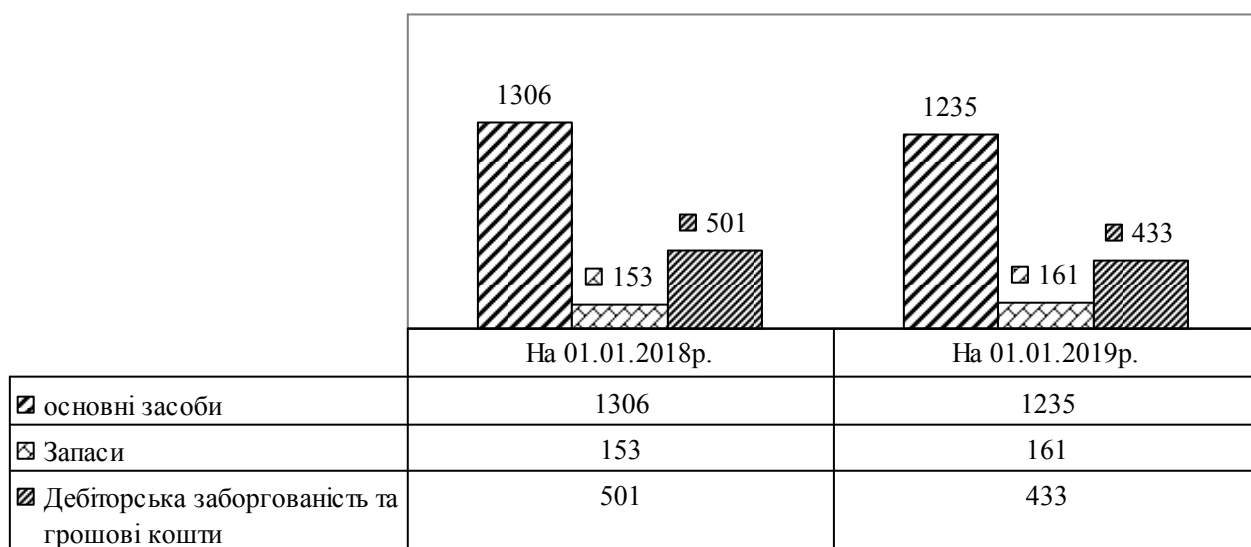


Рисунок 2.2 – Динаміка активів ТОВ «Регіональний учбовий центр»

У 2018 році у порівнянні з 2017 роком питома вага основних засобів збільшилася на 0,9%, питома вага дебіторської заборгованості та грошових коштів зменшилася на 2,1% та питома вага запасів збільшилась на 1,0% (рисунок 2.3).

Аналіз основних засобів за 2018 роки показано у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20 – Аналіз основних засобів за 2018 роки

Показники	На 01.01.2018 р.		На 01.01.2019 р.		Відхилення	
	тис.грн.	коефіцієнт	тис.грн.	коефіцієнт	тис. грн.	%
Всього основних засобів						
Первісна вартість	3247,4	X	3234,1	X	-13,30	0,41
Залишкова вартість	1286,8	X	1215,2	X	-71,60	5,56
Коефіцієнт зносу		0,60		0,62		

З таблиці 2.20 видно, що у 2018 році у порівнянні з 2017 роком первісна вартість основних засобів знизилася на 13,3 тис. грн. або на 0,41%,

що негативно для діяльності підприємства. Коефіцієнт зносу зріс на 0,2, що є негативною тенденцією роботи підприємства.

Аналіз структури оборотних засобів підприємства за 2018 рік показано у таблиці 2.21.

Таблиця 2.21 – Аналіз структури оборотних засобів за 2018 рік

Показники	На 01.01.2018 р.		На 01.01.2019 р.		Відхилення	
	тис.грн.	% в загаль. сумі оборотних засобів	тис.грн.	% в загаль. сумі оборотних засобів	тис. грн.	%
Всього оборотних засобів	385	100,0	314	100,0	-71	18,44
Запаси і витрати	155	40,3	161	51,3	6	3,87
Розрахунки з дебіторами	225	58,4	150	47,7	-75	33,33
Грошові кошти і інші активи	5	1,3	3	1,0	-2	40
Власні оборотні засоби	X	18,4	X	20,7	x	x
Доля власних оборотних коштів в активах підприємства (норма 30%)	X	236,0	X	235,0	x	x
Доля власних оборотних коштів в товарних запасах (норма 50%)	X	86,9	X	93,0	x	x

З таблиці 2.21 видно, що у 2017 році у загальному розмірі оборотних засобів підприємства займає найбільшу питому вагу 58,4% розрахунки з дебіторами, 40,3% запаси, та 1,3% грошові кошти, а у 2018 році у загальному розмірі оборотних засобів підприємства найбільшу питому вагу 51,3% займає запаси, 47,7% розрахунки з дебіторами та 3,0% грошові кошти. У 2018 році у порівнянні з 2017 роком питома вага запасів збільшилась на 11,0%, питома вага розрахунків з дебіторами зменшилась на 10,7% та питома вага грошових коштів зменшилась на 0,3% (рисунок 2.3).

Доля власних оборотних коштів в активах підприємства та доля власних оборотних коштів в товарних запасах у 2018 році у порівнянні з 2017 роком зростає.

У підприємства сума грошей повинна бути такою, щоб її вистачило для погашення всіх першочергових платежів. Однак наявність великих залишків грошей протягом тривалого періоду часу може бути результатом неправильного використання капіталу. Їх потрібно швидко пускати в обіг з метою одержання прибутку: розширювати своє виробництво чи вкладати в акції інших підприємств.

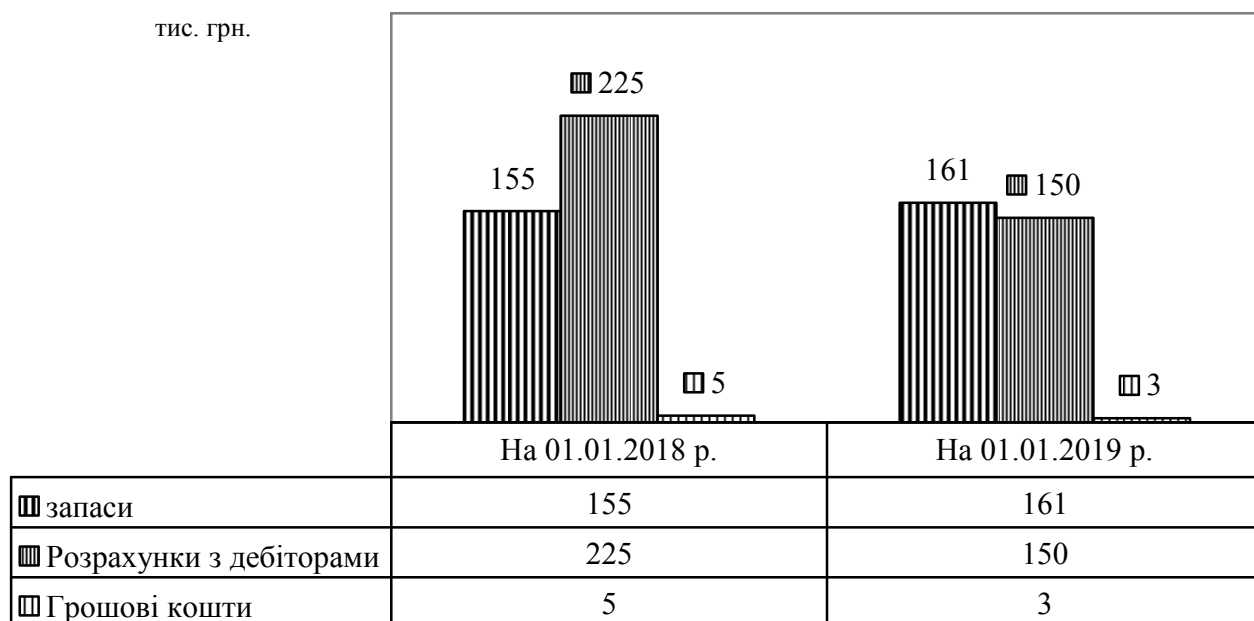


Рисунок 2.3 – Динаміка оборотних засобів

У процесі наступного етапу аналізу я простежу, як впливає на фінансовий стан підприємства зміна дебіторської заборгованості, та за рахунок яких складових частин відбувається її зміна.

Так як підприємство розширює свою діяльність, то росте і кількість покупців, а відповідно і дебіторська заборгованість. З іншого боку, підприємство може скоротити відвантаження продукції, тоді рахунки дебіторів зменшаться. Отже, збільшення дебіторської заборгованості не

завжди оцінюється негативно. Аналіз складу дебіторської заборгованості та зобов'язань за 2018 рік показано у таблиці 2.22.

Таблиця 2.22 – Аналіз складу дебіторської заборгованості та зобов'язань за 2018 рік

Показники	На 01.01.2018р.	На 01.01.2019р.	Відхилення	
			тис.грн.	%
Дебіторська заборгованість:	227	150,4	-76,6	66,3
Векселі одержані	0	0	0	-
За товари, роботи, послуги	91,4	76,3	-15,1	83,5
За розрахунками:				
- з бюджетом	22,7	17,3	-5,4	76,2
- за виданими авансами	0	0	0	-
- з нарахованих доходів	0	0	0	-
- із внутрішніх розрахунків	28,7	22,7	-6	79,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	84,2	34,1	-50,1	40,5
Зобов'язання:	293,6	215,3	-78,3	73,3
Забезпечення наступних витрат і платежів	0	0	0	-
Довгострокові зобов'язання	0	30	30	-
Поточні зобов'язання:				
Короткострокові кредити банків	0	0	0	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	0	0	0	-
Векселі видані	0	0	0	-
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	111,1	57,2	-53,9	51,5
Поточні зобов'язання за розрахунками:				
- з одержаних авансів	0	0	0	-
- з бюджетом	24,1	9,9	-14,2	41,1
- з позабюджетних платежів	0	0	0	-
- зі страхування	14	14,2	0,2	101,4
- з оплаті праці	29,4	32,7	3,3	111,2
- з учасниками	0	0	0	-
- із внутрішніх розрахунків	15,9	49,1	33,2	308,8
Інші поточні зобов'язання	99,1	22,2	-76,9	22,4
Доходи майбутніх періодів	0	0	0	-

З даних таблиці 2.22 видно, що у 2018 році у порівнянні з 2017 роком дебіторська заборгованість зменшилась на 76,6 тис. грн. або 66,3%, а саме: за рахунок зменшення розрахунків з покупцями, з бюджетом, за внутрішніми розрахунками та іншої. У 2018 році у порівнянні з 2017 роком зобов'язання зменшились на 78,3 тис. грн. або 73,3%, а саме: за рахунок зменшення

кредиторської заборгованості на 53,9 тис. грн. або 51,5%, за рахунок зменшення розрахунків з бюджетом на 14,2 грн. або 41,1% (із-за зниження ставки), за рахунок зменшення інших поточних зобов'язань на 76,9 тис. грн. або 22,4%, збільшення розрахунків з оплати праці на 3,3 тис. грн. або 111,2% (рисунок 2.4).

Зведення, що приводяться в пасиві балансу, дозволяють визначити, які зміни відбулися в структурі власного і позикового капіталу, скільки притягнуте в оборот підприємства довгострокових і короткострокових позикових засобів, тобто пасив показує, відкіля взяли засоби, кому зобов'язане за них підприємство.

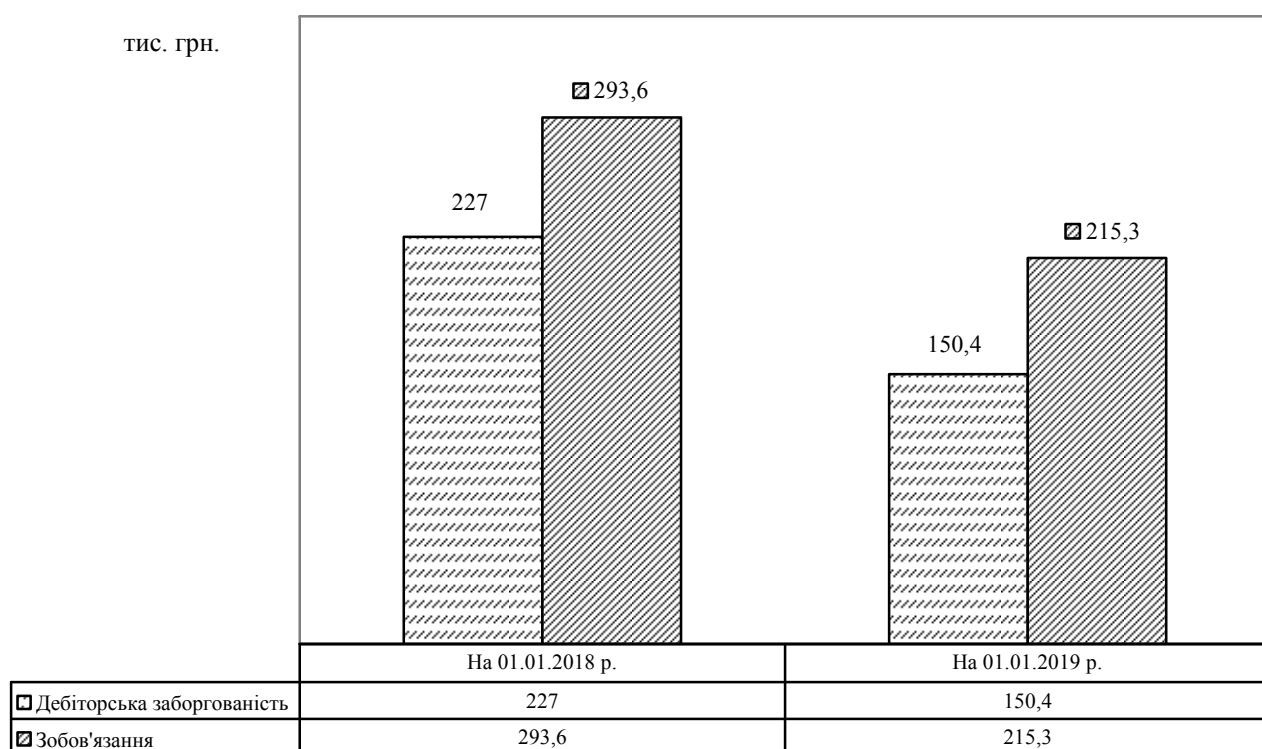


Рисунок 2.4 – Динаміка дебіторської заборгованості та зобов'язань

Необхідність у власному капіталі обумовлена вимогами самофінансування підприємств. Він є основою самостійності і незалежності підприємств. Однак потрібно враховувати, що фінансування діяльності підприємства тільки за рахунок власних коштів не завжди вигідно для нього,

особливо в тих випадках, якщо виробництво носить сезонний характер. Тоді в окремі періоди будуть накопичуватися великі засоби на рахунках у банку, а в інші періоди їх буде не діставати.

Крім того, варто мати на увазі, що якщо ціни на фінансові ресурси невисокі, а підприємство може забезпечити більш високий рівень віддачі на вкладений капітал, чим платить за кредитні ресурси, то залучаючи позикові засоби, воно може підвищити рентабельність власного (акціонерного) капіталу.

У той же час якщо засоби підприємства створені в основному за рахунок короткострокових зобов'язань, то його фінансове положення буде хитливим, тому що з капіталами короткострокового використання необхідна постійна оперативна робота, спрямована на контроль за своєчасним їхнім поверненням і на залученні в оборот на тривалий час інших капіталів. Отже, від того, наскільки оптимальне співвідношення власного і позикового капіталу, багато в чому залежить фінансове положення підприємства. Вироблення правильної фінансової стратегії допоможе нашому підприємству підвищити ефективність своєї діяльності. У ході проведення загального аналізу фінансового стану підприємства, вивчивши динаміку і структуру власного і позикового капіталу, спробую з'ясувати причини зміни окремих його доданків і дати оцінку цим змінам. Аналіз джерел коштів, вкладених у майно за 2018 рік (таблиця 2.23).

Таблиця 2.23 – Аналіз джерел коштів, вкладених у майно за 2018 рік

Показники	На 01.01.2018р.	На 01.01.2019р.	Відхилення	
			тис.грн.	%
1	2	3	4	5
Власний капітал – всього	1667	1613	-54	96,8
Статутний фонд	25	1495	1470	6003,6
Додатковий капітал	1817	105	-1712	5,78
Нерозподілений прибуток	-175	13	+188	+7,43
Залучені кошти – всього	0	30	30	-
Кредити банків	0	30	30	-
Позикові кошти	0	0	0	-
Відстрочені податкові зобов'язання	0	0	0	-

Продовження таблиці 2.23

1	2	3	4	5
Відношення залучених коштів до власного капіталу, %	0,0	1,9	x	x
Розрахунки з кредиторами	179	114	-65	63,8
в т.ч.:				
з бюджетом	38	24	-14	63,3
з оплаті праці	29	33	3	111,2
Інші короткострокові пасиви	115	71	-44	62,0

З даних таблиці 2.23 видно, що у 2018 році у порівнянні з 2017 роком розмір власного капіталу зменшився на 54 тис. грн. або 96,8% за рахунок зменшення збитків підприємства на 188 тис. грн., залучення кредитів банку на 30 тис. грн., розрахунки з кредиторами зменшилися на 65 тис. грн. або 63,8%, у тому числі розрахунки з оплати праці зменшилися на 14 тис. грн. або на 63,3% та розрахунки з бюджетом збільшилися на 3 тис. грн. або на 111,2% (рисунок 2.5).

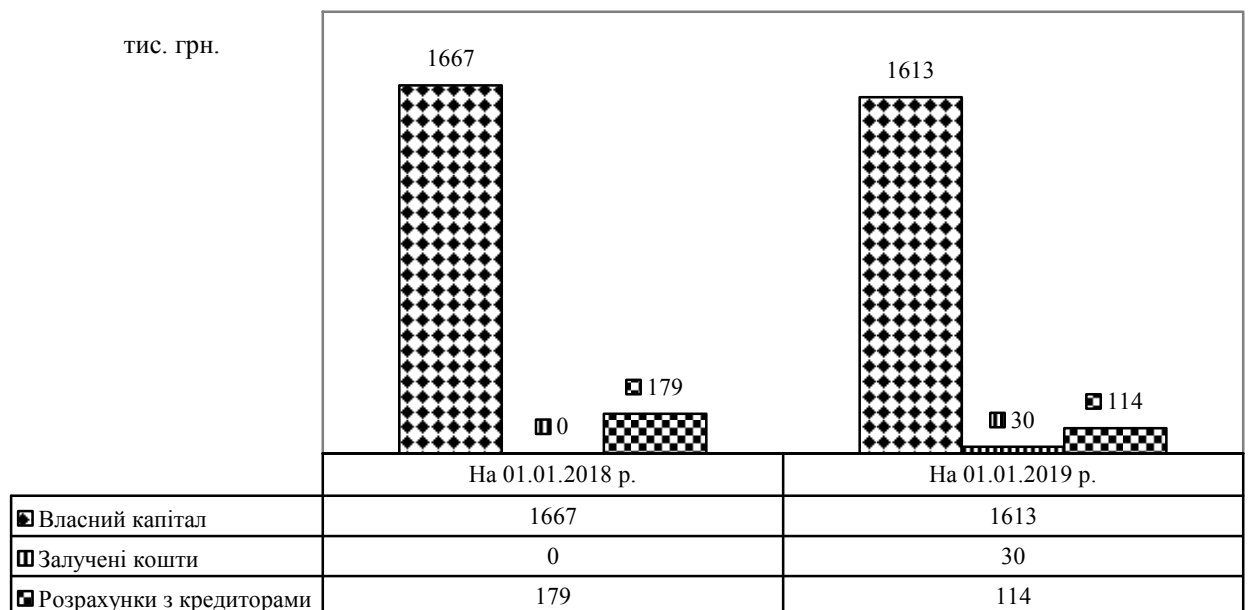


Рисунок 2.5 – Динаміка джерел коштів, вкладених у майно

Отже, після проведеного аналізу пасиву балансу підприємства, можна сказати про те, що найбільша питома вага в загальній вартості джерел формування засобів підприємства займають власні засоби.

Позитивною стороною роботи підприємства можна вважати зниження боргів по оплаті праці, страхуванню і за товари і послуги.

При цьому негативною стороною є ріст кредиторської заборгованості перед бюджетом, а також повне ігнорування керівництвом довгострокового кредитування підприємства.

Як відомо, що між статтями активу і пасиву балансу існує тісний взаємозв'язок. Кожна стаття активу балансу має свої джерела фінансування. Джерелом фінансування довгострокових активів, як правило, є власний капітал і довгострокові позикові засоби. Не виключаються також випадки формування довгострокових активів і за рахунок короткострокових кредитів.

Поточні активи утворюються як за рахунок власного капіталу так і за рахунок короткострокових позикових засобів. Бажано, щоб б наполовину вони були сформовані за рахунок власного, а на половину – за рахунок позикового капіталу. Тоді забезпечується гарантія погашення зовнішнього боргу.

Для того, щоб адекватно охарактеризувати фінансово-господарську діяльність підприємства, проаналізуємо фінансову стійкість і платоспроможність підприємства, а також дам висновок про ліквідність його балансу. Економічною сутністю фінансової стійкості підприємства є забезпеченість його запасів і витрат джерелами формування. Приступивши до аналізу фінансової стійкості підприємства, спочатку розрахуємо показник, що характеризує, надлишок чи недолік засобів формування запасів і витрат, але для цього мені необхідно визначити розміри джерел засобів, що мають в підприємства.

Для характеристики фінансової стійкості підприємства будемо використовувати фінансові коефіцієнти, що характеризують стан і структуру активів підприємства і забезпеченість їх джерелами покриття – це дві групи показників, перший група, що визначає стан оборотних коштів (коефіцієнт забезпеченості матеріальних запасів власними оборотними коштами, коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів) і друга група, що

визначає стан основних засобів (коефіцієнт співвідношення позикових і власних засобів, коефіцієнт нагромадження амортизації, коефіцієнт реальної вартості основних і оборотних коштів у майні підприємства). Характеристику фінансової стійкості пасивів підприємства зробимо за допомогою коефіцієнтів фінансової стійкості, автономії, фінансовій залежності і співвідношення позикових і власних засобів. Аналіз коефіцієнтів фінансового стану підприємства за 2018 рік показано у таблиці 2.24.

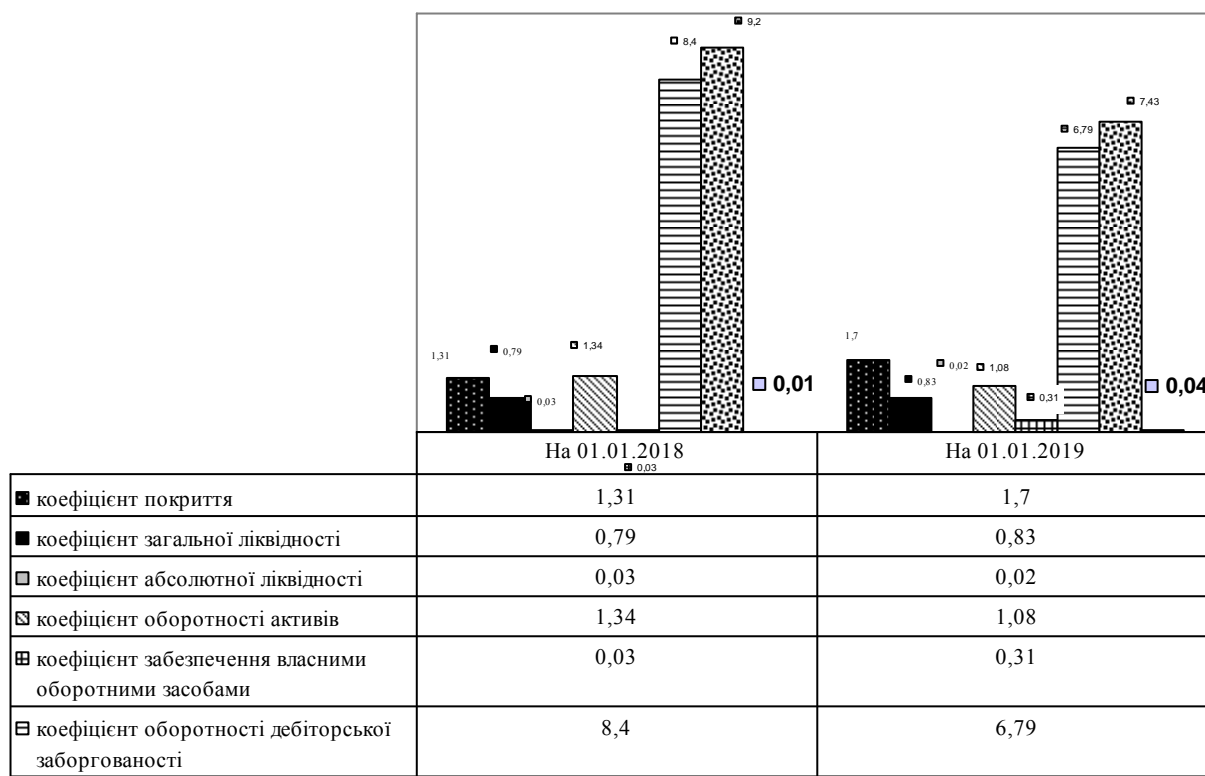
Таблиця 2.24 – Аналіз коефіцієнтів фінансового стану за 2018 рік

Показники	На 01.01. 2018 рік	На 01.01. 2019 рік	Відхи- лення у сумі	Відхи- лення у%	Норматив
1	2	3	4	5	6
1. Аналіз майнового стану підприємства					
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,60	0,62	0,02	3,40	Зменшення
2. Аналіз ліквідності підприємства					
Коефіцієнт покриття	1,31	1,70	0,39	29,38	1,0-2,0 збільшення
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,79	0,83	0,04	4,54	0,7-0,8 збільшення
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,03	0,02	-0,01	-46,15	0,25-0,5 збільшення
Чистий оборотний капітал	91,2	128,9	37,7	41,34	збільшення
3. Аналіз платоспроможності підприємства					
Коефіцієнт платоспроможності	0,85	0,88	0,03	3,77	0,5 збільшення
Коефіцієнт фінансування	0,18	0,13	-0,03	-24,23	1,0 зменшення
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами	0,31	0,70	0,39	123,94	0,1-0,2 збільшення
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,05	0,08	0,03	46,03	збільшення

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5	6
4. Аналіз ділової активності підприємства за 2018 рік					
Коефіцієнт оборотності активів	1,34	1,08	-0,26	-19,22	збільшення
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	9,20	7,43	-1,77	-19,22	збільшення
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	8,40	6,79	-1,61	-19,22	збільшення
Строк погашення кредиторської заборгованості	39,68	49,12	9,44	23,79	зменшення
Строк погашення дебіторської заборгованості	43,44	53,78	10,34	23,79	зменшення
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	10,89	8,80	-2,09	-19,22	збільшення
Фондовіддача	0,39	0,63	0,24	63,49	збільшення
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	1,55	1,25	-0,30	-19,22	збільшення
5. Аналіз рентабельності підприємства за 2018 рік					
Коефіцієнт рентабельності активів	0,01	0,04	0,03	290,34	0,2 збільшення
Рентабельність капіталу	0,03	0,06	0,03	117,23	збільшення
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,01	0,03	0,01	117,23	збільшення
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,01	0,02	0,01	168,91	збільшення
Коефіцієнт рентабельності продукції	-0,05	-0,09	-0,04	-68,88	збільшення

З таблиці 2.24 видно, що за 2018 рік на підприємстві коефіцієнти ліквідності низькі, коефіцієнти платоспроможності достатні, ділова активність підприємства низка, рентабельність у межах нормативного значення (рисунок 2.6).



❖

Рисунок 2.6 – Аналіз коефіцієнтів фінансового стану підприємства за 2018 рік

Отже, аналіз фінансового стану ТОВ «Регіональний учбовий центр» показав, що у цілому фінансовий стан підприємства стабільний та основні показники мають високі значення, але треба поліпшити коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами та коефіцієнт покриття, а також стремитися до росту коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості.

Динаміка нарахування та перерахування податку на прибуток ТОВ «Регіональний учбовий центр» за 2009-2018 роки показано на рисунку 2.10.

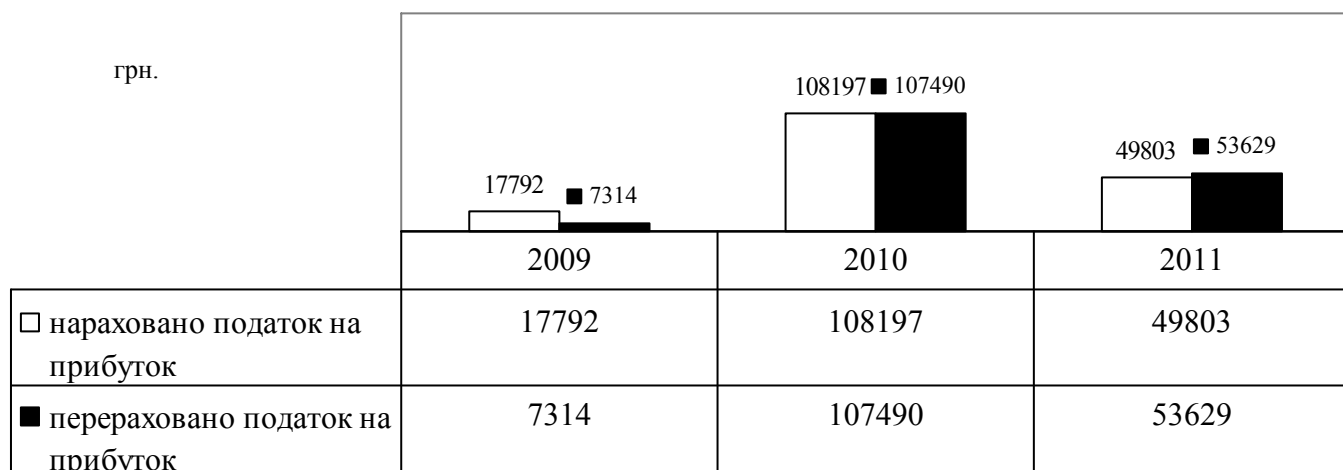


Рисунок 2.10 – Динаміка нарахування та перерахування податку на прибуток ТОВ «Регіональний учбовий центр» за 2009-2018 роки

Далі у таблиці 2.25 проаналізуємо питому вагу податку на прибуток розрахованого у податковому обліку до суми чистого прибутку за даним бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.25 – Порівняння бухгалтерського та податкового прибутку

Показники	2009 рік, грн.	2017 рік, грн.	2018 рік, грн.
Сума податку на прибуток:			
- за податковим обліком	17792	108197	49803
- за бухгалтерським обліком	22414	177224	8226,5
Прибуток до оподаткування	89654	708896	32906
Питома вага податку на прибуток розрахованого у податковому обліку до суми чистого прибутку за даними бухгалтерського обліку	19,85	15,26	151,35

За даними таблиці 2.25 видно, що при порівнянні бухгалтерського та податкового прибутку питома вага податку на прибуток розрахованого у податковому обліку до суми чистого прибутку за даними бухгалтерського обліку складає у 2009 році 19,85%, у 2017 році 15,26%, у 2018 році 151,35. Це

пов'язано з тим, що була у 2018 роках на ТОВ «Регіональний учбовий центр» знизилася ставка податку на прибуток з 25% до 23%.

На аналізованому ТОВ «Регіональний учбовий центр» на зміну суми податку вплили фактори, показані у таблиці 2.26.

Таблиця 2.26 – Аналіз факторів зміни податку на прибуток, грн.

Показники	2009 рік	2017 рік	2018 рік
1 Зміни суми оподаткування прибутку	-	+90405	-59757
1.1 Зміни балансового прибутку	-	+90405	-59757
1.2 Зміни витрат, врахованих при підрахунках пільг	-	-	-
2 Зміни ставки податку з 25% до 23%	-	-	+1363
Всього	-	+90405	-58394

За даними таблиці 2.26 видно, що на зміну податку на прибуток здійснив вплив такий фактор, зміна балансового прибутку у 2017 році збільшення на 90405 грн., у 2018 році зменшення на 58394 грн. та збільшення на 1363 грн.

Податкове навантаження з нарахованого податку на прибуток до бюджету:

$$П \text{ зв.б.} = \frac{\text{Сплачено податку на прибуток}}{\text{Скоригований дохід}} \quad (2.1)$$

Отже, розмір податкового навантаження з нарахованого податку на прибуток до бюджету ТОВ «Регіональний учбовий центр» склало у 2009 році 0,038, у 2017 році 0,227, а у 2018 році 0,118, що відповідає встановленому підприємству рівню податкового навантаження.

Отже, бухгалтерський облік основних засобів провадиться згідно положення П(С)БО 7. При зарахуванні на баланс підприємства об'єкти основних засобів оцінюються за первісною вартістю. Встановлена

класифікація основних засобів за групами. Амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом.

Більшість основних засобів надходять на підприємство шляхом здійснення капітальних інвестицій, тобто витрат на створення, придбання та поліпшення якісного стану основних засобів. За збереження і експлуатацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів призначаються матеріально-відповідальні особи. На отримані основні засоби бухгалтер складає Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів. На придбаний об'єкт основних засобів заводиться інвентарна картка. Дані про інвентарну картку заносяться до опису інвентарних карток з обліку основних засобів. Всі операції, якими супроводжується придбання даного основного засобу, супроводжуються записами у журналі господарських операцій. Придбані основні засоби вводяться в експлуатацію на основі акту введення в експлуатацію. Ліквідація основних засобів будь-якої групи здійснюється на основі акту. Інвентаризація проводиться на дату складання річного балансу. В результаті інвентаризації може бути виявлено, що окремі основні засоби (або інші необоротні активи) досягли повного фізичного та/або морального зносу, про що директора сповіщають у докладній записці. Такі матеріальні цінності підлягають списанню. Воно оформлюється актом на списання основних засобів.

Аналіз фінансового стану ТОВ «Регіональний учбовий центр» показав, що у цілому фінансовий стан підприємства стабільний та основні показники мають високі значення, але треба поліпшити коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами та коефіцієнт покриття, а також стремитися до росту коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості.

При порівнянні бухгалтерського та податкового прибутку питома вага податку на прибуток розрахованого у податковому обліку до суми чистого прибутку за даними бухгалтерського обліку складає у 2009 році 19,85%, у 2017 році 15,26%, у 2018 році 151,35. Це пов'язано з тим, що була у 2018

роках на ТОВ «Регіональний учбовий центр» знизилася ставка податку на прибуток з 25% до 23%.

На зміну податку на прибуток здійснив вплив такий фактор, зміна балансового прибутку у 2017 році збільшення на 90405 грн., у 2018 році зменшення на 58394 грн. та збільшення на 1363 грн. Розмір податкового навантаження з нарахованого податку на прибуток до бюджету ТОВ «Регіональний учбовий центр» склало у 2009 році 0,038, у 2017 році 0,227, а у 2018 році 0,118, що відповідає встановленому підприємству рівню податкового навантаження.

З УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ І АУДИТУ
НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ
ЗАПОРІЗЬКА ФІЛІЯ ТОВ «РЕГІОНАЛЬНИЙ УЧБОВИЙ ЦЕНТР»

3.1 Аудит надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ
«Регіональний учбовий центр»

Підготовчий етап аудиту включає складання ряду документів, а саме: Листа-замовлення; Листа-згоди; Договору на проведення аудиту.

Укладанню договору на надання аудиторських послуг передують відправлення підприємством Листа-замовлення й одержання від аудиторської фірми у відповідь Листа-згоди.

У тілі Листа-замовлення підприємство звертається до аудиторської фірми з проханням провести аудит, а також вказує його об'єкт та строки проведення. Таке прохання матиме наступну форму: «Просимо Вас провести аудит надходження основних засобів ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» у термін з 01.09.2019 до 09.10.2019 року».

№ 142 від 24 серпня 2019р.

Директору
Аудиторської фірми

Лист – замовлення

Просимо Вас провести аудит надходження основних засобів ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» у термін з 01.09.2019 до 09.10.2019 року.

Директор ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр»
Грінченко О.С.

Свою згоду аудитор висловлює у формі Листа-згоди, текст якого наведено нижче.

Лист – згода

У відповідь на Ваш Лист про проведення аудиторської перевірки надходження основних засобів, підтверджуємо нашу згоду. Аудиторська

перевірка буде проведена з метою отримання висновків про основні засоби у термін з 01 вересня 2019 року до 09 жовтня 2019 року.

У зв'язку з проведенням аудиту надходження основних засобів нам необхідна детальна і повна інформація щодо надходження, руху та вибуття основних засобів на підприємстві.

Просимо надати установчі документи (Статут), форми фінансової звітності (Баланс, Звіт про фінансові результати), а також положення про облікову політику. Просимо також надати первинні документи обліку надходження основних засобів (інвентарні картки, акти, що засвідчують рух основних засобів).

Нагадуємо, що відповідальність за розкриття інформації про основні засоби несе персонал компанії.

Сподіваємося на повноцінну співпрацю з персоналом і на надання записів, документації та інформації, необхідної для аудиторської перевірки.

Підставою для проведення перевірки є договір про надання аудиторських послуг.

Договір про надання аудиторських послуг № 1

м. Запоріжжя

27 серпня 2019 року

Аудиторська фірма, в подальшому – «Виконавець» – з одного боку та ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» – «Замовник» – 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 аудит надходження основних засобів .

2. Вартість послуг та порядок розрахунку

2.1 Вартість наданих послуг складає 18 000 грн. (вісімнадцять тисяч гривень), у тому числі ПДВ 3 000 грн. (три 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 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 аудит надходження основних засобів;
- 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 09.10.2019 року.

Договір є основним документом, що свідчить про факт досягнення домовленості між замовником і виконавцем на проведення аудиторської перевірки.

Після підписання договору, виходячи із норм МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», аудит слід розпочати з оцінки системи внутрішнього контролю підприємства. З цією метою необхідно провести тестування. До складу тесту (табл. 3.1) внутрішнього контролю необхідно включити питання, пов'язані з проведенням операцій з основними засобами та їх обліком.

Таблиця 3.1 – Тест внутрішнього контролю надходження основних засобів

№ п/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
1	Чи класифіковані ОЗ за групами, передбаченими ПКУ	+			
2	Чи перевіряється відповідність даних реєстрів Головної книги	+			
3	Доступ до даних про облік та рух ОЗ мають лише відповідальні особи	+			
4	Чи закріплені ОЗ за МВО у місцях їх експлуатації	+			
5	Чи укладено договори з МВО	+			
6	Чи проводиться інвентаризація ОЗ у разі: - зміни МВО; - крадіжок, стихійного лиха.	+			
7	Чи є на підприємстві ОЗ, які не використовуються у його господарській діяльності		+		
8	Чи затверджує керівник документи на придбання ОЗ	+			

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
9	Чи головний бухгалтер підписує, а керівник затверджує акти приймання-передачі та ліквідації ОЗ	+			
10	Чи перевіряють нарахування амортизації внутрішні аудитори або інші відповідальні особи			+	
11	Чи були випадки переоцінки ОЗ		+		
12	Чи є в наявності технічна документація на основні засоби	+			
13	Чи були випадки поліпшення ОЗ			+	
14	Чи відображаються в обліку ОЗ на дату затвердження прибуткового документа	+			

Оглядове вивчення (за допомогою тесту внутрішнього контролю) обліку основних засобів на підприємстві дає змогу зробити попередній висновок, що ведення обліку відповідає вимогам законодавства. При цьому залишаються питання, на які не було отримано відповіді. Це свідчить про можливу наявність невідповідностей в обліку.

Відносно надходження основних засобів необхідно оцінити кожен складову аудиторського ризику і з'ясувати факти, які на них впливають. Вище був наведений тест системи внутрішнього контролю. Що стосується оцінки системи бухгалтерського обліку, то необхідно встановити правильність застосування відповідних рахунків бухгалтерського обліку, призначених для обліку основних засобів; належне і своєчасне ведення облікових записів у відповідних реєстрах; постійність дотримання облікової політики щодо основних засобів; рівень кваліфікації облікового персоналу (табл. 3.2).

Аудиторській перевірці притаманний ризик. Він визначається ризиками допустити помилки у висновках, пов'язані з ризиками внутрішнього контролю, системи бухгалтерського обліку та ризиком не виявлення, який залежить безпосередньо від аудитора.

Таблиця 3.2 – Тест системи обліку основних засобів

№ п/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		так	ні	інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
1	Чи проведена класифікація ОЗ згідно з планом рахунків	+			
2	Чи зараховуються за первісною вартістю придбані/споруджені ОЗ	+			
3	Чи збільшується первісна вартість ОЗ на суму витрат, пов'язаних з їх модернізацією	+			
4	Справедлива вартість переоцінених ОЗ підтверджується: - експертною оцінкою - прас-листами - довідками, рахунками виробника - іншими документами			+	
5	Чи ведеться облік ОЗ із застосуванням типових форм первинних документів	+			
6	Чи нараховується амортизація впродовж усього терміну використання об'єкта	+			
7	При застосуванні норм і методів податкового законодавства щодо нарахування амортизації чи проводиться окремо розрахунок для потреб фінансового обліку	+			
8	Чи змінювався протягом останнього звітної періоду метод нарахування амортизації		+		
9	Чи проводиться інвентаризація ОЗ згідно з П(С)БО 7	+			

Так як тести вказують на високу якість ведення обліку на підприємстві, можна стверджувати, що вплив відповідних складових на аудиторський ризик незначний. При цьому дещо підвищує рівень ризику відсутність

достатнього досвіду у аудитора. В сукупності перелічених факторів можна вважати загальний рівень аудиторського ризику допустимим для подальшої роботи.

Для подальшої роботи необхідно скласти план аудиту (табл. 3.3), який дозволить розподілити час перевірки та порядок виконання аудиторських процедур для їх подальшого якісного виконання. Чітко побудований план перевірки дозволить не лише правильно виконати відведений на неї час, а і знизити ризик виникнення помилок або затримок.

Таблиця 3.3 – Загальна структура плану аудиту надходження основних засобів

Етап	Аудиторська процедура	Строк проведення	ПІБ аудитора	Примітки
1	2	3	4	5
Попередній	Ознайомлення з діяльністю підприємства	з 01.09.2019 по 08.09.2019	Гребенюк О.В.	
Основний	Перевірка первинної документації	з 09.09.2019 по 18.09.2019	Гребенюк О.В.	
	Перевірка наявності збереження основних засобів	з 09.09.2019 по 15.09.2019	Гребенюк О.В.	
	Перевірка руху основних засобів	з 09.09.2019 по 18.09.2019	Гребенюк О.В.	
	Перевірка правильності нарахування амортизації	з 14.09.2019 по 18.09.2019	Гребенюк О.В.	
	Перевірка кореспонденції рахунків	з 21.09.2019 по 31.09.2019	Гребенюк О.В.	
Заключний	Складання аудиторського звіту висновку	з 01.10.2019 по 09.10.2019	Гребенюк О.В.	

Коли план аудиту складено, його необхідно деталізувати. Для цього складається програма аудиту (табл. 3.4).

В програмі аудиту окрім детального викладення задач, що необхідно виконати, слід вказати якими документами може скористатися аудитор під час роботи, що в подальшому дозволить скоротити час на подальшу підготовку до аудиту.

Спираючись на розроблену програму аудиту, першим етапом перевірки буде перевірка результатів інвентаризації. Для цього складається робочий документ аудитора РД-01 (табл. 3.5)

Таблиця 3.5 – Результати проведення інвентаризації

№ п/п	Матеріальн о відповідаль на особа	Залишок за даними обліку	Залишок за даними інвентаризації	Відхилення, грн		Відображено в обліку			Інвен тарн ий номе р
				нестача	надли шок	Дт	Кт	Сума, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Вдовік І.М.	4800,00	4800,00	-	-				
2	Веселов К.І.	20782,42	22681,62	-	1899,2	104	152	1899,2	72/4
3	Грінченко В.В.	59,24	59,24	-	-				
4	Грінченко О.С.	233645,10	233645,10	-	-				
5	Курілець І.А.	113939,43	112838,88	1400,55	-	131976	104104	1100,55300,00	112/4
6	Пашков С.С.	3782,25	3782,25	-	-				
7	Плахотя І.А.	3991,50	3991,50	-	-				
8	Сахно Є.М.	22692,05	22692,05	-	-				
9	Стебницькая В.В.	7888,72	7888,72	-	-				
10	Шаврін М.В.	17031,40	17031,40	-	-				

При фактичній перевірці була оцінена достовірність наданих підприємством результатів проведеної інвентаризації основних засобів. Згідно інвентаризаційного опису, який проводився станом на 01.11.2019р., в складі голови комісії – Грінченко В.В., членів комісії – Плахоті І.А., Волковинського В.І., фактична наявність основних засобів становить

Таблиця 3.4 – Програма аудиту надходження основних засобів

№ п/п	Етап аудиторської перевірки	Мета та завдання аудиту ОЗ	Аудиторські процедури	Аудиторські докази	Виконавець	Строк виконання	Прим
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Підготовчий	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка системи контролю і бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, планування аудиту	Опитування керівництва та персоналу підприємства, вивчення матеріалів попередньої аудиторської перевірки, документальна перевірка, спостереження	Статут підприємства, накази, звіт про попередню аудиторську перевірку, інвентарні картки, дані аналітичного й синтетичного обліку ОЗ	Гребенюк О.В.	01.09.2019-08.09.2019	
2	Основний	Контроль оцінки ОЗ, встановлення їх належності, перевірка достовірності облікових записів і залишків у балансі, перевірка правильності нарахування зносу і визначення витрат на ремонт ОЗ	Зіставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку, зустрічна перевірка, документальна вибіркова перевірка, перевірка арифметичних підрахунків, аналіз	Акти інвентаризації, первинна документація на ОЗ, облікові реєстри, відповіді на запит, баланс	Гребенюк О.В.	09.09.2019 18.09.2019	
2.1	Фактична перевірка	Оцінка достовірності результатів проведеної інвентаризації ОЗ	Перевірка даних інвентаризації ОЗ і порівняння її результатів із даними аналітичного обліку. Вибіркова перевірка результатів інвентаризації	Матеріали інвентаризації, облікові записи на ОЗ, акти приймання-передачі, договори, рахунки-фактури. Інвентаризаційні картки обліку ОЗ	Гребенюк О.В.	09.09.2019 18.09.2019	
2.2	Документальна перевірка	Перевірка залишків і оборотів у реєстрах обліку	Детальна перевірка даних реєстрів обліку ОЗ, їх підрахунок і порівняння з даними рахунків Головної книги	Інвентаризаційні картки, реєстри аналітичного і синтетичного обліку	Гребенюк О.В.	09.09.2019 18.09.2019	19

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8
2.2 .1		Перевірка повноти оприбуткованих ОЗ та капітальних вкладень	Документальна перевірка правильності визначення і повноти відображення в обліку первинної вартості ОЗ, перевірка документації стосовно витрат, пов'язаних з придбанням ОЗ	Договори, рахунки-фактури, накладні, авансові звіти, акти приймання-передачі, реєстри обліку, документи, що підтверджують витрати на капітальні інвестиції	Гребенюк О.В.	09.09.201918. 09.2019	
2.2 .2		Перевірка списання основних засобів	Перевірка правильності списання ОЗ	Акти на списання основних засобів	Гребенюк к О.В.	09.09.201 918.09.20 19	
2.2 .3		Перевірка правильності відображення витрат на ремонт та модернізацію	Перевірка обґрунтування розподілу витрат, пов'язаних із покращенням ОЗ та їх ремонтом на відповідних рахунках	Акти, рахунки-фактури, кошторисна документація	Гребенюк к О.В.	09.09.201 918.09.20 19	
2.3	Перевірка правильності нарахування амортизації	Перевірка первісної вартості основних засобів	Визначення правомірності нарахування амортизації за окремими видами ОЗ. Перевірка правильності нарахування суми зносу і його відображення у звітності.	Наказ про облікову політику. Розрахунки амортизації ОЗ, інвентаризаційні картки, реєстри обліку, документи про рух основних засобів	Гребенюк О.В.	14.09.201918. 09.2019	
2.3 .1		Перевірка правильності застосування норм амортизації	Перевірка обґрунтованості використаного для розрахунків норм амортизації корисного строку служби об'єкта.	Наказ про облікову політику, розрахунки нарахування амортизації	Гребенюк к О.В.	14.09.201 918.09.20 19	
3	Заключний	Складання розділу аудиторського звіту про аудит надходження основних засобів підприємства	Систематизація та обґрунтування отриманої на попередніх етапах інформації, аналіз, складання звіту та аудиторського висновку	Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки	Гребенюк О.В.	01.10.2019 09.10.2019	

429410,76 грн. і відрізняється від даних бухгалтерського обліку на 798,65грн..

Після перевірки фактичної наявності основних засобів у відповідності до даних обліку необхідно провести перевірку правильності визначення і повноти відображення первинної вартості основних засобів. Для цього доцільним буде провести вибіркочну перевірку. Крім того можна застосувати метод зустрічної перевірки. Результати перевірки оформлюються у робочий документ РД-2 (табл. 3.6).

Як видно з результату перевірки, первісна вартість обраних об'єктів складається їх безпосередньої вартості та включає у свій склад додаткові витрати на доставку (для системного блоку), монтаж та налагодження (для стенду) основних засобів. Вартість основних засобів, розрахована під час проведення аудиту не збігається з сумами, що вказані в обліку. Причиною цього стало те, що у суму первісної вартості не було включено або було включено невірно додаткові витрати, пов'язані з придбанням основних засобів.

Витрати, пов'язані із модернізацією раніше введеного в експлуатацію основного засобу змінюють його первісну вартість. Для відстеження правильності відображення таких змін доцільно застосовувати арифметичну перевірку розрахунку скласти робочий документ (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності розрахунку витрат на модернізацію основного засобу

№	Назва об'єкту	Вартість до модернізації, грн.		№, дата документу на витрати з модернізації	Витрати на модернізацію, грн.		Вартість після модернізації, грн.		Відхилення, грн.
		облік	аудит		Матеріали (без непрямих податків)	Монтаж і налагодження	облік	аудит	
1	2			3	4	5	6		
1	Стенд	10826,85	10518,39	Накладна-вимога №ЕТМ0000004 2 від 26.05.2018р.	13508,91	675,45	24335,76	24702,75	надл. 366,99

Таблиця 3.6 – Перевірка правильності формування первісної вартості придбаних основних засобів

№ п / п	Назва об'єкту	№, дата документу на оприбуткув ання	За даними обліку, грн	За даними аудиту							Відхи лення , грн.
				Витрати, грн.							
				Вартість (без непрямих податків)	Реестрац ійні витрати	Мито	Страхув ання ризиків доставк и	Витрати на монтаж і наладку	Інші витрат и	Разом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Системн ий блок Intel Core i3 4150	Приходна накладна № ЕТ-0000379 від 25.11.2018р .	4657,65	4657,65	-	-	232,88	-	-	4890,53	надл. 232,8 8
2	Стенд	Приходна накладна № ЕТ-0000380 від 17.12.2018р .	10826,85	9960,70	-	-	-	541,34	-	10518,3 9	нест. 308,4 6

Продовження таблиці 3.7

1	2			3	4	5	6		
2	Стенд	24335,76	24702,75	Накладна-вимога № ЕТМ00000051 від 01.07.2019р.	51,54	-	24387,30	24754,29	надл. 366,99

З результату перевірки можна зробити висновок, що зміни під час перерахування первісної вартості основного засобу «Стенд» були враховані та відображені у регістрах обліку не всі витрати, пов'язані з модернізацією. Як і при розрахунку первинної вартості під час придбання не було враховано витрати на монтаж. Крім того, помилка при початковому розрахунку вартості стала причиною подальшого накопичення суми відхилення відображеної вартості об'єкта основних засобів.

При проведенні аудиту списання основних засобів було вибірково перевірено причину списання об'єктів основних засобів, законність і доцільність цих операцій, порядок ліквідації основних засобів, які стали непридатними для подальшої експлуатації. Актом про списання основних засобів №ЕТМ-0000001 від 17.11.2018р. списано Монітор 20" LG E2050S інвентарний номер 112/4, введений в експлуатацію 14.10.2011р., початкова вартість якого становить 2279,80.

Законність і доцільність операцій із вибуття основних засобів встановлено перевіркою первинних документів (актів списання, актів приймання-передачі, накладних, рахунків-фактур та ін.), даних аналітичного і синтетичного обліку.

Було вивчено всі акти на списання будівель, машин, обладнання та іншого майна організації. При цьому зверталась увага на дотримання встановлених форм цих документів, заповнення в них реквізитів, наявність мотивованих висновків комісії, підписи всіх членів комісії і керівника організації, який затверджує ці акти.

Далі, згідно програми аудиту, був проведений аудит витрат на ремонт. При цьому було перевірено правильність обліку і віднесення витрат на ремонт основних засобів. При перевірці було встановлено: наявність планів і

кошторисів ремонту, актів на виконання робіт, актів приймання-передачі виконаних робіт, договорів підряду, правильність і своєчасність складання відповідних документів; правильність формування витрат за статтями затрат; чи не завищували норми витрат матеріалів і комплектуючих. Згідно додатку Акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів №ЕТМ00000001 від 18.02.2019р. відремонтовано ноутбук ACER AS5553G. Вартість ремонту становить 1899,20 грн. яка віднесена на первісну вартість основних засобів. Витрати віднесені на адміністративні витрати (Дт рах.92).

Важливим етапом аудиту надходження основних засобів є перевірка правильності нарахування амортизації. При цьому необхідно визначити чи правильно була врахована первісна вартість об'єкту основних засобів, чи вірно обрано метод розрахунку амортизації та нараховане суми зносу. Для перевірки правильності нарахування амортизації було обрано основний засіб – Монітор 20" LG E2050S. Для нього встановлено прямолінійний метод нарахування амортизації. Строк корисного використання об'єкта було визначено рівним чотирьом рокам. Такий час був розрахований з урахуванням річної гарантії від виробника та відомостей про середній час фізичного та морального зносу товарів-аналогів. Перевірка правильності нарахування амортизації проводилась по Відомостях обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (зносу). Сума щомісячних нарахувань отримується шляхом ділення вартості, що амортизується (в даному випадку первісної вартості) на кількість місяців планованого використання. За час експлуатації було поступово амортизовано 1179,25 грн. від вартості монітора та списано їх на адміністративні витрати, що зумовлено використанням об'єкта у відділі бухгалтерії підприємства.

Узагальнену інформацію про виявлені під час аудиту помилки наведено у звіті аудитора.

Аудиторський звіт незалежної аудиторської фірми

ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр»

м. Запоріжжя

09 жовтня 2019 року

Аудитором Гребенюк О.В. проведена аудиторська перевірка основних засобів ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр». Підставою для проведення аудиту є Договір №1 «27» серпня 2019 року.

Особа відповідальна за фінансовий стан: Директор Грінченко О.С.

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку: Головний бухгалтер Плахотя І.А.

Аудит проводився за участю матеріально-відповідальної особи: головного бухгалтера Плахоті І.А.

Початок аудиту : 01 вересня 2019 року.

Аудит закінчений: 09 жовтня 2019 року.

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

Питання, винесені на перевірку:

1. Аудит наявності основних засобів;
2. Аудит розрахунку первісної вартості основних засобів;
3. Аудит витрат на ремонт та модернізацію основних засобів;
4. Аудит нарахування амортизації основних засобів;
5. Аудит списання основних засобів;
6. Визначення правильності відображення кореспонденції рахунків;

Порушення, виявлені під час аудиту:

Висновки за результатами перевірки:

1. За даними підприємства у реєстрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Веселовим К.І. закріплено основних засобів на загальну суму 20782,42 грн. За даними аудиту ця сума становить 22681,62 грн. Відхилення – 1899,20 грн.

2. За даними підприємства у реєстрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Курілцем І.А. закріплено основних засобів на загальну суму 113939,43 грн. За даними аудиту ця сума становить 112838,88 грн. Відхилення – 1100,55 грн.

3. За даними підприємства у реєстрах бухгалтерського обліку первісна вартість системного блоку Intel Core i3 4150 складає 4657,65 грн. За даними аудиту вона становить 4890,53 грн. Відхилення – 232,88 грн.

4. За даними підприємства у реєстрах бухгалтерського обліку первісна вартість стенду складає 10826,85 грн. За даними аудиту вона становить 24754,29 грн. Відхилення – 308,46 грн.

5. За даними підприємства у реєстрах бухгалтерського обліку первісна вартість стенду після модернізації складає 24387,30 грн. За даними аудиту вона становить 10518,39 грн. Відхилення – 366,99 грн.

Спираючись на отримані дані можна скласти умовно-позитивний аудиторський висновок. Фінансова звітність ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» 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. Виявлені помилки не мають суттєвого впливу на якість фінансової звітності підприємства. Повний текст аудиторського висновку приводиться нижче.

Аудиторський висновок незалежної аудиторської фірми

ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Аудиторську перевірку надходження основних засобів ЗФ ТОВ «Регіональний учбовий центр» проведено згідно з договором №1 від 27 жовтня 2019 року аудитором Гребенюк О.В.

До обов'язків аудитора входило складання висновку на підставі інформації, отриманої в процесі аудиторської перевірки надходження 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 вересня 2019 року до 09 жовтня 2019 року аудитором перевірено таку документацію: установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку.

Фінансова звітність підприємства 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. Виявлені помилки не мають суттєвого впливу на якість фінансової звітності підприємства.

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

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

Для успішного функціонування підприємству потрібно мати та використовувати основні засоби. Від правильності завантаження основних засобів залежить їх ефективність використання. Надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо наявності, надходження та побудови основних засобів зміцнить інформаційну безпеку підприємства. Однак, обліково-аналітичне забезпечення основних засобів включає інформацію у первинних документах, реєстрах обліку та фінансової звітності.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій

звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [1].

До основних засобів належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [2].

Для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції». За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення необоротних активів, за кредитом – введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів (зменшення)» [2]. Надходження основних засобів на досліджуємому підприємстві відображається на субрахунках: 151 «Капітальне будівництво» та 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості призначено рахунок 10 «Основні засоби». За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта

основних засобів, сума уцінки основних засобів. За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» також відображається сума створеного забезпечення, зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель [2]. На досліджуємому підприємстві використовують наступні субрахунки рахунку 10 «Основні засоби», а саме: 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 109 «Інші основні засоби».

Для удосконалення обліку надходження основних засобів запропоновано до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відкрити додаткові субрахунки, а саме: 1511 «Капітальне будівництво господарським способом», 1512 «Капітальне будівництво підрядним способом»; 1521 «Придбання основних засобів», 1522 «Виготовлення основних засобів».

Також запропоновано відкрити додаткові субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби», а саме: 1031 «Будинки», 1032 «Споруди»; 1041 «Машини», 1042 «Обладнання»; 1051 «Вантажні транспортні засоби», 1052 «Легкові транспортні засоби», 1061 «Інструменти», 1062 «Прилади», 1063 «Інвентар»; 1091 «Комп'ютери», 1092 «Прилади для навчання за професіями» (таблиця 3.8).

Таблиця 3.8 – Запропоновані субрахунки до рахунків 15 «Капітальні інвестиції» та 10 «Основні засоби»

Рахунок	Субрахунок	Субрахунок
1	2	3
15 «Капітальні інвестиції»	151 «Капітальне будівництво»	1511 «Капітальне будівництво господарським способом»
		1512 «Капітальне будівництво підрядним способом»
	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	1521 «Придбання основних засобів»
		1522 «Виготовлення основних засобів»
10 «Основні засоби»	103 «Будинки та споруди»	1031 «Будинки»
		1032 «Споруди»

Продовження таблиці 3.8

1	2	3
	104 «Машини та обладнання»	1041 «Машини»
		1042 «Обладнання»
	105 «Транспортні засоби»	1051 «Вантажні транспортні засоби»
		1052 «Легкові транспортні засоби»
	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	1061 «Інструменти»
		1062 «Прилади»
		1063 «Інвентар»
	109 «Інші основні засоби»	1091 «Комп'ютери»
		1092 «Прилади для навчання за професіями»

Для удосконалення оподаткування надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр» пропонуємо використовувати форму документа, що наведена у таблиці 3.9-3.10.

Таблиця 3.9 – Запропонована форма документа оподаткування надходження при придбанні основних засобів

Найменування ОЗ	Вартість ОЗ	Вартість доставки	Вартість установки	Первісна вартість	Оподаткування Податковий кредит з ПДВ

Таблиця 3.10 – Запропонована форма документа оподаткування надходження при виготовленні основних засобів

Найменування ОЗ	Вартість матеріалів	ЗП	ЄСВ	Амортизація	Інші	Первісна вартість	Оподаткування	
							ЄСВ	ПК у вартості послуг

Отже, для удосконалення обліку основних засобів запропоновано відкрити додаткові субрахунки до рахунків 15 «Капітальні інвестиції» та 10 «Основні засоби». Деталізація даних за цими субрахунками зменшить помилки в обліку, збільшить прибуток підприємства та поліпшить його інформаційну безпеку.

3.3 Шляхи щодо удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів на Запорізькій філії ТОВ «Регіональний учбовий центр»

У сучасних умовах власників та інвесторів цікавить реальні дані про наявність, стан та рух основних засобів, так як від достовірності інформації залежить прийняття управлінських рішень. Важливість основних засобів обумовлена тим, що наявність необоротних активів необхідно для організації будь-якої діяльності підприємства. Якщо на підприємстві немає достатньої кількості основних засобів для здійснення ним основної діяльності, тоді це впливає на фінансові результати його діяльності. Отже, основними засобами є активи, які оказують вплив на ефективність діяльності всього підприємства.

Метою аудиту надходження основних засобів є встановлення наявності, законності, правильності, відповідності здійснених операцій з надходження основних засобів підприємства і правильності їх відображення в обліку та звітності.

Завданнями проведення аудиту надходження основних засобів є: перевірка наявності основних засобів, перевірка права власності на об'єкти основних засобів, перевірка первинних документів з обліку основних засобів, перевірка правильність формування капітальних інвестицій, перевірка правильності відображення основних засобів.

Анкету внутрішнього контролю надходження основних засобів подано в таблиці 3.11. У програмі аудиту надходження основних засобів відображено основні процедури для вирішення найважливіших завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.11 – Анкета внутрішнього контролю надходження основних засобів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Чи ведуться реєстри аналітичного обліку?				
2	Чи класифіковані основні засоби по групам згідно з П(С)БО 7?				
3	Чи звіряються дані облікових реєстрів з даними головної книги?				
4	Чи ведуться інвентарні карти обліку основних засобів?				
5	Чи закріплені матеріально-відповідальні особи за основними засобами?				
6	Чи укладені договори з матеріально-відповідальними особами?				
7	Чи проводиться інвентаризація основних засобів?				
8	Чи є документація, яка підтверджує право власності на основні засоби?				
9	Чи відображені методи амортизації в обліковій політиці?				
10	Чи відображено документально рух основних засобів, які передані або отримані в оренду?				

Наступним етапом після попереднього планування та проведення анкетування із зазначеної теми, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту надходження основних засобів (табл. 3.12). План аудиту містить характер, час та обсяг аудиторських процедур, які будуть здійснені співробітниками аудиторської фірми для отримання аудиторських доказів.

Таблиця 3.12 – Загальний план проведення аудиту надходження основних засобів

Етап аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Завдання перевірки	Термін проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Планування аудиторської перевірки надходження основних засобів, проведення тестів внутрішнього контролю. Складання програми внутрішнього аудиту надходження основних засобів	Опитування й тестування персоналу; вивчення матеріалів попередньої перевірки та спостереження		

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5
Основний	Перевірка наявності основних засобів Перевірка права власності на об'єкти основних засобів Перевірка первинних документів з обліку основних засобів Перевірка правильності формування капітальних інвестицій Перевірка правильності відображення основних засобів	Фактична перевірка надходження основних засобів Перевірка законності, правильності, відповідності відображення надходження основних засобів		
Заключний	Підготовка та складання аудиторського звіту та ознайомлення зі звітом керівництва Виявлення слабких ділянок обліку надходження основних засобів та впровадження процедур покращення обліку	Обробка отриманих даних в ході перевірки шляхом систематизації отриманої інформації		

Програма аудиту надходження основних засобів наведено в таблиці 3.13. Робочі документи аудитора наведені у таблицях 3.14-3.18.

Таблиця 3.14 – Перевірка наявності основних засобів ОЗ-1

Місце зберегання	Найменування об'єкту	Інвентарний номер	Дані бухгалтерії	Фактично встановлені дані при інвентаризації	Відхилення

Таблиця 3.15 – Перевірка права власності на об'єкти основних засобів ОЗ-2

Найменування об'єкту	Місце зберегання	Інвентарний номер	Власні ОЗ	Орендовані ОЗ		Примітки (документи, що підтверджують право власності)
				Оперативна оренда	Фінансова оренда	

Таблиця 3.13 – Програма аудиту надходження основних засобів

№ з/п	Мета	Критерії якості	Перелік аудиторських процедур	Аудиторські докази	Метод перевірки	Код робочого документу	Термін проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Впевнитись у наявності основних засобів	А, Б, Г, Є, Е	Перевірка наявності основних засобів	Інвентаризаційні відомості, описи, інвентарні картки	Співставлення, спостереження, документальна перевірка	ОЗ-1			
2.	Впевнитись у праві власності на об'єкти основних засобів	А, Б, Г	Перевірка права власності на об'єкти основних засобів	Технічні документи, права власності на об'єкти ОЗ	Документальна, нормативно-правова, аналітична перевірка	ОЗ-2			
3.	Впевнитись в правильності оформлення первинними документами обліку основних засобів	А, Б, Г	Перевірка первинних документів з обліку основних засобів	Акти приймання-передачі основних засобів інвентарні картки, описи	Документальна, нормативно-правова, співставлення, арифметична перевірка	ОЗ-3			
4.	Впевнитись у правильності формування капітальних інвестицій	А, Б, В, Г, Д	Перевірка правильність формування капітальних інвестицій	Акти приймання-передачі основних засобів, інвентарні картки, описи, Акти введення в експлуатацію	Документальна, по суті, арифметична, вибіркова	ОЗ-4			

Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
5.	Впевнитись у правильності відображення надходження та списання основних засобів	А, Б, В, Г, Д	Перевірка правильності відображення основних засобів	Акти приймання-передачі основних засобів, Акт списання основних засобів, інвентарні картки, описи	Документальна, нормативно-правова, співставлення, арифметична перевірка	ОЗ-5				
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.										

Таблиця 3.16 – Перевірка первинних документів з обліку основних засобів ОЗ-3

Місця знаходження	Акт приймання-передачі ОЗ	Акт введення в експлуатацію ОЗ	Інвентарна картка обліку ОЗ	Опис інвентарних карток	Акт списання ОЗ	Примітки

Таблиця 3.17 – Перевірка правильності формування капітальних інвестицій ОЗ-4

Період	Залишок капітальних інвестицій на початок	Надходження основних засобів	У тому числі				Введення у експлуатацію	Залишок капітальних інвестицій на кінець
			Отримані від постачальника	Побудовані	Внесок в статутний капітал	безоплатно отримані		

Таблиця 3.18 – Перевірка правильності відображення основних засобів ОЗ-5

Рахунки обліку	Залишок на початок	Надходження основних засобів	Вибуття основних засобів			Залишок на кінець
			реалізація з укладанням договору	ліквідація	безоплатна передача	

Удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів включає розроблені наступні документи: анкету внутрішнього контролю, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора, а саме: перевірка наявності основних засобів, перевірка права власності на об'єкти основних засобів, перевірка первинних документів з обліку основних засобів, перевірка правильності формування капітальних інвестицій, перевірка правильності відображення основних засобів. Це

допоможе вчасно виявити порушення та підвищити рівень економічної безпеки підприємства.

Отже, документами, які наданні для перевірки є: первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність. Наступні питання, які були винесені до перевірки основних засобів: аудит наявності основних засобів; аудит розрахунку первісної вартості основних засобів; аудит витрат на ремонт та модернізацію основних засобів; аудит нарахування амортизації основних засобів; аудит списання основних засобів; визначення правильності відображення кореспонденції рахунків.

За результатами перевірки виявлено, що: 1) невідповідність даних у реєстрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Веселовим К.І.; 2) невідповідність даних у реєстрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Курілцем І.А.; 3) невідповідність даних у реєстрах бухгалтерського обліку первісної вартості системного блоку Intel Core i3 4150; 4) невідповідність даних у реєстрах бухгалтерського обліку первісна вартість стенду; 5) невідповідність даних у реєстрах бухгалтерського обліку первісної вартості стенду після модернізації.

Для удосконалення обліку надходження основних засобів запропоновано до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відкрити додаткові субрахунки, а саме: 1511 «Капітальне будівництво господарським способом», 1512 «Капітальне будівництво підрядним способом»; 1521 «Придбання основних засобів», 1522 «Виготовлення основних засобів».

Також запропоновано відкрити додаткові субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби», а саме: 1031 «Будинки», 1032 «Споруди»; 1041 «Машини», 1042 «Обладнання»; 1051 «Вантажні транспортні засоби», 1052 «Легкові транспортні засоби», 1061 «Інструменти», 1062 «Прилади», 1063 «Інвентар»; 1091 «Комп'ютери», 1092 «Прилади для навчання за професіями». Запропонована форми документа оподаткування надходження при придбанні основних засобів та при виготовленні основних засобів. Деталізація даних за

субрахунками зменшить помилки в обліку, збільшить прибуток підприємства та поліпшить його інформаційну безпеку.

Удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів включає розроблені наступні документи: анкету внутрішнього контролю, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора, а саме: перевірка наявності основних засобів, перевірка права власності на об'єкти основних засобів, перевірка первинних документів з обліку основних засобів, перевірка правильність формування капітальних інвестицій, перевірка правильності відображення основних засобів. Це допоможе вчасно виявити порушення та підвищити рівень економічної безпеки підприємства.

ВИСНОВКИ

1. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Одним із важливих завдань обліку надходження основних засобів є правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в облікових реєстрах надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення та вибуття. Рух основних засобів оформлюють за допомогою типових форм первинної облікової документації.

Уведення в експлуатацію придбаних і створених та зарахування іншого надходження основних засобів проводиться згідно з Актом приймання-передання основних засобів, що складається комісією, призначеною наказом керівника підприємства. Кожному об'єкту надається інвентарний номер, який наноситься на об'єкт і в подальшому проставляється у всіх документах, на підставі яких відбувається внутрішнє переміщення об'єкта, або його вибуття, а також в інвентарній картці. Картки основних засобів систематизуються за їхніми класифікаційними групами та місцями експлуатації. Для забезпечення збереження інвентарні картки реєструються в спеціальних описах. За місцями використання (знаходження) облік основних засобів ведеться в інвентарних списках. Щомісячно підсумкові дані інвентарних карток на об'єкти основних засобів, що надійшли на підприємство, заносяться в картки обліку основних засобів, які ведуться в розрізі груп останніх. Ці картки заміняють аналітичні відомості за рахунком 10 «Основні засоби». Тому їхній загальний підсумок щомісячно зіставляється з підсумком синтетичного обліку даного рахунка.

Для обліку засобів, тобто 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 призначений рахунок 10 «Основні засоби». Для обліку витрат, пов'язаних із

придбанням або створенням об'єктів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів.

Ефективне управління основними засобами покращує техніко-економічні показники роботи підприємств, забезпечуючи зростання обсягів випуску продукції та зниження її собівартості, тому важливо своєчасно проводити їх аудит. Метою аудиту основних засобів є встановлення: достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з необоротними активами чинному законодавству.

2. Бухгалтерський облік основних засобів провадиться згідно положення П(С)БО 7. При зарахуванні на баланс підприємства об'єкти основних засобів оцінюються за первісною вартістю. Встановлена класифікація основних засобів за групами. Амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом.

Більшість основних засобів надходять на підприємство шляхом здійснення капітальних інвестицій, тобто витрат на створення, придбання та поліпшення якісного стану основних засобів. За збереження і експлуатацію основних засобів та інших необоротних матеріальних активів призначаються матеріально-відповідальні особи. На отримані основні засоби бухгалтер складає Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів. На придбаний об'єкт основних засобів заводиться інвентарна картка. Дані про інвентарну картку заносяться до опису інвентарних карток з обліку основних засобів. Всі операції, якими супроводжується придбання даного основного засобу, супроводжуються записами у журналі господарських

операцій. Придбані основні засоби вводяться в експлуатацію на основі акту введення в експлуатацію. Ліквідація основних засобів будь-якої групи здійснюється на основі акту. Інвентаризація проводиться на дату складання річного балансу. В результаті інвентаризації може бути виявлено, що окремі основні засоби (або інші необоротні активи) досягли повного фізичного та/або морального зносу, про що директора сповіщають у докладній записці. Такі матеріальні цінності підлягають списанню. Воно оформлюється актом на списання основних засобів.

3. Аналіз фінансового стану ТОВ «Регіональний учбовий центр» показав, що у цілому фінансовий стан підприємства стабільний та основні показники мають високі значення, але треба поліпшити коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами та коефіцієнт покриття, а також стремитися до росту коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості.

При порівнянні бухгалтерського та податкового прибутку питома вага податку на прибуток розрахованого у податковому обліку до суми чистого прибутку за даними бухгалтерського обліку складає у 2009 році 19,85%, у 2017 році 15,26%, у 2018 році 151,35. Це пов'язано з тим, що була у 2018 роках на ТОВ «Регіональний учбовий центр» знизилася ставка податку на прибуток з 25% до 23%.

На зміну податку на прибуток здійснив вплив такий фактор, зміна балансового прибутку у 2017 році збільшення на 90405 грн., у 2018 році зменшення на 58394 грн. та збільшення на 1363 грн. Розмір податкового навантаження з нарахованого податку на прибуток до бюджету ТОВ «Регіональний учбовий центр» склало у 2009 році 0,038, у 2017 році 0,227, а у 2018 році 0,118, що відповідає встановленому підприємству рівню податкового навантаження.

4. Документами, які наданні для перевірки є: первинні документи з обліку основних засобів, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність. Наступні питання, які були винесені до перевірки основних засобів:

аудит наявності основних засобів; аудит розрахунку первісної вартості основних засобів; аудит витрат на ремонт та модернізацію основних засобів; аудит нарахування амортизації основних засобів; аудит списання основних засобів; визначення правильності відображення кореспонденції рахунків.

За результатами перевірки виявлено, що: 1) невідповідність даних у регістрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Веселовим К.І.; 2) невідповідність даних у регістрах бухгалтерського обліку за матеріально відповідальною особою Курілцем І.А.; 3) невідповідність даних у регістрах бухгалтерського обліку первісної вартості системного блоку Intel Core i3 4150; 4) невідповідність даних у регістрах бухгалтерського обліку первісна вартість стенду; 5) невідповідність даних у регістрах бухгалтерського обліку первісної вартості стенду після модернізації.

5. Для удосконалення обліку надходження основних засобів запропоновано до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відкрити додаткові субрахунки, а саме: 1511 «Капітальне будівництво господарським способом», 1512 «Капітальне будівництво підрядним способом»; 1521 «Придбання основних засобів», 1522 «Виготовлення основних засобів». Також запропоновано відкрити додаткові субрахунки до рахунку 10 «Основні засоби», а саме: 1031 «Будинки», 1032 «Споруди»; 1041 «Машини», 1042 «Обладнання»; 1051 «Вантажні транспортні засоби», 1052 «Легкові транспортні засоби», 1061 «Інструменти», 1062 «Прилади», 1063 «Інвентар»; 1091 «Комп'ютери», 1092 «Прилади для навчання за професіями». Запропонована форми документа оподаткування надходження при придбанні основних засобів та при виготовленні основних засобів. Деталізація даних за субрахунками зменшить помилки в обліку, збільшить прибуток підприємства та поліпшить його інформаційну безпеку.

Удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів включає розроблені наступні документи: анкету внутрішнього контролю, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора, а саме: перевірка наявності основних засобів, перевірка права

власності на об'єкти основних засобів, перевірка первинних документів з обліку основних засобів, перевірка правильність формування капітальних інвестицій, перевірка правильності відображення основних засобів. Це допоможе вчасно виявити порушення та підвищити рівень економічної безпеки підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. №№18–22. Ст. 144.
2. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
3. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV // URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Інструкція з бухгалтерського обліку запасів матеріальних цінностей банків України: затверджена Постановою правління НБУ від 10 грудня 2004 р. №625 URL: zakon4.rada.gov.ua/laws/show/-z1650-04.
5. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України: затверджена Постановою НБУ від 20 грудня 2005 р. №480 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
7. Меморандум про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні, застосування й удосконалення положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств і організацій від 8 листопада 2002 року. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. №11.
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. №561 URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/-publish/printable_article?art_id=293623.
9. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів: наказ Мінагрополітики України від 27 вересня 2007 р. №701. URL: <http://www.zakony.com.ua/>

10. Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 01.01.2012. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 08.10.2018).
11. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_004
12. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92417/МСФЗ_5.pdf.
13. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / пер. з англ. О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов, О.О. Зєніна, О.В. Гик та ін. 2010. URL: <http://apu.com.ua>.
14. МСФЗ 16 «Основні засоби» / Верховна Рада України. URL: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
15. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації «Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» від 19.08.1997 р. №507 URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269821.
16. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів» №561 від 30.09.2003. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
17. Наказ Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затв. наказом МФУ №73 URL: zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» від 12 жовтня 2010 р. №1202. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
20. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 №2755-VI. Відомості Верховної ради України. Дата оновлення: 19.04.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17> (дата звернення: 10.10.2018).
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. №617 (у редакції наказу МФУ 27.06.2013 №627) URL: zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03
22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. №817 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591) URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>
23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року №92 URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
24. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку затверджене наказом Міністерства фінансів України №88 від 24 травня 1995 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
25. Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства затверджене наказом Фонду державного майна України від 29.12.2010р. №1954. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0109-11>
26. Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України: Розпорядження

- Федерації профспілок України від 13 листопада 2006 р. №180. URL: search.ligazakon.ua/l_doc-2.nsf/link1/FIN56570.html.
- 27.Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України» від 20.12.2005 р. №480 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
- 28.Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 р. №352. URL: <http://search.ligazakon.ua/>
- 29.Про затвердження форми одноразового державного статистичного спостереження №1-амортизація: Наказ Державного комітету статистики України від 15 грудня 2003 р. №444 URL: [http:// search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN-7648.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN-7648.html).
- 30.Щодо забезпечення обліку основних засобів та інших необоротних активів: Наказ Міністерства промислової політики України від 11 вересня 2003 р. №381 URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=10-41.6245.0>.
- 31.Андросова О. Ф., Калугіна К. А. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудита. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. №3, Т. 3. С. 250-255.
- 32.Бабаєв Ю.А. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ: Вища школа, 2007. 692 с.
- 33.Бабіч В.В., Герасимович, А.М. Прикладний аспект обліку переоцінки та зменшення корисності основних засобів. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2002. №18. С. 15–23.
- 34.Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2006. 282 с.
- 35.Бабяк Н.Д. Амортизаційна політика підприємства на сучасному етапі реформування економіки України. Теорія і практика перебудови економіки. 2001. С. 61–64.

36. Балабай К.В., Коровіна Г.І. Особливості обліку безоплатно отриманих основних засобів у бухгалтерському і податковому обліках// URL: http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/74924.doc.htm
37. Бойко В.М., Вашків П.Г. Бізнес: словник-довідник. Київ: Україна, 2008. 565 с.
38. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2005. №3. С. 23–28.
39. Бурова Т. Експрес – аудит необоротних активів підприємства. *Науковий вісник мну імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2016. №1 (6). С. 33-38.
40. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підруч. для студ. спец. «Облік і аудит» вищ. навч. закл., 2-е вид., перероб. та доп. Житомир: ПП «Рута», 2002. 672 с.
41. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник. Житомир: Рута, 2003. 680 с.
42. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник. Житомир: ПП «Рута», 2009. 224 с.
43. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів. Житомир: ПП «Рута», 2002. 544с.
44. Бутинець Ю.Ф. Відображення в обліку внесення засновниками основних засобів до статутного капіталу підприємства. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2001. №16. С. 19–25.
45. Бухгалтерський облік: навч. -метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л.Г. Ловінська, Л.В. Жилкіна, О.М. Голенко та ін. Київ: КНЕУ, 2002. 370 с.
46. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 7-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. 832 с.

47. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
48. Вербило О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання: підручник. за ред. проф. О.Ф. Вербило. Ч. 2. Фінансовий облік. Київ: НАУ. 2006. 696 с.
49. Верхоглядова Н.І., В.П. Шило, С.Б. Ільїна. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: навчально-практичний посібник. К : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
50. Власюк Г.В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення. *Держава та регіони*. 2009. №6. С.41-45.
51. Войнаренко М.П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
52. Волкова І.А. Фінансовий облік - 1: навч. посібник для внз. Волин. ін-т економіки та менеджменту. Київ: Центр навч. літ., 2008. 228 с.
53. Гнилицька Л.В. Особливості визнання та порядок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. URL: http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/258/1/15_26.pdf
54. Голов С. Дискусійні аспекти амортизації. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. №5. С. 3-8.
55. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: Практичний посібник. Київ: Лібра, 2001. 354 с.
56. Голошевич І., Кушіна О. Останні зміни у бухгалтерському обліку: часткове відновлення справедливості. *Бухгалтерія*. 2008. №36. С. 58-60.
57. Городянська Л.В. Відтворення необоротних матеріальних ресурсів у вітчизняній обліково-аналітичній системі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. - №9. - С. 4-8.

- 58.Городянська Л.В. Облік і нарахування та використання амортизації: автореф. дис... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ: ННЦ ІАЕ УААН, 2005. 22 с.
- 59.Гребенюк О.В., Меліхова Т.О. Удосконалення обліку надходження основних засобів в умовах електронної обробки даних. *Вплив цифрової освіти на розвиток людського капіталу: матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет конференції (20-21 листопада 2019р. м. Запоріжжя).* Запоріжжя: П ЗНУ, 2019. С. 235-237.
- 60.Гребенюк О.В., Меліхова Т. О. Удосконалення методичних підходів до аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня економічної безпеки підприємства. *Економіка та держава.* 2020. №1. <http://www.economy.in.ua/>
- 61.Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2011. С. 23-31.
- 62.Губа Є. Амортизація основних засобів: бухгалтерський та податковий облік. Довідник економіста. 2008. №3/4. С. 52-59.
- 63.Гудзинський О., Кірейцев Г., Савчук В. Амортизація в оновленні основних засобів праці. *Бухгалтерія в сільському господарстві.* 2004. №7 (112). С. 16-20.
- 64.Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. 2014. Вип. 44. С. 148-152. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_44_31.
- 65.Дорош Н.І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту. *Вісник ЖДТУ.* 2006. №1(35). С. 41-46.
- 66.Дутчак І.Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство. *Науковий вісник НЛТУ України.* 2011. Вип. 21.13. С. 188-194.

- 67.Євтушенко С.М. Амортизація основних засобів у системі бухгалтерського обліку: автореф. дис... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ: ННЦ ІАЕ УААН, 2004. 26 с.
- 68.Жарікова О.О. Первинний облік основних засобів: удосконалення типових форм. *Вісник СевНТУ: зб. наук. пр.* Вип. 116. Серія: Економіка і фінанси. Севастополь, 2011. С. 56-58.
- 69.Загородній А.Г. Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2007. 1072 с.
- 70.Кафка С.М., Степанюк О.С. Методичні підходи до обліку операцій з надходження необоротних активів. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку.* 2014. №797. С.225-234 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_32
- 71.Косовиць Л. Облік основних засобів за МСФЗ. *Головбух.* 2008. №35. - С. 17 - 23. URL: www.dtkk.com.ua
- 72.Косяк А. П. Основні засоби: поняття, класифікація, вартість, первинний облік і документальне оформлення комунальними підприємствами. *Комунальне господарство міст.* 2019. Том 2, випуск 148. С. 104-110.
- 73.Кузнецов В. Михайленко О. Великий словник бухгалтера Харків: Фактор, 2005. 532 с.
- 74.Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ: Каравела, 2004. 568 с.
- 75.Куриляк З. Якщо активи придбано частинами. *Головбух.* 2010. №35(706). С. 2–21.
- 76.Кушіна О. Коли необоротні активи постають оборотними. *Бухгалтерія.* 2008. №4. С. 61-64.
- 77.Леонова Ю.О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* 2017. №16. С. 872-876.

78. Лищенко О.Г., Назаренко О.О. Вдосконалення організації обліку операцій з надходження основних засобів на підприємство. Запорізька державна інженерна академія С. 134-139. URL: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_1_134.pdf
79. Лободзинська Т.П. Нормативно-правове забезпечення щодо обліку витрат на поліпшення основних засобів. *Економічний вісник НТУУ «КПІ»*. 2015. С. 206-212. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2015_12_32
80. Ловінська Л.Г. Нарахування зносу - спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів. *Фінанси України*. 2006. №7. С. 92-100.
81. Макаренко А. П., Гречана Л. С. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7484>
82. Максимова В.Ф. Критерії якості внутрішнього контролю. *Підприємництво, господарство і право*. 2005. №7. С. 146-151.
83. Матієшин М.М. Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. *Держава та регіони*. 2014. №3. С. 90–94. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/dger_2014_3_19 (дата звернення: 09.10.2018).
84. Методи нарахування амортизації основних засобів. *Податки та бухгалтерський облік*. URL: <http://nibu.factor.ua/ukr/info/pribil/metod>.
85. Мисака Г.В., Шарманська В.М. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 400 с.
86. Моссаковський В.Б. Невирішені питання обліку непоточних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. №5. С. 17–28.
87. Муріна Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві. *Держава та регіони*. 2007. №6. С. 387–390.
88. Назаренко І. З чого починається облік. Все про бухгалтерський облік. – 2001. №44 С. 31–34.

89. Наумчук О.А. Про доцільність обліку необоротних активів призначених для продажу. *Науковий вісник ДонНУЕТ. Серія Економіка*. 2009. №18. С. 125 - 130.
90. Огійчук М. Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика: Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2012. 664с.
91. Осіпчук Г.С. Система первинного обліку амортизації як джерела відтворення основних засобів підприємства. *Вісник ЖНАЕУ*. 2011. №1, т. 2. С. 343–355.
92. Папинова О. Купля-продаж основних фондів: роль предоплати. *Баланс*. 2010. 86 (1020). С. 18–21.
93. Попова В.Д., Петренко А.Я. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. №18. С. 994-1001.
94. Попович В.І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО ТА П(С)БО. Вісник національного університету «Львівська політехніка». Львів: Видавництво Львівської політехніки. 2012. №721. С. 216-219.
95. Посібник з бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами України (За національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку) / С.Я. Зубілевич, І.Ю. Кравченко, О.О. Прокопенко, Д.Г. Школьніков, Н.С. Юревич. Київ, 2002. 472 с.
96. Потриваєва Н.В. Сучасні проблеми обліку основних засобів в системі діючого законодавства. *Інноваційна економіка*. 2014. №3. С. 228–232. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_3_34 (дата звернення: 10.10.2018).
97. Радіонова Н.Й., Бунда О.М. Удосконалення методології аудиту основних засобів. *Регіональна бізнес-економіка та управління*. 2015. №3 (47). С. 100-111.

98. Редзюк Т.Ю., Шинкаренко Д.В. Особливості організації обліку реалізації необоротних активів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2016. Випуск 2. С. 349-351.
99. Святенко І.М. Формування облікової політики підприємства відносно обліку основних засобів. *Проблеми і перспективи розвитку підприємництва*. 2014. №1. С. 143–147. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/pirpr_2014_1_34 (дата звернення: 10.10.2018).
100. Система економічної безпеки держави / під заг. ред. д.е.н., проф., заслуженого економіста України Сухорукова А.І. Національний інститут проблем міжнародної безпеки при РНБО України. Київ: ВД “Стилос”, 2009. 685 с.
101. Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2008. 407 с.
102. Складні питання податкового обліку основних засобів // Платник податків URL: auditpodatkiv.com.ua.
103. Снеткова А.В. Організаційно-методичні аспекти аудиту інвестицій в необоротні активи на підприємствах промисловості. URL: <https://www.inter-nauka.com/uploads/public/15074529297530.pdf>
104. Сук Л., Сук П. Організація обліку необоротних активів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2009. №15-16 (240-241). С. 16-20.
105. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ: Знання, 2010. 631 с.
106. Тимошук Н.С. Перспективи вдосконалення аудиту основних засобів на шляху інтеграції до зарубіжного досвіду. *Економічні науки. Облік і аудит*. URL: http://www.rusnauka.com/17_APSN_2009/Economics/47983.doc.htm
107. Типові проблеми відображення в обліку та звітності основних засобів. URL: http://minfin.com.ua/taxes/-/gospoper/bo_2_1_11_osnzasobi.html.

108. Томчук В.В., Лесік Є.С. Сучасні аспекти аудиту основних засобів. *Економіка і організація управління*. 2018. №4 (32). С. 100-110.
109. Утенкова К.О. Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення у сільському господарстві : дис... к. е. н. : спец. 08.07.02; Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва. Харків, 2006.
110. Утенкова К.О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами. *Облік і фінанси*. 2014. №2. С. 79–83. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_2_12 (дата звернення: 10.10.2018).
111. Фінансовий облік: навч. посібник / За ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 510 с.
112. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу: автореф. дис... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ: ННЦ ІАЕ УААН, 2008. 23 с.
113. Хома С.В. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. №4. С. 20–24.
114. Чалий І. Продаж основних засобів: як облік залежить від намірів. *Бухгалтерія*. 2008. №37. С. 63-67.
115. Чепелюк Г. М. Організаційно-методологічні аспекти внутрішнього контролю використання основних засобів підприємств і організацій. *Ефективна економіка*. 2013. №10. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2414>.
116. Чернишенко Я.Г. Формування облікової інформації про придбання та введення в експлуатацію основних засобів підприємства. *Молодий вчений*. 2016. №6 (33) . С. 135-141
117. Чистякова Л. І., Облік необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2014. №1 (72). С. 170-174.

118. Шкіря Н. Л., Нікульнікова Т. Г. Аудит: навч. посібн. Львів: «Магнолія 2006». 2008. 224 с.
119. Юрків Д. І. Удосконалення документального оформлення обліку основних засобів. *Науковий вісник ХНЕУ «Управління розвитком»*. №9 (172). 2014. URL: <http://irbis-nbuv.gov.ua>
120. Яковишина Н.А., Яковенко К.А. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. №5 (57). С. 779-782.