

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему Організація і методика обліку та аудиту наявності і руху основних засобів на прикладі ТОВ «МАКС-ПАК», м. Хмельницький

ДРОО.018008.01.06.00

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОАм–22-1

Підпис

А. В. Король

Ініціали, прізвище

Керівник

канд. екон. наук, доцент

Підпис, дата

В. Г. Лопатовський

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування

канд. екон. наук, доцент

Підпис, дата

Л. В. Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2023 р.

Хмельницький, 2023

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління
 Кафедра Обліку, аудиту та оподаткування
 Освітній рівень Магістр
 Галузь знань 07 Управління та адміністрування
 Спеціальність 071 Облік і оподаткування
 Спеціалізація —

ЗАТВЕРДЖУЮ
 Завідувач кафедри _____
 Л.В. Скоробогата
 “___” _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Король Анастасія Віталіївна

1. Тема проекту (роботи) ___ Організація і методика обліку та аудиту наявності і руху основних засобів на прикладі ТОВ «МАКС-ПАК», м. Хмельницький
 Керівник проекту (роботи) ___ Лопатовський Віктор Григорович, к.е.н., доцент
 Затверджена наказом ректора університету від «15» серпня 2023 р. №30, додаток №14 денна
2. Строк подання студентом проекту (роботи) на кафедру 17 грудня 2023 р.
3. Вихідні дані до проекту (роботи): нормативно-законодавча база, дисертації, автореферати і статті здобувачів наукового ступеню, навчальні посібники та підручники, статті журналів та інші публікації, фінансова звітність та інша звітність, первинні документи, внутрішні розпорядчі документи ТОВ «МАКС-ПАК»
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)
Вступ, Розділ 1 Теоретичні основи організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів, Розділ 2 Організація обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК», Розділ 3 Шляхи вдосконалення обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК», Висновки. Список використаних джерел. Додатки
5. Перелік графічного матеріалу (із зазначенням обов'язкових креслень)
1. Основні техніко-економічні показники діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» у 2020-2022 роках; 2. Актуальність теми, мета роботи; 3. Завдання дипломної роботи; 4. Об'єкт та предмет дослідження, практичне значення; 5. Тракткування поняття основні засоби, їх класифікація, 6. Особливості обліку основних засобів підприємства. 7. Завдання аудиту основних засобів. 8. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту основних засобів підприємства

6. Консультанти розділів дипломного проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1			
2			
3			

7. Дата видачі завдання: 01 вересня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів (розділів) дипломного проекту (роботи)	Строки виконання етапів проекту (роботи)	Примітки
Визначення (обрання) теми дипломної роботи, подання заяви на затвердження теми	01.09.2023	Виконано
Складання та уточнення плану дипломної роботи, оформлення та затвердження завдання	14.09.2023	Виконано
Опрацювання літературних джерел, нормативних документів, збирання та обробка фінансово-облікових, статистичних, звітних даних з підприємства, проведення розрахунків та аналізу.	26.09.2023	Виконано
Написання розділу 1	16.10.2023	Виконано
Написання розділу 2	29.10.2023	Виконано
Написання розділу 3	28.11.2023	Виконано
Підготовка висновків та пропозицій	10.12.2023	Виконано
Оформлення списку використаної літератури та додатків до дипломної роботи	11.12.2023	Виконано
Подання завершеної дипломної роботи науковому керівникові для оформлення відгуку	12.12.2023	Виконано
Захист дипломної роботи на засіданні комісії кафедри «Обліку, аудиту та оподаткування»	22.12.2023	

Студент _____

Король А. В.

Керівник роботи _____

Лопатовський В.Г.

АНОТАЦІЯ

Студент Король Анастасія Віталіївна

Керівник Лопатовський Віктор Григорович

Тема роботи: Організація і методика обліку та аудиту наявності і руху основних засобів на прикладі ТОВ «МАКС-ПАК», Хмельницький.

Пояснювальна записка до роботи включає 106 сторінок, у тому числі містить 9 таблиць, 9 рисунків, список використаних джерел з 43 посилань та додатків.

Ключові слова: основні засоби, бухгалтерський облік, необоротні активи, податкове законодавство, амортизація основних засобів, підприємство, облік, аудит, контроль, аналіз.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації, особливості організації обліку і аудиту наявності та руху основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК».

Об'єктом дослідження дипломної роботи є процес організації обліку та аудиту наявності і руху основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК» за 2020-2022 роки.

У першому розділі дипломної роботи розглянуто теоретичні основи організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів.

Другий розділ роботи присвячений організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК».

У третьому розділі розглянуто шляхи вдосконалення обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК».

На основі вивчення і узагальнення матеріалу зроблені відповідні висновки і пропозиції.

«__»_____ 2023 року

_____ А.В. Король

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	8
1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів підприємства.....	8
1.2 Нормативне-правове регулювання обліку та аудиту основних засобів...	18
1.3 Загальні засади здійснення аудиту наявності та руху основних засобів .	30
2.ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «МАКС-ПАК».....	42
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «МАКС-ПАК».....	42
2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів	51
2.3 Організація аудиту наявності та руху основних засобів.....	57
3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «МАКС-ПАК»	67
3.1 Удосконалення аналізу використання основних засобів на підприємстві та підвищення ефективності їх використання	67
3.2 Вдосконалення обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «МАКС- ПАК».....	78
ВИСНОВКИ	95
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	99
ДОДАТКИ.....	104

					ДРОО.018008.01.06.00			
Змн.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата	Організація і методика обліку та аудиту наявності і руху основних засобів на прикладі ТОВ «МАКС-ПАК», Хмельницький.	Літ.	Арк.	Аркушів
Виконав		Король А.В.				4	103	
Перевірив		Лопатовський В.Г				ХНУ, ОАМ-22-1		
Реценз.								
Н. Контр.		Ченаш В.С.						
Затверд.		Скоробогата Л.В.						

ВСТУП

На сьогодні однією з основних проблем економіки України є подолання зниження обсягів виробництва на вітчизняних підприємствах та забезпечення сталого відтворювального процесу на всіх рівнях. Головною метою підприємств є збільшення результативності використання матеріально-технічної бази компанії в умовах дефіциту інвестиційних ресурсів. Ключовою складовою цієї бази є основні засоби. Результативність та стан використання основних засобів мають вплив на здобуття прибутку та виконання плану діяльності підприємства. Система обліку та аудиту наявності та використання основних засобів відіграє ключову роль у формуванні надійного інформаційно-аналітичного забезпечення для ефективного управління. Вірна організація фінансового та податкового обліку, аудиту основних засобів є важливим чинником у цьому процесі.

Багато визначних вчених-економістів, таких як Є. В. Мних, С. Голов, А.В. Гуцаленко, Л. Городянська, Г. В. Савицька, З. Задорожний, О.Л. Остапенко, Я. Крупка, О.В. Рура, О.С. Яцунська, С. Хома, В.Г. Белозерцев, А.Г. П'ятіна та інші, досліджували питання організації обліку та аудиту руху та наявності основних засобів.

Головною метою даного дослідження є вивчення теоретико-методологічних аспектів організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів, розробка рекомендацій щодо покращення організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК».

Для досягнення цілі у дипломній роботі визначені наступні завдання:

- обґрунтувати значення та сутність поняття основних засобів у системі бухгалтерського обліку, їх складу і класифікації;
- розглянути особливості бухгалтерського обліку основних засобів;

- охарактеризувати організаційно економічну характеристику ТОВ «МАКС-ПАК»;
- здійснити оцінку ефективності використання основних засобів на підприємстві «МАКС-ПАК»;
- скласти пропозиції щодо вдосконалення обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є система обліку та аудиту основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку та аудиту руху та наявності основних засобів.

Для вирішення визначених задач використовувалися методи дослідження, такі як аналітичний, нормативний, економіко-математичний та методи економічного аналізу.

Під час здійснення дослідження були докладно вивчені та ретельно проаналізовані праці провідних вітчизняних та зарубіжних економістів, а також аналізовані нормативно-правові акти. Додатково були розглянуті дані обліку та звітності ТОВ «МАКС-ПАК».

Наукова новизна полягає в обґрунтуванні шляхів удосконалення систем обліку і аудиту основних засобів, а також у розробці теоретичних і практичних рекомендацій для оптимізації процесів обліку та аудиту основних засобів на підприємстві яке досліджується.

Практична значущість полягає в можливості використання наданих рекомендацій для покращення процесів обліку та аудиту основних засобів у практичній діяльності ТОВ «МАКС-ПАК».

Апробація результатів роботи. В результаті проведених досліджень було опубліковано статтю на тему «Особливості амортизації основних засобів в Україні: теорія і практика». Ця публікація включена до Збірника матеріалів VI

Всеукраїнської науково-практичної конференції під назвою "Актуальні питання сучасної економічної науки" (Полтава, 2023) [18].

Пояснювальна записка до роботи включає 106 сторінок, у тому числі містить 9 таблиць, 9 рисунків, список використаних джерел з 43 посилань та додатків.

У першому розділі дипломної роботи розглянуто теоретичні основи організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів.

Другий розділ роботи присвячений організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК».

У третьому розділі розглянуто шляхи вдосконалення обліку та аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК».

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів підприємства

Основні засоби є основою виробництва і впливають на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства. Їх належна організація обліку та своєчасне оновлення є важливими аспектами ефективної діяльності підприємства.

Жодне підприємство не може існувати та ефективно працювати, не використовуючи об'єктів основних засобів.

В цілому, основні засоби є необхідними для забезпечення процесу виробництва та функціонування підприємства, підтримки його успішної діяльності та поступового розвитку. Вони впливають на різні аспекти діяльності підприємства, такі як ефективність виробництва, фінансова стійкість та рентабельність.

Існує значна кількість трактувань поняття основних засобів, серед яких розкривається їх нормативно-правова та економічна сутності як вітчизняними, так і зарубіжними дослідниками.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) 7 «Основні засоби»: основні засоби – це 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) [25].

За Податковим кодексом України: основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 грн. 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) [33].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (далі – МСБО) 16 «Основні засоби» визначає основні засоби як матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду [21].

Ф. Бутинець, подає визначення основних засобів як – 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 [5, 6].

Й.С. Завадський стверджує, що основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється [13].

С.М. Гречко трактує основний засіб як необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності [9].

Н.А. Литньова, Л.І. Малявкіна, Т.В. Федорова характеризує основні засоби частиною майна, яка виступає у ролі коштів праці при виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг або для управління організацією на протязом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців [19].

Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна, В.І. Кисла дають визначення основним засобам як засобам праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, і переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протязом декількох виробничих циклів унаслідок фізичного та морального зносу [7].

О.Г. Агрес пояснює визначення основні засоби – засобами праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство з метою використання у виробничому процесі або здійсненні адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких становить більше ніж один рік, не змінюючи при цьому своїх форм і розмірів, вартість яких є не меншою від законодавчо встановленого розміру та поступово переноситься в міру фізичного спрацювання та (або) морального старіння на вартість готової продукції проведенням амортизаційних відрахувань [1].

Варто звернути увагу, що значна кількість науковців, пояснюючи значення основних засобів, наголошують на термін їх використання, який може бути більше одного року чи операційного циклу. Це є важливо, оскільки вони мають довготривале застосування і забезпечують підприємству можливість тривалої експлуатації. Вони допомагають збільшувати продуктивність праці та покращувати якість продукції.

На нашу думку, найбільш точно характеризує основні засоби визначення НП(С)БО 7, оскільки воно є найбільш повним та відповідає стану економіки в цілому.

Об'єктом основних засобів (відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» є:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Основні засоби для підприємства включають:

1. Будівлі та споруди: це можуть бути офісні приміщення, заводські приміщення, склади, магазини, фабрики тощо.
2. Транспортні засоби: автомобілі, вантажівки, автобуси, літаки, судна тощо, які необхідні для перевезення матеріалів, товарів або персоналу.
3. Машини та обладнання: це можуть бути різноманітні механізми, устаткування та інструменти, які використовуються виробничим процесом підприємства.
4. Земля та землекористування: включає володіння або оренду земельних ділянок, які використовуються для будівництва або діяльності підприємства.
5. Комунікаційні системи: це включає комп'ютери, мережеве обладнання, телефонну систему, програмне забезпечення і інші технічні засоби, які дозволяють підприємству зберігати та обробляти інформацію.

6. Інвестиційне майно: це можуть бути акції, облігації або інші фінансові інструменти, які підприємство володіє для отримання додаткових доходів або для управління ризиками.

7. Інші матеріальні активи: це можуть бути сировина, матеріали на складі, товари готової продукції або інші речові цінності, які підприємство володіє або контролює.

У бухгалтерському обліку виділяють наступні групи основних засобів: за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом.

За функціональним призначенням розрізняють:

– виробничі – основні засоби, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будови, споруди, силові машини та обладнання, робочі машини та обладнання тощо), що діють у сфері матеріального виробництва;

– невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва й призначені в основному для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб трудящих (будови, споруди, обладнання, машини, апарати тощо), які використовуються у невиробничій сфері.

За галузевою ознакою основні засоби поділяються на: промислові, будівельні, сільськогосподарські, транспортні, зв'язку тощо.

За ступенем використання основні засоби поділяються на:

- діючі (всі основні засоби, що використовуються у господарстві);
- недіючі (ті, що не використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів);
- запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві й призначене для зміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються).

Також за ознакою належності розрізняють:

– власні – формуються за рахунок власних джерел (капітал, прибуток). В свою чергу вони поділяються на об'єкти, які підлягають амортизації та на об'єкти, за якими амортизація не нараховується. До прикладу, придбана будівля із прилеглою землею. В даному випадку на землю амортизація не буде нараховуватись, так як не має терміну ефективного використання, на відміну від будівлі, для якою встановлюється термін корисного використання та певний метод нарахування амортизації, що в свою чергу відображається в обліку.

– орендовані основні засоби визнаються як засоби, взяті у тимчасове користування у фізичних чи юридичних осіб за відповідну орендну плату. Орендовані основні засоби показують у Балансі орендодавця, тим самим виключається можливість подвійного обліку одних й тих самих засобів» [30].

Відповідно до п. 5 НП(С)БО 7 «Основні засоби», в системі бухгалтерського обліку підприємства поділяють об'єкти а натурально-речовим складом, і в свою чергу об'єднують у відповідні групи:

1. Земельні ділянки.
2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом.
3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.
4. Машини та обладнання.
5. Транспортні засоби.
6. Інструменти, приладдя, інвентар (меблі).
7. Тварини, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.
8. Багаторічні насадження, які не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю, а також плодоносні рослини.
9. Інші основні засоби.

Варто наголосити, що в системі обліку підприємства виділяють специфічну групу об'єктів необоротних активів, які за своїм значенням подібні

на основні засоби, проте є, як правило, малоцінними. Тому виділяється 7 груп інших необоротних матеріальних активів:

1. Бібліотечні фонди.
2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.
3. Тимчасові (не титульні) споруди.
4. Природні ресурси.
5. Інвентарна тара .
6. Предмети прокату.
7. Інші необоротні матеріальні активи.

Відповідно до Податкового кодексу України класифікація основних засобів майже цілком відповідає класифікації основних засобів в бухгалтерському обліку. Проте, з метою податкового обліку, кодексом введено певні обмеження щодо мінімального терміну їх корисного використання.

Враховуючи це, Гужел Ю. зауважує: «Важливо врахувати, що в податковому обліку мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів використовуються з урахуванням наступного:

– у разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку податкової амортизації використовуються строки, встановлені Податковим кодексом;

– у разі коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені Податковим кодексом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку» [10].

Разом із класифікацією основних засобів варто виділити важливість їх оцінки, оскільки це є однією із головних умов визнання основних засобів в обліку.

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки виділяють наступні види оцінки основних засобів, які згруповані у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Види оцінки основних засобів (за даними НП(С)БО 7 «Основні засоби»

Вид оцінки	Характеристика
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
Переоцінена вартість	Вартість необоротних активів після їх переоцінки
Залишкова вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів
Справедлива вартість	Ринкова вартість, визначена шляхом експертної оцінки, яку, як правило, визначають професійні оцінювачі
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості
Ліквідаційна вартість	Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)

Згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби» [25] первісна вартість об'єкта основних засобів складається з переліку наступних витрат, які відображено на рисунку 1.1.

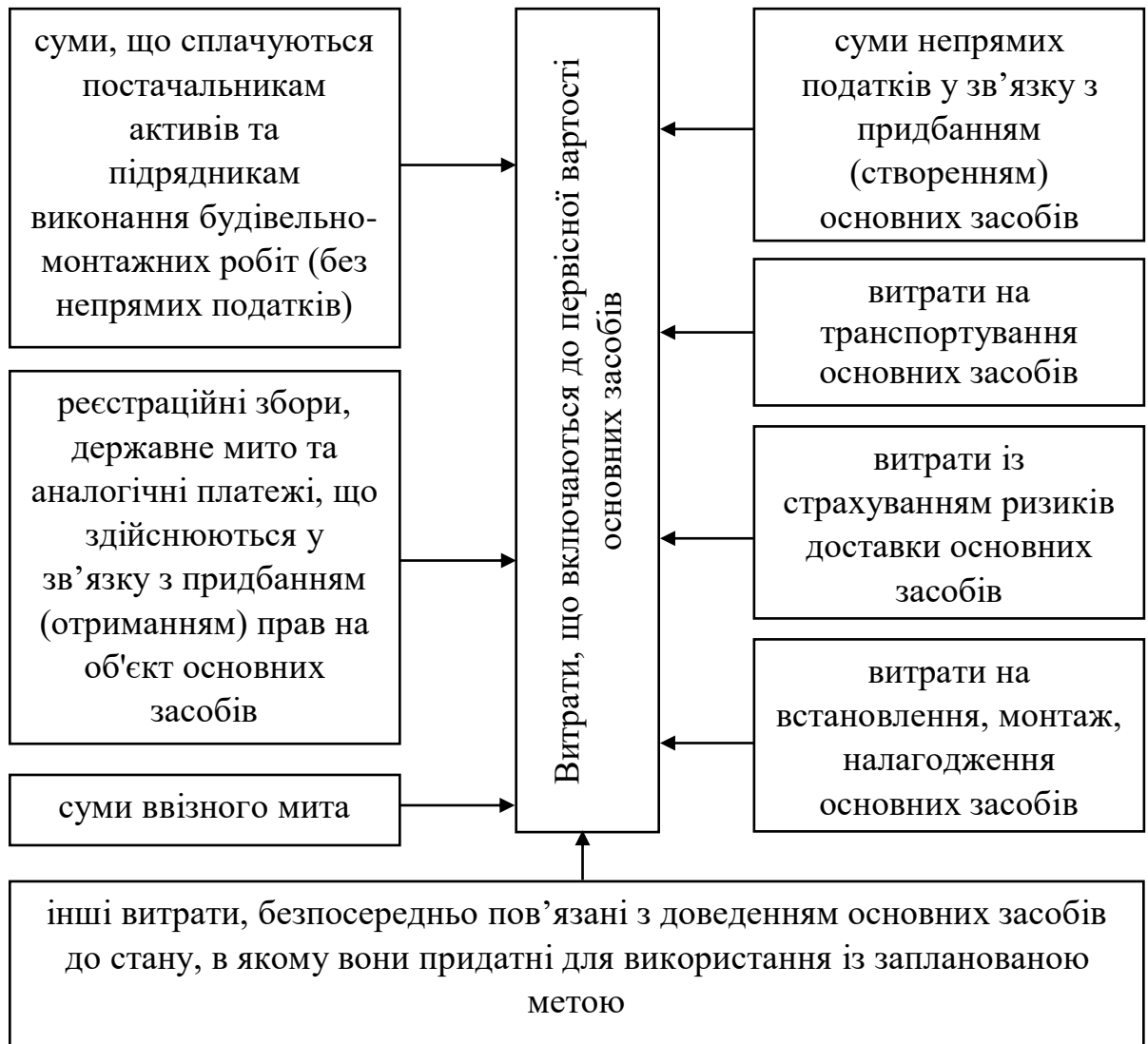


Рисунок 1.1 – Витрати, що включаються до первісної вартості основних засобів

Варто звернути увагу на те, що у разі придбання чи створення об'єкта основних засобів довелось скористатись кредитом банку, то відсотки за кредит не відносяться до первісної вартості основних засобів, а відносяться до витрат відповідного звітного періоду, коли вони оплачуються, якщо це не кваліфікаційний актив.

Також важливо, що основні засоби, які дістались безкоштовно, оцінюються за їх справедливою вартістю на дату отримання. До того ж, первісна вартість об'єктів, отриманих у результаті обміну на оборотні активи,

товари, готову продукцію тощо, дорівнює їх собівартості, визначеної відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Під час експлуатації, первісна вартість об'єктів основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта, що призведуть до збільшення майбутніх економічних вигод, які очікуються від використання об'єкта. У той же час витрати на поточний ремонт об'єктів основних засобів їх первісну вартість збільшувати не будуть, а будуть відноситися до витрат відповідного звітного періоду, коли поточний ремонт фактично було виконано.

Отже, можна зробити висновок, що основні засоби є основною складовою ефективною діяльності підприємства, оскільки вони забезпечують виробництво товарів або надання послуг. Визначення та класифікація основних засобів в економіці має важливе значення для дослідження їх економічної сутності. Цілеспрямоване і систематичне групування основних засобів за певними ознаками дозволяє встановити зв'язки між ними, зрозуміти їх значення в економічному процесі та здійснити аналіз ефективності їх використання.

Класифікація основних засобів та їх оцінка при надходженні і вибутті залежить як від джерела їх надходження на підприємство так і від особливостей їх використання та функціонального призначення. Раціональна класифікація та правильна оцінка і переоцінка основних засобів впливає на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства, а тому вимагає особливої уваги при організації обліку зазначених активів. Важливо вірно сформулювати первісну вартість об'єкта основних засобів при його надходженні на підприємство та у майбутньому чітко розмежовувати понесені витрати, які будуть впливати на його вартість, а які будуть відноситися до витрат звітного періоду.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту основних засобів

Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку охоплює комплекс законодавчих, нормативно-правових актів та інших документів, що визначають правила бухгалтерського обліку. Ці документи включають в себе вказівки стосовно ведення бухгалтерського обліку, порядку формування фінансової звітності, критеріїв оцінки активів та зобов'язань, а також визначають правила обліку та звітності щодо податків і інших фінансових показників.

Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку визначає обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання у забезпеченні коректного ведення бухгалтерського обліку, гарантує достовірність та об'єктивність фінансової звітності і вимагає дотримання принципів бухгалтерського обліку.

Всі суб'єкти господарювання, які ведуть облікову систему, повинні дотримуватися обов'язкових Правил бухгалтерського обліку. Ці правила визначають стандарти та процедури для здійснення облікових операцій, а також для підготовки та подання фінансової звітності. Ці стандарти є універсальними для всіх підприємств та організацій.

Всі суб'єкти повинні виконувати вимоги цієї системи та гарантувати відповідність своєї облікової політики і практики визначеним нормам і стандартам.

У зв'язку з економічними змінами в країні та активним впровадженням міжнародних стандартів фінансової звітності сформувалася структурована система регулювання обліку та звітності на різних рівнях. Кожен рівень цієї

системи визначає свій обсяг впливу, варіюючи від загальнодержавного до рівня окремого підприємця.

Відповідно до чинних нормативних актів в Україні визначаються чотири рівні системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку і звітності.

I рівень – законодавчий. На цьому рівні встановлюються основні принципи бухгалтерського обліку, його мета, основні терміни, використовувані в обліку, процедури регулювання, а також визначається порядок організації та ведення бухгалтерського обліку і подання фінансової звітності.

На першому рівні законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні враховані Конституція України та ключові закони, які встановлюють загальний правовий фреймворк для діяльності бухгалтерів та підприємств.

Ключові правові акти, які охоплюють сферу бухгалтерського обліку, включають в себе:

1. Конституцію України, яка встановлює юридичні принципи економічного розвитку та функціонування підприємств, включаючи регулювання права на власність та надає правовий захист власності та підприємницької діяльності.
2. Господарський кодекс України, який містить юридичні основи господарської діяльності підприємств, включаючи визначення вимог щодо проведення обліку та складання фінансової звітності..
3. Податковий кодекс України, що містить визначення ставок оподаткування для підприємств та встановлює вимоги щодо обліку операцій, пов'язаних із сплатою податків і зборів.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який встановлює загальні принципи бухгалтерського обліку, вимоги до формування та подання фінансової звітності, а також регулює взаємодію з органами державної статистики та фіскальними установами.

5. Інші правові акти, які визначають норми регулювання бухгалтерського обліку, до прикладу, Закон України «Про аудиторську діяльність», Закон України «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність», Закон України «Про корпоративні договори і акціонерні відносини».

Ці закони становлять основу для формування конкретних нормативно-правових актів на другому і третьому рівнях нормативного регулювання, таких як постанови Кабінету Міністрів України, розпорядження Міністерства фінансів України, накази Державної служби статистики України та інші відповідні акти.

II рівень – нормативний. Він установлює загальні принципи та правила для проведення бухгалтерського обліку окремих об'єктів, включаючи можливі бухгалтерські методи без конкретного механізму їх застосування до конкретного виду діяльності. Також він встановлює стандарти для фінансової звітності та управлінського обліку, правила оцінки та класифікації активів та зобов'язань, а також вимоги до складання фінансових звітів та інші ключові аспекти бухгалтерського обліку та звітності. Метою цих стандартів є забезпечення якісної та однорідної фінансової звітності, яка є об'єктивною та незалежною від конкретних підприємств.

Національні стандарти бухгалтерського обліку ухвалюються органами влади, відповідальними за бухгалтерський облік та звітність у країні. У випадку України цими органами є Міністерство фінансів та Національна Комісія з цінних паперів та фондового ринку. Міжнародні стандарти, такі як МСФЗ (Міжнародні стандарти фінансової звітності), ухвалюються Міжнародною організацією з бухгалтерського обліку (IASB).

Другий рівень нормативного регулювання є важливим елементом, спрямованим на забезпечення єдності та порівняння фінансової звітності в різних країнах і ефективного управління бухгалтерським обліком у різних організаціях. Цей рівень є ключовим для побудови довіри соціальних груп,

таких як інвестори, кредитори та інші зацікавлені сторони, до фінансової інформації організації.

III рівень – методичний. Має характер рекомендацій та включає в себе методичні вказівки та пояснення з різних аспектів проведення бухгалтерського обліку, що відповідає специфіці галузі. До цього виду документів відносяться: Інструкція з проведення інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Інструкція щодо використання плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Методичні рекомендації щодо використання реєстрів бухгалтерського обліку; Методичні вказівки з бухгалтерського обліку основних засобів; Інші нормативно-правові акти.

Третій рівень доповнює перший (законодавство) і другий (узагальнені норми бухгалтерського обліку). Його основний вплив спрямований на забезпечення єдності та якості бухгалтерського обліку в державі.

IV рівень – організаційний. Організації та підприємства самостійно визначають свою стратегію бухгалтерського обліку, дотримуючись чинних законодавчих та нормативних актів. На цьому рівні взаємодії знаходяться органи державної влади, такі як Міністерство фінансів, Державна податкова служба, а також спеціалізовані комітети та комісії з питань бухгалтерського обліку. Вони приймають нормативні акти, обов'язкові для всіх підприємств і організацій на території країни.

Документи, що визначають облікову політику підприємства, включають:

- Розпорядчий документ щодо облікової політики підприємства;
- Робочий план рахунків для обліку необоротних матеріальних активів;
- Наказ щодо проведення інвентаризації;
- Посадові інструкції;

- Графіки документообігу та інвентаризації;
- Регламенти для бухгалтерських та інших адміністративних служб;
- Порядок організації та реалізації внутрішнього контролю.

Цей перелік документів створюється в рамках системи управління конкретного підприємства.

Мета четвертого рівня організаційного нормативного регулювання бухгалтерського обліку полягає в утриманні єдності та стабільності системи бухгалтерського обліку в державі. Це сприяє забезпеченню чіткості та прозорості фінансової діяльності організації.

Узагальнимо інформацію про рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку, зокрема основних засобів, у таблиці 1.2.

Ключовим законодавчим документом, який встановлює норми обліку основних засобів, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Цей закон встановлює юридичні принципи організації бухгалтерського обліку та узгодження фінансової звітності для підприємств та інших організацій в Україні. Відповідно до цього документу, ведення бухгалтерського обліку є обов'язковим і обов'язково проводиться всіма підприємствами, оскільки фінансова, статистична, податкова та інші види звітності базуються на інформації, що надходить з цієї системи. Закон містить положення, що стосуються форми та змісту фінансових звітів, а також правил їх складання та подання. Він також нормує процедуру аудиту фінансової звітності та встановлює вимоги до аудиторських організацій та аудиторів. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві та відповідальність за його точність покладаються на власника або уповноважений орган, який керує підприємством відповідно до законодавства та статутних документів.

Таблиця 1.2 – Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку та аудиту, зокрема основних засобів

Назва рівня	Характеристика	Складові
Законодавчий	Встановлюється порядок регулювання, організації та проведення бухгалтерського обліку та аудиту	Конституція України, Кодекси України (зокрема Господарський, Податковий), Закони України (зокрема, «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про аудит фінансової звітності і аудиторську діяльність» тощо)
Нормативний	Установлює загальні принципи та норми для проведення бухгалтерського обліку та аудиту конкретних його об'єктів	НП(С)БО 7 «Основні засоби», НП(С)БО 14 «Оренда», НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»
Методичний	Методичні рекомендації та пояснення з різних аспектів бухгалтерського обліку, враховуючи особливості конкретної галузі	Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Інші нормативно-правові акти
Організаційний	Документи, які визначають стратегію облікової політики підприємства, враховуючи його систему управління	Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку необоротних матеріальних активів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; порядок організації та реалізації внутрішнього контролю

Закон також визначає відповідальність за порушення вимог у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Він установлює санкції та штрафи за порушення правил обліку та надання недостовірної фінансової звітності. Основні цілі Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» полягають у забезпеченні системи обліку та контролю за фінансовим станом підприємств та організацій, забезпеченні достовірної фінансової звітності, а також в сприянні розвитку довіри до фінансової звітності в Україні [15].

Податковим кодексом України надається визначення терміну амортизації, вартості, що амортизується, первісної, ліквідаційної вартості, класифікація основних засобів у залежності від строку їх корисного використання та об'єкти основних засобів, що підлягають амортизації [31].

Вагома роль надається НП(С)БО 7 «Основні засоби». Це положення встановлює методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також регулює розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Зокрема, документ визначає критерії для визнання об'єкта як активу основних засобів, визначає методи оцінки, переоцінки та амортизації основних засобів, регламентує формування інформації про зменшення корисності та вибуття основних засобів, а також встановлює порядок розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності. Отже, НП(С)БО 7 «Основні засоби» відіграє суттєву роль у стандартизації та уніфікації обліку основних засобів на підприємствах, забезпечуючи ясність та доступність інформації для користувачів фінансової звітності.

Поміж низкою стандартів, що визначають порядок обліку основних засобів (НП(С)БО 7), важливі також:

НП(С)БО 14 «Оренда» встановлює методологічні принципи створення інформації в бухгалтерському обліку щодо оренди необоротних активів та

регламентує її відображення у фінансовій звітності. Він чітко визначає різницю між фінансовою та операційною орендою, надає відповідну інформацію щодо обліку оренди як для орендарів, так і для орендодавців, і встановлює порядок розкриття цієї інформації у примітках до фінансової звітності. Виконання цього стандарту допомагає забезпечити точний та однозначний облік операцій з оренди, сприяючи таким чином формуванню достовірної та об'єктивної фінансової звітності підприємства. [26].

НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» визначає критерії для визнання та оцінки необоротних активів, призначених для продажу, а також визначає процедуру визнання та оцінки припиненої діяльності. Стандарт також регламентує інформацію, яка повинна надаватися у примітках до фінансової звітності щодо активів та груп, призначених для вибуття та утримуваних для продажу. Класифікація активів, утримуваних для продажу, залежить від намірів компанії та строки їх утримання. Активи, які планується продати протягом року, відображаються як сторонні активи у поточних активах, тоді як активи, призначені для продажу після завершення року, відображаються як сторонні активи у необоротних активах. У фінансовому звіті компанії, активи, призначені для продажу, відображаються окремо від інших активів і не включаються до складу оборотних активів компанії. Це сприяє розкриттю реальної структури активів компанії та дозволяє інвесторам та аналітикам аналізувати їх прибутковість [27].

У НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» визначаються критерії для визнання та оцінки зменшення корисності активів, зокрема необоротних активів. Стандарт встановлює порядок формування інформації щодо обліку відновлення корисності активу, зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, та розкриття цієї інформації у примітках до фінансової звітності. За зазначеним стандартом визнається зменшення

корисності активу, якщо його придатний до використання термін завершився або якщо його основні характеристики істотно змінилися. Необхідно враховувати таке зменшення корисності через зниження вартості активу та відзначити його відповідними втратами. Застосування цього стандарту сприяє уникненню неправильного визнання активу та правильному врахуванню зменшення його корисності, що може призвести до викривлення фінансової звітності та неправильної оцінки фінансового стану підприємства [28].

НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» визначає критерії для визнання та оцінки інвестиційної нерухомості, умови переведення основних засобів у категорію інвестиційної нерухомості, процес виведення зі складу інвестиційної нерухомості, а також правила вибуття інвестиційної нерухомості. Стандарт також визначає, як ці операції повинні бути відображені у примітках до фінансової звітності. Даний документ спрямований на забезпечення однорідності та об'єктивності в обліку інвестиційної нерухомості і забезпечує користувачів фінансової звітності достовірною інформацією щодо цих активів [29].

В системі рахунків для бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій встановлений рахунок 10 «Основні засоби», призначений для реєстрації основних засобів. Додатково, затверджено Інструкцію про застосування плану рахунків, спрямовану на забезпечення єдності у відображенні схожих за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках та субрахунках. В зазначеному документі наведено стислий опис та призначення синтетичних рахунків і субрахунків, стандартну схему реєстрації та групування інформації про господарські операції. Використання плану рахунків у відповідності з визначеною інструкцією сприяє узгодженості та структурованості обліку, спрощує аналіз фінансової звітності і дозволяє швидко знаходити необхідну

інформацію. Це також допомагає уникнути помилок під час ведення обліку та забезпечує порівняння фінансових результатів різних підприємств [16].

Поміж важливих документів, які стосуються обліку основних засобів, включають Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. Ці рекомендації також включають класифікацію основних засобів і визначають методологічні особливості обліку при отриманні, ремонті, поліпшенні, переоцінці, вибутті, амортизації та обліку основних засобів в оренді. У додатку до методичних рекомендацій подаються типові рахункові кореспонденції для бухгалтерського обліку операцій з вказаними активами. Ці рекомендації мають загальне застосування і можуть варіюватися в залежності від внутрішніх положень конкретної організації та вимог законодавчих норм. [24].

Рівень організаційного регулювання бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві передбачає використання наказу про облікову політику. У такому документі, як зазвичай вказано, щодо об'єктів основних засобів визначають наступне:

1. Щодо об'єкта основних засобів на підприємстві, включаючи його вартісні характеристики, виникає питання у зв'язку з наявністю альтернативних визначень у різних нормативних документах. Зокрема, НП(С)БО 7, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів та Податковий кодекс містять різні тлумачення об'єкта основних засобів.

2. Визначення ліквідаційної вартості основних засобів виникає питання при їхньому включенні до складу основних засобів, оскільки їхню ліквідаційну вартість визначити через кілька років може бути викликано складністю. Таким чином, як альтернативу, підприємство може встановити у наказі про облікову політику, що ліквідаційна вартість об'єкта прирівнюється до нуля, тоді як вартість, яку амортизують, відповідає його первісній вартості.

3. Оскільки чинним законодавством передбачено різні методи

нарахування амортизації основних засобів, включаючи прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискорений зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий метод, підприємство може вибрати та застосовувати різні методи амортизації для різних груп об'єктів основних засобів.

4. Визначення терміну корисного використання основних засобів включає в себе визначення періоду, протягом якого підприємство має намір використовувати конкретний об'єкт або отримувати від нього відповідну кількість продукції. При цьому важливо враховувати мінімальні терміни корисного використання, встановлені у Податковому кодексі для різних груп основних засобів, і встановлений термін не може бути менший за визначений кодексом.

5. Порядок та умови переоцінки основних засобів визначають, що вартість об'єктів основних засобів, відображена в обліку та балансі, може відрізнятися від їхньої реальної вартості. Підприємства мають право проводити переоцінку об'єктів основних засобів за їхнім бажанням, оскільки чинні стандарти не зобов'язують до обов'язкового проведення цього заходу. Вибіркова переоцінка окремого об'єкта основних засобів включає в себе переоцінку всіх об'єктів цієї групи одночасно, щоб забезпечити об'єктивність і достовірність інформації у фінансовій звітності..

Основні моменти щодо основних засобів, які слід врахувати у наказі облікову політику підприємства, відобразимо у вигляді рис. 1.2.

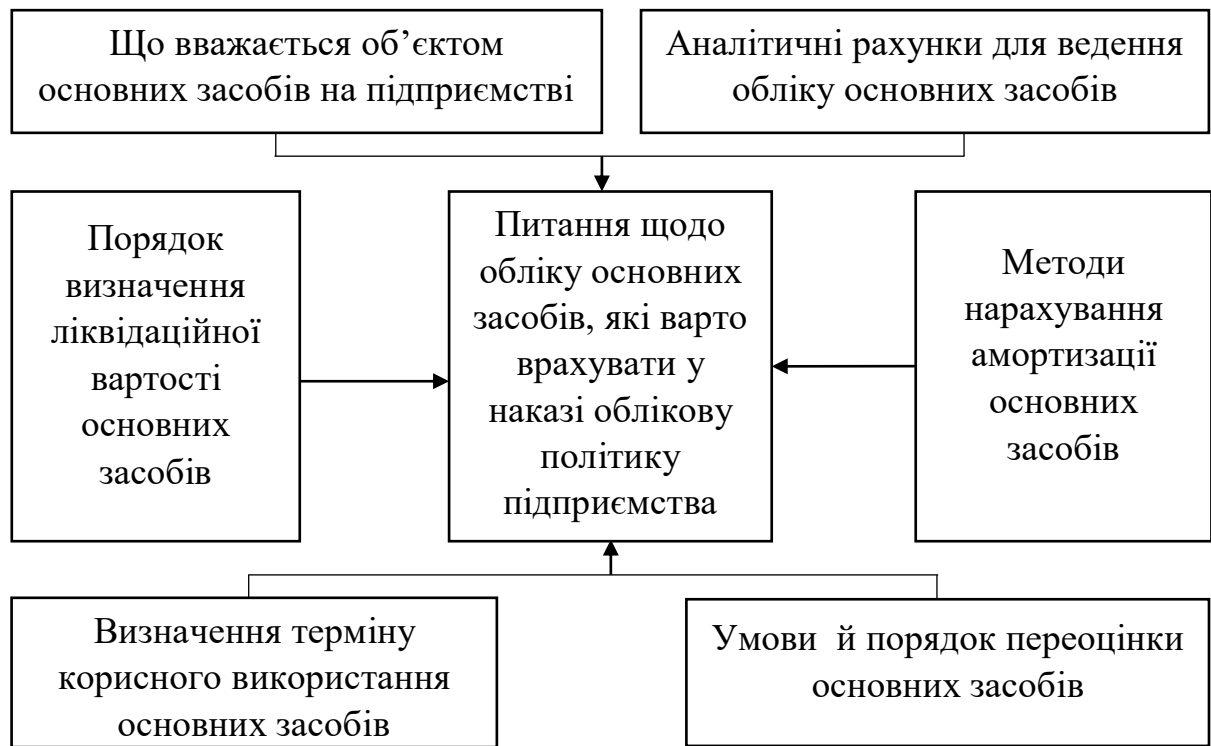


Рисунок 1.2 – Питання щодо обліку основних засобів, які слід врахувати у наказі облікову політику підприємства

Узагальнюючи вищезазначене, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік операцій з основними засобами в Україні регламентується рядом нормативних документів. Це забезпечує можливість вести належний облік основних засобів, користуючись відповідними методиками та інструкціями, та належним чином реєструвати всі відповідні операції в обліку, що покращує можливість проведення подальшого аналізу та контролю таких операцій.

1.3 Загальні засади здійснення аудиту наявності та руху основних засобів

Аудит основних засобів має важливе значення не тільки для підприємства, де відбувається аудиторська перевірка, а й для економіки в загальному. Інформація про основні засоби відображає рівень забезпеченості ними підприємства, їх ефективність використання, правильність оцінки, ступінь зносу тощо. Коректний облік та управління основними засобами сприяють зростанню ефективності та конкурентоспроможності підприємства, а також забезпечують надійну інформацію для інвесторів, кредиторів та інших зацікавлених сторін.

Основна мета аудиту основних засобів полягає в тому, щоб переконатися, що вартість основних засобів відображена коректно в бухгалтерському обліку, вони належним чином захищені, забезпечені та зберігаються і списуються, відповідають бухгалтерським принципам та відповідним стандартам. Це допомагає забезпечити точність та надійність фінансової звітності підприємства.

Аудит основних засобів забезпечує раціональне їх використання, що є важливим чинником оптимізації собівартості продукції і оподаткування підприємства.

Питання організації аудиту наявності та руху основних засобів у своїх працях висвітлювали такі вчені, як Дорош Н.І., Давидов Г.М., Савченко В.Я., Зябченкова Г.В., Мазуркевич І.О. та багато інших.

Основні завдання аудиту наявності та руху основних засобів на підприємстві [35] відобразимо на рис. 1.3.



Рисунок 1.3 – Основні завдання аудиту наявності та руху основних засобів на підприємстві

Щоб забезпечити перевірку вищевказаних завдань аудитор використовує наступні джерела інформаційної бази [11]:

1. Наказ (рішення) керівника про зарахування на баланс підприємства та введення в експлуатацію придбаних об'єктів за місцем їх експлуатації.
2. Первинні документи з обліку основних засобів: «Акт приймання-передачі основних засобів», «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів», «Інвентарна картка обліку основних засобів», «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів», інші первинні документи.
3. Облікові реєстри синтетичного обліку основних засобів.
4. Рахунки Головної книги, що призначені для обліку основних засобів та їх зносу.
5. Документація внутрішнього аудитора щодо контролю основних засобів.
6. Відповіді на запит від постачальників основних засобів або підрядників.
7. Договори, контракти, страхові поліси.
8. Наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів.

В першу чергу аудитор ознайомлюється з наказом про облікову політику підприємства. Знайомство з цим наказом дозволяє аудитору отримати інформацію про основні принципи та підходи, які підприємство використовує при обліку своїх основних засобів. Наказ про облікову політику зазвичай включає таку інформацію:

- принципи обліку: детальний опис принципів, що використовуються підприємством при обліку основних засобів. Це можуть бути такі принципи, як принцип вартості, принцип об'єктивності, принцип неупередженості та інші;
- способи обліку: опис методів та способів обліку, які обрані підприємством для фіксації та збереження інформації про основні засоби. Це

можуть бути такі способи, як індивідуальне обліку, груповий облік, лінійний амортизаційний метод та інші;

– методи обліку: детальний опис методів, які використовуються підприємством для визначення вартості та амортизації основних засобів. Це можуть бути такі методи, як метод прямого списання, метод упередженої амортизації, метод одержання економічної вигоди та інші;

– відповідність законодавству: зазначення того, як підприємство дотримується законодавства та нормативно-правових актів щодо обліку основних засобів. Аудитор перевіряє відповідність політики підприємства цим вимогам та встановлює, чи використовує підприємство належні методи та принципи обліку.

Після знайомства з наказом про облікову політику, аудитор може оцінити, наскільки правильно та вірно підприємство виконує облік своїх основних засобів у відповідності до встановлених принципів та методів. Також це допоможе аудитору визначити можливі ризики та недоліки у системі обліку основних засобів та скласти план роботи для подальшого аудиту.

Основний етап аудиту – перевірка в залежності від етапів їх облікового відображення в межах первинного, поточного та підсумкового обліку та етапів руху основних засобів. Перевірка достовірності даних в системі податкового обліку.

Під час дослідження документів, операцій і записів аудитор може виявити певні порушення вимог П(С)БО 7 «Основні засоби», типовими з яких є:

– невірне формування первісної вартості при придбанні основних засобів через включення до неї неправильних складових;

– основні засоби, які були повністю або частково набуті (створені) за рахунок позикового капіталу, включаючи витрати на виплату відсотків за користування кредитом;

– незаконне включення оборотних активів до категорії основних засобів;

- невірне визначення собівартості оборотних активів, товарів та готової продукції при їх включенні до категорії основних засобів;
- відсутність врахування різниці між залишковою та справедливою вартістю при передачі об'єкта у витрати звітного періоду під час отримання основних засобів в обмін на аналогічні активи;
- збільшення вартості основних засобів на обсяг затрат, які витрачаються для забезпечення функціональності та утримання об'єкта в робочому стані;
- врахування витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію серед витрат підприємства;
- відсутність письмової документації, яка підтверджує проведення процедури переоцінки основних засобів;
- проведення переоцінки лише для одного конкретного об'єкта з групи основних засобів.

Всі помилки, виявлені в процесі аудиту, в подальшому впливають на достовірність фінансових результатів і бухгалтерської звітності, наприклад, неправильно нарахована амортизація може призвести до неправильного розрахунку податкових витрат.

Отже, виявлення та виправлення цих помилок є важливим завданням аудиту, оскільки вони можуть суттєво покращити достовірність фінансових результатів і податкової звітності підприємства.

Кожен аудитор самостійно складає етапи проведення аудиту основних засобів. Аудитор планує та розробляє аудиторські процедури, які включають перевірку наявності та стану основних засобів, оцінку їх відповідності нормативним вимогам, проведення розрахунків на визначення поточної вартості активів, перевірку правильності бухгалтерського обліку тощо.

Щодо перевірки наявності основних засобів, вона може бути проведена двома способами: документальною перевіркою та через інвентаризацію.

Документальна перевірка полягає в аналізі бухгалтерських записів, договорів, актів приймання-передачі та інших документів, що засвідчують наявність основних засобів. Цей спосіб дозволяє перевірити, чи відповідають дані в бухгалтерському обліку реальній наявності засобів.

Інвентаризація – це проведення фізичної перевірки основних засобів шляхом обстеження їх у присутності представників підприємства. Перевіряються місце розташування, стан, кількість та інші характеристики засобів. Результати інвентаризації порівнюються з даними в бухгалтерському обліку, щоб виявити можливі розбіжності.

Під час проведення інвентаризації можуть бути виявлені відсутні та зайві необоротні матеріальні активи. Аудитор, який займається проведенням інвентаризації, фіксує всі виявлені недостачі або надлишки у протоколі. Матеріально відповідальна особа, якщо її залучено, зобов'язана подати письмове пояснення причин виникнення таких недостач або надлишків.

Далі аудитор здійснює контроль за відображенням таких операцій у фінансовому обліку. Він перевіряє, чи були правильно зняті з обліку відсутні активи та додані зайві. Також аудитор перевіряє, чи були відображені всі письмові пояснення матеріально відповідальної особи та які заходи були прийняті для запобігання подібним ситуаціям у майбутньому.

В результаті проведення інвентаризації і контролю з боку аудитора, недостачі та надлишки можуть бути враховані у фінансовому звіті компанії. Вони можуть впливати на фінансове положення компанії та її фінансові показники. Тому важливо, щоб інвентаризація проводилась регулярно та вірно, а контроль з боку аудитора був ефективним.

Залежно від результатів аналізу, аудитор може рекомендувати проведення переоцінки (уцінки, дооцінки) конкретних об'єктів основних засобів та зміну строку їх корисного використання. Він також може розробити пропозиції щодо

використання та обліку таких об'єктів для подальшого процесу їх контролю та управління.

Обидва способи мають свої переваги та недоліки і можуть використовуватися окремо або в поєднанні залежно від потреб організації та особливостей її діяльності.

Далі, аудитор проводить огляд основних засобів, щоб визначити їх фізичний стан. Він перевіряє, чи є пошкодження або зношення, чи всі компоненти присутні і працездатні.

Після цього, аудитор перевіряє належне оцінювання і відображення основних засобів у фінансовій звітності. Він аналізує, чи відповідають ціна, за якою були придбані основні засоби, їх поточній вартості. Також аудитор перевіряє, чи здійснюється амортизація основних засобів у відповідності з вимогами законодавства та політикою підприємства.

Надалі, аудитор розглядає правильність розкриття інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Він перевіряє, чи вказано відповідну інформацію про основні засоби, таку як дата придбання, категорія або класифікація, амортизаційні ставки тощо.

Для перевірки закріплення основних засобів за матеріально-відповідальними особами та місцем їх перебування (експлуатації) аудитор звертається до типової форми № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

Розглядаючи такий напрямок аудиту як рух основних засобів, аудитор розрізняє його на надходження об'єктів основних засобів на підприємство, внутрішнє переміщення та вибуття.

Надходження об'єктів основних засобів на підприємство: аудитор перевіряє правильність обліку придбаних об'єктів основних засобів, відповідність документації, наявність необхідних дозвільних документів, а також визначає фактичну наявність об'єктів.

Внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів: аудитор перевіряє правильність обліку переміщень об'єктів основних засобів між різними відділами чи підрозділами підприємства. Він перевіряє документацію, що підтверджує переміщення, достовірність актуальності обліку та відповідність фактичному стану.

Вибуття об'єктів основних засобів: аудитор перевіряє правильність обліку вибуття об'єктів основних засобів, достовірність документації щодо цього процесу, включаючи договори купівлі-продажу, акти приймання-передачі, а також визначає реальний стан об'єктів.

Під час аудиту руху основних засобів, аудитор також перевіряє відповідність зовнішніх та внутрішніх документів щодо руху основних засобів, проводить перевірку дотримання нормативних актів та внутрішніх положень, а також оцінює ефективність та безпеку процедур управління рухом основних засобів.

Аудит операцій руху основних засобів проводиться з метою встановлення законності, а також правильності і своєчасного оформлення операцій за основними засобами.

Оскільки надходження основних засобів можуть мати різні напрямки, аудитору необхідно визначити, як саме ці надходження відбувалися. Напрямки надходження можуть включати купівлю нових об'єктів, отримання їх у власність в результаті придбання підприємством частини акційної компанії або інших організацій, передачу з інших підрозділів або підприємств однієї групи, отримання в спадщину або в дарунок, оренду, бартерні операції, консолідацію та інші. Кожен з таких напрямків може мати свої особливості і вимагати специфічного підходу до оцінки вартості об'єктів.

Розглядаючи питання придбання (купівлі) основних засобів, аудитор вивчає договори купівлі-продажу, накладні та податкові накладні, одержані від постачальників та підрядників. При виготовленні основних засобів власними

силами він аналізує накладні на відпуск матеріалів, запасів та інших понесених витрат, кошториси витрат при будівництві тощо.

Під час перевірки звертається увага на те, що до кожного акта має бути надана відповідна технічна документація щодо об'єкта, він має бути підписаний головним бухгалтером та затверджений керівником підприємства. До того ж аудитор перевіряє терміни зберігання таких документів.

Надалі аудитор перевіряє, чи виконується на підприємстві вимога інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку стосовно застосування активного рахунку 10 „Основні засоби” для обліку господарських 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.

Здійснюючи аудит безоплатно одержаних основних засобів, аудитор безумовно перевіряє наявність на підприємстві документів, підтверджуючих таку операцію. Для більшої достовірності він може скористуватися зустрічною перевіркою, щоб установити правильність списання їх за кількістю та вартістю.

На цьому етапі аудитор перевіряє, чи розглядається така операція в бухгалтерському обліку як збільшення додаткового капіталу з відображення доходу від використання безоплатно одержаних основних засобів у сумі амортизації одночасно з її нарахуванням.

Щодо внутрішнього переміщення основних засобів, також важливо перевірити наявність відповідних документів, що підтверджують їх переміщення, такі як акти приймання-передавання, накладні, акти списання і т.д.

Аудитору також слід перевірити правильність розподілу вартості переміщених основних засобів між рахунками бухгалтерського обліку.

Крім того, аудитор повинен перевірити наявність належного контролю над переміщенням основних засобів, включаючи наявність протоколів, схем та

процедур, які регламентують процес переміщення. Якщо з будь-яких причин основний засіб не відповідає ознакам активу, то приймається рішення про його списання.

Таким чином, аудитор має перевірити різні аспекти переміщення основних засобів для забезпечення їх ефективного та правильного використання в організації.

Аудитор здійснює перевірку правильності встановлення напрямків вибуття основних засобів, перевіряє відповідність вимогам законодавства при продажу або ліквідації об'єктів, а також перевіряє правомірність і доцільність списання деяких об'єктів. Важливо враховувати також правильність визначення податкового зобов'язання з ПДВ і коректне відображення операцій з вибуття на рахунках бухгалтерського обліку.

До того ж, при виконанні даної частини роботи, аудитор перевіряє, щоб вибуття основних засобів відображалось в обліку з вирахуванням нарахованого зносу і зменшенням його залишкової вартості; у випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшувалися, відповідно, на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта; витрати щодо ліквідації основних засобів були списані, а цінностей, що надійшли від ліквідації, повністю оприбутковані в обліку.

На останньому етапі аудиту аудитори готують аудиторську звітність, в якій вони висловлюють свою думку щодо достовірності фінансової звітності та ефективності системи внутрішнього контролю. Звіт містить висновки, рекомендації та зауваження аудиторів.

В загальному можна стверджувати, що аудиторська перевірка здійснюється за допомогою різних методів (арифметичних, формальних, логічних, юридичних та взаємної перевірки).

Таким чином, застосовуючи різноманітні методи перевірки, аудитор може оцінити якість і точність ведення обліку основних засобів підприємства, виявити помилки і порушення, а також забезпечити виконання вимог чинного законодавства.

Отже, аудит основних засобів є процесом незалежної перевірки вартості, наявності, стану та управління основними засобами підприємства. Основні засоби, такі як будівлі, машини, обладнання, транспортні засоби, мають значний фінансовий вплив на фінансові показники підприємства, такі як активи, зобов'язання, капітал, прибуток та збитки.

Виявлення та виправлення помилок є важливим завданням аудиту, оскільки вони можуть суттєво покращити достовірність фінансових результатів і податкової звітності компанії.

Аудит основних засобів є необхідним інструментом для забезпечення довіри до фінансової звітності та економічного розвитку підприємства.

Висновки до розділу 1

Основні засоби є суттєвим елементом в структурі активів підприємства, утворюючи його матеріальну базу, забезпечуючи нормальний хід його функціонування та визначаючи їхній економічний потенціал. Аналіз різних підходів до розуміння суті основних засобів вказує на їхню багатогранність, що залежить від їхнього цільового призначення. Класифікація та групування основних засобів за економічними, фінансовими і технічними характеристиками є не менш важливими аспектами для подальшого обліку цих активів.

Аналіз наукових точок зору, що відносяться до економічної сутності основних засобів, виявив, що досягнення загальної згоди визначення та економічної сутності терміну «основні засоби» немає.

На національному рівні «основні засоби» визнаються матеріальними активами, що утримуються підприємством з метою використання їх у виробництві, постачанні товарів, наданні послуг, оренді або для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій. При цьому строк корисного використання (експлуатації) таких активів становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він триває більше року).

Основним правовим документом, який визначає принципи обліку основних засобів, є Національне положення з бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби». Цей стандарт регулює всі етапи бухгалтерського обліку операцій з основними засобами на підприємстві, яке веде облік відповідно до національних стандартів. В системі обліку за міжнародними стандартами основні засоби описані у МСБО №16. Інструкції, накази та методичні рекомендації Міністерства Фінансів України грають важливу роль, надаючи класифікацію та пояснення при застосуванні стандартів обліку. Всі вказані нормативно-правові акти діють в межах принципів законності та підпорядкованості Конституції України та відповідних кодексів країни. Ці документи встановлені на найвищому рівні законодавства - Верховною Радою України та Президентом України. Зазначена нормативно-правова база чітко функціонує в ієрархії актів, визначених на законодавчому рівні, що регулюють порядок обліку необоротних активів.

Аудит основних засобів є ключовим елементом в діяльності підприємства і представляє собою складний процес, оскільки вимагає уважного врахування численних аспектів у фінансових та податкових системах.

Аудиторська перевірка дозволяє об'єктивно оцінити стан основних засобів, визначити наявність та ефективність їх використання. Крім того, вона сприяє правильній документації операцій, пов'язаних із надходженням, використанням, ліквідацією або списанням основних засобів.

2.ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «МАКС-ПАК»

2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «МАКС-ПАК»

Об'єктом дослідження для виконання кваліфікаційної роботи стало підприємство з виробництва гофрованого паперу та картону, паперової та картонної тари, оптової торгівлі іншими товарами господарського призначення.

Відповідно до статуту повна назва підприємства Товариство з обмеженою відповідальністю «МАКС-ПАК». Його скорочена назва ТОВ «МАКС-ПАК».

Основний вид діяльності - виробництво гофрованого паперу та картону, паперової та картонної тари.

До інших видів діяльності відносяться:

1. Виробництво інших виробів з паперу та картону.
2. Оптова торгівля іншими товарами господарського призначення.
3. Оптова торгівля відходами та брухтом.
4. Вантажний автомобільний транспорт.

Товариство є самостійним господарюючим суб'єктом та юридичною особою, має самостійний баланс, поточні та валютні рахунки в банківських установах, круглу печатку та штампи зі своїм повним найменуванням.

Органами управління товариством є: Загальні збори Учасників; Наглядова рада; Директор.

Загальні збори Учасників є вищим органом ТОВ «МАКС-ПАК». Вони складаються з єдиного Учасника Товариства або призначеного ним представника. До компетенції зборів належать: визначення основних напрямів діяльності, внесення змін до статуту товариства, зміна розміру статутного капіталу товариства, перерозподіл часток між учасниками товариства, обрання

та припинення повноважень наглядової ради та членів виконавчого органу, затвердження порядку розподілу та використання чистого прибутку, прийняття рішення про виплату дивідендів, визначення умов оплати праці службових осіб, встановлення розміру, форми і порядку внесення учасниками додаткових внесків до статутного капіталу.

Наглядова рада ТОВ «МАКС-ПАК» здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства і складається з трьох осіб.

У межах своєї компетенції наглядова рада ТОВ «МАКС-ПАК» здійснює контроль за фінансовою і господарською діяльністю товариства, перевіряє вірність та своєчасність ведення обліку звітності, вимагає від посадових осіб товариства подання усіх необхідних матеріалів, користується усіма бухгалтерськими та іншими документами, направляє результати перевірок зборам учасників, складає висновок щодо річних звітів та балансів.

Директор є виконавчим органом ТОВ «МАКС-ПАК», який підзвітний загальним зборам учасників та наглядовій раді товариства.

У межах своєї компетенції директор розробляє поточні плани діяльності товариства, затверджує щорічний кошторис, штатний розклад і посадові оклади співробітників, затверджує ціни на продукцію і тарифи на послуги, приймає на роботу і звільняє співробітників, подає на затвердження загальних зборів учасників річний звіт та баланс товариства, забезпечує виконання рішень загальних зборів учасників, приймає рішення з особливо важливих питань з господарської діяльності товариства, зберігає документи товариства.

Організаційна структура ТОВ «МАКС-ПАК» наведена на рис. 2.1.



Рисунок 2.1 – Організаційна структура ТОВ «МАКС-ПАК»

Структура ТОВ «МАКС-ПАК» є лінійною, оскільки кожен підлеглий підпорядковується одному керівнику.

Директор ТОВ «МАКС-ПАК» відповідає за загальне керівництво підприємством і має повноваження приймати стратегічні рішення, встановлювати цілі і завдання компанії, контролювати їх виконання, управляти фінансовими ресурсами, залучати інвестиції і т.д. Він має владу затверджувати плани розвитку компанії, приймати рішення щодо структури та організації роботи підприємства, назначати і звільняти керівників підрозділів, контролювати їх діяльність і т.д.

Щодо облікової політики ТОВ «МАКС-ПАК», то вона є своєрідною «конституцією підприємства», в якій відображається спосіб ведення обліку, а також методика обліку для зображення фактів господарського життя в обліку.

Для виявлення облікової інформації ТОВ «МАКС-ПАК» використовуються методи документації та інвентаризації, для вимірювання облікової інформації – методи оцінки та калькулювання, для реєстрації та накопичення облікової інформації – рахунки та подвійний запис, для узагальнення та передачі облікової інформації – баланс та звітність.

На ТОВ «МАКС-ПАК» для ведення обліку, документообігу, складання та подання фінансової звітності використовують такі програми:

- для ведення обліку: BAS бухгалтерія;
- для документообігу: Медок, Вчасно;
- для подачі звітності: Медок, електронний кабінет платника податку.

Розглянемо детальніше аспекти облікової політики товариства, які мають відношення до обліку основних засобів.

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» ТОВ «МАКС-ПАК» встановило облікову одиницю бухгалтерського обліку основних засобів, а саме: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних

інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється товариством.

ТОВ «МАКС-ПАК» самостійно встановлює мінімальну вартість об'єкта основних засобів та вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. На ТОВ «МАКС-ПАК» встановлено вартісну межу віднесення об'єкта до основних засобів – понад 1000 грн та до малоцінних необоротних матеріальних активів відносяться об'єкти вартістю менше 1000 грн.

Витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК» можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо вони можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною основних засобів. Вартість капітальних робіт, що призводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод від використання об'єкта основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК», включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів товариства.

При визнанні об'єкта основного засобу активом ТОВ «МАКС-ПАК» та зарахуванні його на баланс, товариство визначає строк його корисного використання. Як правило, строк корисного використання (встановлюється із судження керівництва товариства щодо часу, упродовж якого товариство передбачає використовувати відповідний об'єкт або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від використання основного засобу. Строк корисного використання відображає наміри керівництва товариства щодо використання певного об'єкта основних засобів з урахуванням накопиченого ними досвіду та оцінки ринкової ситуації.

ТОВ «МАКС-ПАК» для цілей бухгалтерського обліку використовує класифікацію основних засобів, яка зазначена в П(С)БО 7 «Основні засоби».

При зарахуванні нових об'єктів до складу основних засобів ТОВ «МАКС-ПАК» визначає їх ліквідаційну вартість У товаристві визначено, що

ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів дорівнює нулю, а вартість, що амортизують, відповідає первісній вартості цих об'єктів.

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» ТОВ «МАКС-ПАК» з наступних методів нарахування амортизації основних засобів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий, обрало для використання прямолінійний метод нарахування амортизації.

Для забезпечення відповідності оцінки об'єктів основних засобів товариства їх ринковій вартості ТОВ «МАКС-ПАК» має право здійснювати переоцінку об'єктів основних засобів. ТОВ «МАКС-ПАК» самостійно приймає рішення щодо необхідності проведення переоцінки об'єктів основних засобів.

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку у ТОВ «МАКС-ПАК». Регістрами аналітичного обліку основних засобів є Інвентарні картки обліку основних засобів, форма яких затверджена наказом Міністерства статистики України від 29.12.95 №352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» [7]. В розроблених типових формах цих документів не передбачена інформація щодо переоцінки основних засобів. Враховуючи це, ТОВ «МАКС-ПАК» застосовує відображення результатів переоцінки та зменшення корисності основних засобів в цій формі у нижній її частині.

Перелік на списання (ліквідацію) об'єктів основних засобів визначається у ТОВ «МАКС-ПАК» шляхом отримання пропозицій від матеріально-відповідальних осіб, проведення інвентаризації з боку інвентаризаційної комісії та затверджується наказом директора товариства.

Наведемо основні показники діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» за 2020-2022 роки у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Показники діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» у 2020-2022

роках

Показники	Роки			Темп приросту, %		
	2020	2021	2022	2021/ 2020	2022/ 2021	2022/ 2020
Валюта балансу, тис. грн	3747,1	5339,9	2631,5	42,5	-50,7	-29,8
Необоротні активи, тис. грн	67,3	358,1	506,9	432,1	41,6	653,2
Оборотні активи, тис. грн	3679,8	4981,8	2124,6	35,4	-57,4	-42,3
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	95,5	439,8	695,9	360,5	58,2	628,7
Накопичений знос основних засобів, тис. грн	28,2	81,7	189	189,7	131,3	570,2
Залишкова вартість основних засобів, тис. грн	67,3	358,1	506,9	432,1	41,6	653,2
Власний капітал, тис. грн	-890,2	-603,5	-135	-32,2	-77,6	-84,8
Поточні зобов'язання, тис. грн	4637,3	5943,4	2766,5	28,2	-53,5	-40,3
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	12781,9	16380	22953	28,1	40,1	79,6
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	12765,6	16482	18353	29,1	11,3	43,8
Валовий прибуток, тис. грн	16,3	-102,8	4600,3	-730,7	-4575,0	28122,7
Чистий прибуток, тис. грн	157,2	96,7	468,5	-38,5	384,5	198,0
Чисельність працівників, осіб	4	4	4	0	0	0
Фондомісткість	0,005	0,022	0,022	315,223	1,015	319,437
Фондовіддача	189,924	45,740	45,281	-75,917	-1,005	-76,159
Фондоозброєність	16,825	89,525	126,725	432,095	41,553	653,195
Коефіцієнт зношення основних засобів	29,529	18,577	27,159	-37,090	46,200	-8,025
Коефіцієнт придатності основних засобів	70,471	81,423	72,841	15,541	-10,541	3,363
Рентабельність основних засобів	233,581	27,004	92,425	-88,439	242,267	-60,431

На підставі аналізу динаміки показників діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» у 2020-2022 роках можна зробити такі висновки.

Валюта балансу товариства за проаналізований період мала нестійку тенденцію, у 2021 році її величина суттєво зросла (на 42,7 %) порівняно з попереднім роком, тоді як у 2022 році значно зменшилася – до 2631,5 тис. грн. (на 50,7 % порівняно з 2021 роком та на 29,8% порівняно з 2020 роком), що може свідчити про пошук шляхів виходу із збиткової діяльності (у товариства на початку досліджуваного періоду був значний збиток за результатами діяльності у минулих роках) шляхом оптимізації статей бухгалтерського балансу.

Попередній висновок підтверджується динамікою показників, пов'язаних із структурою активів ТОВ «МАКС-ПАК». Якщо у 2020 році у балансі товариства значно переважали оборотні активи (відношення між оборотними та необоротними активами складало 98:2), то у 2022 році ситуація почала вирівнюватися, що дозволило вийти на співвідношення між оборотними та необоротними активами 4:1. Це відбулося завдяки значному зменшенню у 2022 році запасів товариства, внаслідок перегляду власної закупівельно-збутової політики.

У необоротних активах товариства наявні лише об'єкти основних засобів, причому їх питома вага у структурі активів має тенденцію до зростання, як і абсолютна їх величина (у 2020 році їх залишкова вартість становила 67,3 тис. грн., тоді як у 2022 році їх вартість зросла більш, ніж у 6 разів та становила 506,9 тис. грн.). У товариства у минулих роках були значні проблеми із рентабельністю власної діяльності, проте у період 2020-2022 років ситуація стабілізувалася, що дозволило власникам товариства інвестувати частину коштів у оновлення власних основних засобів.

Оновлення основних засобів, що відбувалося у 2021-2022 роках та підтверджувалося зростанням вартості наявних у товариства об'єктів основних

засобів дозволило утримувати такі активи у придатному стані, що підтверджується показниками зношення та придатності основних засобів у досліджуваному періоді. Як бачимо, коефіцієнт зношеності основних засобів за 2020-2022 роки в жодному році не перевищував 30%, натомість їх коефіцієнт придатності коливався у межах 70,4-81,4% (найвище значення було зафіксоване у 2021 році).

Збиткова діяльність ТОВ «МАКС-ПАК» у минулих роках призвели до великого збитку у складі власного капіталу товариства на початок досліджуваного періоду (у 2020 році величина непокритого збитку становила більше 900 тис. грн.), що призвело до підсумкового від'ємного значення власного капіталу товариства (у 2020 році -890,2 тис. грн.). Проте прибуткова діяльність товариства у 2020-2022 роках дозволила знизити від'ємне значення, як непокритого збитку (на кінець 2022 року його величина становила лише 335 тис. грн., що майже втричі менше показників 2020 року), так і значення власного капіталу (на кінець 2022 року його величина становила -135 тис. грн., що дозволяє з оптимізмом дивитися у наступний рік, сподіваючись на вихід цього показника у позитивну площину).

Зменшенню збитків минулих років сприяло нарощення обсягів діяльності товариства, що підтверджується динамікою показників його доходів та витрат. Зокрема, чистий дохід від реалізації продукції ТОВ «МАКС-ПАК» у 2022 році становив 22953 тис. грн., що на 40,1 % більше показника 2021 року (16380 тис. грн.) та на 79,6 % більше показника 2020 року (12781,9 тис. грн.). Темпи приросту чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за проаналізований період мають вищі показники порівняно із зростанням собівартості таких робіт, що характеризується позитивно та свідчить про більшу валову рентабельність продажів, що й підтверджується динамікою валового прибутку товариства.

Незважаючи на значні збитки минулих років, ТОВ «МАКС-ПАК» у 2020-2022 роках працювало прибутково, причому найвищий чистий прибуток у товаристві було одержано за результатами власної діяльності у 2022 році (468,5 тис. грн., що значно перевищує показники чистого прибутку минулих років (приріст у 384,5 та 198,0 % порівняно з 2021 та 2020 роками відповідно).

Зважаючи на незначну вартість власних об'єктів основних засобів, які використовуються у діяльності ТОВ «МАКС-ПАК», у досліджуваному періоді спостерігається незначна фондомісткість продукції товариства (показник коливається у межах 0,005-0,022) з тенденцією до зростання, у зв'язку із оновленням основних засобів у 2021-2022 роках. Обернений показник – фондоддача – має велике значення та характеризується позитивно, оскільки свідчить про невелику залежність продукції товариства від наявних основних засобів та їх ефективне використання у процесі діяльності товариства.

У зв'язку з тим, що частина основних робітників товариства працюють на підставі договорів цивільно-правового характеру, чисельність штатних працівників ТОВ «МАКС-ПАК» є незначною (4 особи), що дозволяє зафіксувати значні показники фондоозброєності товариства у 2020-2022 роках із тенденцією до їх зростання у зв'язку із збільшенням вартості основних засобів, які наявні та використовуються у діяльності товариства.

Показники рентабельності основних засобів товариства у 2020-2022 роках мають нестійку тенденцію щодо їх зміни. Найвища рентабельність основних засобів була зафіксована у 2020 році (233,6 %), що було пов'язано із найменшою вартістю основних засобів.

В цілому, проведений аналіз особливостей діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» свідчить про те, що товариство у 2020-2022 роках докладало максимум зусиль для подолання наслідків збиткової діяльності минулих років та нарощення обсягів виробництва та реалізації, що дозволяє з оптимізмом дивитися у майбутнє товариства.

2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів

Щоб пов'язати між собою господарські процеси та систему бухгалтерського обліку на підприємстві використовують первинні документи. У них відображається документація про наявність, склад, рух та інші операції, які здійснюються з основними засобами.

На приватному підприємстві «МАКС-ПАК» використовують наступні первинні документи з обліку наявності та руху основних засобів:

Форма № ОЗ-1 «Акт прийняття-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів». Вона служить підґрунтям для включення об'єктів основних засобів на баланс підприємства та становить основу для перенесення об'єктів основних засобів від однієї відповідальної особи до іншої всередині організації.

Форма № ОЗ-2 «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів». Застосовується під час оформлення введення в експлуатацію основних засобів на підприємстві після завершення їх капітального ремонту, реконструкції або модернізації.

Форма № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів». Використовується для документування ліквідації окремих об'єктів основних засобів підприємства (за винятком автотранспортних засобів) або їх елементів.

Форма № ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів». Застосовується для оформлення списання автомобілів, причепів і напівпричепів з балансу підприємства.

Форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». Застосовується для індивідуального обліку основних засобів підприємства за окремими об'єктами.

Форма № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток обліку основних засобів» (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю).

Форма № ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів». Інформація з карток використовується для формування щорічних статистичних звітів і форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності».

Також застосовуються інші документи для реєстрації основних засобів у первинному обліку, пов'язані з їх рухом: прибуткові, видаткові накладні, касові та товарні чеки, розрахунки амортизації основних засобів тощо.

У зв'язку з автоматизованою системою обліку на ТОВ «МАКС-ПАК» усі дані автоматично вводяться в програму BAS бухгалтерія, де формуються відповідні звіти.

На основі представлених документів в «МАКС-ПАК» система BAS бухгалтерія автоматично створює проведення та зберігає інформацію в розрізі аналітичних та синтетичних звітів.

Приватне підприємство «МАКС-ПАК» має обмежену кількість об'єктів основних засобів, тому їх аналітичний облік здійснюється за допомогою інвентарних карток.

Так, на основі звіту «Інвентарна картка» основних засобів у програмі можна отримати аналітичну інформацію про список об'єктів підприємства або вибраного підрозділу, або матеріально-відповідальної особи, включаючи основні облікові дані про ці об'єкти.

У ТОВ «МАКС-ПАК» інвентарні картки обов'язково містять певні реквізити:

- назва об'єкта, інвентарний номер;
- назва-заводу виробника;
- первісна вартість;
- номер і дата акту приймання-передачі;
- коротка технічна характеристика.

Отже, можна зазначити, що на сьогоднішній день на підприємстві «МАКС-ПАК» використовуються всі необхідні стандартні форми первинної документації для обліку основних засобів з метою узагальнення інформації у реєстрах обліку та їх відображення у фінансовій звітності.

Аналітичний облік основних засобів відображає технічну та економічну характеристики об'єкта, його місцезнаходження, первісну оцінку і переоцінку (індексацію), а також норму, амортизаційних відрахувань (норму зносу). В цьому обліку фіксуються всі зміни, які відбулися протягом періоду експлуатації основних засобів.

Що стосується синтетичного обліку основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК», то бухгалтерія здійснює його згідно з Планом рахунків, використовуючи рахунки 10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції», рахунки витрат діяльності, у розрізі якої нараховується знос основних засобів, тощо.

Додатково, для реєстрації окремих економічних операцій з основними засобами можуть використовуватися рахунки: 42 «Додатковий капітал»; 46 «Неоплачений капітал»; 74 «Інші доходи»; 97 «Інші витрати».

Детально розглянемо, як саме на рахунках, зазначених вище, відображаються ключові операції, пов'язані із переміщенням основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» (табл. 2.2).

Основною особливістю обліку отриманих безоплатно основних засобів є кореспондування з рахунком №424 «Безоплатно отримані необоротні активи».

Нарахування амортизації на основні засоби розпочинається з першого місяця, що настає після місяця, коли ці основні засоби стали доступними для використання.

Таблиця 2.2 – Відображення в обліку надходження основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК»

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Придбання об'єкта основних засобів			
Відображено вартість об'єкта основних засобів, придбаного у сторонньої організації	152	631	25000
Відображено суму ПДВ щодо придбаного об'єкта	641	631	5000
Відображено суму інших понесених витрат, пов'язаних з купівлею об'єктів	152	685	2000
Відображено суму ПДВ щодо інших витрат	641	685	400
Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	152	27000
Безоплатне отримання об'єкта основних засобів			
Відображена вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів	152	424	15000
Введено до складу основних засобів безоплатно одержаних об'єктів	10	152	15000
Нараховано амортизацію на безкоштовно отриманий об'єкт основних засобів (за рік) при терміні корисної експлуатації об'єкта у 5 років	92	13	3000
На суму пропорційну амортизації визнано дохід від безоплатного отримана	424	745	3000

Спосіб відображення витрат, пов'язаних із ремонтом та удосконаленням об'єктів основних засобів відображено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Відображення витрат, пов'язаних із ремонтом та удосконаленням об'єктів основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Облік реконструкції, модернізації, який здійснюється:			
Підрядним способом			
Відображено послуги підрядчика щодо реконструкції об'єкта основних засобів	151	631	12000
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	2400
Проведена оплата рахунка підрядчика	631	311	14400
Капіталізація витрат, які включаються до вартості основних засобів	10	151	12000
Господарським способом			
Відображено витрати пов'язані з поліпшенням основних засобів	15	20,12,65,66, 91,13,372	7500
Капіталізація витрат, які включаються до вартості основних засобів	10	15	7500
Відображення витрат на підтримання основних засобів у робочому стані			
Відображено витрати на підтримання основних засобів у робочому стані, які здійсненні господарським способом (не збільшують первісну вартість об'єктів основних засобів, включаються до складу витрат звітного періоду)	23,91,92, 93,94	20,12,65,66, 91,13,372	3000

Під час документації проведених економічних операцій та відповідних їм змін на підприємстві, відбувається переміщення фінансової інформації між первинними документами, синтетичними й аналітичними обліковими реєстрами та звітними документами.

Основні дії зі списання основних засобів в компанії представлені у таблиці 2.4

Таблиця 2.4 – Відображення в обліку вибуття основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
Ліквідація об'єкта основних засобів			
Списано знос ліквідаційного об'єкта	131	10	18000
Списано залишкова вартість об'єкта	976	10	2000
Відображено витрати з ліквідації активу: –	976	66	1000
нарахована зарплата працівникам та	976	65	220
нарахування ЄСВ			
Відображено доходи від ліквідації об'єкта (оприбутковано матеріали в результаті ліквідації)	20	746	500
Реалізація об'єкта основних засобів			
Списано нарахований знос активу	131	10	14000
Списано залишкова вартість об'єкта	286	10	3000
Списано собівартість активу при його реалізації	943	286	3000
Відображено витрати з реалізації об'єкта	943	23,66,65	1500
Нараховано заборгованість покупцям	377	712	6000
Відображено податкове зобов'язання	712	641	1000
Отримано кошти від покупців	311	377	6000

Отже, управління первинним, аналітичним та синтетичним обліком в ТОВ «МАКС-ПАК» реалізується шляхом використання форм первинних документів та реєстрів, які створені в автоматизованій системі управління підприємством BAS. Бухгалтерія відповідно до чинного законодавства, Міжнародних стандартів фінансової звітності та Податкового кодексу України. Всі первинні документи на підприємстві наявні, бухгалтерські проведення коректні.

2.3 Організація аудиту наявності та руху основних засобів

Проведення аудиту, як форми контролю, є необхідним і обґрунтованим, оскільки надійна внутрішня інформація є передумовою успішної функціонування економічних суб'єктів.

Аудиторська перевірка діяльності та/або звітності ТОВ «МАКС-ПАК» проводиться відповідно вимогам чинного законодавства.

Важливо зазначити, що ТОВ «МАКС-ПАК» здійснює аудиторську перевірку, що дає змогу:

- визначити оцінку реального стану об'єктів основних засобів;
- перевірити дотримання правил використання і зберігання об'єктів основних засобів на певну дату.

Важливим елементом аудиторської перевірки, у тому числі при аудиті основних засобів, є перевірка ефективності внутрішньої системи контролю, що діє на підприємстві.

Ефективність внутрішньої системи контролю може визнаватися, якщо вона вчасно запобігає появі неточної інформації та виявляє її. При оцінці ефективності внутрішньої системи контролю під час проведення аудиту необхідно зібрати достатню кількість аудиторських підтверджень.

Під час аудиту основних засобів аудитор витрачає значну кількість часу на отримання інформації про основні засоби. Перед аудиторською перевіркою необоротних активів важливо встановити її ціль та завдання.

Аудит обліку наявності та руху основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» спрямований на підтвердження інформації про повноту відображення початкових даних про основні засоби в реєстрах обліку. Також він орієнтований на перевірку достовірності даних щодо наявності та руху основних засобів,

перевірку законності та правильності обліку цих активів, а також встановлення відповідності діяльності підприємства вимогам чинного законодавства.

Об'єктами аудиту є наявність і умови збереження основних засобів, їх переміщення через різні канали, оцінка та переоцінка, витрати на поточний та капітальний ремонт, модернізацію, реконструкцію та інші поліпшення. Також аудит включає аналіз амортизації, процесів ліквідації, реалізації та іншого вибуття основних засобів, а також перевірку стану оперативного, інвентарного, аналітичного та синтетичного обліку основних засобів та відображення інформації про них у фінансовій звітності.

Джерелами інформації для здійснення аудиту обліку основних засобів є:

- Інформація, отримана з договорів купівлі-продажу, угод на капітальне будівництво, архітектурно-технічних паспортів, розрахунків кошторисів, страхових полісів, актів прийому-передачі, актів на списання, карток (книг, відомостей) інвентарного обліку, а також розрахунків з обліку нарахування амортизації.
- записами в облікових регістрах за рахунками 10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів амортизація», 15 «Капітальні інвестиції», Журнал 4, відомості аналітичного обліку № 4.1, 4.2, 4.3;
- (Звіт про фінансовий стан) (ф. №1)
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2);
- Звіт про власний капітал (ф. № 4)
- Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5)
- Наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів
- Документація внутрішнього аудитора щодо контролю основних засобів
- Відповіді на запит від постачальників основних засобів або підрядників

Аудит основних засобів приватного підприємства «МАКС-ПАК» включає в себе такі завдання рис. 2.2).

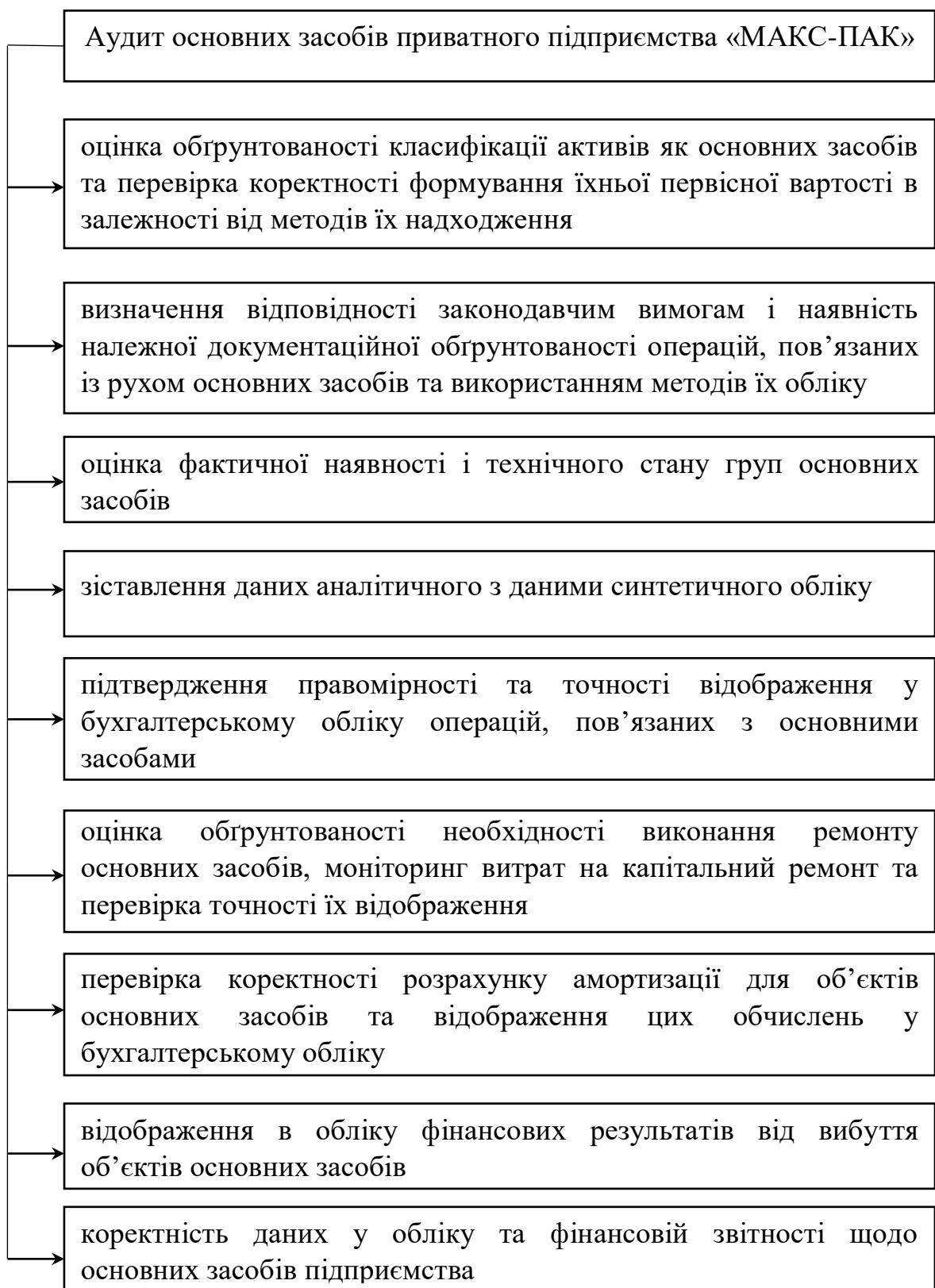


Рисунок 2.2 – Завдання аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК»

Етапи проведення аудиту на приватному підприємстві «МАКС-ПАК» відобразимо на рис. 2.3.



Рисунок 2.3 – Етапи проведення аудиту на приватному підприємстві «МАКС-ПАК»

Кожен етап аудиту включає в себе визначені завдання та досягнення, які служать підтвердженням інформації щодо повноти відображення початкових даних про основні засоби в реєстрах обліку, достовірності інформації про наявність та рух основних засобів, законності та правильності обліку цих активів, а також перевірки відповідності діяльності підприємства вимогам чинного законодавства.

Програма аудиту основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК» зображена в таблиці 2.5

Таблиця 2.5 – Програма аудиту основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК»

Перелік аудиторських перевірок	Виконавець	Термін
1	2	3
Звірка даних реєстрів обліку основних засобів з даними головної книги	Король А.	04.12
Перевірка наявності первинної документації з всіма господарськими операціями з основними засобами	Король А.	04.12
Перевірка наявності установчих документів на придання (виготовлення), продаж (передачу) основних засобів	Король А.	04.12
Перевірка санкціонування операцій з основними засобами	Король А.	04.12
Перевірка документального оформлення відображення в обліку результатів інвентаризації основних засобів	Король А.	04.12
Перевірка відповідності основних засобів критеріями визнання згідно П(С)БО 7 «Основні засоби»	Король А.	04.12
Перевірка формування первісної вартості основних засобів та своєчасності їх оприбуткування	Король А.	05.12

Кінець табл. 2.5

1	2	3
Визначення первісної вартості кожного з об'єктів, які входять до складу комплексу основних засобів	Король А.	05.12
Перевірка обґрунтованості та відображення в обліку витрат на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів	Король А.	05.12
Перевірка правильності розрахунку індексу переоцінки основних засобів	Король А.	05.12
Перевірка документального оформлення та відображення в обліку результатів переоцінок основних засобів	Король А.	05.12
Перевірка нарахування амортизації основних засобів та її віднесення на відповідні рахунки витрати	Король А.	06.12
Виявлення об'єктів основних засобів, за якими не нараховується амортизація	Король А.	06.12
Виявлення повністю амортизованих об'єктів основних засобів	Король А.	06.12
Перевірка ліквідації основних засобів у зв'язку з їх повним зносом або пошкодженням	Король А.	06.12
Перевірка своєчасності відображення в обліку вибуття основних засобів	Король А.	06.12
Контроль за відображенням в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з основними засобами (пожежа, повінь, розкрадання)	Король А.	06.12
Оформлення окремим документом знайдених порушень при дослідженні документів, операцій, записів	Король А.	06.12

Під час аудиту основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК» повинні бути обов'язково перевірені первинні документи, які пов'язані з основними засобами:

- акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) об'єктів основних засобів;
- акти здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів основних засобів;
- інвентарні картки основних засобів;
- відомості нарахування амортизації на об'єкти основних засобів;
- акти на списання основних засобів.

У ході аналізу первинних документів з обліку основних засобів, як правило, використовується метод вибіркової перевірки, на основі якого формується інформація для комфортної впевненості аудитора щодо подальших висновків у звіті аудитора.

Результатом перевірки аудиту наявності та руху основних засобів є детальний аналіз результатів інвентаризації основних засобів шляхом дослідження:

- інвентаризаційного опису об'єктів основних засобів;
- порівняльна відомість результатів інвентаризації об'єктів основних засобів;
- протоколу інвентаризаційної комісії.

Складені інвентаризаційні описи передаються до бухгалтерії підприємства для проведення перерахунку, щоб перевірити інформацію на наявність та відповідність її відображенню в документах. У випадку виявлення розбіжностей вносяться коригування як у бухгалтерському обліку, так і в відповідних документах.

Завершальним етапом роботи інвентаризаційної комісії на ТОВ «МАКС-ПАК» є створення протоколу інвентаризації, в якому обов'язково фіксуються наступні аспекти:

- результати інвентаризації об'єктів основних засобів;
- висновки про виявлені невідповідності між фактичною наявністю об'єктів основних засобів та даними обліку, з вказанням причин та пропозицій щодо їх виправлення;
- інші дані, важливі для ухвалення рішень стосовно визнання та оцінки об'єктів основних засобів і для розкриття інформації щодо них у фінансовій звітності товариства.

Протокол інвентаризаційної комісії та супутні документи передаються для підпису керівникові ТОВ «МАКС-ПАК» і повинні бути затверджені протягом п'яти робочих днів після завершення інвентаризації.

Результати проведеної інвентаризації мають бути віддзеркалені в бухгалтерському обліку підприємства. Зокрема, якщо при аудиті основних засобів та ТОВ «МАКС-ПАК» у результаті перевірки всіх інвентарних карток виявили нестачу та надлишок основних засобів, то у розрізі рахунків обліку це відображається наступним чином (табл 2.6).

Таблиця 2.6 – Відображення нестачі/надлишків основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
В процесі інвентаризації зафіксовано недостачу основних засобів			
Списано суму зносу об'єкта основних засобів	131	10	29000
Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	976	10	1000
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	976	641	200
На дату проведення інвентаризації зараховано надлишки основних засобів на баланс	10	746	14000

При перевірці розрахунку амортизації основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» відхилень не виявлено, синтетичний облік основних засобів товариства ведеться правильно.

Отже, важливість проведення аудиту наявності та руху основних засобів полягає у тому, що облік таких активів вимагає особливої уваги. Точність визначення первісної вартості та повнота реєстрації надходження операцій з основними засобами визначають достовірність всього облікового обсягу і фінансової звітності.

Узагальнюючи дані цього підпункту, можна стверджувати, що аудит наявності та руху основних засобів виконується відповідно до законодавчих вимог і дозволяє підтвердити достовірність та законність відображення здійснених операцій.

Висновки до розділу 2

Основним видом діяльності ТОВ «МАКС-ПАК» є виробництво гофрованого паперу та картону, паперової та картонної тари, додатковим видом діяльності є оптова торгівля іншими товарами господарського призначення.

Під час проведення аналізу показників господарської діяльності підприємства, можна відстежити поступове вдосконалення роботи підприємства з плином часу, незважаючи на різноманітні впливи (корона вірусні обмеження, воєнний стан). Ситуація із рентабельністю діяльності підприємства стабілізувалась в останні роки, порівняно із 2020 роком, що дозволило власникам товариства інвестувати частину коштів у оновлення власних основних засобів. Прибуткова діяльність товариства у 2020-2022 роках дозволила знизити від'ємне значення (що спостерігалось в минулі роки), як непокритого збитку, так і значення власного капіталу. Зменшенню збитків

минулих років сприяло нарощення обсягів діяльності товариства, що підтверджується динамікою показників його доходів та витрат. Показники рентабельності основних засобів товариства у 2020-2022 роках мають нестійку тенденцію щодо їх зміни.

На ТОВ «МАКС-ПАК» для організації первинного обліку основних засобів використовуються базові шаблонні форми первинних документів які складаються за допомогою довідників та в подальшому в залежності від здійсненої операції систематизуються у програмі BAS.Бухгалтерія, яка автоматично створює проведення та зберігає інформацію в розрізі аналітичних та синтетичних звітів.

Бухгалтерія діє відповідно до чинного законодавства, Міжнародних стандартів фінансової звітності та Податкового кодексу України. Всі первинні документи на підприємстві належним чином складені, а бухгалтерські проведення виконуються правильно.

При перевірці розрахунку амортизації основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» відхилень не виявлено, синтетичний облік основних засобів товариства ведеться згідно з чинним законодавством.

3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «МАКС-ПАК»

3.1 Удосконалення аналізу використання основних засобів на підприємстві та підвищення ефективності їх використання

Розвиток виробничо-господарської діяльності та фінансове положення підприємств залежать від впливу різноманітних факторів і умов. Серед них можна визначити такі ключові аспекти, як рівень забезпечення основними засобами, ефективність їх використання, ступінь зносу, а також правильність оцінки.

Ефективне використання основних засобів відбивається у фінансових показниках діяльності підприємства через зростання обсягу виробництва, зменшення собівартості, покращення якості продукції, що в результаті призводить до збільшення прибутковості. Матеріально-технічна база виробництва, представлена основними засобами, є основою для розвитку та вдосконалення виробничого процесу. Раціональне використання основних засобів є ключовим фактором у оптимізації собівартості продукції, що охоплює загальні витрати виробництва та податкові обов'язки підприємства. Це напряду впливає на фінансовий результат виробничої діяльності в цілому.

Одним із важливих завдань при аналізі основних засобів є оцінка ефективності їх використання. Ефективність економічного функціонування основних засобів входить в загальний результат використання всіх виробничих ресурсів підприємства.

Отже, для забезпечення прийняття найбільш ефективних управлінських рішень щодо використання основних засобів підприємства, важливо постійно вдосконалювати методологію аналізу їх ефективності.

Вітчизняні підприємства здійснюють економічну діяльність в умовах обмежених інвестиційних ресурсів, що вимагає раціонального використання їхніх наявних основних засобів. Саме тому завданням для підприємства є досягнення підвищення ефективності використання наявних основних засобів, зокрема їх активної частини, як за часом, так і за потужністю. Це вимагає збільшення інтенсивності їх використання в рамках діяльності підприємства.

Ефективність функціонування основних засобів є однією з компонент результативності використання всіх ключових ресурсів підприємства. При оцінці ефективності використання основних засобів в економіці застосовують систему натуральних і вартісних показників, а також враховують співвідношення між темпами зростання виробництва та розширення обсягу основних засобів. Оцінка також включає аспекти фондоозброєності праці та її продуктивності.

Оцінка ефективності використання основних засобів включає аналіз ряду чинників:

1. Функціональна ефективність основних засобів залишається стійкою в період кількох років, що дозволяє розподіляти витрати на їхнє придбання та експлуатацію протягом тривалого періоду.

2. Час фізичної заміни, коли основні засоби оновлюються, не співпадає з моментом їхнього вартісного заміщення, що може призвести до втрат і збитків, що негативно впливають на фінансові показники діяльності підприємства.

3. Оцінка ефективності використання основних засобів варіюється в залежності від кількох факторів, таких як їхній тип, власність (власні або орендовані), роль у виробничому процесі та призначення.

Для оцінки загальної ефективності використання основних засобів використовуються показники:

1. Фондовіддача – визначається як співвідношення між вартістю реалізованої продукції чи товарів та середньорічною вартістю основних виробничих засобів.

2. Фондомісткість – представляє собою обернений показник фондovіддачі.

3. Рентабельність – визначається як співвідношення між прибутком та середньорічною вартістю основних виробничих засобів.

Під час обчислення показників фондovіддачі вихідні дані адаптують для порівняльного аналізу: обсяг виробництва коригують з урахуванням змін оптових цін і структурних зрушень, а вартість основних виробничих засобів – за їхньою переоцінкою.

Індикатор рентабельності основних засобів є одним із ресурсних показників доходності підприємства, він виражає результати діяльності компанії більш повно, ніж простий прибуток. Цей показник використовується як інструмент для формування цінової та інвестиційної політики. Існує різноманіття показників рентабельності, які відображають альтернативні можливості у плані знаходження шляхів для підвищення ефективності створення та використання основних засобів.

Аналіз показників рентабельності дозволяє провести комплексну оцінку ефективності економічної діяльності підприємства.

Для поліпшення методології аналізу ефективності формування та використання основних засобів підприємства розумно використовувати аналіз фінансових коефіцієнтів (аналіз R), що ґрунтується на обчисленні відношень різноманітних абсолютних чинників фінансової діяльності підприємства. Під час тестування цієї системи аналізу встановлюються різноманітні відносні показники, які описують окремі результати роботи основних виробничих засобів та міру їх впливу на загальний фінансовий стан підприємства.

У сфері управління активами широко застосовуються такі категорії аналітичних фінансових показників: коефіцієнти оцінки рентабельності основних виробничих засобів, коефіцієнти оцінки ліквідності основних виробничих засобів, коефіцієнти оцінки продуктивності основних виробничих засобів, коефіцієнти оцінки обіговості основних виробничих засобів.

1. Коефіцієнти оцінки рентабельності основних виробничих засобів відображають їхню здатність генерувати необхідний прибуток під час економічної діяльності та визначають загальну ефективність їх використання. Для здійснення такого аналізу використовуються такі основні показники:

- коефіцієнт економічної рентабельності (P_A), або рентабельність всіх основних виробничих засобів, визначає рівень чистого прибутку, який генерується всіма активами, які перебувають у його використанні. Формула для розрахунку:

$$P_A = \frac{\text{ЧП}}{\bar{A}}, \quad (1)$$

де ЧП – загальна сума чистого прибутку підприємства, що отримана від всіх видів господарської діяльності, у звітному періоді; \bar{A} - середні витрати на основні виробничі засоби, що були використані протягом звітного періоду.

- коефіцієнт рентабельності чистих основних виробничих засобів (коефіцієнт фінансової рентабельності). Цей показник відображає рівень чистого прибутку, який виникає внаслідок використання основних виробничих засобів, що були створені за рахунок власних коштів підприємства. Формула для розрахунку:

$$P_{\text{ЧА}} = \frac{\text{ЧП}}{\text{ЧА}}, \quad (2)$$

де ЧП – загальна сума чистого прибутку підприємства, що отримана від всіх видів господарської діяльності, у звітному періоді; $\bar{ЧА}$ - середнє значення вартості чистих основних виробничих засобів підприємства, які були сформовані за рахунок власного капіталу, в звітному періоді, розрахована як середньохронологічна або як середня арифметична.

- коефіцієнт рентабельності операційних основних виробничих засобів підприємства (P_{OA}). Цей показник вказує на рівень прибутковості сукупних активів, які задіяні в операційній діяльності підприємства. Формула для розрахунку:

$$P_{OA} = \frac{ЧП_{рп}}{\bar{A}_0}, \quad (3)$$

де $ЧП_{рп}$ - сума чистого прибутку, отриманого підприємством в результаті реалізації продукції (з операційної діяльності) протягом звітного періоду; \bar{A}_0 - середня вартість усіх основних виробничих засобів підприємства, які застосовуються в операційному процесі протягом звітного періоду, розрахована як середньохронологічна або середня арифметична.

- коефіцієнт рентабельності операційних необоротних основних виробничих засобів підприємства ($P_{ОНА}$). Він вказує на ефективність використання основних засобів, які задіяні в операційній діяльності підприємства. Формула для розрахунку:

$$P_{ОНА} = \frac{ЧП_{рп}}{НА_0}, \quad (4)$$

де $ЧП_{рп}$ - сума чистого прибутку, отриманого підприємством в результаті реалізації продукції (з операційної діяльності) протягом звітного періоду; $НА_0$ - середня вартість операційних основних виробничих засобів підприємства в

звітному періоді, розраховується як середньохронологічна або за показниками балансу, як середня арифметична залишкової вартості основних засобів.

2. Коефіцієнти оцінки продуктивності основних виробничих засобів підприємства відображають рівень їх ефективності у процесі використання в операційній діяльності підприємства. Отже, ефективність основних виробничих засобів визначається лише для тих їх видів, які застосовані в операційному процесі підприємства. Для здійснення такої оцінки використовуються наступні ключові показники:

- коефіцієнт ефективності використання сукупних операційних основних виробничих засобів (PP_{OA}). Цей показник відображає обсяг виробництва (реалізації) продукції на одиницю сукупних основних виробничих засобів, які використовуються в операційному процесі. Формула для розрахунку:

$$PP_{OA} = \frac{ОВП}{A_0}, \quad (5)$$

де ОВП - обсяг виробництва чи реалізації продукції підприємства у звітному періоді; A_0 - середнє значення вартості всіх основних виробничих засобів підприємства, які використовуються в операційному процесі протягом звітного періоду. Це може розраховуватись як середньохронологічна вартість або як середня арифметична залишкової вартості цих основних засобів, взятих з показників балансу.

- коефіцієнт продуктивності операційних необоротних основних виробничих засобів (PP_{OHA}). Цей показник вказує на продуктивність сукупних основних засобів та нематеріальних активів, що використовуються в операційній діяльності підприємства. . Формула для розрахунку:

$$PP_{OHA} = \frac{ОВП}{HA_0}, \quad (6)$$

де ОВП - обсяг виробництва чи реалізації продукції підприємства у звітному періоді; HA_0 - середнє значення вартості необоротних операційних

основних виробничих засобів на підприємстві протягом звітнього періоду, розраховане як середньохронологічна або як середня арифметична.

– коефіцієнт продуктивності (фондовіддачі) виробничих основних засобів ($ПР_{В03}$). Цей показник надає можливість уявити обсяг виробництва або реалізації продукції на одиницю виробничих основних засобів, які використовуються підприємством. Формула для розрахунку:

$$ПР_{В03} = \frac{ОВП}{ОЗ_В}, \quad (7)$$

де ОВП – обсяг виробництва чи реалізації продукції підприємства у звітньому періоді; $ОЗ_В$ – середнє значення вартості виробничих основних засобів підприємства за звітний період, визначене як середньохронологічне або середнє арифметичне.

Під час аналізу вивчається зміна цих показників в часі, здійснюється порівняльний аналіз в різних напрямках, ідентифікуються фактори, які впливають на їхню зміну. Дослідження ефективності використання фондів проводиться у двох аспектах: аналіз впливу різних факторів на зміну фондівіддачі та вивчення впливу самої фондівіддачі на обсяг виробництва.

При оцінці ефективності використання основних засобів проводиться порівняння фактичного показника фондівіддачі з прогнозним, а також з аналогічним показником інших підприємств у цій галузі.

Проведення аналізу узагальнюючих показників ефективності використання основних виробничих засобів включає в себе порівняння фактичного рівня за звітний період з аналогічними показниками попередніх періодів (включаючи планові показники). Також вивчається динаміка протягом кількох років, оцінюється рівень виконання плану, виявляється вплив різних факторів на відхилення фондівіддачі, розглядаються резерви для покращення ефективності використання на різницю за обсягом продукції.

Вдосконалена методика аналізу основних засобів полягає у тому, що вона дозволяє визначити способи підвищення ефективності використання об'єктів основних засобів і розробити заходи щодо поліпшення їх стану та збереження.

Основними шляхами підвищення ефективності використання основних виробничих засобів на підприємстві є два підходи: екстенсивний, що передбачає переважно збільшення часу роботи основних виробничих засобів, та інтенсивний, який орієнтований на збільшення віддачі засобів праці на одиницю часу.

Щодо екстенсивного використання основних засобів, то основний акцент слід зробити на заходах, спрямованих на підвищення гнучкості роботи обладнання. Збільшення гнучкості роботи обладнання становить важливий елемент для зростання обсягів виробництва продукції та підвищення ефективності використання основних засобів. В цьому контексті на підприємствах важливо працювати над досягненням оптимальної структури складових засобів праці. Це включає досягнення відповідних пропорцій між робочою силою та різними видами машин і устаткування. Особливий акцент слід зробити на збільшенні ваги прогресивного нового устаткування та вдосконаленні організації функціонування виробничої інфраструктури. Це сприятиме поліпшенню технічного обслуговування основних підрозділів підприємства, перерозподілу праці в його межах, вивільненню робітників у допоміжних виробництвах і їх подальшому залученню після відповідної підготовки до роботи в основних цехах та підвищенню змінності наявного устаткування.

Для підвищення коефіцієнту змінності роботи устаткування слід розширити зону багатостатного обслуговування та суміщення професій.

Шанси розширити обсяг обслуговування виникають за рахунок вдосконалення технічних характеристик устаткування та підвищення рівня комплексної механізації та автоматизації виробництва.

Підвищенню гнучкості роботи устаткування повинно сприяти вдосконалення його структури, зокрема, зменшення кількості тих машин і верстатів, які лише частково використовують свої технологічні можливості протягом зміни.

Присутність обладнання на підприємстві, яке використовується лише частково у виробничому процесі, не дозволяє протягом терміну його корисного використання перенести його вартість на вироблену продукцію. Внаслідок цього виникне значна недоамортизація цього устаткування, що буде мати негативний вплив на економічні показники функціонування підприємства. Виключний досвід функціонування багатьох підприємств підтверджує, що вирішення проблеми надлишку устаткування можливе за допомогою зміни його структури. Наприклад, це може включати реалізацію або списання застарілого обладнання, а також придбання нового, високопродуктивного устаткування, яке забезпечить більш повне завантаження всього наявного обладнання. Вирішення завдання максимального завантаження обладнання може бути досягнуте через розвиток госпрозрахункового кооперування між підприємствами, орієнтованого на ефективне використання вже існуючих резервів виробничих потужностей.

Значне збільшення гнучкості роботи устаткування може бути досягнуте за допомогою розширення мережі госпрозрахункових організацій, які відповідають за прокат машин, устаткування та інших компонентів основних фондів. Такі організації госпрозрахункового характеру купують непотрібне обладнання від підприємств, виконують необхідний ремонт та модернізацію, а потім здають це обладнання в оренду підприємствам та споживачам у випадках потреби.

Разом з технічними і організаційними аспектами, суттєвий внесок у підвищення результативності використання основних засобів мають матеріальні стимули для працівників підприємств. Це означає, що керівництво підприємств повинно розробляти та постійно удосконалювати системи матеріального

стимулювання для робітників, інженерів та інших працівників, чия діяльність сприяє виявленню та організації використання потенційних можливостей для підвищення ефективності основних засобів.

Покращення ефективного та розширеного використання основних засобів підприємств має прямий вплив на зниження собівартості виготовлених продуктів через економію на умовно-постійних витратах. У кінцевому результаті це сприяє збільшенню прибутку підприємств та підвищенню їх рентабельності.

Підняття рівня інтенсивного використання виробничого обладнання вимагає значних інвестицій для закупівлі високопродуктивного обладнання. Однак ці витрати швидко відбиваються за рахунок додаткового економічного виграшу. У сучасних умовах конкурентного ринку, актуалізація основних засобів є однією з ключових пріоритетних задач виробничо-господарської діяльності підприємства. Таким чином, стратегія інвестування підприємства повинна враховувати як внутрішні ресурси (частина валового прибутку і амортизація), так і привертання зовнішніх інвестицій.

Інтенсивна стратегія для підвищення ефективності використання основних фондів та виробничих потужностей передбачає зростання робочого навантаження обладнання на одиницю часу, що може бути досягнуто шляхом модернізації обладнання та встановлення оптимальних режимів його експлуатації. Важливим напрямком для підвищення результативності використання виробничих потужностей є оптимізація структури основних фондів, управління та організації праці і виробництва, вдосконалення планування, підвищення фондівіддачі та продуктивності праці на підприємстві, зменшення фондомісткості, а також вдосконалення та розвиток систем стимулювання праці як матеріально, так і морально.

Для оптимізації використання основних засобів підприємство може впровадити наступні заходи (рис. 3.1):



Рисунок 3.1 – Заходи щодо оптимізації використання основних засобів
ТОВ «МАКС-ПАК»

Саме завдяки впровадження вищенаведених заходів можна оптимізувати використання основних засобів на підприємстві.

Таким чином, ефективне управління основними засобами, їх раціональне використання та адекватна фінансова оцінка відіграють ключову роль у формуванні успішної виробничо-господарської діяльності та стабільного фінансового стану підприємства.

Ефективне використання основних засобів та виробничих можливостей сприяє зростанню виробництва необхідної суспільству продукції, підвищенню результативності використання створеного виробничого потенціалу, зменшенню собівартості продукції та збільшенню рентабельності виробництва.

3.2 Вдосконалення обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК»

Основні засоби відіграють ключову роль у функціонуванні ТОВ «МАКС-ПАК». З цієї причини необхідно постійно впроваджувати заходи щодо поліпшення системи обліку основних засобів на підприємстві.

Оптимізація бухгалтерського обліку на підприємстві призведе до:

- створення повного та надійного набору даних щодо господарських процесів та результатів діяльності підприємства;
- гарантування нагляду за наявністю, рухом і раціональним використанням основних засобів відповідно до ухвалених стандартів, нормативів і фінансових планів;
- вчасного уникнення негативних явищ у фінансово-господарській сфері;

– розкриття внутрішніх резервів виробництва, їх активація та ефективне використання з метою досягнення прибутковості.

Головними завданнями обліку основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» мають бути наступні: точне оформлення документів та своєчасне реєстрування в облікових журналах при отриманні, внутрішньому переміщенні та списанні основних засобів; коректний розрахунок та відображення в обліку вартості амортизації; акуратне встановлення фінансових результатів під час ліквідації; реєстрація витрат на проведення ремонтних робіт; нагляд за збереженням та ефективним використанням.

Ефективність облікового процесу на підприємстві «МАКС-ПАК» становить собою систематичний процес вибору та сталого організування методів і прийомів для збору, обробки і надання достовірної та своєчасної вихідної інформації щодо наявності, руху, збереження та використання основних засобів з метою ухвалення ефективних управлінських рішень.

Отже, вдосконалення системи обліку основних засобів у підприємстві має представляти собою єдиний, інтегрований комплекс взаємопов'язаних та взаємоузгоджених методів та процедур обліку. Ця система охоплює весь спектр облікових дій, включаючи виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу інформації стосовно основних засобів.

Основними напрямками вдосконалення системи обліку основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» є:

1. Вибір оптимального обсягу та структури облікової інформації, спрямованого на досягнення поставлених завдань для обліку основних засобів.

2. Розробка та впровадження вдосконалених форматів для носіїв облікової інформації, що найбільш ефективно адаптовані до структури, змісту та характеру потрібної інформації.

3. Розробка та впровадження оптимізованих схем обігу документів, які дозволять забезпечити вчасне виконання завдань з мінімальними трудовими, матеріальними та фінансовими затратами.

4. Розробка та впровадження ефективної технології для вирішення облікових завдань, сприяючи гармонійному функціонуванню облікового механізму.

5. Впровадження нових документів, спрямованих на більш раціональне ведення обліку основних засобів.

Всі процедури обліку, аналізу та контролю на ТОВ «МАКС-ПАК» базуються на обліковій інформації. Отже, основним завданням удосконалення обліку основних засобів на цьому підприємстві є визначення складу і суті показників, які слід належним чином відображати, обробляти та узагальнювати в межах облікової системи.

Критерієм визначення оптимального обсягу та структури інформації, що генерується у системі обліку, має бути економічний результат, отриманий внаслідок використання цієї інформації. Іншими словами, визначальним фактором повинна бути важливість, цінність та корисність цієї інформації для процесів управління. Отже, для ефективної організації документування операцій з руху основних засобів, реєстрації та складання звітності необхідно створити системну послідовність логічно взаємопов'язаних операцій облікового процесу. Ця послідовність повинна бути адаптована до потреб управління, забезпечуючи однорідність підходів при формуванні показників документів, облікових реєстрів і форм звітності, а також збереження їх послідовності та взаємозв'язку.

Оптимізацію обліку руху основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК», починаючи з їх введення в експлуатацію, приймання після проведених ремонтів і завершуючи їх ліквідацією, слід будувати, враховуючи їхні унікальні особливості. Це вимагає одночасного проведення контрольних та аналітичних

процедур. Для ефективного та відповідального проведення процедур з приймання та списання об'єктів розумно розробити положення, в якому чітко визначено перелік робіт та послідовність їх виконання. Важливо також визначити функції, завдання кожного члена комісії та встановити їх відповідальність.

Посадова інструкція бухгалтера, відповідального за облік основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК», повинна визначати основні аспекти цього обліку та сприяти стимулюванню працівника для більш відповідального та сумлінного виконання своїх обов'язків.

Бухгалтер, що займається обліком основних засобів на підприємстві «МАКС-ПАК» повинен:

- своєчасно обробляти отриману інформацію з обліку, яка стосується всіх основних засобів на підприємстві;
- сумувати дані по визначених рахунках щоденно, щомісячно і щоквартально, починаючи з початку року, формувати оборотні відомості та порівнювати їх результати з оборотним балансом;
- у заключний період звітності виводити та уточнювати залишки на всіх закріплених розрахунках;
- організувати та здійснювати процес маркування отриманих основних засобів;
- організувати та здійснювати інвентаризацію, а також обробляти отримані під час неї результати;
- бути активним учасником комісії, яка відповідає за процес списання основних засобів;
- в установлені терміни подавати головному інформацію щодо обігу та залишків основних засобів;
- своєчасно та повністю фіксувати всі операції з основними засобами в первинних документах та електронній базі;

- забезпечувати контроль за коректним оформленням документів;
- готувати довіреності відповідно до вказівок з інструкції щодо реєстрації виданих, повернутих та використаних довіреностей з отримання цінностей.

На ТОВ «МАКС-ПАК» рекомендується створити графік документообігу з обліку основних засобів. У цьому графіку слід вказати кількість копій кожного документа, яка необхідна для виписування різних видів господарських операцій. Також слід визначити осіб, які відповідають за кожен тип робіт та визначити строки виконання цих робіт. Цей спосіб управління документообігом сприятиме підвищенню продуктивності облікової роботи.

Також важливе значення для вдосконалення обліку основних засобів має повне впровадження комп'ютеризації в систему обліку основних засобів, що викликано потребою оперативного отримання інформації про рух основних засобів, своєчасного та точного розрахунку амортизації, визначення ступеня зносу відповідно до встановлених норм і інших факторів.

Вдосконалення методики нарахування амортизації може бути вирішено шляхом визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта, що не впливатиме на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності.

Для збереження основних засобів, уникнення їх розбирання, пошкодження та передчасного виведення з ладу, ТОВ «МАКС-ПАК» повинно організувати прикріплення об'єктів до осіб, що несуть матеріальну відповідальність.

Вважаємо, що оптимізація обліку основних засобів має бути почата з урахуванням наступних ключових факторів:

- тривалого періоду використання об'єктів, під час якого необхідно вести їх облік;

– необхідності виконання ремонтів, реконструкції та модернізації основних засобів та зміни їхніх початкових характеристик, які слід своєчасно відображати у облікових регістрах;

– вартість об'єктів, яка потребує належної організації процесів приймання, списання та обліку наявності, з метою гарантування їхньої цілісності і збереження у робочому стані.

Стратегія управління обліком основних засобів полягає в досягненні максимально ефективного використання при мінімальних витратах на їх утримання та обслуговування. Механізм управління включає елементи, які впливають на управлінські відносини або інформацію, що є предметом управлінської діяльності. На ТОВ «МАКС-ПАК» рекомендується впровадити модернізований механізм управління обліком основних засобів, враховуючи особливості його діяльності.

Узагальнені та систематизовані пропозиції щодо удосконалення обліку основних засобів на підприємстві «МАКС-ПАК» відображені на рисунку 3.2:

В результаті високоякісний, вчасний та правильний облік надходження і руху основних засобів на підприємстві. Впровадження оновленого оптимізаційного механізму управління обліком основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» позитивно вплине на підтримку надійної роботи системи обліку основних засобів.

Отже, впровадження пропонованих заходів щодо поліпшення обліку основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК» дозволить компанії створити раціональну та ефективну систему обліку, що сприятиме максимальному використанню основних засобів.



Рисунок 3.2 – Механізм оптимізації обліку основних засобів у підприємстві «МАКС-ПАК»

Основні засоби становлять значущий компонент ресурсного потенціалу будь-якого підприємства, тому важливо проводити ефективний облік та аудит цих активів, що є необхідною складовою господарської діяльності.

Для виявлення поточних недоліків у обліку основних засобів та підвищення їхньої ефективності у майбутньому на ТОВ «МАКС-ПАК» рекомендується провести аудит основних засобів.

Аудиторський аналіз на підприємстві «МАКС-ПАК» слід здійснювати, визначивши наступні завдання:

- аналіз обліку, перевірка наявності, і ефективності збереження та використання основних засобів;
- перевірка обґрунтованості та правильності документації про надходження та вибуття основних засобів;
- аналіз правильності розрахунку амортизації та відображення витрат на ремонт основних засобів;
- оцінка законності проведення реалізації основних засобів та оцінка їхньої вартості при реалізації;
- перевірка вчасності та законності урахування результатів ліквідації у фінансово-господарській діяльності підприємства;
- аналіз достовірності включення суми переоцінок до облікових рахунків бухгалтерії.

Аудитор повинен вести записи щодо прийнятих рішень під час аудиторського аналізу, які будуть використані для формування аудиторського висновку. Інформація та висновки аудитора, які стосуються кожного етапу аудиторської програми, реєструються в робочій документації і є конкретним матеріалом, що використовується аудитором під час підготовки та обґрунтування аудиторського звіту для керівництва клієнта.

Документація аудитора є складною проблемою, оскільки може виникати неоднозначність в її сприйнятті різними фахівцями-аудиторами. Тому, для удосконалення аудиторського процесу, аудитор повинен враховувати той факт, що робочою документацією може користуватися інший аудитор, який має інший досвід у сфері аудиту. Ознайомившись із цією документацією, інший аудитор міг би зрозуміти основний зміст проведеного аудиту та прийнятих рішень на основі його результатів, не вдаючись до деталей окремих процедур перевірки. Отже, аудиторська робоча документація має бути зрозумілою для інших осіб, які використовують цей тип документів. Багато труднощів у проведенні аудиту операцій з основними засобами підприємства виникають в основному через недосконалість його системи обліку.

Впровадження внутрішнього стандарту аудиту основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» дозволяє уникнути звичайних помилок, які можуть виникнути під час здійснення господарської діяльності (рис 3.3).

Впровадження та використання внутрішнього стандарту в практичній сфері внутрішньогосподарського аудиту в ТОВ «МАКС-ПАК» сприятиме отриманню початкової інформації щодо обліку основних засобів. Це прискорить процедури виявлення та встановлення порушень або їх відсутності, сприяючи зростанню загальної ефективності контрольної діяльності. Цей аспект слід враховувати при розробці етапів, програми та процедур проведення аудиту основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК».

Для покращення роботи підприємства можна поради використовувати наведений у таблиці 3.1 вдосконалений план аудиту основних засобів для ТОВ «МАКС-ПАК».



Рисунок 3.3 – Фази проведення внутрішнього аудиту основних засобів

Таблиця 3.1 – Вдосконалений план аудиту основних засобів для ТОВ «МАКС-ПАК».

Найменування робіт	Термін виконання	Виконавець	Тривалість роботи	Процедури	Дані для аудиту
Підготовчий етап	Перші два дні перевірки	Король А.В.	2 дні	Ознайомлення, дослідження, вивчення документів	Копії основних документів (накладні, Ф ОЗ-3, акти вибуття)
Основний етап	5 днів	Король А.В.	5 днів	Вибіркова перевірка	Копії основних документів
Заключний етап	1 день	Король А.В.	1 день	Формування висновків	Аудиторські висновки, звіти

Вдосконалення методології проведення аудиту основних засобів на підприємствах відіграє ключову роль у їхньому функціонуванні та формуванні звітності для внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін. Це породжує потребу в аналізі ефективності системи аудиту на підприємствах з врахуванням міжнародних стандартів. Оцінка функціонування системи аудиту дозволить визначити, наскільки доцільним є впровадження такої служби.

Для вирішення завдань аудиту на етапі перевірки основних засобів, аудитор повинен виконувати наступні дії:

1. Здійснювати контроль щодо відповідності операцій з основними засобами чинному законодавству.

2. Перевіряти правильність перенесення початкових залишків за основними засобами.
3. Контроль за правильністю розрахунку амортизаційних відрахувань за основними засобами.
4. Перевірка оцінки фінансових результатів, отриманих від реалізації основних засобів фізичним або юридичним особам.
5. Перевірка коректності реєстрації нарахувань у обліку, які стосуються результатів, що виникають у зв'язку з подіями, такими як пожежа, повінь, крадіжка та інші.
6. Контроль над операціями, що стосуються орендованих та переданих в оренду основних засобів.
7. Визначення джерел фінансування для придбання основних засобів.
8. Оцінка ефективності використання основних засобів.

На початковому етапі аудиту аудитор аналізує коректність віднесення активів суб'єкта господарювання до категорії основних засобів. На цьому етапі визначаються критерії, які визначають, чи слід віднести активи до основних засобів. Після цього проводиться практична перевірка, під час якої аудитор має оцінити достовірність результатів інвентаризації основних засобів, наданих підприємством-клієнтом. З цією метою аудитор або його асистент повинні стежити за процесом інвентаризації, оцінювати правильність застосованої методики та документального оформлення. Також, аудитор повинен провести відбіркову перевірку записів у документах інвентаризації (описах) через самостійний підрахунок окремих категорій основних засобів.

При перевірці узгодженості між синтетичним та аналітичним обліками, рекомендується застосовувати наступну аудиторську схему:

- аудитори перевіряють відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку за залишками на конкретну дату, що відображає вартість основних засобів, присутніх у балансі на початку і кінці періоду, що перевіряється;

- аудитори перевіряють узгодженість даних у реєстрах обліку з дебетовими записами на рахунку 10 «Основні засоби»;
- аудитори перевіряють відповідність результатів у реєстрах обліку за кредитним рахунком 10 оборотам дебетових кореспондуючих рахунків.

З метою вдосконалення існуючого підходу до аудиту основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» також пропонується алгоритм перевірки основних засобів, який включає ряд етапів. Дотримання цих етапів визначає процедуру дій аудитора під час аудиту основних засобів на підприємстві.

На першому етапі проводиться аналіз нормативно-правових аспектів, пов'язаних із здійсненням операцій з основними засобами. Також досліджуються принципи бухгалтерського та податкового обліку основних засобів. Інформація, яку отримано на етапі початкового аналізу, надасть аудитору загальне уявлення про облік основних засобів на підприємстві і допоможе визначити аспекти, на які слід зосередити особливу увагу під час подальших перевірок.

Другий етап передбачає детальне ознайомлення аудитором інформації, яка була отримана під час попередньої інвентаризації основних засобів.

На третьому етапі проводиться перевірка документального забезпечення операцій з основними засобами, що відображається в документах щодо надходження, наявності, вибуття та передачі основних засобів між підприємствами.

Четвертий етап передбачає визначення мети використання основних засобів під час здійснення основної діяльності підприємства. Виявлення цілей використання дозволяє провести аналіз ефективності використання основних засобів і визначити ефективність їх функціонування на підприємстві.

П'ятий етап розпочинається з аналізу первинних документів, що дозволяє внутрішньому аудитору дослідити використання основних засобів на підприємстві. В ході цього аналізу проводиться оцінка технічного стану

основних засобів, рівня їх забезпеченості, раціональної структури, а також встановлення зв'язку між витратами часу роботи виробничих основних засобів та обсягом виробництва. Це дозволяє визначити ефективність використання основних засобів, використовуючи різні показники, такі як фондоозброєність, фондомісткість, власний внесок у основні засоби, а також коефіцієнти зносу, придатності та вибуття.

Шостий етап є завершальним, під час якого формується аудиторський висновок. У цьому висновку розгортаються результати перевірки основних засобів, і визначаються конкретні заходи щодо виявлених порушень і недоліків. Також висловлюються рекомендації з покращення обліку основних засобів на підприємстві.

Таким чином, при здійсненні перевірки обліку основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК», аудитор повинен:

- переконатися у наявності документації, яка підтверджує право власності на об'єкти, та технічної документації;
- ознайомитися з обліковою політикою підприємства, зокрема з урахуванням обліку основних засобів у звітному періоді, що перевіряється, і врахуванням її змін порівняно з попереднім періодом;
- визначити дату проведення останньої інвентаризації основних засобів та ознайомитися із її результатами;
- перевірити наявність у підприємства наказів (розпоряджень) про створення постійно діючої інвентаризаційної комісії та призначення відповідальних осіб за збереження основних засобів на місцях їх експлуатації, а також визначити наявність укладених з ними договорів про повну матеріальну відповідальність;
- ознайомитися з умовами договорів щодо оренди основних засобів;
- переконатися в тому, що бухгалтерія підтримує картотеку основних засобів (за формами 03-6 і 03-8) та інвентарні списки (форма 03-9) за

конкретними матеріально відповідальними особами, як у комп'ютерному, так і в ручному варіанті;

- впевнитися в правильності ведення аналітичного обліку та звернути увагу на відповідність інвентарних номерів;
- визначити ступінь відповідності бухгалтерського обліку чинним нормативним документам, які регулюють правила обліку основних засобів та нормативам уніфікованої первинної документації з обліку основних засобів.

Отже, основними завданнями бухгалтерського обліку основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» є належне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, внутрішнього переміщення і вибуття основних засобів; правильний розрахунок і відображення в обліку суми зносу; точне визначення результатів при ліквідації; облік витрат на ремонт; контроль за збереженням і ефективністю їх використання.

Удосконалення системи обліку основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» передбачає створення цілісної та взаємопов'язаної системи, яка охоплює усі етапи облікових процедур: виявлення, вимірювання, реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу інформації щодо основних засобів. Ця система має бути узгодженою та взаємно сумісною, забезпечуючи єдиний підхід до обліку.

Бухгалтер, відповідальний за облік основних засобів, повинен систематично підвищувати свій рівень кваліфікації та активно брати участь у впровадженні передових форм і методів бухгалтерського обліку. Запровадження розрахунку первісної вартості основних засобів на ТОВ «МАКС-ПАК» дозволить покращити інформативність первинного обліку основних засобів, забезпечити проведення докладного аналізу складових первісної вартості та контроль правильності її визначення.

Висновки до розділу 3

Ефективне використання основних засобів і виробничих потужностей допомагає збільшити виробництво продукції підприємства, підвищити віддачу створеного ресурсу, зменшити собівартість продукції та підвищити рентабельність виробництва.

При зміні обсягів виробництва оптимізація використання основних фондів також призводить до зменшення необхідності у впровадженні нових виробничих потужностей. До того ж, це сприяє зменшенню відмінностей між фізичним та моральним зносом і прискорює процес оновлення основних фондів.

Поліпшення використання основних фондів і виробничих потужностей є визначальним фактором для підвищення їх ефективності, яке включає як інтенсивні, так і екстенсивні аспекти. Підвищення результативності експлуатації основних засобів і виробничих потужностей в інтенсивному напрямку передбачає збільшення обсягу завантаження обладнання протягом одиниці часу. Екстенсивні дії включають у себе подовження часу роботи обладнання протягом календарного періоду та збільшення відносної частки працюючого обладнання в загальному його складі на підприємстві.

Ефективне управління основними активами, їх раціональне використання та адекватна фінансова оцінка є важливими елементами для формування успішної виробничо-господарської діяльності та забезпечення стійкого фінансового стану на підприємстві «МАКС-ПАК».

Вдосконалення системи обліку основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» повинно представляти собою єдиний комплекс взаємопов'язаних та узгоджених методів та прийомів обліку, охоплюючи всі аспекти облікових процедур, такі як виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передача інформації про основні засоби.

Бухгалтер, який відповідає за облік основних засобів, повинен систематично підвищувати свою кваліфікацію і брати участь у застосуванні передових форм і методів бухгалтерського обліку.

Вдосконалення підходів до проведення аудиту основних засобів на підприємстві є ключовим чинником в їх функціонуванні та формуванні звітності для внутрішніх і зовнішніх зацікавлених сторін. Це призводить до потреби дослідження ефективності системи аудиту на підприємстві відповідно до міжнародних стандартів. Оцінка роботи системи аудиту дозволить визначити доцільність впровадження такого сервісу.

Завдяки внутрішньому стандарту аудиту основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» можна уникнути типових помилок, що можуть виникати в процесі господарської діяльності.

ВИСНОВКИ

Однією з умов успішного функціонування підприємств у ринковій економіці є наявність достатнього обсягу основних засобів. Основні засоби виступають ключовим рушійним фактором, що запускає діяльність підприємства та сприяє його подальшому розвитку. На сьогоднішній день існує багато підходів до визначення економічної сутності та класифікації основних засобів, що підкреслює актуальність та складність даної теми дослідження. На національному рівні "основні засоби" визнаються матеріальними активами, що утримуються підприємством з метою використання їх у виробництві, постачанні товарів, наданні послуг, оренді або для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій. При цьому строк корисного використання (експлуатації) таких активів становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він триває більше року).

Було проведено дослідження економічної категорії "основні засоби", зокрема аналізувалися роботи вчених. Основні засоби становлять ключовий елемент ефективної діяльності підприємства, оскільки вони гарантують виробництво товарів або надання послуг. Раціональна класифікація та правильна оцінка і переоцінка основних засобів впливає на кінцеві фінансові результати діяльності підприємства, а тому вимагає особливої уваги при організації обліку зазначених активів.

Зважаючи на важливість основних засобів у функціонуванні суб'єкта господарювання та необхідність урахування різноманітних складних аспектів щодо їх обліку, аудит основних засобів у діяльності підприємства стає все більш актуальним.

До складу основних засобів у ТОВ «МАКС-ПАК» включаються нерухомі активи, а також рухомий основний фонд, такий як транспортні засоби, обладнання, устаткування, обчислювальна техніка, інструменти, прилади, інвентар та інше.

Ключовим нормативним актом, що встановлює принципи бухгалтерського обліку основних засобів, є Національне положення з бухгалтерського обліку №7 "Основні засоби". Цей стандарт регулює всі етапи обліку операцій з основними засобами на підприємстві, яке дотримується національних бухгалтерських стандартів.

Розглянуто сутність аудиту основних засобів, що є важливою складовою загального аудиту фінансово-господарської діяльності підприємств. Доведено, що дотримання визначених у роботі етапів аудиторської перевірки дозволяє аудитору аналізувати організацію та ведення обліку основних засобів на підприємстві. Таким чином, правильно організована аудиторська перевірка на підприємстві призводить до підвищення ефективності використання основних засобів, що має позитивний вплив на фінансові результати господарської діяльності.

Операції, пов'язані з рухом основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК», документуються стандартними первинними документами, які охоплюють операції, що відображають надходження, внутрішнє переміщення та вибуття основних засобів. З урахуванням автоматизованої системи обліку в ТОВ «МАКС-ПАК», вся ця інформація подальшим чином вводиться в систему BAS бухгалтерія.

Отже, в ТОВ «МАКС-ПАК» організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку здійснюється за допомогою форм первинних документів та облікових реєстрів, які формуються в системі управління виробничим підприємством відповідно до чинного законодавства.

При перевірці розрахунку амортизації основних засобів в ТОВ «МАКС-ПАК» відхилень не виявлено, синтетичний облік основних засобів товариства ведеться правильно. Аудит наявності та руху основних засобів виконується відповідно до законодавчих вимог і дозволяє підтвердити достовірність та законність відображення здійснених операцій.

Доведено, що основні засоби мають знаний вплив на ефективність господарської діяльності підприємства, і, отже, контроль за їх збереженням, наявністю та ефективністю використання повинен бути детальним, повним, обґрунтованим та відповідати чинному законодавству. Аудит, як форма контролю, виявляється необхідним і обґрунтованим, оскільки наявність достовірної інформації є ключовим елементом успішного функціонування підприємств. Аудит операцій з основними засобами входить в склад аудиту активів підприємства і сприяє вчасному виявленню помилок і фактів шахрайства, а також сприяє підвищенню ефективності використання основних засобів та допомагає забезпечити належну якість ведення обліку.

Під час проведення аналізу показників господарської діяльності підприємства, можна відстежити поступове вдосконалення роботи підприємства з плином часу, незважаючи на різноманітні впливи (корона вірусні обмеження, воєнний стан). Ситуація із рентабельністю діяльності підприємства стабілізувалась в останні роки, порівняно із 2020 роком, що дозволило власникам товариства інвестувати частину коштів у оновлення власних основних засобів. Прибуткова діяльність товариства у 2020-2022 роках дозволила знизити від'ємне значення (що спостерігалось в минулі роки), як непокритого збитку, так і значення власного капіталу. Зменшенню збитків минулих років сприяло нарощення обсягів діяльності товариства, що підтверджується динамікою показників його доходів та витрат. Показники рентабельності основних засобів товариства у 2020-2022 роках мають нестійку тенденцію щодо їх зміни.

Аналіз діяльності ТОВ "МАКС-ПАК" в період з 2020 по 2022 роки в цілому вказує на те, що протягом цього часу підприємство здійснювало значні зусилля для протидії наслідкам збиткової діяльності попередніх років та зростання обсягів виробництва та збуту. Це створює позитивні перспективи для майбутнього розвитку компанії.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

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

2.Атамас П. Й., Облік у бюджетних установах: навчальний посібник. : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.

3.Белозерцев В.Г., П'ятіна А.Г., Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. [URL:http://global-national.in.ua/archive/20-2017/48.pdf](http://global-national.in.ua/archive/20-2017/48.pdf)

4.Бурова Т. А. Проблемні питання класифікації основних засобів/ Т. А. Бурова, А. В. Собчук // Облік, аналіз і аудит в умовах регіонального розвитку економіки / Матеріали І Регіональної науково-практичної конференції. – Миколаїв : МНУ. – 2015. – С. 30–33.

5.Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік у господарських підприємствах та організаціях: навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2017. – 470 с.

6.Бутинець Ф.Ф. Організація Бухгалтерського обліку: Підручник / Ф.Ф. Бутинець, С.М. Лайчук, О.В. Олійник; За ред. Ф.Ф. Бутинця. - 3-тє видання, доп. і перер. Житомир: Рута, 2019. - 592 с.

7.Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика :[навч.-практ. посіб.] / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна [та ін.]. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.

8.Виноградова М.О., Жидєєва Л.І. Аудит: навчальний посібник. К.: ЦУЛ, 2014. 500с.

9.Гречко С. М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку URL:<http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/46881/43697>

10.Гужел Ю. Основні засоби в новому податковому обліку. Баланс. 2015. № 10. С.3-5.

11.Гуцаленко Л.В Організація обліку та аудиту основних засобів / Гуцаленко Л.В //Економіка і суспільство. – 2017р. . – №8 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/123.pdf

12.Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. Економіка і суспільство. 2017. №8. с.741-747. URL:http://economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf

13.Завадський Й.С. Економічний словник / Й.С. Завадський, Т.В. Осовська, О.О. Юшкевич. – К. : Кондор, 2006. – 356 с.

14.Загородиш А.Г., Усач Б.Ф., Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності. Львів. 2008. с. 208.

15.Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

16.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

17.Коваль М.І., Михайленко О.В. Аудит: організація і методика. К.: ВД "Персонал", 2014. 222с.

18.Король А.В. Особливості амортизації основних засобів в Україні: теорія і практика./ А.В. Король, В.Г. Лопатовський//Актуальні питання сучасної економічної науки: збірник матеріалів VI Всеукр. наук.- практ. конф., присвений 25-річчю заснування факультету обліку та фінансів ПДАУ та пам'яті його

першого декана д. е. н., професора Опрі А.Т., 5 грудня 2023 р. Полтава : ПЛАУ, 2023. 416 с. – С. 254-256

19.Литньова Н.А. Бухгалтерський облік: [підручник] / Н.А. Литньова, Л.І. Малявкіна, Т.В. Федорова. - М.: ФОРУМ; ІНФРА-М, 2006. - 496 с.

20.Маяковська Ц. В. Аналіз ефективності використання основних засобів та резерви їх підвищення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rusnauka.com/Economics/75812.doc.htm>.

21.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/2963/25.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

22.Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник / Є. В. Мних. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.

23.Мних Є. В. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія. Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2008. С– 186.

24.Наказ Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>

25.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

26. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://medoc.ua/blog/onovleno-npsbo-14-orenda>

27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»

[Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>

28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text>

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>

30. Оренда та лізинг: правила складання договорів та облік відповідно до вимог ПК: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» [Головний редактор І. Єгорова]. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2011. № 15. 112с.

31. Основні засоби в Податковому кодексі. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/DG101306>

32. Панасюк В. М. Сучасний інструментарій інформаційного забезпечення: обліковий та управлінський аспект. Східна Європа: Економіка, бізнес та Управління. Випуск 2 (25). 2020. С 412-427.

33. Податковий Кодекс України (редакція від 21.11.2021 року) [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

34. Примакова, О. Основні засоби : бухгалтерський та податковий облік. – 2-ге вид., переробл. і доповн. / О. Примакова – Х. : Фактор, 2003. – 144 с.

35. Рій А.Р. Облік і аудит основних засобів підприємства: методика та організація [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41128/1/%D0%A0%D0%99%20%D0%90%D0%9D%D0%94%D0%A0%D0%99.pdf>

36. Рудченко Н. Методичні підходи до регулювання процесу відтворення основних фондів / Рудченко Н., Омельянчик Н., Тютюн М. // Економіка України. – 1997. – № 2. – с. 52-58.

37.Савченко В.Я. Аудит: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2005. 322 с.

38.Следь О. М. Удосконалення системи показників оцінки оновлення основних засобів виробництва [Текст] / О. М. Следь // Економічний аналіз. – 2013. – Т. 14. – № 3. – С. 203–210.

39.Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства [Текст] / Н. В. Швець, О. Л. Бродський // БізнесІнформ. – 2012. – № 8. – С. 159–162.

40.Шевченко Інна. Нестачі та надлишки основних засобів: відображення в обліку / Інна Шевченко // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – 4 груд. (№ 112). – с. 16-18.

41.Шот А. Оновлення основних фондів – складова частина структурної перебудови економіки / А. Шот // Регіональна економіка. – 1999. – № 1. – с. 93-102.

42.Яцунська О. С. Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні аспекти. Бізнесінформ № 8. 2016. с. 130-140.

43.Яцунська О.С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів. Приазовський економічний вісник. 2018. №5. с. 434-439

[URL:http://ecnem_2012_9\(2\)_83.pdf](http://ecnem_2012_9(2)_83.pdf)