

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Навчальний центр заочно-дистанційної освіти

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

(освітній рівень)

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

Спеціалізація —

на тему: « Облік і аудит основних засобів на прикладі КП «Ранок»

Новокальчевської сільської ради об'єднаної територіальної громади

Березівського району Одеської області

ДРОА. 013497.01.03.00

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОА(мб)з-7

Підпис

О.М. Тесля

Ініціали, прізвище

Керівник к.е.н., доцент

Підпис, дата

В.М. Бобровник

Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

Зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування

Підпис, дата

Л.В.Скоробогата

Ініціали, прізвище

_____ 2021 р.

ЗМІСТ

		С.
Вступ.....		6
1	Теоретичні основи обліку і аудиту основних засобів.....	8
1.1	Сутність основних засобів: економічна та обліково-аналітична інтерпретація	8
1.2	Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту основних засобів: класифікація, визнання, оцінка.....	15
1.3	Методичні аспекти аудиту основних засобів.....	20
	Висновки до розділу 1	28
2	Облік і аудит основних засобів на прикладі КП «Ранок».....	29
2.1	Основні результати діяльності КП «Ранок» та організаційні аспекти обліку і аудиту основних засобів.....	29
2.2	Первинний, синтетичний і аналітичний облік основних засобів підприємства.....	35
2.3	Методика аудиту основних засобів підприємства на прикладі КП «Ранок».....	44
	Висновки до розділу 2.....	50
3	Основні напрями удосконалення обліку і аудиту основних засобів підприємства.....	51
3.1	Визначення шляхів удосконалення методики обліку і аудиту основних засобів.....	51
3.2	Комп'ютеризація облікових процедур як основний напрям удосконалення обліку і аудиту основних засобів.....	60
	Висновки до розділу 3.....	68

					ДРОА.013497.01.03.00			
Зм.	Лист	№докум.	Підп.	Дата	« Облік і аудит основних засобів на прикладі КП «Ранок» Новокальчевської сільської ради об'єднаної територіальної громади Березівського району Одеської області	Літ.	Аркуш	Аркушів
Розробив		Гесья О.М.						
Перевірив		Бобровник В.М.					4	80
Н.контр.		Ченаш В.С.				ХНУ ОА(мб)з-7		
Затвердж.		Скоробогата Л.В.						

Висновки	69
Перелік джерел посилання.....	73
Додаток А Нормативно-правове регулювання обліку основних засобів.....	81
Додаток Б Класифікація основних засобів.....	87
Додаток В Порівняльна характеристика основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку.....	99
Додаток Г Класифікація основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку.....	105
Додаток Д Загальний план проведення аудиту основних засобів.....	109
Додаток Е Тест оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів (з деталізацією контролю надходження основних засобів).....	111
Додаток Є Програма аудиту основних засобів.....	131

ВСТУП

Основні засоби, що посідають значну частину в загальній майновій складовій в переважній більшості суб'єктів господарювання, виступають вкрай важливим елементом ресурсного потенціалу кожного підприємства, що визначає обсяги виробництва, а також його виробничу потужність, і відповідно, є одним із важливих чинників, які формують фінансові результати діяльності підприємства. Вищезазначене обумовлює особливі вимоги до якості інформації про рух, наявність, стан і перспективи використання основних засобів, а також значною мірою сприяє здійсненню ефективного контролю за рухом, станом і використанням основних засобів.

На сьогоднішній день всі користувачі мають бути забезпечені повною, достовірною, а найважливіше об'єктивною інформацією щодо основних засобів. Тому правильна організація належної облікової системи об'єктів основних засобів на кожному підприємстві, а також проведення якісного аудиту – це вкрай важливе і надскладне завдання, що набуває на сьогоднішній день особливої актуальності. Разом із тим, необхідність аудиторської перевірки пояснюється тим, що найбільш важливим і достовірним джерелом інформації про результати господарської діяльності підприємства є правильні і об'єктивні дані бухгалтерського обліку та звітності.

Тому перед аудитом поставлені завдання забезпечення збереження, раціонального та цільового використання майна суб'єкта господарювання. Відповідно, аудит основних засобів дозволяє встановити об'єктивний, реальний кількісний і якісний стан об'єктів основних засобів всіх суб'єктів господарювання, а також їх правильний облік, необхідні витрати на ремонт та поліпшення, і, відповідно, правильність нарахування амортизації.

Вагомий внесок у розвиток методичних та теоретичних аспектів організації обліку та аудиту основних засобів зробили вчені О. Ф. Андросов,

І. М. Бабин, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Н.М. Малюга, К. Маркс, О. В. Приставка, Д. Рікардо, А. Сміт, В. Я. Фаріон та ін.

Проте, окремі питання на сьогоднішній день мають дискусійний характер, а також потребують подальших досліджень теорії і практики основних засобів. Це все зумовлює актуальність теми роботи.

Метою написання дипломної роботи є дослідження та систематизація теоретичних і практичних аспектів із організації обліку та аудиту основних засобів, а також визначення та розробка шляхів їх удосконалення. Досягнення поставленої мети забезпечується вирішенням таких завдань:

- уточнити економічну сутність, висвітлити роль основних засобів, та основних нормативних актів;
- висвітлити порядок оцінки та визнання основних засобів;
- розглянути методика обліку та аудиту основних засобів;
- представити загальну інформацію про підприємство;
- визначити шляхи вдосконалення обліку та аудиту основних засобів.

Об'єктом дослідження є процеси обліку та аудиту основних засобів на КП «Ранок».

Предметом дослідження в дипломній роботі виступає сукупність практичних та теоретичних аспектів обліку і аудиту основних засобів.

Теоретико-методологічною основою дипломної роботи є загальнонаукові методи дослідження господарських процесів і явищ: метод індукції і дедукції, діалектичний, системний підходи, аналіз і синтез. В ході дослідження опрацьовано законодавчо-нормативні акти, вивчено методичні матеріали, праці українських і зарубіжних учених-економістів із питань організації та ведення обліку і аудиту основних засобів, а також дані мережі Інтернет, фактична інформація фінансово-господарської діяльності підприємства, інформація первинного, аналітичного та синтетичного обліку, фінансової звітності.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Сутність основних засобів: економічна та обліково-аналітична інтерпретація

Сучасний напрям розвитку економіки нашої країни пов'язаний з кардинальними перебудовами у структурі та формах власності, управлінні та організації виробництва, що обумовлює розв'язання і постановку проблеми розвитку механізму господарювання, із врахуванням рівня основної ланки як економічної системи, так і суспільного виробництва – це підприємства.

Як відомо, матеріальною основою виробничого процесу першочергово є основні засоби, які обумовлюють ступінь розвитку виробничих відносин та продуктивних сил, а також характеризують економічний та технічний рівень розвитку суспільства, і обов'язково виступають необхідним елементом виробництва, надання послуг та обігу.

Відповідно, вирішення актуальних завдань управління основними засобами вимагає формування оперативної, комплексної і достовірної інформації, яка б дозволяла здійснювати прийняття обґрунтованих рішень, що спрямовані на поліпшення господарської діяльності.

У зв'язку із цим посилюється роль бухгалтерського обліку, як важливої інформаційної системи для всіх ланок управління, що дозволяє сформулювати об'єктивну концепцію успішності управління основними засобами, а також здійснювати контроль формування показників за різними напрямками господарсько-фінансової діяльності підприємства, та виявляти причини і наслідки відхилення від запланованих параметрів.

Основним завданням здійснення господарської діяльності є одержання, а також максимізація прибутку, що створюється в процесі господарювання, а також залежить від багатьох виробничих факторів.

Серед основних найважливіших факторів необхідно виділити робочу силу людини, предмети праці і засоби виробництва.

Один із найвидатніших економістів ХІХ ст. К. Маркс зазначав: «Економічні епохи відрізняються не тим, що виробляється, а тим, як виробляється, якими засобами праці» [5, с.191], під якими слід розуміти «... річ або комплекс речей, які людина розміщує між собою і предметом праці і які служать як провідник його дій на цій предмет і які так чи інакше служать провідниками його діяльності. В більш широкому розумінні до засобів процесу праці відносяться всі матеріальні умови, необхідні взагалі для того, щоб процес міг здійснитися» [6].

Отже, за допомогою засобів праці із однієї сторони, людина діє на предмет праці, а із іншої сторони, вони є матеріальними умовами, які потрібні для здійснення процесу виробництва. По мірі зносу (що відмінно від предметів праці), також засоби праці передають власну вартість створеному продукту за їх допомогою частинами та зберігають свою споживну вартість, до того періоду, поки повністю не зносяться [7].

Таким чином, створюючи матеріально-технічну основу виробництва, протягом довгого періоду часу в економічній науковій літературі вченими засоби праці, трактувалися як основні фонди, із різним змістовним наповненням (табл. 1.1).

В ході аналізу розуміння поняття «засобів» «матеріальні і грошові цінності, що забезпечують як виробничий процес, так і процес обігу, і які знаходяться у володінні, користуванні і розпорядженні суб'єкта діяльності» [8] і «фондів» «запаси, ресурси, нагромадження, капітал, а також кошти або матеріальні засоби, призначені для будь якої мети» [9] ми дійшли висновку: за основу змісту як «засобів», так і «фондів» взято як матеріальну, так і грошову оцінку.

Таким чином, якісна відмінність категорій «основні фонди» та «основні засоби» полягає в тому, що під основними засобами слід розуміти майно, що володіє вартістю і споживчою вартістю, і як правило, дана категорія висвітлює речові елементи процесу праці. А основні фонди – це вже суто вартісна категорія, яка відображує в грошовому вимірнику грошові кошти,

що використані переважно на засоби праці. Форма виразу таких потрачених коштів – грошова, і також трактує економічну форму засобів виробництва, за якої вони приймають участь при створенні вартості продукту.

Таблиця 1.1 – Змістовне наповнення категорії «Основні фонди»

Аспект розгляду	Сутність
Сукупність речових елементів [10, 11, 12, 13, 10, 15, 16] (натурально-речовий стан)	«Сукупність речових цінностей, що діють протягом тривалого періоду як засоби праці» [14, с.5]. Примітки автора. Характеризує лише ознаку, що відрізняє основні фонди від оборотних - термін використання в господарській діяльності. Розглядаючи наявність, рух, структуру засобів, узагальнюючи і підраховуючи їх, завжди використовують відповідну їм вартісну оцінку. Отже, розмежовувати натуральну форму і вартісну оцінку невиправдано.
Вартісна категорія (грошова оцінка засобів виробництва)	«Вартість сукупності засобів праці, необхідних для раціонального і планомірного виробництва заданої продукції, що використовуються на підприємстві протягом тривалого періоду (зазвичай більше року), переносять свою вартість на створений з їх допомогою продукт частинами, по мірі споживання і зберігають свою матеріальну форму» [16, с.9].
Соціальна сутність	«Суспільна форма частини засобів виробництва в умовах соціалістичних виробничих відносин, коли речові фактори виробництва служать не знаряддям експлуатації людини, а засобом планомірного розвитку суспільного виробництва» [17, с.18].

В системі бухгалтерському обліку важливо відмовитись від використання терміну «основні фонди». Основні засоби – це та частинка майна підприємства, яка відображається в активі балансу, а от фонди – це лише джерела утворення господарських засобів.

Видатні класики політичної економії вважали, що під капіталом слід розуміти сукупність грошей і засобів виробництва, іншими словами речових елементів. До прикладу, А.Сміт (один із перших вчених, який відокремив

дане поняття) висвітлював капітал як запас, який використовується для господарських потреб, а також приносить дохід [18]. Також Д. Рікардо розглядав капітал як частину багатства країни, яка була зайнята у виробництві, і яка була вкрай необхідна для приведення в дію виробничих систем (праці) [19].

Як зазначав К. Маркс: «капітал – це рух, процес кругообігу, що проходить різні стадії. Тому капітал можна розуміти тільки як рух, а не як річ, що перебуває в спокої» [6, с.121].

Отже, окремі елементи мають різний вплив на швидкість руху капіталу. Великий вчений визначив основну розбіжність поміж видами капіталу, – яка полягає в обраному способі перенесення своєї вартості на виготовлений продукт. Отже, одна складова виробничого капіталу, що повністю приймає участь в процесі виробництва, передає свою вартість на продукт окремими частинами, за етапами зносу, протягом багатьох кругообігів, і також повертається в грошову форму частинами. Тому К.Маркс назвав таку складову основним капіталом. Вартість іншої частини виробничого капіталу, яка була витрачена на придбання різних предметів праці (палива, сировини, допоміжних матеріалів), в ході виробництва повністю переноситься на виготовлений продукт, і також повертається в грошовій формі, вже після кожного кругообігу. К.Маркс, відповідно, назвав її оборотним капіталом.

Таким чином, в процесі господарської діяльності відбувається оборот саме вартісної частини засобів праці, проте, самі споруди, будинки, устаткування і т.п. перебувають незмінними. Отже, слід зробити такий висновок, що основний капітал відображає ту вартість, що фіксована в засобах праці, і які, в свою чергу, виступають його речовим змістом.

В табл. 1.2 проведена систематизації поглядів класиків політичної економії щодо поділу капіталу на основний та обіговий.

Вартість засобів праці стає основним капіталом тільки при дотриманні наступних умов (табл.1.3).

Сучасні зарубіжні економісти визначають засобів праці із практичної позиції, і називають їх фізичним капіталом. В економічній зарубіжній літературі сформувалось декілька подібних напрямів розуміння змісту фізичного капіталу. Зокрема, С.Фішер розглядає фізичний капітал як запас вироблених товарів, які приймають участь у виробництві послуг і товарів [22].

Таблиця 1.2 – Систематизація поглядів класиків політичної економії щодо поділу капіталу на основний та обіговий

Автор	Ознака виділення	Сутність
А.Сміт	принесення доходу	"...капітал може бути ужитий на поліпшення землі, на покупку корисних машин і інструментів або інших подібних предметів, що приносять дохід або прибуток без переходу від одного власника до іншого або без подальшого обертання. Такі капітали можна тому з повним правом назвати основними капіталами" [18, с.280]. Основний капітал в обігу взагалі не знаходиться тому, що весь час знаходиться у одного власника, а прибуток він приносить лише за допомогою оборотного капіталу.
У Д. Рікардо	строк використання	"В залежності від того, чи швидко зношується капітал та чи часто він потребує відтворення або споживається повільно, він відноситься або до основного або до оборотного капіталу" [19,с.15].
Дж.С.Міль	тривале існування, багаторазовий ужи-ток та одержання доходу від його використання про-тягом тривалого періоду.	"Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід від якого надходить протягом відповідно тривалого періоду, називається основним капіталом" [20, Т.1, с.195].

П.Самуельсон наголошує на тому твердженні, що фізичний капітал – це є товари виробничого призначення [23]. Особливо цікавою є його думка щодо розуміння землі, оскільки він називає землю первинним фактором виробництва, і, відповідно, відокремлює таким чином землю від товарів виробничого призначення. Також П.Самуельсон вважає, що товари виробничого призначення мають відмінності від первинного фактора виробництва (землі), які полягають в тому, що вони виступають продукцією економічної системи. Також, в той же час, такий фактор як земля виступає результатом дії не економічних, а біологічних і фізичних факторів [23].

Таблиця 1.3 – Умови визнання «засобів праці» «основним капіталом»

Умови	Характеристика
Здатність задовольнити потреби, що виникають у процесі виробництва.	Засоби праці створюються з метою застосування в процесі виробництва, але не всі вони її досягають. Так, вартість устаткування, що пролежало на складі і не знайшло продуктивного застосування, не є основним капіталом;
Володіння вартістю.	Основним капіталом стає вартість тільки тих засобів, що є продуктом людської праці;
Перенесення вартості на створений продукт частинами по мірі зносу.	Вартість засобів праці, що цілком переносять свою вартість протягом одного виробничого циклу (МПП), входить до складу оборотного капіталу;
Забезпечення засобів праці предметами праці і відповідною робочою силою	Інакше якась частина об'єктів не буде використана, що призведе до певних втрат суспільної праці. Як зазначав А. Сміт: “Ніякий основний капітал не може приносити будь-який дохід інакше, як тільки за допомогою оборотного капіталу” [18, с. 313].

За результатами вивчення зарубіжних джерел, можна зустріти багато різних трактувань основних засобів, до прикладу, такі як «постійний капітал», «основний капітал», «інвестиційні ресурси» [21; 23; 24; 25; 26].

У багатьох нормативних актах і сучасній літературі з бухгалтерського обліку [25; 26] саме ті засоби праці, які використовуються в господарській діяльності підприємства протягом періоду, що перевищує один рік, мають назву «основні засоби».

Необхідність використання даного поняття в практиці обліку викликана наступними причинами:

- використанням в бухгалтерському обліку методу подвійного запису, із яким всі господарські засоби знаходять у балансі подвійне відображення. Тому в активі балансу вони відображаються зі сторони їх матеріальної сутності, і називаються основними засобами; в пасиві – вони відображаються зі сторони джерел їх формування, тобто частини додаткового, статутного й іншого капіталу;

- також основні засоби, на відміну від основного капіталу, втілюють не лише вартісну сутність засобів праці, а також і їх споживче призначення. «Категорія основних засобів запозичала від категорії основних фондів вартісну сутність, а від засобів праці - споживчу сутність. Тим самим таке з'єднання дає можливість господарській практиці забезпечити єдність вартісного обліку і споживчого аспекту руху і використання засобів праці» [22, с. 26].

1.2 Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту основних засобів: класифікація, визнання, оцінка

Процес управління основними засобами, як правило, базується на використанні чітко визначеної нормативно-правової документації, а також інформації і детальних даних про їх матеріально-речовий склад, про

готовність до експлуатації, а також про інші дані, та забезпечує їхню постійну підтримку в працездатному стані і ефективне використання.

Відомо, що в Україні облікова політика розробляється як на рівні окремого суб'єкта господарювання, так і на рівні держави. Державні органи влади, використовуючи міжнародний та вітчизняний досвід, обирають правила, принципи та процедури бухгалтерського обліку, що виступають найоптимальнішими для досягнення поставлених цілей за напрямками фінансово-економічного розвитку держави.

Загальнодержавна політика із бухгалтерського обліку регулює методичні принципи та основні положення формування в бухгалтерському обліку правил і інформації про основні засоби, а також про інші необоротні матеріальні активи підприємств в Україні низкою нормативно-правових документів (інструкції Міністерства фінансів та інших міністерств та відомств, спеціальні закони, цивільний і господарський кодекс, НП(С)БО). Їх детальна характеристика, щодо розкриття певного кола питань, пов'язаних з обліком основних засобів наведена в додатку А.

Після завершення основного етапу реформування системи бухгалтерського обліку України, на засадах норм законодавчих та підзаконних актів кожен суб'єкт господарювання самостійно обирає свою облікову політику, іншими словами, набуває можливості вибору певних варіантів обліку основних засобів, які зафіксовані в наказі про облікову політику.

Відображенню в обліку об'єкта основних засобів передують його визнання. Зокрема, у НП(С)БО 7 [3] основні засоби набули характерних ознак матеріальних активів. І, відповідно, згідно національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, «активи – це ресурси, що контролюються підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [3].

Отже, для того, щоб визначити, чи буде той чи інший об'єкт враховуватися у складі активів, то такий об'єкт має відповідати трьом основним критеріям:

– надійшов на підприємство у результаті минулих господарських операцій чи подій (купівля, безоплатне отримання, обмін і т.і.), проте, намір підприємства придбати будь-що, ще не є активом;

– контролювався підприємством (конкретно це підприємство, і не будь-яке інше використовує даний актив у господарських операціях, тобто, у підприємства є докази, що всі винагороди та ризики, які пов'язані із цілями використанням активу, вже перейшли до нього);

– його використання повинно забезпечити у майбутньому підприємству отримання економічних переваг у вигляді доходу від реалізації робіт, продукції, послуг, економії матеріалів або в інший спосіб. Проте, якщо на дату балансу актив не буде виступати джерелом вигоди (не може бути ні проданий, ні використаний), то такий актив не має бути відображений у балансі підприємства, а його вартість необхідно списати на витрати підприємства;

– відображується у балансі і визнається, якщо вартість активу може бути об'єктивно і достовірно визначена (наявність відомостей про витрати на виготовлення або придбання об'єкта).

На думку М.Х.Б. Перера і М.Р. Метьюса додання у визначення активів критерію контролю (значно ширше ніж юридичне право власності), «робить його менш жорстким і більш надійним в оцінці здатності суб'єкта господарювання користуватися майбутніми економічними вигодами» [50, с.267], тобто оприділяє можливість підприємства одержувати в наступних періодах економічні вигоди від експлуатації активу. З урахуванням цілей фінансової звітності в балансі мають відображатися основні засоби ті які саме контролювані підприємством.

Із викладеного вище, будь-який об'єкт основних засобів, незважаючи на особливості його використання у виробничо-господарській діяльності

підприємства, може приносити певну економічну вигоду, навіть за умови, якщо він володіє хоча б мінімальною вартістю.

Таким чином, постає необхідність в постійному відслідковуванні відповідності об'єктів основних засобів вимогам податкового та бухгалтерського обліку. Отже, порівняльна характеристика основних засобів у податковом та бухгалтерському обліку за ознаками наведена в додатку В.

Проте, варто зазначити, що важливою умовою раціональної організації та ведення обліку і внутрішнього аудиту об'єктів основних засобів є їх правильна класифікація (групування їх за певними ознаками в економічно однорідні групи) завдання якої полегшує поточний облік об'єктів основних засобів, а також спрощує способи складання звітності про рух об'єктів основних засобів, а також про їх наявність та шляхом:

- формування різних груп основних засобів, що підлягають обліку на облікових субрахунках та рахунках;

- об'єднання за спільними функціями у виробничому процесі задля передбачення механізмів їх відтворення, а також проведення інвентаризацій та переоцінок.

Згідно із типовою класифікацією всі об'єкти основних засобів поділяються за такими класифікаційними ознаками: за приналежністю, використанням, та призначенням (додаток Б).

Виділення технологічної (залежить від специфіки виробництва), типової або видової класифікації створює передумови для визначення частки активної (найбільш важлива роль в діяльності підприємства, має безпосередню дію на продукт, а також визначає обсяги виробництва, та зазнає найбільш інтенсивного зносу, а також повинна бути найбільш диференційованою) та пасивної частини основних засобів.

При розробці певної класифікації на рівні конкретного підприємства, за основу можна взяти лише ту класифікацію, яка побудована із використанням норм Податкового кодексу та НП(С)БО 7 (додаток Г).

Класифікація об'єктів основних засобів згідно плану рахунків передбачає їх розподіл на дев'ять груп. Загалом, для цілей бухгалтерського обліку дана класифікація набагато інформативніша, аніж попередня класифікація.

Податкова класифікації видів основних засобів включає 16 груп, і вона заснована на важливому принципі: чим коротший передбачений податковим законодавством термін використання об'єктів, тим вищою є норма амортизації, що встановлена для групи, до якої вони належать.

Також варто враховувати, що одним із найважливіших принципів бухгалтерського обліку, а також відображення його об'єктів в єдиному грошовому вимірнику, є принцип грошової оцінки, додержання якого використовується як традиційний інструмент обміну, а також облікового відображення договорів купівлі-продажу за умов товарно-грошових відносин, а також реалізує можливість привести натуральну форму різноманітних засобів праці щодо узагальнюючих єдиних показників, які виражають їх вартість.

Таким чином, грошова оцінка об'єктів основних засобів дозволяє об'єктивно і точно визначити їх загальну вартість, встановити їх склад і структуру, об'єм, а також визначити розмір амортизаційних відрахувань, розрахувати собівартість продукції, і відповідно, розрахувати рентабельність роботи та прибуток підприємства, та економічну ефективність капітальних вкладень (інвестицій). Результатом неправильної оцінки основних засобів може бути неточний розрахунок сум зносу, що вплине на неправильне визначення собівартості продукції. Така помилка, в свою чергу, буде причиною викривлення значень показників прибутку, а також показників, що характеризують ефективність виробництва.

Варто також зазначити, що вкрай важливо правильно оцінити майно підприємств, із врахуванням зміни форм власності, передачі в оренду та акціонуванні. Відповідно, В.Д. Новодворський зазначає: «Якщо класифікація основних засобів служить меті якісної характеристики, то їх оцінка необхідна

для кількісної характеристики і забезпечує реальність, точність, простоту, своєчасність, співставність облікових даних » [52, с.35].

Багато дискусій щодо оцінки активів, включаючи й основні засоби, проводяться не перше сторіччя [51, 52, 53, 54, 56]. Зокрема, із часу становлення бухгалтерського обліку як окремої економічної науки сформувалось декілька теорій оцінки.

Згідно першої теорії, оцінка основних засобів здійснюється згідно собівартості, що розраховується в сумі фактичних витрат, які понесені підприємством для придбання прав власності, а також для володіння основними засобами [56, 57]. Таким чином, при відображенні в балансі майна потрібно керуватися принципом обачності.

Згідно другої теорії, оцінка основних засобів відбувається за реальною вартістю реалізації, тому що дані активи, як правило, виступають об'єктом застави при процесах фінансування.

Згідно третьої теорії, оцінка основних засобів проводиться за купівельною вартістю на дату складання звітності, тобто за відновленою вартістю.

Згідно четвертої теорії, оцінка основних засобів відбувається за принципом мінімальних цін (за умови, якщо собівартість вище продажної ціни, тоді обирається остання, а якщо продажна ціна перевищує собівартість, то собівартість і є основою для оцінки основних засобів).

На теперішній момент у вітчизняній обліковій науці виділено два напрямки щодо оцінки об'єктів основних засобів. Прибічники першого напряму вважають, що найважливіша мета балансу – це отримання реальної інформації про фінансово-майновий стан підприємства, відповідно, із застосуванням тієї оцінки, яка відповідає сучасному моменту. Варто також зазначити, що фінансовий результат – це обрахована різниця між вартістю майна та зобов'язаннями, із додаванням власних коштів. Іншими словами, фінансовий результат має повну залежність від оцінки статей балансу за сучасними ринковими цінами.

Таким чином, основним принципом, згідно якого формується первісна вартість об'єкта основних засобів, виступає принцип нарахування і відповідності доходів та витрат. Згідно із цим принципом «...витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати... сплати грошових коштів» [58]. Відповідно, в зв'язку із викладеним вище, до складу первісної (історичної) вартості об'єктів у бухгалтерському обліку не включаються суми витрат, що виникають не в момент придбання, а значно пізніше, до прикладу, відсотки, що сплачені за користування кредитом, який був залучений для придбання об'єктів основних засобів, і відповідно, курсові різниці по кредиторській заборгованості в іноземній валюті, за умови, якщо основні засоби придбано в нерезидента [60].

За результатами аналізу складових табл. 1 (додаток В) за П(С)БО 7 та ПКУ, створення первісної вартості основних засобів в податковому і бухгалтерському обліку значно не відрізняються між собою.

1.3 Методичні аспекти аудиту основних засобів

Аудит основних засобів підприємства є досить складним процесом, а з огляду на постійні зміни в державних нормативних актах стосовно їх класифікації та амортизації, тощо він є важливою частиною загального облікового аудиту підприємства, що може значно впливати на його кінцеві результати діяльності підприємства.

Таким чином, виконання аудиторської перевірки підприємства - це фактично застосування та перевірки на практиці всіх отриманих знань, якими в першу чергу оволодіває аудитор, вивчивши при цьому норми Міжнародних стандартів етики а також аудиту, всіх документів нормативно-правових,

якими необхідно керуватися при здійсненні аудиторської діяльності та будь-якої господарської діяльності.

Узагальнюючи вище сказане, можна, відповідно до вимог МСА, запропонувати наступний оптимізований перелік питань, відповіді на дані питання необхідно обов'язково знайти незалежно від аудиту якої ділянки діяльності підприємства йдеться:

1. Потрбно чітко розуміти завдання, мету і проведення аудиту даної ділянки завдання;
2. Згідно загальної мети та основних завдань необхідно сформулювати більш детальні завдання, які стоять перед аудитором в ході проведення аудиту окремої ділянки;
3. З урахуванням основної мети і поставленого комплексу завдань важливо виділити деталізовані об'єкти аудиту в межах окремих ділянок аудиту та визначеного завдання;
4. Кожна аудиторська перевірка, із акцентом на завданнях з надання впевненості зобов'язані відповідати певним критеріям;
5. З метою отримання аудиторських доказів особливо необхідно володіти повною, об'єктивною і достатньою інформацією. Відповідно, для цього потрібно чітко виділити джерела отримання обов'язкової інформації;
6. Визначити окремі твердження керівництва, які є предметом перевірки.

Згідно з Міжнародного стандарту аудиту «Загальні цілі проведення аудиту та незалежного аудитора відповідно до МСА 200» [59] метою здійснення аудиту основних облікових засобів підприємства є вираження аудитором незалежної об'єктивної професійної думки відносно точності відтворення відповідної інформації з приводу основних облікових засобів у звітності підприємств, а також встановлення ступеня вірогідності та відповідності наявної інформації нормам бухгалтерського та податкового обліку, а також надання зацікавленим користувачам результатів перевірки.

Таким чином, до основних завдань проведення аудиторської перевірки основних облікових засобів підприємства зараховують: контролювання виконання законодавства відносно дій з основними обліковими засобами підприємства; оцінку системи внутрішнього контролю підприємства; перевіряння безпомилковості визнання, класифікації та оцінки основних засобів як активів; проведення перевірки безпомилковості розрахунку амортизаційних сум відрахувань, відображення та своєчасності її в обліку; дотримання та контролювання правил документування відповідних операцій з приводу руху основних облікових засобів підприємства, перевіряння операцій безпомилковості їх відображення з приводу руху основних облікових засобів на відповідних рахунках бухгалтерського обліку; перевіряння списання правильності недоамортизованої частини основних облікових засобів підприємства під час їх ліквідації; перевіряння здійснення ремонту та доречності основних засобів підприємства а також контролю за правильністю ремонтних витрат та їх відображення; перевірка проведення правильності індексації, перевіряння проведення безпомилковості облікових записів з приводу переоцінки основних засобів підприємства та їх відповідне відображення; перевіряння облікових записів підприємства та їх законності та безпомилковості з приводу операцій зданими в оренду та орендованими основними засобами підприємства; перевіряння фінансових результатів від вибуття основних облікових засобів підприємства та визначення їх безпомилковості; виявлення використання основних облікових засобів та фактів їх неефективного використання, реалізації основних облікових засобів за заниженою ціною, необґрунтованого списання, заниження оцінки; порівняння синтетичних даних, первинних та аналітичних бухгалтерських документів з даними підприємства у фінансовій звітності, задля їх узгодженості та уточненні; визначення показників використання основних засобів та їх ефективності.

Об'єкти аудиторської перевірки формуються, виходячи із цілей аудиту, які необхідно досягнути аудитору під час перевірки, проводячи дослідження

операцій з основними обліковими засобами підприємства. До об'єктів аудиторської перевірки основних засобів підприємства відносять: строк корисної експлуатації, метод і порядок нарахування зносу, порядок переоцінки та оцінки основних облікових засобів підприємства; операції з обліку основних засобів підприємства; інформація про види та типи порушення ведення бухгалтерського обліку, зловживання, недостачі, які знайшли документальне підтвердження в висновках аудиторів, актах перевірок та ревізії; елементи ведення облікової політики щодо обліку основних засобів підприємства: записи в облікових регістрах, первинних документах, звітності; основні засоби підприємства залежно від місця зберігання; основні облікові засоби залежно від типу та виду відображення у первинних документах, в бухгалтерських регістрах, у фінансовій звітності та у Головній книзі; інформація, зафіксована відповідно в різних джерелах щодо основних облікових засобів; групи основних облікових засобів підприємства, їх залишкова, первісна, справедлива, відновлювальна вартість та ліквідаційна, правильність документального оформлення операцій з основними обліковими засобами підприємства, достовірність аналітичного та синтетичного обліку, реальність відображення зносу у фінансовій звітності та вартості основних засобів; технічні та економічні показники використання основних облікових засобів підприємства; відповідна організація їх обліку та відповідний стан внутрішнього контролю.

Таким чином, аудиторська перевірка основних облікових засобів підприємства може бути організована для наступних операцій: поєднання операцій з певних ознак; окремих операцій; перевірки звітної інформації та іншої фінансової перевірки первинних документів, аналітичного обліку, бухгалтерських реєстрів; синтетичного обліку.

Функціональними завданнями аудиту основних облікових засобів підприємства є отримання відповідних аудиторських доказів з метою висловлення, при цьому незалежної думки стосовного того, що облік на підприємства відповідає нормативним вимогам та законодавчим, а отримана

інформація щодо відображення та визначення її достовірності в обліку стану та наявності основних засобів підприємства, а також їхньої вартісної оцінки, що міститься у відповідних отриманих фінансових звітах, є достовірною у всіх суттєвих облікових аспектах.

Програма аудиторської перевірки повинна відповідати конкретним визначеним критеріям якості.

Під час проведення аудиторської перевірки бухгалтерського обліку основних засобів підприємства у суб'єкта господарювання аудитор в своїй діяльності повинен використовувати доказові джерела інформації.

Аудиторський висновок базується на достовірних доказах отриманих в результаті проведення аудиторської перевірки бухгалтерського обліку. Основним джерелом отримання відповідних аудиторських доказів є аудиторські процедури, які необхідно виконати в процесі проведення аудиторської перевірки. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази» визначає перелік конкретних процедур, які необхідно провести під час аудиторської перевірки з метою формулювання обґрунтованих висновків.

Наведемо їх перелік, це: спостереження перевірка,, зовнішнє підтвердження, повторне виконання, повторне обчислення, запит, аналітичні процедури. Крім того, МСА 500 це стандарт аудиту, який визначає відповідальність аудитора, під час аудиторської перевірки, за виконання аудиторських процедур та їх розробку для отримання коректних прийнятних аудиторських доказів у достатньо - повному обсязі, що дасть можливість аудитору в подальшому, сформулювати обґрунтовані відповідні висновки по результатам аудиторської перевірки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора.

Таким чином, мета аудитора – це визначення конкретних процедур та механізму їх виконання, для забезпечення коректного формування аудитором висновку та об'єктивної думки та щодо об'єкту аудиторської перевірки.

Методику аудиту основних облікових засобів підприємства можна представити як послідовність виконання визначених конкретних процедур

процедур (таблиця). Процедури, що наведені в Міжнародному стандарті аудиту 500 «Аудиторські докази», на наш погляд, є достатніми для отримання обґрунтованих коректних аудиторських доказів.

Для якісного проведення аудиторської перевірки основних облікових засобів підприємства виникає потреба розподілу перевірки на кілька етапів та ретельного його планування, і досягнення на кожному з цих етапів поставлених цілей. Саме на даній стадії важливо детально опрацювати площину аудиторської перевірки й окреслити загальну послідовність та алгоритм його проведення.

Основними етапами аудиторської перевірки основних засобів підприємства є:

I. Ознайомчий етап аудиту включає в себе: оцінку діючої системи внутрішнього контролю, що передбачає своєю задачею формування основи для планування аудиторської перевірки, а також визначення строку та обсягу, типу аудиторських процедур, які знаходять своє відображення в програмі аудиторської перевірки згідно Міжнародного стандарту аудиту 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [60]. Достовірне та грамотне, детальне вивчення аудитором діючої системи внутрішнього контролю підприємства формує при цьому якість та характер аудиторської перевірки. Система внутрішнього контролю підприємства, в даній ситуації може вважатися ефективною, у випадку якщо вона своєчасно реагує та попереджує про виникнення інформації яка є недостовірної, а також виявляє її.

Таким чином, в напрямку основних облікових засобів підприємства завданнями системи внутрішнього контролю діяльності є сприяння досягненню мінімізації ризику суб'єктів господарювання стосовно об'єктів основних засобів до неефективного їх використання, а також розробки дієвого механізму щодо їх доцільності нарахування амортизації відповідно до використання обраного методу, збереження, уникнення, за порушення податкового законодавства щодо обліку основних засобів підприємства,

можливості нарахування штрафних санкцій, правильності оцінки основних засобів підприємства.

На підготовчій стадії аудиторської перевірки необхідно оцінити задіяну систему внутрішнього контролю підприємства. Аудитор, в даному випадку повинен перевірити відповідність використовуваної облікової політики бухгалтерським та чинному законодавству вимогам стосовно основних облікових засобів. Аудитор, також перевіряє, наскільки, в конкретній ситуації, доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації системи бухгалтерського обліку, чи відповідає бухгалтерський облік даного підприємства конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці підлягає також стан аналітичного обліку і його зв'язки з даними синтетичного обліку.

Дана інформація надасть можливість аудитору скласти загальне представлення про організацію обліку основних облікових засобів на підприємстві та визначити конкретні питання, що вимагають, при цьому особливої уваги.

II. Етап перевірки наявності основних облікових засобів підприємства. Даний етап можна здійснити одним із двох наступних способів: документально – основний підхід може бути використаний лише в тому випадку коли є відповідні підтверджуючі документи щодо наведених та зроблених облікових записів; інвентаризацією (за умови, в даній ситуації, невеликої кількості облікових засобів), або також в тому випадку, якщо дозволено присутність аудитора у процесі перевірки за договором.

У першій ситуації аудитором порівнюються дані аналітичного обліку та первинного, дані аналітичного та синтетичного обліку основних облікових засобів підприємства. Співставлення, в даному випадку передбачає: порівняння залишків вартості основних облікових засобів підприємства в аналітичних та синтетичних регістрах; перевірка бухгалтерських облікових записів відповідно до діючих нормативних документів, особливо по їх ремонту, руху, реконструкції та модернізації; співставлення фактичних використовуваних методів нарахування зносу необоротних активів

підприємства з даними наказу про економічну ефективність їх використання та використовувану облікову політику; правильність віднесення сум зносу засобів в складі витрат за відповідними видами діяльності; нарахування визначеної амортизації з обліком руху об'єктів на об'єкті господарювання [10]. Перевіряє також наявності наказів керівника об'єкта господарювання про створення на підприємстві постійно діючої відповідної комісії зі списання основних облікових засобів підприємства, встановлення про повну матеріальну відповідальність наявності договорів та переліку матеріально відповідальних осіб. Перевіряє також наявність картотеки основних облікових засобів підприємства, правильності ведення та заповнення інвентарних карток. В результаті задіяння другого методу аудитор уважно вивчає відповідні матеріали проведених попередніх інвентаризацій (чи були при проведенні аудиту виявлені помилки і яким чином вони були враховані та виправлені), особливу увагу, при цьому звертають на правильність відображення проаналізованих результатів у бухгалтерському обліку підприємства. Крім того, також можливість проведення вибіркової перевірки облікових записів у інвентаризаційних відомостях [61].

III. Етап перевірки господарських операцій об'єкта господарювання з основними обліковими засобами (деталізація даного етапу наведена в таблиці)

IV. Етап аудиторської перевірки правдивості даних про основні облікові засоби, що містяться у відповідних звітностях підприємства. Підтвердження правильності та законності відображення на відповідних рахунках бухгалтерського обліку та звітності операцій із основними обліковими засобами підприємства. Даний етап характеризується порівнянням даних синтетичних та первинних, даними фінансової звітності з аналітичними бухгалтерськими документами, задля уточнення їх узгодженості, встановлення відповідності аналітичного обліку та даних синтетичного і бухгалтерського балансу. Із цією метою також проводиться відповідна перевірка організації аналітичного обліку основних облікових

засобів підприємства: установлюються наявність складених договорів з матеріально відповідальними особами, а також про повну матеріальну відповідальність; ведення відповідальними особами аналітичного обліку основних засобів підприємства у відомості форми ОЗ-9 — Інвентарний список основних облікових засобів підприємства.

V. Етап завершальний. Аудиторська перевірка основних засобів завершується проведенням аналізу ефективності їх використання: фондомісткість, фондovіддача, оновлення, придатності основних засобів, коефіцієнт зносу.

VI. Етап підсумковий. Аудиторська перевірка на зазначеному етапі повинна підсумувати результати проведеного аудиту, скласти відповідні та належні аудитору документи, такі як висновок та звіт. Таким чином, з нашої точки зору, необхідно до аудиторського висновку додавати, рекомендаційний лист, в даному листі повинні бути вказані помилки, виявленні в процесі проведення аудиторської перевірки, а також запропонованні шляхи їх вирішення, надати рекомендовані заходи щодо поліпшення ведення обліку основних засобів підприємства.

Таким чином, дотримання наведених конкретних складових аудиторської перевірки надасть змогу аудиторів оцінити загальну картину обліку основних засобів об'єкта господарювання та його організацію, провести якісну аудиторську перевірку.

Висновки до розділу 1

В першому розділі дипломної роботи розкрито теоретичні основи обліку і аудиту основних засобів. Виявлено, що загальнодержавна політика із бухгалтерського обліку регулює методичні принципи та основні положення формування в бухгалтерському обліку правил і інформації про основні засоби. Встановлено, що є важливою частиною загального облікового аудиту підприємства, що може значно впливати на його кінцеві результати діяльності.

2 ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ КП «РАНОК»

2.1 Основні результати діяльності КП «Ранок» та організаційні аспекти обліку і аудиту основних засобів

КП «Ранок» створене з метою забору, очищення та постачання води, що є основним напрямом діяльності підприємства. Окрім того, підприємство має також право, згідно статуту, здійснювати монтаж систем опалення, водопровідних мереж та кондиціонування; надавати різноманітні допоміжні послуги у лісовому господарстві; здійснювати видобуток гравію, піску, глини і каоліну; організовувати лісопильне та стругальне виробництво, лісозаготівлі; здійснювати комплексне обслуговування об'єктів та надавати ландшафтні послуги; здійснювати збір безпечних відходів; організовувати фірми поховань та надавати суміжні послуги; забезпечувати каналізацію, відведення й очищення стічних вод; вести будівництво житлових і нежитлових будівель, доріг і автострад; здійснювати оптову торгівлю відходами та брухтом; виконувати інші спеціалізовані будівельні роботи та покрівельні роботи.

Для здійснення основних видів діяльності КП «Ранок» використовує основні засоби, що приймають участь у забезпеченні функціонування підприємства протягом багатьох років, зберігаючи свою натуральну форму, а також основні фізичні характеристики. Основні засоби як засоби праці зношуються поступово, і, відповідно, переносять свою вартість на виробництво нової продукції певними складовими.

Організацію обліку основних засобів в обліковій системі на КП «Ранок» відображує рисунок 2.1. Представлена схема відображує послідовність проведення господарських операцій із основними засобами, а

також відповідну послідовність оформлення первинних документів, та узагальнення інформації в обліку.



Рисунок 2.1 – Схема організації обліку основних засобів

КП «Ранок» здійснює бухгалтерський, оперативний та податковий облік господарської діяльності то особливостей використання основних засобів, а також формує статистичну звітність, та веде управлінський облік. Порядок організації та ведення бухгалтерського, податкового обліку, і складання статистичної та інших форм звітності, де представляються результати діяльності, визначається відповідними законодавчими актами.

Основні зміни, що відбулись в активах і пасивах протягом останніх звітних років КП «Ранок», відображує табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Аналіз активу балансу КП «Ранок» за 2019-2020 роки

Актив	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду		Відхилення		
	1	2	3	4	5	6	7
Показник	тис. грн.	у %	тис. грн.	у %	тис. грн.	у %	
I. Необоротні активи							
Незавершені капітальні інвестиції	106	1,55	106	1,54	0	-0,01	
Основні засоби:							
залишкова вартість	3305	48,36	3285	47,74	-19	-0,62	
первісна вартість	5960	87,20	6144	89,28	184	2,09	
знос	2654	38,84	2858	41,54	204	2,70	
Інші необоротні активи	197	2,88	197	2,86	0	-0,02	
Усього за розділом I	3608	52,79	3589	52,15	-19	-0,65	
II. Оборотні активи							
Запаси	1405	35,18	2364	34,34	959	-0,84	
Виробничі запаси	754	11,03	827	12,02	73	0,99	
Дебіторська заборгованість за за продукцію, товари, роботи, послуги	39	0,58	101	1,47	62	0,90	
Гроші та їх еквіваленти	28	0,42	0,40	0,01	-28	-0,41	
Усього за розділом II	3226	47,21	3293	47,85	66	0,65	
Баланс	6835	100	6882	100	47	*	

Проаналізувавши динаміку активів КП «Ранок», ми можемо відмітити такі зміни: сума активів КП «Ранок» на кінець 2020 року зросла на 47 тис. грн. КП «Ранок» придбано основні засоби, тому їх первісна вартість на кінець звітнього періоду збільшилась на 184 тис.грн. Збільшення суми оборотних активів КП «Ранок» на кінець звітнього періоду зумовлене значним збільшенням запасів – на 959 тис грн, дебіторської заборгованості – на 62 тис грн, виробничих запасів – на 73 тис грн, що позитивно характеризує розвиток підприємства.

Основні зміни пасивів КП «Ранок» представлені в таблиці 2.2. Збільшення пасивів КП «Ранок» обумовлене збільшенням суми власного капіталу на 453 тис.грн, а також зменшенням зобов'язань, що виступає позитивною тенденцією.

Варто також зазначити, що правильність обліку основних засобів КП «Ранок» та контроль за його веденням по підприємству забезпечується основними положеннями наказу про облікову політику, що в обов'язковому порядку включає розділ про організацію і ведення обліку основних засобів.

Таблиця 2.2 – Аналіз пасиву балансу КП «Ранок»

Пасив	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду		Відхилення		
	1	2	3	4	5	6	7
Показник	тис. грн.	у %	тис. грн.	у %	тис. грн.	у %	
I. Власний капітал							
Зареєстрований (статутний) капітал	3271	47,86	3271	47,53	0	-0,33	
Додатковий капітал	729	10,68	874	12,71	145	2,04	
Резервний капітал	1132	16,57	1621	23,55	488	6,99	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	488	7,15	308	4,48	-180	-2,67	
Усього за розділом I	5621	82,25	6075	88,27	453	6,02	
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Довгострокові забезпечення	216	3,16	245	3,57	29	0,41	
Довгострокові кредити банків	264	3,86	174	2,53	-90	-1,33	
Усього за розділом II	480	7,02	419	6,10	-61	-0,92	
III. Поточні зобов'язання і забезпечення							
Короткострокові кредити банків	200	2,93		0	-200	-2,93	
Поточна кредиторська заборгованість за:							
товари, роботи, послуги	49	0,73	39	0,57	-10	-0,15	
за розрахунками з бюджетом	169	2,49	163	2,38	-6	-0,11	
розрахунками зі страхування	23	0,34	44	0,65	21	0,30	
Інші поточні зобов'язання	289	4,24	139	2,03	-150	-2,21	
Усього за розділом IV	733	10,72	387	5,63	-345	-5,10	
Баланс	6835	100	6882	100	47	*	

В ході відображення в системі обліку основних засобів КП «Ранок» відбувається групування господарських операцій з надходження, використання та вибуття основних засобів для цілей їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності, що можливо за умови вартісного вимірювання як залишків об'єктів бухгалтерського обліку, так і змін, що відбуваються з ними під впливом систематичного проведення господарських операцій КП «Ранок». Загальна характеристика технічного

стану об'єктів основних засобів за даними бухгалтерського обліку КП «Ранок» представлено в таблиці 2.3., де представлені показники засвідчують доцільність впровадження заходів з оновлення основних засобів підприємства.

Таблиця 2.3 – Показники аналізу технічного стану основних засобів за 2019-2020 рр. КП «Ранок»

Показник	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення
Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	5960	6144	184
Сума зносу основних засобів, тис. грн.	2654	2858	204
Коефіцієнт зносу, %	44,53	46,52	1,99 %
Коефіцієнт придатності, %	55,47	42,57	-12,90 %
Фондовіддача, грн	12,30	18,29	5,99
Фондомісткість, грн	0,08	0,05	-0,03

Аналіз фінансового стану КП «Ранок» узагальнимо у вигляді табл. 2. 4. Розглядаючи таблицю, слід охарактеризувати подані показники. Зокрема, коефіцієнт фінансової стійкості (автономії) протягом даного періоду зростає з 0,092 до 0,185, але, він не досягає нормативного значення, що показує наявну фінансову залежність підприємства від зовнішніх джерел. Коефіцієнт фінансування визначає залежність підприємства від залучених ресурсів, і не зважаючи на те, що для КП «Ранок» значення даного показника є надзвичайно високе протягом останніх років, що не дивлячись на його зменшення з 9,83 до 4,417 за аналізований період, простежується велика залежність від залучених коштів.

Розрахований коефіцієнт структури капіталу свідчить про співвідношення залучених та власних ресурсів у фінансових ресурсах підприємства. Він також характеризує співвідношення між різними складовими позикового капіталу. Зокрема, за аналізований період на КП

«Ранок» даний показник перевищує нормативне значення (9,83; 7,45; 4,41 відповідно), що свідчить про значну частку залучених коштів.

Таблиця 2.4 – Аналіз фінансового стану 2019-2020 рр. КП «Ранок»

Показники	Нормативне значення	За 2018 рік	За 2019 рік	За 2020 рік	Відхилення +/- 2019/2018	Відхилення +/- 2020/2019
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	більше 0	0,185	0,142	0,111	-0,043	-0,031
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	0,662	0,662	0,693	0,000	0,031
Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	більше 1	0,965	0,941	1,003	-0,024	0,061
Коефіцієнт фінансової стійкості (автономії)	більше 0,5	0,092	0,118	0,185	0,026	0,066
Покриття зобов'язань власним капіталом	більше 1,5	-0,774	-0,631	-0,464	0,143	0,166
Коефіцієнт рентабельності активів	більше 0	-0,140	0,033	0,067	0,173	0,034
Коефіцієнт фінансування	менше 1	9,830	7,453	4,417	-2,377	-3,036
Коефіцієнт покриття	збільшення	0,965	0,941	1,002	-0,024	0,061
Робочий капітал, тис. грн	більше 0	-2420	-4498	188	-2078	4686
Коефіцієнт структури капіталу	менше 1	9,830	7,453	4,417	-2,377	-3,036
Коефіцієнт фінансової стабільності	збільшення	0,102	0,134	0,226	0,032	0,092

На основі аналізу та розрахунку основних економічних показників КП «Ранок» можна зробити висновок про те, що розраховані показники перебувають в межах нормативних значень, окрім тих, які в своєму розрахунку мають залучені. Це здійснює акцент на високій ролі залучених коштів по відношенню до власних, і така залежність може погіршувати фінансову стабільність підприємства. Разом із тим, варто відмітити, що облікова інформація за напрямами динаміки основних засобів забезпечує управлінський персонал КП «Ранок» важливими показниками для прийняття

рішень за напрямками оновлення основних засобів, проте, точність і своєчасність такої інформації забезпечується автоматизацією облікових робіт, яка не використовується в бухгалтерії КП «Ранок».

2.2 Первинний, синтетичний і аналітичний облік основних засобів підприємства

Отримання правдивої, своєчасної, достовірної та повної інформації про господарську діяльність, що здійснюється на КП «Ранок», набуває надзвичайно вагомого значення для здійснення процесів управління на підприємстві. Це пояснюється тим, що саме у системі первинного обліку продукується інформація, яка забезпечує систему управління необхідними даними. Багато вчених розглядає сутність терміну «первинний облік». До прикладу, В.Я. Фаріон пропонує наступне визначення: «первинний облік – єдиний, який повторюється у часі, організований процес збору, вимірювання, реєстрації, накопичення та зберігання інформації, а в умовах автоматизованих систем управління – також її передачі та первинна обробка» [76]. За висновком І. М. Бабина, первинний облік виступає єдиною періодичною організованою системою вимірювання, збору, систематизації реєстрації та накопичення інформації, а також її відображення у певних формах документів [73]. За результатами аналізу підходів вчених, можна зробити висновок, що первинний облік, окрім зазначених вище функцій, повинен виконувати також функції групування та накопичення інформації, а також формувати інформаційне забезпечення для управлінських запитів, а також виконувати аналітичні та контрольні функції, що полягають у виявленні та дослідженні відхилень в ході їхнього виникнення. Іншу позицію висвітлює А. М. Прохоров, оскільки він трактує первинний облік як початкове фіксування процесів, фактів, подій, а також початкове заповнення документів у оперативному, бухгалтерському та статистичному обліку.

Як справедливо зазначає О. В. Приставка, первинний облік повинен виділятися в окрему систему від інших складових елементів бухгалтерського обліку, тому що він формує інформацію для багатьох підсистем – прогнозування, планування, фактичного відображення, аналізу та контролю комерційної діяльності підприємства [75]. Ми погоджуємось із думкою З-М. В. Задорожного, який вважає під первинним обліком один із найважливіших етапів формування облікової звітної інформації, на якому здійснюється початкове нагромадження облікових даних із повним використанням методів бухгалтерського обліку [74].

Таким чином, практичні аспекти організації первинного обліку руху об'єктів основних засобів полягають у повному та своєчасному оформленні первинних документів в різних підсистемах бухгалтерського обліку. В обліковій системі КП «Ранок» для ведення первинного обліку основних засобів створюються форми первинних документів, які схематично відображені на рис. 2.2.

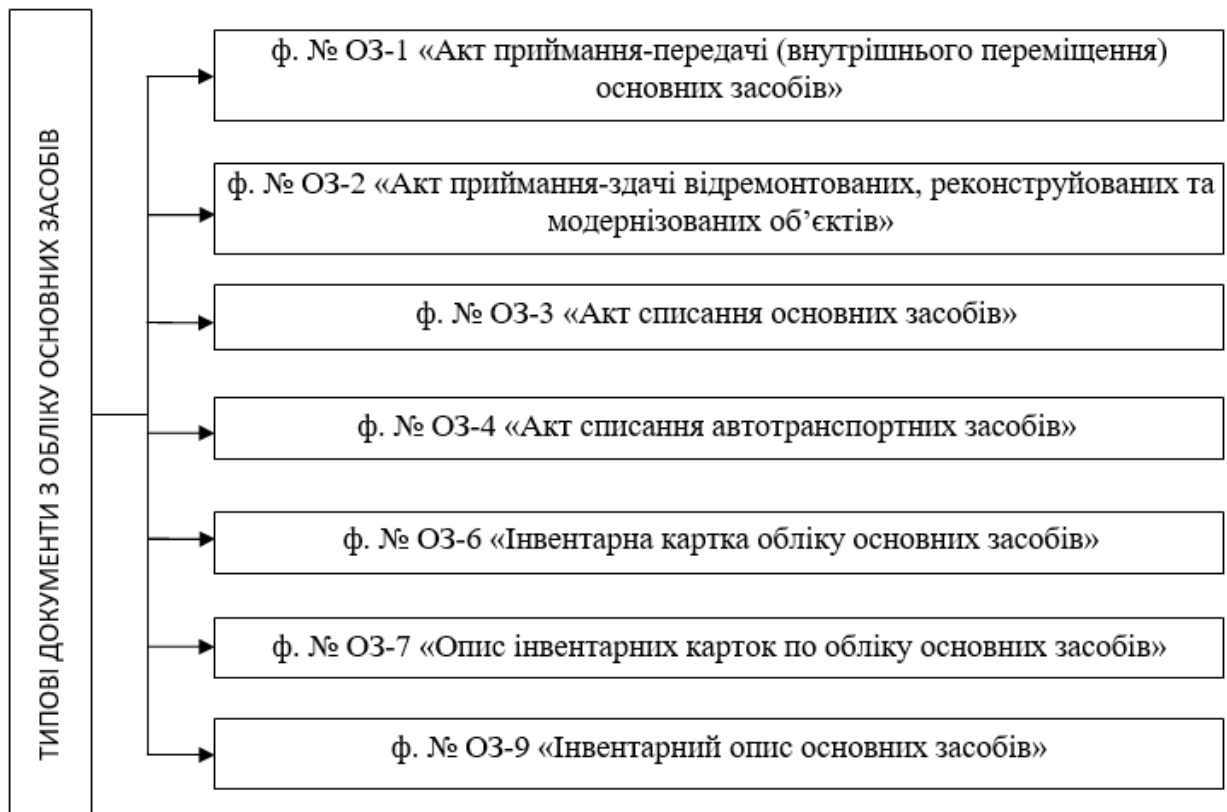


Рис. 2.2 – Типові форми первинних документів

На початку введення в експлуатацію, а також при зарахуванні до складу об'єктів основних засобів в бухгалтерії КП «Ранок» оформляють «Акт приймання основних засобів» за формою № ОЗ-1. Згідно наказу керівника підприємства КП «Ранок» створюється комісія, яка здійснює перевірку та приймання об'єктів основних засобів, та заповнює акт за формою ОЗ-1. Зазначений документ складається в одному примірнику на окремий об'єкт основних засобів. Оформлений згідно встановлених вимог, підписаний головним бухгалтером та керівником КП «Ранок» акт за формою ОЗ-1 разом із технічною документацією надходить у бухгалтерію підприємства.

При внутрішньому переміщенні основних засобів на підприємстві КП «Ранок» акт за формою ОЗ-1 оформляється працівником відділу, що передає об'єкт, у двох примірниках. Перший примірник передається у бухгалтерію КП «Ранок», а другий зберігається у матеріально-відповідального працівника.

Враховуючи особливості діяльності КП «Ранок» та системи обліку основних засобів підприємства, на нашу думку, до основних завдань, які мають бути поставлені до організації обліку основних засобів КП «Ранок», слід віднести: оперативний облік дотримання вимог облікової політики щодо збереження основних засобів підприємства, що забезпечують веденням аналітичного обліку всіх об'єктів за місцем їх експлуатації, за призначенням, за матеріально відповідальними особами; правильне документальне оформлення господарських операцій із руху основних засобів (вибуття, переміщення, надходження) за всіма напрямками бухгалтерського обліку; обґрунтування та правильний розрахунок вартості основних засобів, нарахування амортизації, відображення витрат за результатами проведення поточного і капітального ремонтів; облік, контроль і аналіз ефективності використання основних засобів; розрахунок результатів від експлуатації основних засобів на підприємстві. Для забезпечення правильності обліку основних засобів та контролю за їх використанням на КП «Ранок» прийнято наказ про облікову політику. В наказі КП «Ранок» щодо обліку основних

засобів передбачено такі основні положення: послідовність оцінки основних засобів; умови становлення та закріплення термінів корисної експлуатації, а також правила визначення переоціненої та ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів; послідовність, порядок і методи нарахування амортизації об'єктів основних засобів; визначено механізми та періодичність проведення інвентаризації об'єктів основних засобів; обґрунтовано та затверджено правила документообігу та передачі документів в архів та ін.

Основні засоби КП «Ранок» обліковують централізовано за видами окремих об'єктів, а також в розрізі класифікаційних груп. Оскільки об'єкти основних засобів досліджуваного підприємства належать до різних класифікаційних груп, то для оцінювання системи обліку підприємства необхідно визначати їх структуру, робочий план рахунків та перелік субрахунків, які існують в обліку. Тому перед вибором методів (або ж методу) нарахування амортизації основних засобів, доцільно вивчити умови експлуатації об'єктів, що обумовлюють очікувані умови надходження економічних вигод від їх експлуатації (табл. 2.5).

Організація документообігу на КП «Ранок» характеризується тим, що працівники досліджуваного підприємства оформляють та передають первинні документи з обліку основних засобів, які стосуються об'єктів їх відповідальності, у визначені графіком документообороту терміни. З цією метою для кожного виконавця оформлено витяг з графіка документообігу для документів, із якими він працює.

Також варто акцентувати увагу на тому, що на КП «Ранок» успішно впроваджена ще одна умова для визнання обліку об'єктів основних засобів – підконтрольність.

Вона враховується згідно з п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», згідно якої активи розглядаються в обліку як ресурси, що контролювані підприємством за результатами минулих подій, а також використання яких, як передбачається, забезпечить отримання економічних вигід у майбутніх звітних періодах.

Таблиця 2.5 – Основні фактори та умови експлуатації об'єктів основних засобів, що впливають на вибір методу нарахування їх амортизації

Метод нарахування амортизації	Умови експлуатації, що визначають очікуваний спосіб отримання економічних вигод від використання основних засобів
Прямолінійний	Рівномірна експлуатація об'єкта, пов'язаного з виробництвом продукції різних видів; передбачено незначний моральний знос
Зменшення залишкової вартості та прискорене зменшення залишкової вартості	Об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачають швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів
Кумулятивний	Об'єкт використовують у виробництві продукції різних видів; передбачено швидкий фізичний і (або) моральний знос; необхідність швидкого нагромадження грошових коштів для оновлення основних засобів; термін експлуатації вимірюється цілим числом років
Виробничий	Об'єкт використовують для виробництва одного виду продукції; експлуатація об'єкта є нерівномірною; передбачено в основному фізичний знос, що залежить від обсягів виробленої продукції
Податкові методи зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості	Не враховують терміни експлуатації об'єктів; не беруть до уваги виробничі чинники використання основних засобів, їх фізичний та моральний знос

Отже, КП «Ранок» може контролювати актив тільки у випадку володіння правами на майбутні економічні вигоди від використання такого активу, а також при здатності обмежувати доступ всіх інших суб'єктів господарювання до очікуваних економічних благ. Отже, контроль супроводжується наявністю права власності.

Таким чином, до основних норм належать такі критерії для визнання об'єктів основних засобів: строк експлуатації (корисного використання); контрольованість; матеріальність; отримання в наступних звітних періодах економічних вигід у випадку використання такого активу; наявність умов для достовірної оцінки; особливості та умови призначення – використання для здійснення різних господарських операцій в процесі господарської

діяльності, передачі в оренду іншим особам, а також для забезпечення виконання адміністративних, збутових та соціально-культурних функцій.

Важливим, хоча й додатковим, виступає критерій малоцінності. Зокрема, у п. 5.2 П(С)БО 7 відмічено: всі підприємства можуть самостійно обґрунтовувати вартісні критерії предметів, що належать до об'єктів малоцінних необоротних матеріальних активів на підприємстві. Про окремі напрями даних рекомендацій зазначається також в п. 2.1, п. 2.6 другого розділу Методичних рекомендацій щодо розробки облікової політики підприємствами, які розглянуті і затверджені наказом Міністерства фінансів України 27.06.2013 року № 635.

Відтак, КП «Ранок» самостійно розраховує критерій малоцінності. І всі необоротні активи, вартість яких нижче зазначеного критерію, проте які використовуються довше одного року, в обліковій системі КП «Ранок» відносять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Відповідно, ті види активів, які використовуються понад один рік, і вартісна ознака яких вище критерію малоцінності 20000 грн, в обліковій системі КП «Ранок» належать до основних засобів.

Зазначені вартісні обмеження в обліковій системі КП «Ранок» встановлено в наказі про облікову політику підприємства. У зазначених вище Методичних рекомендаціях № 635 надано пояснення, що повноваження власників підприємства розробляти облікову політику реалізується через закріплення в розпорядчому документі переліку способів та методів оцінки, групування, обліку та процедур, щодо яких чинна нормативна база визначає більш ніж один їх варіант.

Як засвідчує практика КП «Ранок», наказ про облікову політику даного підприємства також серед багатьох положень обґрунтовує застосування вартісних ознак предметів, які включається в склад малоцінних необоротних матеріальних активів. Але ми вважаємо, що варто наголосити на важливих рекомендаціях, згідно яких в обліковій системі вартісний критерій розглядається також і як елемент облікової політики, і одночасно як облікова

оцінка. Дані рекомендації підтверджуються листом Міністерства фінансів України від 14.05.2012 року за № 31-08410-07-25/12004. Відповідно, наслідки зміни вартісного критерію будуть висвітлені у звітності КП «Ранок» поетапно: в тому періоді, коли відбулися такі зміни, а також в наступних звітних періодах, без потреби коригування отриманого сальдо нерозподіленого прибутку на початок року.

Отже, на підставі узагальнення інформації щодо практичних аспектів обліку основних засобів підприємства, визначемо основні характеристики податкового визначення об'єктів основних засобів, а також проведемо порівняння їх із обліковими характеристиками об'єктів основних засобів.

1. Матеріальність. Згідно правил податкового обліку об'єктами основних засобів можуть вважатися, як правило, матеріальні активи. Також в фінансовому обліку до об'єктів основних засобів будуть включатись лише матеріальні активи. Тому дані положення є тотожними.

2. Очікуваний строк корисного використання. З метою віднесення до основних засобів, визначений матеріальний актив повинен бути необоротним. Відтак, за очікуваннями управлінського персоналу, термін його корисного використання, починаючи із дати введення в експлуатацію має перевищувати один рік, або відповідно, операційний цикл, якщо він перевищує один рік. За даним напрямом податкове визначення основних засобів повністю відповідає фінансовому обліку.

3. Спрямованість активів на певний вид господарської діяльності. Відповідно до зазначеного, до необоротних матеріальних активів, зокрема, до податкових основних засобів слід віднести лише ті, які підприємство передбачає використовувати у власній виробничо-господарській діяльності. Останньою вважають напрями діяльності, що пов'язані із виробництвом (виготовленням) продукції, реалізацією товарів, виконанням робіт, обслуговуванням виробничо-господарських процесів, наданням послуг, та яка спрямована для отримання доходу, а також яка проводиться такою особою самостійно, в тому числі через свої відокремлені підрозділи, або ж з

використанням діяльності інших осіб, що забезпечують функції першої особи, зокрема, за агентськими договорами, договорами комісії, за дорученням, тощо (пп. 14.1.36 ПКУ).

Таблиця 2.6 – Основна кореспонденція рахунків із ведення в експлуатацію основних засобів КП «Ранок»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Введено в експлуатацію придбані основні засоби	103,104, 105,106,109	152
Придбано основні засоби у вітчизняного постачальника	152, 641	631
Придбано основні засоби у кредитора	152, 641	685
Перераховано передоплату за автомобіль	371	311
Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644/ПД В
Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	641/ПДВ	644/1
Отримано від постачальника автомобіль	152	631
Списано суму відображеного раніше податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631
Відображено залік заборгованостей	631	371
Перераховано платежі, пов'язані з реєстрацією автомобіля в сервісному центрі контролюючих органів	377	311
Віднесено на збільшення первісної вартості автомобіля витрати на реєстрацію	152	377
Введено в експлуатацію вантажний автомобіль	105	152

Відповідно, якщо актив, придбаний КП «Ранок» відповідає окресленим вище критеріям, а також не належить до винятків, то він включається до податкових основних засобів. Також даний об'єкт буде класифіковано як об'єкт основних засобів і в бухгалтерському обліку, тому що облікове визначення даного поняття ширше.

Отже, охарактеризовані нами вище положення визначають основні правила відображення господарських операцій в обліковій системі підприємства, а також втілюються в процедури їхнього відображення на рахунках обліку. До прикладу, КП «Ранок» було придбано комп'ютерну техніку, вантажний автомобіль на підставі накладних, при введенні техніки в експлуатацію комісією складено акт прийому-передачі основних засобів (табл. 2.6.). Списання основних засобів представлено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Основна кореспонденція рахунків з обліку списання основних засобів КП «Ранок»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списано залишкову вартість ліквідованого основного засобу	976	10
Списана сума зносу, нарахована по ліквідованих основних засобах	131	10
Зараховано в дохід від звичайної діяльності матеріальні цінності, одержані від ліквідованих об'єктів і оприбутковані за цінами можливого використання або реалізації	20	746
Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією об'єктів основних засобів	976	66, 685

Також протягом досліджуваного періоду відбувалось списання основних засобів КП «Ранок» за результатами експлуатації.

Відповідно, ефективність використання об'єктів основних засобів КП «Ранок» залежить першочергово від правильної організації своєчасного одержання об'єктивної, точної і актуальної облікової інформації. У зв'язку із цим посилюється роль бухгалтерського обліку як найвідповідальнішої функції управління. Тому важливою складовою в системі обліково-

економічного забезпечення КП «Ранок» виступає облік основних засобів та аудит ефективності їх використання.

2.3 Методика аудиту основних засобів підприємства на прикладі КП «Ранок»

На сучасному етапі розвитку економіки переважна кількість питань, пов'язаних з методикою і організацією аудиту господарських операцій по використанню основних засобів потребують подальшого дослідження, інформаційного забезпечення та розвитку. Тому вирішення проблем організації аудиту в сучасних умовах господарювання виступає нагальною потребою. Відтак, основні засоби КП «Ранок» виступають важливими об'єктами як зовнішнього, так і внутрішнього аудиту. Зовнішній аудит здійснюється держаудиторами, незалежними аудиторськими компаніями та іншими організаціями. Внутрішній аудит здійснюється власними силами підприємства, використовує такі ж аудиторські процедури, але, як правило, переважно з іншою метою.

Внутрішній аудит на сьогодні, окрім завдань власне аудиторського характеру, повинен також виконувати роль діагностичного інструментарію в управлінні результатами фінансово-господарської діяльності підприємства. Для окремих підприємств, на яких вже функціонують відділи внутрішнього аудиту, але він частково не відповідає основним вимогам менеджменту, доцільно визначити послідовність подальшого розвитку структурно-функціональної форми даного підрозділу. Зокрема, в частині організаційного забезпечення внутрішнього аудиту доцільно визначити основні завдання, а також окреслити об'єкти внутрішнього аудиту господарських операцій із використання та вибуття основних засобів.

На нашу думку, основним завданням внутрішнього аудиту господарських операцій із основними засобами КП «Ранок» виступає

встановлення достовірності даних обліку та звітності за напрямками наявності, стану, проведення поточних та капітальних ремонтів, а також ефективності використання даних видів активів, а також забезпечення надійних умов їх експлуатації та збереження.

Отже, реалізація мети аудиту відбувається на основі вирішення основних завдань. Як правило, об'єктами внутрішнього аудиту об'єктів основних засобів є: збереження власних, а також орендованих основних засобів; стан основних засобів і техніко-експлуатаційної дисципліни при проведенні господарських операцій із основними засобами; стан оперативного, бухгалтерського обліку та звітності із відображення господарських операцій із придбання, ремонту, руху та правильності використання основних засобів.

Під час аудиту слід керуватись МСА, Податковим кодексом, П(С)БО 7 «Основні засоби», а також інструкцією з інвентаризації, положенням про документальне забезпечення бухгалтерських записів, методичними рекомендації із обліку основних засобів та іншими нормативно-правовими документами. Питання організації планування аудиту та його проведення регламентує МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», згідно із яким основною ціллю аудитора є обґрунтоване планування аудиту проведення ефективної перевірки.

Джерелами інформації для аудиту операцій з основними засобами виступають договори на придбання об'єктів, договори на капітальне будівництво будинків та споруд, акти прийому-передачі основних засобів, акти на списання, картки інвентарного обліку, а також інші первинні і зведені документи та реєстри бухгалтерського обліку і фінансова звітність.

Основними методичними прийомами аудиту об'єктів основних засобів виступають: вибіркові та суцільні спостереження, тематичні перевірки, інвентаризація, обстеження, методи перевірки облікової документації та економічний аналіз (зустрічна та фактична перевірка, логічна перевірка сутності та змісту господарської операції, зіставлення первинних документів

із обліковими документами синтетичного і аналітичного обліку, логічна, арифметична перевірка та зіставлення даних аналітичного обліку із відповідними даними синтетичного обліку).

В ході аудиту основних засобів також здійснюється перевірка інвестиційної діяльності. Інвестиціями, які забезпечують КП «Ранок» розвиток та нарощування його матеріально - технічної бази, а також впровадження нових сучасних технологій водопостачання, водоочищення та водозабезпечення виступають капітальні вкладення та відповідні реальні інвестиції. Вони охоплюють витрати на реконструкцію, технічне оснащення, будівництво, розширення, а також підтримку планових потужностей, придбання обладнання та інших об'єктів згідно облікової політики підприємства.

Відповідно, метою аудиту капітальних інвестицій є перевірка за їх цільовим та продуктивним використанням з дотриманням обґрунтованих нормативів та положень чинного законодавства, і відповідно, оцінювання ефективності інвестицій, зіставлення планових показників і фактичних звітів, а також розробка бюджету розрахунків наступних доходів і витрат в нових періодах. Основними джерелами інформації виступають законодавчі акти із капітальних вкладень та інвестиційної діяльності, а також планування та фінансування капітальних вкладень, нової техніки, пакети проектно-кошторисної документації, вся нормативно-планова документація, і відповідні первинні документи, всі облікові реєстри і фінансова та внутрішня звітність по інвестиційній діяльності.

Варто також акцентувати увагу на тому, що капітальні інвестиції відтворюють як на простій, так і на розширеній основі основні об'єкти промислового призначення, а також створюють матеріальну основу для активізації комплексної механізації і автоматизації виробничо-господарських процесів.

Стандартом МСА 500 «Аудиторські докази» наголошується на тому, що аудиторська перевірка свідчить про вивчення записів, документів, як

внутрішніх, так і зовнішніх, із різних джерел у паперовій, електронній або іншій формі. Така перевірка може включати фізичний огляд активів. Аудиторський контроль записів, первинних і зведених форм документів формує аудиторські докази, із досягненням різних ступенів достовірності. Тому, проводячи контроль капітальних вкладень, аудитор встановлює, чи були виконані правила оформлення актів, відомостей з обліку основних засобів, а також здійснює перевірку правильності відображення даних господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності.

Розрахунково-аналітичні методичні прийоми аудиту використовуються при визначенні кількісних і якісних показників виконання завдань капітальних вкладень, а також впровадження нової техніки, пошуку невикористаних резервів та потенціалу.

Документальні методичні прийоми аудиту використовуються в ході перевірки господарських операцій, що відображають проведення будівельно-монтажних робіт, використання обладнання, а також модернізацію і реконструкцію основних засобів. Послідовність аудиту перевірки основних засобів, відповідні аудиторські тести представлені в додатках Д, Е.

В ході аудиторської перевірки використовуються методичні прийоми зустрічної перевірки первинних документів, які знаходяться в постачальника чи в банку, що забезпечує фінансування капітальних вкладень в нові об'єкти основних засобів, а також документів підрядчика, що може виконувати капітальні роботи.

За результатами проведеного дослідження виділимо основні етапи аудиту основних засобів КП «Ранок» (рис. 2.3). Специфіка діяльності КП «Ранок» пояснює ті особливості аудиту основних засобів, що наявність окремих об'єктів КП «Ранок» доцільно перевіряти за даними первинних документів, інвентарних списків через зіставлення із даними інвентаризаційних описів за групами основних засобів, матеріально-відповідальних осіб, а також актів інвентаризації незавершених ремонтів

об'єктів основних засобів, чи через огляд й перерахунок об'єктів основних засобів безпосередньо на місцях їх перебування та експлуатації.

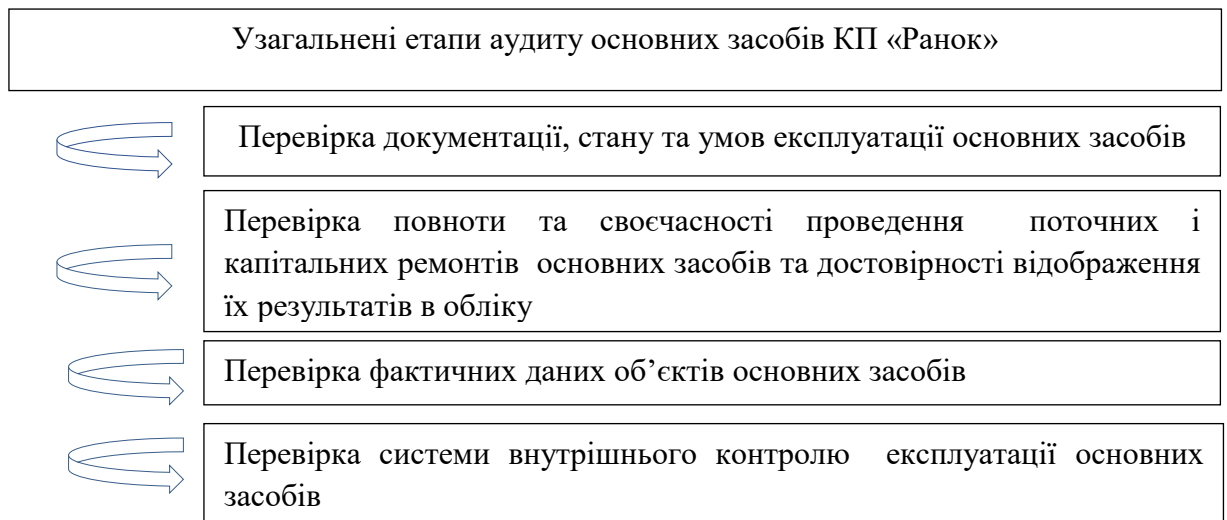


Рисунок 2.3 – Етапи аудиту основних засобів КП «Ранок»

Одержати дані про нестачу основних засобів доцільно шляхом підтвердження на основі інформації проведення постійною інвентаризаційною комісією аудиторської перевірки результатів інвентаризації, що проводиться робочою комісією КП «Ранок» (акт контрольної перевірки інвентаризації цінностей).

Для забезпечення виконання умов робочого стану та збереження основних засобів керівництво КП «Ранок» організовує закріплення об'єктів основних засобів за матеріально-відповідальними особами по всій території їх використання та в місцях збереження.

З тими працівниками, які виконують обов'язки матеріально-відповідальних осіб, керівництво КП «Ранок» уклало угоди про матеріальну відповідальність. Аудиторський контроль інвентарного обліку об'єктів основних засобів передбачає перевірку інформації інвентарних карток обліку основних засобів. При цьому встановлюється відповідність інформації інвентарних карток відомостям опису інвентарних карток за обліком об'єктів основних засобів. Відповідність загального підсумку залишків за різними

класифікаційними групами основних засобів, які зафіксовані в описі інвентарних карток з аналітичного обліку основних засобів, та дебетового залишку рахунка 10 підтверджує правильність відображення основних засобів, а також правильність і повноту закріплення всіх об'єктів основних засобів підприємства за матеріально-відповідальними особами в різних територіальних та структурних підрозділах КП «Ранок».

Доцільним є також оперативний контроль (планове обстеження) основних засобів, в ході якого перевіряють фактичну продуктивність обладнання, терміни і правильність проведення ремонтів, комплектність обладнання, загальний технічний стан, досліджують закріплення об'єктів за окремими працівниками, визначають факти полумки, розукомплектування, відповідно, з'ясовують причини та розраховують розмір заподіяних збитків.

Результати досліджень та фактичних перевірок основних засобів КП «Ранок» групують в інвентаризаційному описі, систематизують та узагальнюють у порівняльних відомостях, відомостях виявлених порушень і недоліків, аналітичних таблицях, тощо. Окремим напрямом дослідження виступає правильність відображення операцій із руху об'єктів основних засобів за синтетичними і аналітичними рахунками бухгалтерського обліку.

За результатами дослідження особливостей аудиту основних засобів КП «Ранок», в контексті побудови нової системи управління основними засобами підприємства, ми дійшли висновку, що першочергово доцільно розвивати теоретико-методичні положення із внутрішнього аудиту господарських операцій із придбання, експлуатації та вибуття об'єктів основних засобів, а також обґрунтувати порядок застосування методичних підходів.

В цьому ж контексті доцільно визначити нові вимоги до джерел інформації внутрішнього аудиту, із врахуванням сучасних запитів менеджменту та потенціалу розвитку комп'ютерних технологій, а також запропонувати удосконалення документального забезпечення. Тому аудитор повинен здійснити глибоку перевірку відповідності облікової політики

чинному законодавству, а також новим бухгалтерським вимогам стосовно обліку і аудиту основних засобів. Для реалізації поставлених завдань аудитор також перевіряє доцільність впровадження форми організації бухгалтерського обліку, та її відповідність особливим умовам функціонування підприємства, зокрема, КП «Ранок».

Оскільки якість аудиторських послуг має тісний взаємозв'язок із внутрішнім контролем основних засобів, то також одним із першочергових завдань аудитора виступає проведення оцінки діючої на підприємстві системи внутрішнього контролю. Метою такої системи має бути формування основ для розробки процедур аудиторської перевірки, а також для цілей визначення часу проведення, виду, обсягу аудиторських процедур, що включаються в аудиторську програму.

Грунтовне вивчення аудитором діючої на підприємстві системи внутрішнього контролю визначає передумови, глибину і якість аудиторської перевірки. Відповідно, система внутрішнього контролю може бути ефективною в тому випадку, якщо вона своєчасно попереджає про наявність недостовірної інформації, а також відображує її в повному обсязі.

Висновки до розділу 2

В другому розділі дипломної роботи розкрито методичні та практичні особливості обліку і аудиту основних засобів на прикладі діяльності КП «Ранок». Обґрунтовано, що отримання правдивої, своєчасної, достовірної та повної інформації про господарську діяльність, що здійснюється на КП «Ранок», набуває надзвичайно вагомого значення для здійснення процесів управління на підприємстві.

Внутрішній аудит на сьогодні, окрім завдань власне аудиторського характеру, повинен також виконувати роль діагностичного інструментарію в управлінні результатами фінансово-господарської діяльності підприємства.

3 ОСНОВНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Визначення шляхів удосконалення методики обліку і аудиту основних засобів

Нові умови розвитку економіки, світові інтеграційні процеси інтенсивно впливають на розвиток системи бухгалтерського обліку як важливої складової економічних відносин. Тому важливою умовою інтеграції економіки України в контексті співпраці з ринками капіталу та міжнародними товарними ринками виступає взаєморозуміння партнерів. Також надзвичайно актуальною постає потреба у розробці в міжнародному форматі уніфікованого понятійного апарату. Це вимагає дотримання вимог міжнародних стандартів фінансової звітності, а також забезпечує отримання однозначної та достовірної оцінки фінансового стану підприємства.

Проте, на даному шляху зусиллям міжнародних організацій, що досліджують проблеми гармонізації обліку, створює виклик та обставина, за якої облікові системи у світі не використовують загальні єдині стандарти для обліку активів. Як правило, кожна країна керується в своїй діяльності національними стандартами, які сформувались під дією різних економічних, історичних, політичних та соціальних факторів.

Виходячи з особливої ролі, актуальності та складності вирішення завдань гармонізації бухгалтерського обліку та звітності, використання успішного міжнародного досвіду можливо лише тоді, якщо даний досвід відповідає реальним умовам ринкової економіки в окремій країні. В протилежному випадку, законодавчо-нормативна національна облікова система повинна встановлювати норми, що набувають відмінностей від міжнародного визнання, і навіть в окремих випадках бути протилежними йому. Одним словом, використання міжнародних стандартів в ході створення

національної облікової системи має відбуватись в найкращому поєднанні загального та окремого. Також не доцільно нав'язувати міжнародні стандарти фінансової звітності, якщо не брати до уваги проблеми, які виникають в державі в ході розвитку ринкових відносин та в системі регулювання звітності і бухгалтерського обліку відповідно до сучасних ринкових економічних умов.

Також варто зазначити, що від раціонального та точного обліку залежить основний процес поповнення, розширеного відтворення, оновлення основних засобів, а також в кінцевому результаті – високий рівень забезпеченості підприємства сучасними, конкурентоспроможними засобами праці. Розвиток зазначеного напрямку економіки залежить, першочергово, від своєчасного отримання надійної, достовірної та об'єктивної обліково-економічної інформації. Тому на сьогоднішній день значно зростає значення і роль системи обліку об'єктів основних засобів як найважливішої складової функції системи управління підприємством.

Регламентований порядок організації обліку господарських операцій із об'єктами основних засобів згідно чинного законодавства України, як на підприємстві КП «Ранок», так і на багатьох інших підприємствах, не надає змоги здійснювати об'єктивний аналіз ефективності використання даного виду активів, оскільки не забезпечує об'єктивною інформацією систему управління підприємством. Причиною цього виступають неврегульовані положення нормативно-правового забезпечення, численні зміни правової бази, які сприяють перекручуванню сутності основних засобів, ускладнюють взаємозв'язок між управлінським, податковим та фінансовим обліком, що викликає неоднозначне сприйняття фахівцями інформації про об'єкти основних засобів.

Тому на сучасному етапі господарювання особливого значення набувають проблеми управління елементами оновлення та експлуатації основних засобів, із акцентом на їхній активній частині, у зв'язку із значним перевищенням встановлених нормативних термінів використання наявної

техніки, а також відсутністю у промислових підприємствах коштів на її оновлення.

Тут важливого значення також набуває аудиторська перевірка. За результатами оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів, аудитор має сформувавши достатню кількість аудиторських доказів.

З метою оцінки системи внутрішнього контролю основних засобів аудитор проводить тестування (додаток Е). В ході оцінки системи внутрішнього контролю основних засобів аудитором перевіряється: наявність документів первинного та систематизованого обліку основних засобів, графіки документообігу, порядок документального оформлення, реєстри синтетичного та аналітичного обліку основних засобів, правильність заповнення реєстрів синтетичного і аналітичного обліку основних засобів, а також їх відповідність показникам головної книги, класифікацію основних засобів за групами.

Відповідно, перед управлінським обліком поставлені завдання забезпечення інформацією для обґрунтованого прийняття управлінських рішень, із використанням синтетично-аналітичної інформації бухгалтерського обліку, а також усунення проблемних аспектів інформаційного забезпечення. Вирішення таких завдань є можливим за умови використання методів облікового вимірювання, спостереження, аналізу, а також контролю показників, які згруповані і систематизовані за видами завдань управлінського обліку, з метою побудови раціональної системи підготовки управлінських рішень за напрямками експлуатації і оновлення машин і обладнання (табл. 3. 1).

На нашу думку, дана інформація може використовуватись для цілей управління підприємством, а також для галузевого статистичного аналізу шляхів надходження основних засобів на конкретне підприємство. Також на сьогоднішній день важливого значення як для КП «Ранок», так і для багатьох інших підприємств набуває своєчасність і правильність проведення ремонтів

основних засобів, та повнота їх відображення в обліку, із врахуванням поділу на поточний та капітальний у залежності від мети проведення, вартості, обсягу виконуваних робіт, а також необхідного часу на їх проведення (рис.3.1).

Таблиця 3.1 – Недоліки існуючої системи обліку при розв’язанні завдань управлінського обліку експлуатації машин і обладнання

Завдання управління використанням та оновленням основних засобів	Основні завдання управлінського обліку	Методи, що використовуються для		Проблемні ділянки системи обліку
		облікового спостереження	контролю і аналітичних робіт	
1. Забезпечення своєчасного оновлення основних засобів у вигляді поточних і капітальних ремонтів, на основі їх структури, згідно відповідності до умов використання	Врахування особливих експлуатаційних характеристик для безперебійного використання об’єктів основних засобів	Документування, подвійний запис, інвентаризація	Метод відносних величин, порівняння	Відсутність планів проведення гарантійних ремонтів основних засобів, відсутність фінансового забезпечення поточних і капітальних ремонтів об’єктів
2. Забезпечення інтенсивної та правильної експлуатації основних засобів	- облік і контроль правильності експлуатації	Спостереження, вимірювання, документування	Нормування, порівняння, метод відносних величин	Відсутність передумов та можливостей об’єктивного визначення часу використання активної частини об’єктів основних засобів

Продовження табл. 3.1

	- облік і контроль правильності експлуатації, робочого часу та проблемних ситуацій	Документування, спостереження, вимірювання	Порівняння, нормування, оцінювання	Відсутність можливостей прогнозування факторного впливу на основну частину об'єктів основних засобів
	- контроль використання запасних частин та інших матеріалів	Документування, подвійний запис, інвентаризація	Аналіз, порівняння, оцінювання	Відсутність можливостей прогнозування обсягів витрати оборотних активів для поточного і капітального ремонтів
2.1 Створення передумов для постійного функціонування та своєчасності оновлення об'єктів основних засобів	- оцінка своєчасності і доцільності проведення ремонтів	Спостереження, інвентаризація, документування	Порівняння, відносні величини, експертиза	Відсутність можливостей своєчасного виявлення проблемних аспектів у функціонуванні об'єктів основного капіталу
	- визначення термінів ремонтів та умов раціональної експлуатації	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення	Порівняння, відносні величини, експертиза, ряди динаміки	Проблеми узгодженості первинних документів з обліку ремонтів та активів приймання-передачі відремонтованих об'єктів основних засобів та їх ліквідації в частині елементів обліку виконання ремонтних робіт
	- оцінювання проблемних аспектів, а також своєчасності і доцільності ремонтів та оновлення основних засобів	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення	Порівняння, відносні величини, експертиза, графічний аналіз	Проблемні аспекти обрахунку витрат та співставлення їх з отриманими доходами від проведених ремонтів

Продовження табл. 3.1

3. Побудова раціонального підходу до простого і розширеного відтворення основних засобів	- оцінка способів для раціонального оновлення складових елементів основних засобів;	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення звітність	Порівняння, відносні величини, експертиза, графічний аналіз	Необхідність розробки аналітичних форм порівняння витрат та доходів підприємства при впровадженні різних способів оновлення
	- впровадження обґрунтованих способів оновлення основних засобів	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення подвійний запис, звітність	Порівняння, відносні величини, експертиза, ряди динаміки	Вибір методика аналізу застосування різних варіантів оновлення
	- формування джерел фінансового забезпечення оновлення основних засобів	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення	Порівняння, відносні величини, експертиза, ряди динаміки	Побудова форм звітності для відображення результатів відтворення основних засобів
	- забезпечення формування амортизаційного фонду	Документування, калькуляція, документування, оцінка, інвентаризація, узагальнення	Порівняння, відносні величини, експертиза, ряди динаміки	Відсутність реального грошового забезпечення амортизаційного фонду

Отже, нами запроповано також в плані рахунків для відображення витрат на ремонт до рахунків 23 і 152 відкривати окремі аналітичні рахунки для обліку витрат на ремонти, а саме: «Поточний ремонт» та «Капітальний ремонт» в розрізі об'єктів основних засобів КП «Ранок». На них буде акумулюватися інформація про витрати на проведені ремонти, а також про витрати за в відремонтованими об'єктами. Ця інформація буде корисною для можливостей прогнозування, планування витрат на поточний і капітальний ремонти, а також буде необхідною для потреб управління, та забезпечить проведення аналізу доцільності і ефективності проведених ремонтів

основних засобів за напрямками їх впливу на очікувані економічні вигоди підприємства КП «Ранок».

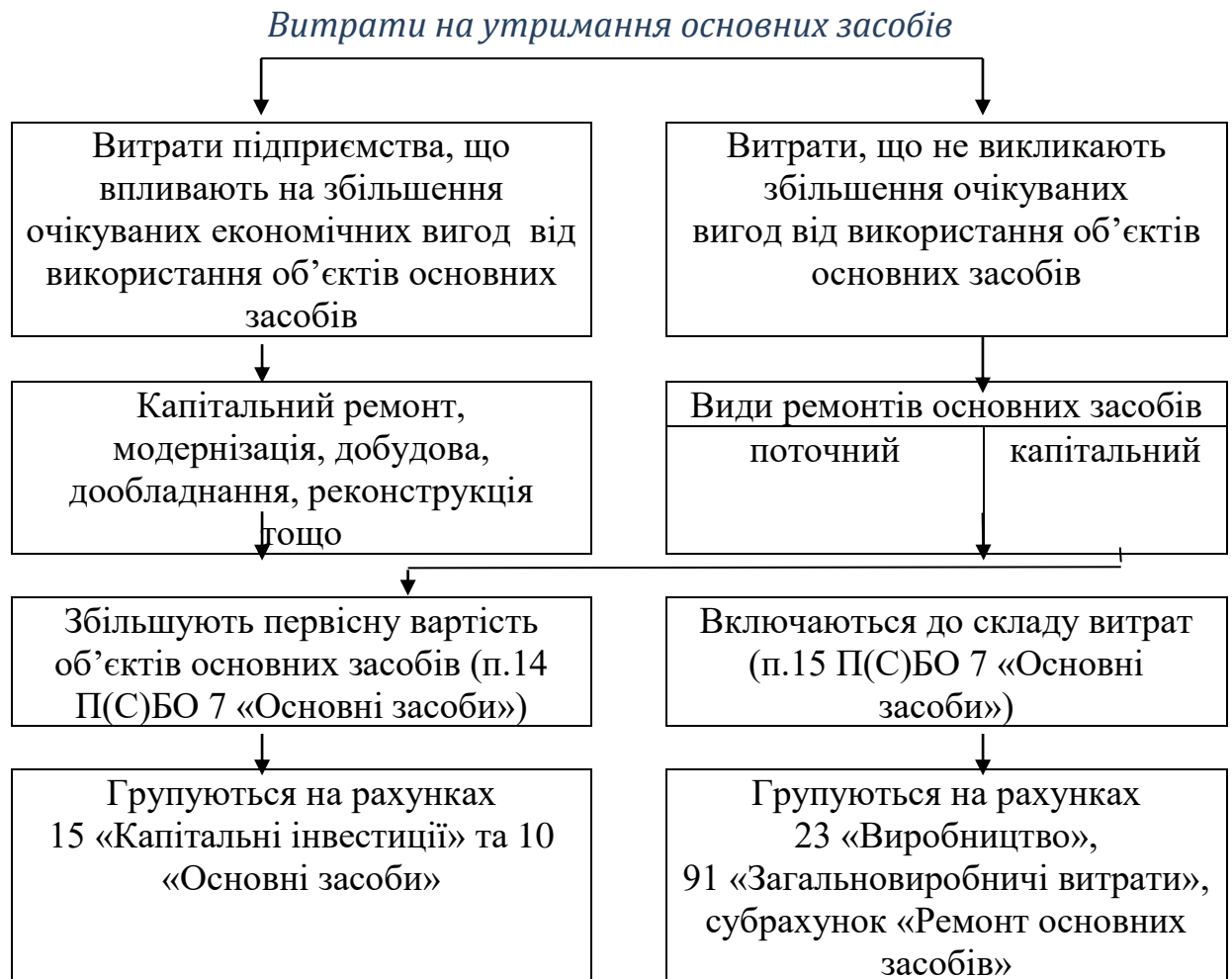


Рисунок 3.1 – Види та послідовність відображення витрат на утримання основних засобів

На нашу думку, охарактеризована нами нище система управлінського обліку використання основних засобів, що упорядковує систему ведення первинного обліку, ведення картотеки основних засобів (ручна або електронна форми), складання виробничого звіту, а також форм оперативного аналізу, що спрямована на своєчасне, обгрунтоване прийняття управлінських рішень щодо використання і оновлення обладнання, а також більш повне обліковування різних витрат на їх експлуатацію та ремонти надасть багато переваг для

управління основними засобами та витратами на їх утримання на КП «Ранок» (рис. 3.2).

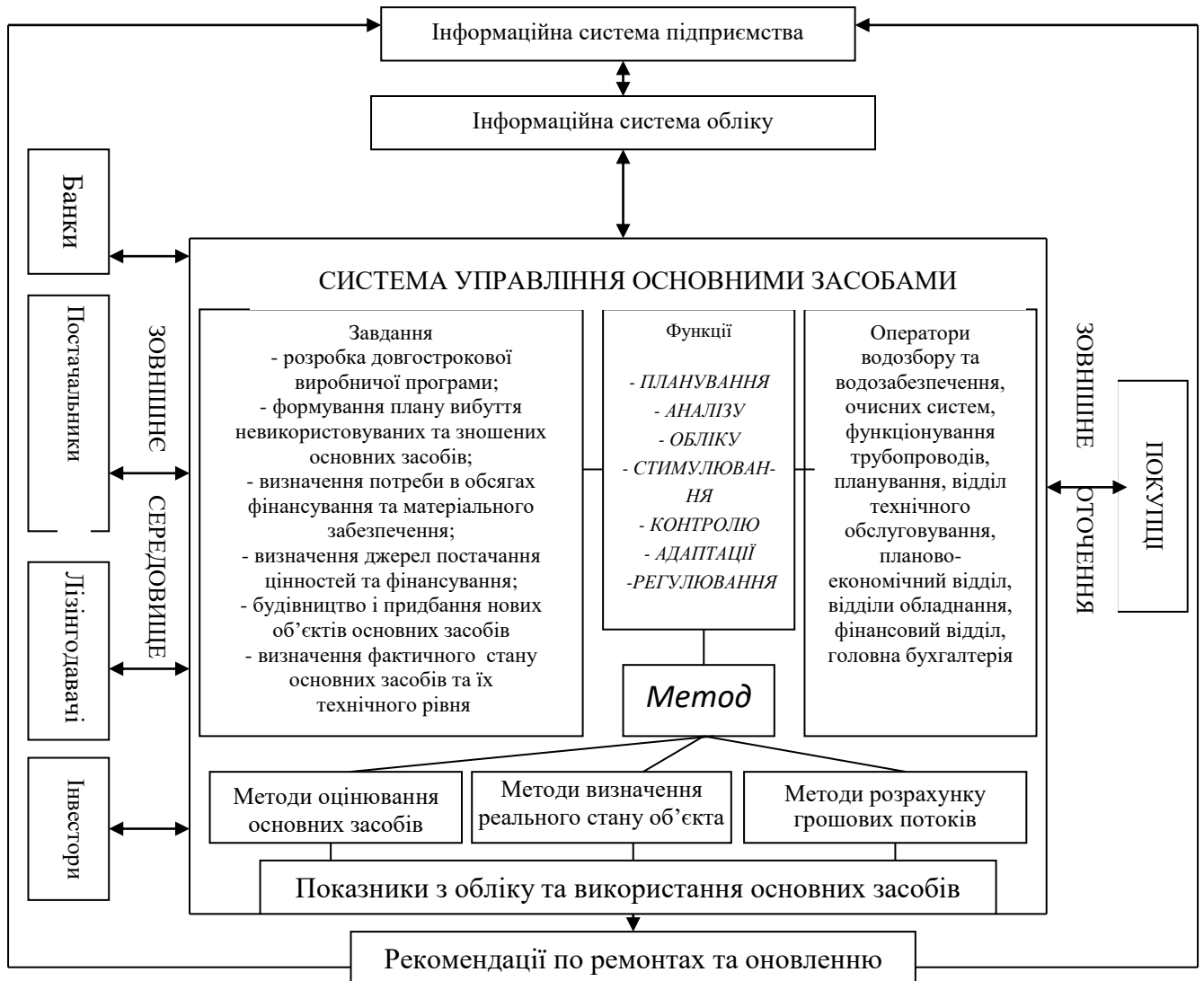


Рисунок 3.2 – Фінансовий і управлінський облік в інформаційному забезпеченні управління основними засобами на на КП «Ранок»

Для вирішення окреслених проблем, зокрема, на КП «Ранок», необхідно забезпечити раціональне обгрунтоване прийняття управлінських рішень щодо визначення термінів використання об'єктів, а також оновлення згідно встановлених режимів експлуатації трубопроводів, очисних і водозабірних споруд, мобільних технічних засобів, що можливе лише на

засадах точного і об'єктивного обліково-аналітичного забезпечення. Методологічними засадами формування такого забезпечення є виділення в системі обліку фінансового і управлінського, згідно вимог зовнішніх і внутрішніх користувачів облікової інформації.

Дослідження практики КП «Ранок» та його системи обліку показало, що в чинній системі облікового забезпечення не накопичується і не зберігається інформація щодо вартісних експлуатаційних характеристик, які також можуть включати вартість поточних і капітальних ремонтів протягом протягом періоду експлуатації обладнання, а також не завжди фіксуються збої в роботі системи, та причини їх виникнення.

Для вирішення зазначених проблем та підвищення ефективності інформаційного забезпечення важливого значення набуває правильна, раціональна організація обліково-аналітичної системи із акцентом на управлінський облік та взаємозв'язком із системою внутрішнього контролю та аудиту основних засобів.

За напрямками використання об'єктів основних засобів важливими завданнями як системи внутрішнього контролю, так і системи аудиту є забезпечення передумов мінімізації ризику суб'єктів господарювання щодо неефективного використання на підприємстві об'єктів основних засобів, побудови дієвого механізму за напрямками їх збереження, правильності використання встановленого методу нарахування амортизації, а також правильності оцінки основних засобів, попередження можливості штрафних санкцій за порушення складного податкового законодавства щодо обліку об'єктів основних засобів.

3.2 Комп'ютеризація облікових процедур як основний напрям удосконалення обліку і аудиту основних засобів

Розв'язання актуального завдання із забезпечення ефективності управління в контексті вартості, продуктивності, швидкості та сервісу обробки потоку інформації передусім при цьому диктує потребу оптимізації інформаційної основної підсистеми управління – бухгалтерського обліку підприємства. Однією з найважливішою ознакою інформаційної автоматизованої системи підприємства, включаючи також інформаційні автоматизованої системи бухгалтерського обліку, стає їх здатність змінюватися та зростати разом з бізнесом підприємства, який вони описують і підтримують.

Концепція автоматизації інформаційного потоку, що ґрунтується до проектування на функціональному підході, практично себе на теперішній час вичерпала. Таким чином, без радикальних змін у методах сучасного проектування локальні та глобальні мережі поступово перетворюватимуться на неврегульовану множину розподілених спеціалізованих баз даних, комунікацій, додатків. Кожний новий програмний продукт інформаційної системи, що додається до такого комплексного середовища, підвищуватиме неминуче рівень його складності: зокрема, через технологічні різноманітності платформ інформаційних технологій бухгалтерського обліку підприємства поступово останні стають дедалі менш ефективними та надійними.

Таким чином, постає питання забезпечення стійкості та надійності до змін інформаційної обчислювальної платформи, відкритості компонентної архітектури, нарощування функціональності інформаційних технологій та масштабності бухгалтерського обліку. Успішність розв'язання розглянутого питання, та як наслідок, отримання позитивної оцінки проекту інформаційної системи залежать від адекватності динаміки поставленої мети проектування та вибору відповідної методології. Тому основну увагу, на даному етапі слід приділяти проблемам розвитку засобів та методів проектування систем

інформаційних технологій бухгалтерського обліку, які, при цьому найбільше впливають на показники надійності та ефективності створених інформаційних систем.

Таким чином, орієнтиром перспективних систем інформаційних технологій бухгалтерського обліку має стати надійне та якісне підвищення рівня координації, комунікабельності, потенціалу інформаційних зв'язків та співпраці облікового відділу зокрема та загалом підприємства. В даному випадку йдеться про новий концептуальний підхід до систем побудови інформаційних технологій бухгалтерського обліку підприємства, оснований на переході від комп'ютерних систем та мереж для фінансового обліку підприємства до інтегрованих інформаційних систем обліку та управління, при цьому важливими параметрами яких є підтримка ділової інтеграції та спеціалізації багаточинника, більш висока готовність до трансформації. У разі виконання наведених умов інформаційні технології системи бухгалтерського обліку набудуть характеру, в даних умовах органічної частини обчислювального корпоративного середовища, призначеного для процесу автоматизації діяльністю підприємства фінансово-господарською управління.

Таким чином, питання побудови інформаційної автоматизованої системи бухгалтерського обліку підприємства доцільно розглядати в контексті сучасного загального стану прогресивних інформаційних технологій. Так, у роботі зазначено, що в першій половині 1995-х років вітчизняними науковцями був нагромаджений достатньо великий досвід у розробленні інформаційних автоматизованих систем бухгалтерського обліку підприємства для використання персональних комп'ютерів, а також на сучасному рівні їх розвитку в нашій державі є найпоширенішими підходи, що базуються на використанні сучасних персональних комп'ютерів, що передбачає в даному оточенні частково розподілену або цілком на розподілену обробку баз даних.

Програмні інформаційні системи автоматизації обліку підприємства ґрунтуються на різних підходах до використання моделювання видимої зони, які в даній ситуації потребують розвитку та узагальнення стосовно до сучасних підходів та концепцій побудови прогресивних автоматизованих інформаційних систем. Таким чином, основні відмінності підходів та концепцій до побудови інформаційних автоматизованих систем бухгалтерського обліку підприємства пов'язані з неоднозначним підходом до методів інтерпретації та подання облікових даних інформаційних систем, принципами забезпечення функціональної їх повноти та побудови пакетів програмних систем.

Відмінності в підходах та способах побудови пакетів програмних систем передусім визначаються задіяними та вибраними на етапі проектування інформаційної системи принципами інтерпретації та подання пакетів облікових даних. Уніфікована інформаційна модель, як правило, припускає побудову інформаційної системи у вигляді єдиного, цілого інтегрованого середовища, а застосування при цьому спеціалізованих за різними напрямками та ділянками моделей потоку даних вимагає наявності системного підходу та комплексу спеціалізованих програмних модулів, що оперують із окремою кожною логічною їх сукупністю.

Таким чином, забезпечення функціональної повноти інформаційної програмної системи реалізується наступним чином або в реалізації такого відповідного набору функцій, які, за задумом розробників програмного забезпечення, мають обробляти найтипівіші потреби обробки відповідних облікових даних користувачів підприємства або завдяки наявності в програмній системі відповідних розвинутих проблемно-орієнтованих інструментальних технологій та засобів, що дає, при цьому можливість користувачеві самостійно налаштувати та адаптувати її до конкретних умов підприємства у рамках своїх функціональних потреб. Перший підхід тяжіє до використання, в даному випадку спеціалізованих інформаційних моделей потоку даних для різних ділянок обліку, другий підхід для досягнення

функціональної повноти інформаційної системи орієнтований в більшій мірі на розробці та застосуванні уніфікованої моделі облікових даних підприємства. Більшість користувачів мають в своєму розпорядженні інформаційні системи автоматизації засновані на застосуванні уніфікованої моделі потоку даних, і як наслідок побудовані у вигляді єдиного інформаційного програмного середовища, які в своїй основі використовують для адаптації до потреб конкретних користувачів інструментальний принцип.

Таким чином, на основі запропонованої та розробленої загальної уніфікованої моделі функціонування інформаційних автоматизованих систем бухгалтерського обліку підприємства (рис. 3.3) нами виокремлено модульні компоненти побудови інформаційного програмного засобу, які описують, в даному випадку, головні (принципові) особливості інформаційно-логічної структури програмної системи обробки потоку облікових даних підприємства, правила її адаптації та функціонування до потреб конкретного користувача.

Вважаємо, такими модульними компонентами є наступні: моделі організації документообігу підприємства; правила побудови системи облікових рахунків; моделі аналітичного бухгалтерського обліку; порядок побудови системи облікових записів на рахунках; способи подання потокових даних, технологія роботи з вихідною інформаційними потоками підприємства; моделі облікового періоду.

Сукупність запропонованих (перелічених) модульних компонент визначають, в даному випадку, принципи інтерпретації та представлення облікової інформації в програмному забезпеченні, правила адаптації до потреб користувачів системи та її функціонування. Таким чином, від їх рівня конкретної реалізації залежить ефективність побудови інформаційної системи обробки потоку облікових даних підприємства; проте ефективність інформаційного програмного комплексу залежить не тільки від наведених чинників. Неабияке значення при реалізації системи мають також питання її програмно-технічної реалізації: можливість експлуатації програмного

продукту на різних програмно-апаратних платформах, внутрішня технологія обробки та розподілу процедур обробки потоку даних у разі використання для вирішення задач локально-обчислювальної мережі, тощо.



Рисунок 3.3 – Модель функціонування автоматизованих систем бухгалтерського обліку основних засобів

У багатьох випадках наведені особливості мають достатньо великий пріоритет і таким чином не можуть бути проігноровані при реалізації системи як чинники ефективного використання інформаційних автоматизованих систем бухгалтерського обліку підприємства.

У зв'язку з цим, на розглятих чинників, запропоновано виокремлювати наступні критерії розгорнутої класифікації інформаційних автоматизованих систем бухгалтерського обліку підприємства: міра охоплення системою облікових функцій; галузева орієнтація та призначення програмного

продукта; задіяні способи побудови пакетів програмних модулів; особливості моделювання бухгалтерського обліку підприємства; технологія адаптації та впровадження; задіяні програмно-технічні платформи; порядок тиражування та поширення.

Автоматизоване ведення та вирішення завдань з обліку основних засобів підприємства ґрунтується на веденні і створенні відповідної інформаційної бази даних про наявність на підприємстві основних засобів, яка сформована на підставі на основі використання інвентарної картотеки.

Призначення комп'ютеризації та інформатизації з обліку основних засобів підприємства полягає у виконанні наступних системних обліково-контрольних операцій на підприємстві: нарахування амортизації та видачі, при цьому необхідної інформації на друк чи монітор відповідно до запиту користувача; автоматизації процесу документування первинної інформації; оперативного контролю та управління за рухом та наявністю основних засобів підприємства, нематеріальних активів, необоротних активів а також інших необоротних матеріальних активів.

Для обробки потоку інформації з обліку необоротних активів підприємства доцільно створювати дво- або трирівневу програмну систему. Технологічний процес обробки потоку даних підприємства складається з наступних етапів: підготовки первинної інформації; на момент впровадження в експлуатацію системи створення нормативно-довідкової інформації, створення інвентарної картотеки; розрахунок амортизації; проведення відповідних розрахунків і занесення інформації в інформаційну базу даних підприємства; формування відповідної інформації для подальшого використання та її передачі в суміжні процеси; проведення аналізу та контролю результатної інформації; за проведеним аналізом наявної інформації прийняття управлінських рішень.

Таким чином, управління роботою з обліку основних засобів підприємства, вибір відповідних функції здійснюються автономно в

діалоговому режимі з використанням головного модуля з використанням трьох рівнів управління інформаційною системою.

Інформаційний взаємозв'язок програмного продукту АРМ бухгалтера залежить на підприємстві від територіального розташування, організації обліку основних засобів, інформаційних потоків, а також потужності технічних засобів. Початком роботи з програмним продуктом є коригування та формування нормативно-довідкової інформації підприємства.

Після формування та коригування нормативно-довідкової інформації підприємства формується інвентарна картотека облікових основних засобів. Програмний комплекс обробки та введення первинного обліку підприємства включає набір формалізованих функцій, які забезпечують вирішення наступних задач: у відповідності зі структурою первинного документа введення баз даних; на основі прийнятих методів контроль реквізитів, які вводяться; контроль машинного документа; функціональну обробку показників первинного обліку підприємства; коригування інформації первинного обліку; вивід на друк, монітор інформації первинного обліку; організацію хронологічної бази даних підприємства.

Після завершення введення первинної інформації, нормативно-довідкової проводиться відповідний розрахунок і відображення вихідної інформації.

Для здійснення та проведення переоцінки вводяться, в даному випадку, за кожним інвентарним номером коефіцієнти переоцінки, після проведення здійснюється перерахунок, але при цьому потрібно мати на увазі, що при необхідності зміни залишкової вартості потрібно змінювати або знос або балансову вартість. Таким чином, дані про переоцінку формуються та реєструється в інвентарній картотеці. Важливе місце займає повнота проведеної переоцінки основних засобів підприємства та перевірка правильності проведеної перевірки. З цією метою бухгалтер підприємства здійснює перегляд усієї згенерованої картотеки і перевіряє також при цьому правильність застосування переоцінки встановлених коефіцієнтів, а також

розрахунок та формування нової вартості основних облікових засобів підприємства і нарахованого при цьому зносу. До того ж бухгалтер підприємства отримує можливість одержати відповідні відомості за такими наступними параметрами: датою переоцінки, вартістю основних облікових засобів підприємства, за датою введення основних облікових засобів, інвентарною карткою, інвентарним номером, видом основних засобів, групою основних засобів підприємства, балансовим рахунком, а також за сумою зносу основних засобів підприємства.

На підставі отриманих первинних даних і нормативно-довідкової інформації, введених в інформаційну систему підприємства, також здійснюється відображення відповідної інформації про наявність і рух за підрозділами потоку даних, матеріально відповідальних особами, за видами діяльності, напрямками по підприємству в цілому.

Таким чином, сучасні прогресивні інформаційні технології необхідно сьогодні розглядати на теперішній час не тільки як засіб раціональної (оптимальної) організації інформаційного середовища підприємств, складних технологічних процесів та виробничих, але як каталізатор подальшого розвитку підприємства, включаючи модульні компоненти технологій управління в цілому і бухгалтерського обліку на підприємстві та контролю основних облікових засобів, зокрема.

Даний модуль може бути успішно інтегрований в аудиторську програму. Найпоширенішими програмами, що впроваджені на провідних зарубіжних аудиторських фірмах, визнаються такі, «Vector6», «My Client», «Audit System/2», а також програмний продукт ACL (Audit Command Language) та CaseWare IDEA. Базові варіанти зазначених продуктів забезпечують аналіз 100% бухгалтерських фінансових даних платника податків, а також гарантують їх збереження та цілісність.

Висновки до розділу 3

В третьому розділі дипломної роботи розглянуто основні напрями удосконалення обліку і аудиту основних засобів підприємства у комплексі вирішування складних завдань сучасності для підприємств, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, із врахуванням особливостей функціонування КП «Ранок».

Обґрунтовано, що для вирішення окреслених в роботі проблем та підвищення ефективності інформаційного забезпечення важливого значення набуває правильна, раціональна організація обліково-аналітичної системи із акцентом на управлінський облік та взаємозв'язком із системою внутрішнього контролю та аудиту основних засобів.

ВИСНОВКИ

Результатом дипломного дослідження, яке виконувалось на прикладі КП «Ранок», є вивчення теоретичних положень, практичних аспектів і формування практичних рекомендацій за напрямками удосконалення методики та організації бухгалтерського обліку і аудиту господарських операцій із наявності, стану та руху основних засобів. Отримані результати засвідчують про досягнення визначеної мети, а також про виконання завдань дослідження, і дозволяють зробити такі висновки.

1. В роботі встановлено, що загальнодержавна політика із бухгалтерського обліку регулює методичні принципи та основні положення формування в бухгалтерському обліку правил і інформації про основні засоби, а також про аудит основних засобів в Україні низкою нормативно-правових документів (інструкції Міністерства фінансів та інших міністерств та відомств, спеціальні закони, цивільний і господарський кодекс, НП(С)БО).

2. В роботі виділено, що аудит основних засобів підприємства є досить складним процесом, а з огляду на постійні зміни в державних нормативних актах стосовно їх класифікації та амортизації, тощо він є важливою частиною загального облікового аудиту підприємства, що може значно впливати на його кінцеві результати діяльності підприємства.

3. Визначено, що після завершення основного етапу реформування системи бухгалтерського обліку України, на засадах норм законодавчих та підзаконних актів кожен суб'єкт господарювання самостійно обирає свою облікову політику, іншими словами, набуває можливості вибору певних варіантів обліку основних засобів, які зафіксовані в наказі про облікову політику.

4. В другому розділі дипломної роботи розкрито методичні та практичні особливості обліку і аудиту основних засобів на прикладі діяльності КП «Ранок». Визначено, що для здійснення основних видів

діяльності КП «Ранок» використовує основні засоби, що приймають участь у забезпеченні функціонування підприємства протягом багатьох років, зберігаючи свою натуральну форму, а також основні фізичні характеристики.

5. Обгрунтовано, що отримання правдивої, своєчасної, достовірної та повної інформації про господарську діяльність, що здійснюється на КП «Ранок», набуває надзвичайно вагомого значення для здійснення процесів управління на підприємстві.

6. Встановлено, що ефективність використання об'єктів основних засобів КП «Ранок» залежить першочергово від правильної організації своєчасного одержання об'єктивної, точної і актуальної облікової інформації. У зв'язку із цим посилюється роль бухгалтерського обліку як найвідповідальнішої функції управління. Тому важливою складовою в системі обліково-економічного забезпечення КП «Ранок» виступає облік та аудит основних засобів.

7. На сучасному етапі розвитку економіки переважна кількість питань, пов'язаних з методикою і організацією аудиту господарських операцій по використанню основних засобів потребують подальшого дослідження, інформаційного забезпечення та розвитку. Тому вирішення проблем організації аудиту в сучасних умовах господарювання виступає нагальною потребою. Основні засоби КП «Ранок» виступають важливими об'єктами як зовнішнього, так і внутрішнього аудиту. Зовнішній аудит здійснюється держаудиторами, незалежними аудиторськими компаніями та іншими організаціями. Внутрішній аудит здійснюється власними силами підприємства, використовує такі ж аудиторські процедури, але, як правило, переважно з іншою метою. Внутрішній аудит на сьогодні, окрім завдань власне аудиторського характеру, повинен також виконувати роль діагностичного інструментарію в управлінні результатами фінансово-господарської діяльності підприємства.

8. В третьому розділі дипломної роботи розглянуто основні напрями удосконалення обліку і аудиту основних засобів підприємства у комплексі

вирішування складних завдань сучасності для підприємств, що здійснюють виробничо-господарську діяльність, із врахуванням особливостей функціонування КП «Ранок». Обґрунтовано, що від раціонального та точного обліку залежить основний процес поповнення, розширеного відтворення, оновлення основних засобів, а також в кінцевому результаті – високий рівень забезпеченості підприємства сучасними, конкурентоспроможними засобами праці. Розвиток зазначеного напрямку економіки залежить, першочергово, від своєчасного отримання надійної, достовірної та об'єктивної обліково-економічної інформації. Тому на сьогоднішній день значно зростає значення і роль системи обліку об'єктів основних засобів як найважливішої складової функції системи управління підприємством.

9. Запроповано також в плані рахунків для відображення витрат на ремонт до рахунків 23 і 152 відкривати окремі аналітичні рахунки для обліку витрат на ремонти, а саме: «Поточний ремонт» та «Капітальний ремонт» в розрізі об'єктів основних засобів КП «Ранок». На них буде акумулюватися інформація про витрати на проведені ремонти, а також про витрати за відремонтованими об'єктами. Ця інформація буде корисною для можливостей прогнозування, планування витрат на поточний і капітальний ремонти, а також буде необхідною для потреб управління, та забезпечить проведення аналізу доцільності і ефективності проведених ремонтів основних засобів за напрямками їх впливу на очікувані економічні вигоди підприємства КП «Ранок».

10. Для вирішення окреслених проблем, зокрема, на КП «Ранок», необхідно забезпечити раціональне обґрунтоване прийняття управлінських рішень щодо визначення термінів використання об'єктів, а також оновлення згідно встановлених режимів експлуатації трубопроводів, очисних і водозабірних споруд, мобільних технічних засобів, що можливе лише на засадах точного і об'єктивного обліково-аналітичного забезпечення. Методологічними засадами формування такого забезпечення є виділення в

системі обліку фінансового і управлінського, згідно вимог зовнішніх і внутрішніх користувачів облікової інформації.

11. Встановлено, що для вирішення зазначених проблем та підвищення ефективності інформаційного забезпечення важливого значення набуває правильна, раціональна організація обліково-аналітичної системи із акцентом на управлінський облік та взаємозв'язком із системою внутрішнього контролю та аудиту основних засобів.

За напрямками використання об'єктів основних засобів важливими завданнями як системи внутрішнього контролю, так і системи аудиту є забезпечення передумов мінімізації ризику суб'єктів господарювання щодо неефективного використання на підприємстві об'єктів основних засобів, побудови дієвого механізму за напрямками їх збереження, правильності використання встановленого методу нарахування амортизації, а також правильності оцінки основних засобів, попередження можливості штрафних санкцій за порушення складного податкового законодавства щодо обліку об'єктів основних засобів.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ

- 1 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV. – https://vk24.ua/regulations_and_jurisprudence/zakoni/zakon-ukraini-pro-buhgaltersk
- 2 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Міністерства фінансів України (09.12.2011 № 1591) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buhgalter911.com/normativnaya_baza/instrplanrah/planrah/instrukciyaprozastosuvanya1021038.html
- 3 Національні стандарти бухгалтерського обліку і звітності. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/>
- 4 Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.minfin.gov.ua/control/uk/21>.
- 5 Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. – М., 1961. - Т. 23. – С. 190-191.
- 6 Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. – М., 1961. – Т. 24. – С. 176-179.
- 7 Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. д.е.н., проф. С.Ф. Покропивного. – К.: КНЕУ, 2003. – 608 с.
- 8 Мазаракі А.А., Ушакова Н.М., Лігоненко Л.О. Економіка торговельного підприємства. Підручник. - К.: Хрещатик, 1999. – 800 с. 75
- 9 Огородник М.А. Фонды торговли и их оптимизация. - М.: Экономика, 1977. – 173с.
- 10 Ростовський В.С., Пашкова К.Н. Основні фонди в кооперативній торгівлі. – Київ: Вища школа, 1980. - 32с.
- 11 Хачиев Г.А. Основные фонды материально-технического снабжения. - М.: Экономика, 1975. – 46с.
- 12 Экономика предприятия: учебник / Под ред. А.Е. Карлика, М.Л. Шухгальтер. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 432 с.

- 13 Экономика предприятия: Учебник для вузов / Л.Я. Аврашков, В.В. Адамчук, О.В. Антонова: под ред. проф. В.Я. Горфиннеля, В.А. Швандара. – 2-е изд. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 2000. – 742 с.
- 14 Ленская С. А. Основные фонды – что это такое? - М.: Знание, 1974. – 79с.
- 15 Хохлов Н.П. Підвищення ефективності використання основних фондів. Методологічний аспект. - Харків: Вища школа, 1984. – 131с.
- 16 Пинзеник В.М. Азбука полного хозрасчета. – Львов: Вища школа, 1991. – 160 с.
- 17 Мельник В.Г. Довідник бухгалтера, підприємця. – Тернопіль: Тернопільській НДІ “Проблеми людини”, 1993. – 127 с.
- 18 Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов / Пер. с англ. Е.М. Майборода / Отв. ред. Л.И. Абалкин. - М.: Наука, 1993. – 570 с.
- 19 Рікардо Д. Начала политической экономии и податного обложения. - М. - Л.: Госиздат, 1929. - 428 с.
- 20 Миль Дж.С. Основы политической экономии. Т.І.- М.: Прогресс, 1980.– 305
- 21 Антология экономической классики. Предисловие И.А. Столярова. – М.: МП «ЭКОНОВ», «КЛЮЧ», 1993. – 375с.
- 22 Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика: Пер. с англ. – М.: Дело, 2001. – 864 с.
- 23 Самуэльсон П. Экономика: Учебник. Пер. с англ. – Севастополь: Ахтиар, 1995. – 384 с.
- 24 Макконелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика: Пер. с англ. – М.: Республика, 1992. – Т. 3. - 399 с.
- 25 Бондар М. І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської обл.): автореферат дисерт. канд. екон. наук: 08.06.04. – Київ, 2001. – 22 с.

26 Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”/ Вид. 2-е, доп. і перероб. - Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640с.

27 Буфатіна І.В. Інформаційні і методологічні основи формування й аналізу фінансових звітів підприємств: автореферат дисерт. канд. екон. наук: 08.06.04. – Київ, 2002. – 20 с.

28 Гейц И.В. Учет основных средств / 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство “Дело и Сервис”, 2002. – 208 с.

29 Головата М. Порядок формування облікової політики основних засобів // Все про бухгалтерський облік. – 2001. - № 32. – с. 10-13

30 Горошанська О.А. Облік і аналіз відтворення основних засобів у підприємствах харчування: автореферат дисерт. канд. екон. наук: 08.06.04. – Харків, 1999. – 20с.

31 Грабова Н.Н., Добровський В.Н. Бухгалтерський облік у виробничих і торговельних підприємствах: Навчальний посібник / Під ред. Н.В. Кужельного. – К.: А.С.К., 2002. – 624 с.

32 Гуцаленко Л.В. Облік основних засобів в умовах ринку (на матеріалах сільськогосподарських підприємств): Дис. канд. екон. наук: 08.06.04. – Київ, 1997. – 205 с.

33 Десятнюк О.М. Облік і аудит основних засобів: організація і методика (на прикладі підприємств електротехнічної промисловості): автореферат дисерт. канд. екон. наук: 08.06.04. – Тернопіль, 1999. – 20с.

34 Інструкція зі складання форми державного статистичного спостереження № 11-ОЗ “Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію (знос)”: Наказ Держкомстату України від 27.08.2001р. № 365 // Офіційний вісник України. – 2001. - № 37

35 Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999р. № 291 зі змінами і доповненнями // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - № 1

- 36 Камышанов П. И. Бухгалтерский учет и аудит / Камышанов П.И., Камышанов А.П., Камышанов Л.И. – М.: ПРИОР, 1998. – 320 с.
- 37 Карагод В.С., Захарьин В.Р. Бухгалтерский и налоговый учет амортизации объектов основных средств. – М.: Дело и сервис, 2003. – 160 с.
- 38 Карев В. Деякі аспекти застосування пунктів 14 і 15 П(С)БО 7 “Основні засоби” // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. - № 6. – с. 23-25
- 39 Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ МФУ від 30.09.2003р. № 561
- 40 Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. – 672 с.
- 41 Партин Г.О., Загородній А.Г. Облікова політика і її вплив на фінансовий результат діяльності підприємства // Фінанси України. – 2001. – № 1. – с. 54-60
- 42 Пархоменко В. Облік амортизації // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. - № 6. – с. 21-22
- 43 Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічний аспект): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
- 44 Пархоменко В. Реформування бухгалтерського обліку в Україні: методологічне та нормативне забезпечення // автореферат дисерт. канд. екон. наук: 08.06.04. – Київ, 2002. – 16 с.
- 45 Петрова В.И., Барсукова И.В. Учетная политика в торговле // Бухгалтерский учет. – 1997. - № 12. – с.23-33
- 46 План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ від 30.11.1999р. № 291 зі змінами і доповненнями
- 47 Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ Мінстату України від 29.12.1995р. № 352 // Первинна документація. – Харків: Фактор, 2002. – с. 12-35

- 48 Про суттєвість у бухгалтерському обліку і звітності: Лист МФУ від 29.07.2003р. № 04230-04108 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. - № 8. – с.59-60
- 49 Шульман С.И. Совершенствование учета использования оборудования в условиях АСУП / Науч. ред. Щеглов Б.С. – Минск: Наука и техника, 1981
- 50 Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смироновой. - М.: Аудит ЮНИТИ, 1999. – 663с.
- 51 Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на рус. языке. - М.: Аскерн-Асса, 1999. – 1135с.
- 52 Новодворський, В. Д. Бухгалтерський учет производственных ресурсов (вопросы теории и практики) [Текст] / В. Д. Новодворський. – Москва: Финансы и статистика, 1989. – 284 с.
- 53 Малюга Н.М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи. – Житомир: ЖІТІ, 1998. – 384 с.
- 54 Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
- 55 Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
- 56 Сухарева Л.О., Чмихало Л.В. Балансове узагальнення інформації: методологія і методика. – Донецьк: Норд-компьютер, 2001. – 100 с.
- 57 Шурда Л.Д. Економіко-експертна оцінка основних засобів підприємства в системі управління їх відтворенням: автореферат диссерт. канд. екон. наук. - Донецьк, 2003. – 19 с.
- 58 Бетге Й. Балансоведение. пер. с нем. // Научный редактор В.Д. Новодворский. - М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.
- 59 Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.agrosvit.info/pdf/24_2018/9.pdf

60 Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : пер. з англ. / [О.Л. Ольховікова, О.В. Селезньов, О.О. Зеніна, О.В. Гик та ін.].-2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://apu.com.ua>.

61 Макаренко А. П., Гречана Л. С. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/5.3/175.pdf> 6.

62 Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика: Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов./ М.Ф.Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна. – К.: Алерта, 2012. – 664с.

63 Тимощук Н.С. Перспективи вдосконалення аудиту основних засобів на шляху інтеграції до зарубіжного досвіду/Економічні науки/ Облік і аудит. [Електронний ресурс] / Режим доступу:http://www.rusnauka.com/17_APSN_2009/Economics/47983.doc.htm

64 Чепелюк Г. М. Організаційно-методологічні аспекти внутрішнього контролю використання основних засобів підприємств і організацій/Г. М. Чепелюк //Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки.-№10.-2013.- [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2414>

65 Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Качан К. А. Удосконалення аудиту основних засобів //Агросвіт.- № 3.- 2020.- с. 118-129.

66 Жолнович Т.І. Особливості проведення аудиту основних засобів [Електронний ресурс] / Т.І. Жолнович / Електронний архів наукових публікацій. – 2012. – № 30 – С. 59–61. – Режим доступу : <http://studentbooks.com.ua/content/view/132/39/http://ena.lp.edu.ua:8080/xmlui/bitstream/handle/ntb/5057/30.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

67 Хомяк Н. В. Впровадження міжнародних стандартів аудиту в розвиток системи економічного контролю України. Економічні науки. Сер.:

Облік і фінанси. 2013. Вип. 10 (4). С. 369—376. URL: <http://nbuv.gov.ua/UJRN/>

68 Даценко Г.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. / Г.В. Даценко, Н.В. Шмунь. / URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/>

69 Голов С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні [Текст]: підручник / С.Ф. Голов. — Дніпропетровськ: Баланс-клуб, 2014. — 567 с.

70 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.

71 Андросова О. Ф. Особливості класифікації груп основних засобів та методи нарахування амортизації згідно з новим податковим кодексом України / О. Ф. Андросова, К. А. Калугіна // Вісник Хмельницького національного університету. — 2011. - № 5. — С. 102-106.

72 Аренс А. Аудит / А. Аренс, Дж. Лоббек // [Пер. с англ.; гл. редактор серії проф. Я.В.Соколов]. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 560 с.

73 Бабин І. М. Методологічні та організаційні основи первинного обліку на підприємствах сфери послуг / І. М. Бабин // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки. Вип. 7, ч. 1. — Кіровоград : КНТУ, 2005. — С. 288-290.

74 Задорожний, З.-М. В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів : монографія / З.-М. В. Задорожний, Л. Г. Семеген, Л. Т. Богуцька. — Тернопіль : ТНЕУ, 2012. — 237 с.

75 Приставка О. В. Документування господарських операцій у системі управління підприємством / О. В. Приставка // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. Ч. II : Науково-учбово- методична робота з обліку та звітності в АПК: стан та

перспективи / за ред. П. Т. Саблука, М. Я. Демянченка, В. М. Жука. – К. : Ін-т аграр. екон., 2003. – 196 с.

76 Фаріон В. Я. Управління витратами в умовах автоматизації обліку на підприємствах спиртової промисловості / В. Я. Фаріон // Економічний аналіз : зб. наук. пр. каф. економічного аналізу ТНЕУ. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – Вип. 3. – С. 321–323.

77 Фаріон В.Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств / В.Я. Фаріон // Інноваційна економіка. – 2013. - № 10. – С. 257-33.