

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТУСА

Ткачук Вікторія Олександрівна

Допускається до захисту:
завідувач кафедри облік і
оподаткування,
д-р екон. наук, професор
Є. Є. Іонін
«___» _____ 2024 р.

**ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ,
АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
(на прикладі ТОВ «Люстдорф»)**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування
ОП «Облік і оподаткування»

Кваліфікаційна (магістерська) робота

Науковий керівник:
О. Т. Поліщук, доцент кафедри
Облік і оподаткування ,
канд. екон. наук, доцент

(підпис)

Оцінка: _____ / _____ / _____
бали / за шкалою ЄКТС / за
національною шкалою)
Голова ЕК: _____
(підпис)

Вінниця 2024

АНОТАЦІЯ

Ткачук В. О. Теоретичні та практичні аспекти обліку, аналізу, аудиту основних засобів. Спеціальність 071 Облік і оподаткування. Освітня програма «Облік і оподаткування». Донецький національний університет імені Василя Стуса, Вінниця, 2024.

У кваліфікаційній роботі досліджено особливості обліку, аналізу та аудиту основних засобів підприємства. Проведено дослідження сутності та класифікації основних засобів, нормативно – правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту основних засобів, особливості бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних фондів ТОВ «Люстдорф». Визначено основні проблеми облікової політики підприємства щодо обліку основних засобів, рівень ефективності використання основних засобів, досліджено особливості проведення аудиту основних засобів підприємства. Основним науковим результатом дослідження є розробка напрямків удосконалення облікової політики ТОВ «Люстдорф» щодо обліку основних засобів, запропоновані заходи з підвищення ефективності використання основних засобів підприємства та шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку основних фондів за результатами аудиту.

Ключові слова: основні засоби, облікова політика, бухгалтерський облік, аналіз, фондівдача, аудит.

94 с., 23 табл., 7 рис., 15 дод., 44 джерела.

ABSTRACTS

Tkachuk V. O. Theoretical and practical aspects of accounting, analysis, and audit of fixed assets. Specialty 071 accounting and taxation. Educational program “Accounting and taxation”. Vasyl' Stus Donetsk National University, Vinnytsia, 2024

The qualification work investigates the features of accounting, analysis and audit of fixed assets of the enterprise. The essence and classification of fixed assets, regulatory and legal support for accounting, analysis and audit of fixed assets, features of accounting, analysis and audit of fixed assets of Lustdorf LLC were studied. The main problems of the company's accounting policy regarding the accounting of fixed assets, the level of efficiency of fixed assets use, and the peculiarities of conducting an audit of fixed assets of the company are determined. The main scientific result of the study is the development of directions for improving the accounting policy of LLC “Lustdorf” regarding the accounting of fixed assets, proposed measures to improve the efficiency of use of fixed assets of the enterprise and ways to improve the accounting of fixed assets based on the results of the audit.

Keywords: fixed assets, accounting policy, accounting, analysis, capital efficiency, audit.

94 p., 23 tables, 7 figures, 15 appendixes, 44 sources.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	8
1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів.....	8
1.2 Нормативно – правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту основних засобів.....	13
1.3 Основні засоби як об’єкт обліку, аналізу та аудиту.....	18
РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	30
2.1 Організація обліку основних засобів на ТОВ «Люстдорф».....	30
2.2 Документальне забезпечення обліку основних засобів.....	41
2.3 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів підприємства	44
2.4 Управлінський облік основних засобів ТОВ «Люстдорф».....	51
РОЗДІЛ 3. ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	57
3.1. Аналіз стану та ефективності використання основних засобів.....	57
3.2 Організація та методика аудиту основних засобів ТОВ «Люстдорф»..	70
3.3 Узагальнення аналізу та аудиту основних засобів в системі прийняття управлінських рішень.....	75
ВИСНОВКИ.....	82
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	89
ДОДАТКИ.....	95

ВСТУП

Актуальність дослідження. На сучасному етапі розвитку економіки України, в умовах браку інвестиційних ресурсів для розвитку матеріально-технічної бази підприємств, надзвичайно гостро постає проблема ефективного використання основних засобів. Для оцінки рівня забезпеченості підприємства основними засобами, ефективності використання, надзвичайно важливою є інформаційна складова системи управління підприємством, яка забезпечується обліковими даними. Бухгалтерський облік перетворює первинні дані на систематичні звіти про стан, рух, амортизацію та ліквідацію основних засобів підприємства і дає змогу приймати на основі цієї інформації управлінські рішення. Для отримання користувачами достовірної та якісної фінансової інформації про діяльність підприємства щодо основних засобів підприємство здійснює контроль та проводить аудит основних засобів. Отже, для забезпечення ефективності управлінських рішень щодо придбання, модернізації, переміщення, списання та ліквідації основних засобів на підприємстві ведеться бухгалтерський облік цього виду активів, проводиться аналіз та аудит, результати яких дають змогу оцінити, забезпеченість, стан та ефективність використання основних засобів як частини матеріально-технічної бази підприємства.

Метою магістерської роботи є обґрунтування теоретичних і методичних положень та основних принципів бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних засобів, а також розробка практичних рекомендацій по удосконаленню організації бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних засобів на конкретному підприємстві.

Відповідно до поставленої мети були визначені наступні завдання:

- охарактеризувати економічну сутність, класифікацію та оцінку основних засобів;
- розглянути нормативно – правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту основних засобів;

- визначити основні засоби як об'єкт обліку, аналізу та аудиту;
- виявити особливості організації обліку основних засобів на ТОВ «Люстдорф»;
- описати документування господарських операцій з основними засобами;
- визначити особливості синтетичного та аналітичного обліку основних засобів;
- охарактеризувати управський облік основних засобів та його значення в системі прийняття управлінських рішень;
- здійснити аналіз стану та ефективності використання основних засобів;
- описати організацію та методику аудиту основних засобів;
- провести узагальнення аналізу та аудиту основних засобів в системі прийняття управлінських рішень.

Об'єктом дослідження у роботі є система бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних засобів ТОВ «Люстдорф».

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методологічних, організаційних та практичних засад бухгалтерського аналізу та аудиту ТОВ «Люстдорф».

При вивченні й узагальненні результатів наукових досліджень з обліку, аналізу та аудиту основних засобів було використано такі методи: діалектичного пізнання – в процесі дослідження суті основних засобів; спостереження, порівняння, вивчення господарських процесів – при зборі фактичних даних бухгалтерського обліку та їх інтерпретації; групування та логічного аналізу в процесі визначення методів та критеріїв аудиту основних засобів; абстрактно-логічний метод – при визначенні послідовності етапів проведення аналізу та аудиту основних засобів; для аналізу сучасного стану компанії – економіко-статистичний; для розробки методики проведення аналізу та аудиту основних засобів та напрямків її удосконалення – методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції та інші.

При написанні роботи використовувались стандартні програми, що входять у пакет Microsoft Office, такі як Word та Excel.

Теоретичне та практичне значення одержаних результатів полягає в уточненні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення методики обліку, аналізу та аудиту основних засобів ТОВ «Люстдорф».

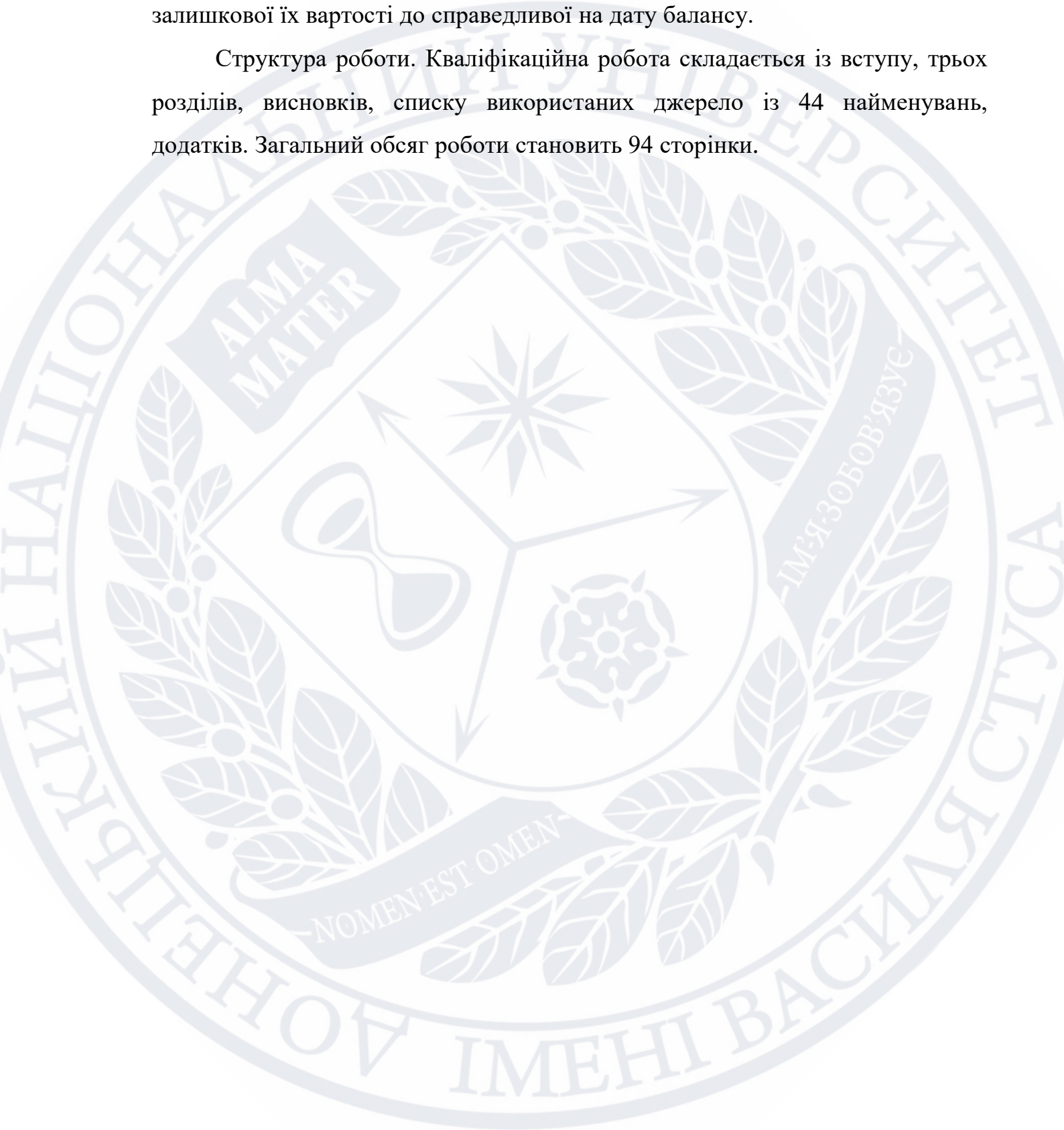
Апробація результатів дослідження. За результатами дослідження автором було написано тези на тему «Проблеми обліку основних засобів підприємства: теоретичний та практичний аспект» та «Аудит основних засобів: організаційний аспект», які було винесено на конференцію.

Положення, що виносяться на захист:

- власне визначення поняття основні засоби, де підкреслено важливість матеріально-речової форми та використання в усіх видах діяльності підприємства;
- доповнена класифікація основних засобів підприємства за порядком використання з поділом на діючі, на реконструкції, недіючі та запасні, що дозволить логічно впорядкувати порядок нарахування амортизації основних засобів;
- запропоновано розробити та впровадити на законодавчому рівні національний стандарт бухгалтерського обліку «Амортизація» для вирішення проблеми впорядкування обліку зносу (амортизації) основних засобів підприємства;
- для ТОВ «Люстдорф» запропоновано доповнити Наказ про облікову політику розділом з порядку обліку основних засобів. В Наказі викласти додатки з робочим планом рахунків, графіком документообороту, переліком первинних документів щодо обліку основних засобів;
- запропоновано програму аналізу забезпеченості та ефективності використання основних засобів як аналог програми аудиту;
- в результаті проведеного аудиту запропоновано проведення інвентаризації основних засобів в кінці кожного звітного періоду для

підтвердження наявності, стану та вартості основних засобів підприємства, визначення необхідності переоцінки основних засобів для приведення залишкової їх вартості до справедливої на дату балансу.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 44 найменувань, додатків. Загальний обсяг роботи становить 94 сторінки.



РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів

Основні засоби підприємства є основною його матеріально-технічної бази, одним із основних факторів виробництва. Основні засоби приймають участі в усіх процесах на підприємстві від виробництва і реалізації продукції, до управління та забезпечення облікової діяльності. Наявність необхідної кількості та видів основних засобів, їх стан, рівень зношеності та темпи оновлення, ефективність використання є об'єктом постійного контролю з боку управлінського персоналу підприємства.

Відсутність єдиної думки науковців та законотворців про сутність поняття «основні засоби підприємства» призводить до різного тлумачення цієї категорії у бухгалтерському та податковому обліку і потребує її уточнення.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» [1] та Податковий кодекс України [2] є основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів. Розглянемо підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового регулювання на національному та міжнародному рівнях (табл. 1.1.).

У НП(С)БО 7 «Основні засоби» визнаються матеріальними активами, що підприємство утримує з метою використання у своїй господарській діяльності, обмежують строк використання цих активів більше одного року (або операційного циклу, якщо такий є відмінним за рік). Податковий кодекс визначає основні засоби теж матеріальними активами з таким же строком експлуатації, проте обмежує їх вартість. Основними засобами визнаються такі матеріальні активи, які мають вартість вищу за 20000 грн. також податковий кодекс визначає, що вартість таких активів поступово зменшується у зв'язку із моральним та фізичним зносом. МСБО 16 «Основні засоби» дає визначення

основних засобів схоже на національний стандарт, проте визначає, що такі матеріальні активи використовуються більше одного звітного періоду.

Таблиця 1.1 - Підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового регулювання

Нормативний документ	Визначення
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	«матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [1]
Податковий кодекс України	«матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [2]
МСБО 16 «Основні засоби»	«матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду» [3]

Джерело: узагальнено автором на основі [1; 2; 3].

Отже, нормативно-правові акти з питань обліку визначають основні засоби як матеріальні активи, що використовуються тривалий період (рік або більше) для здійснення діяльності суб'єктом господарювання, вартість яких перевищує 20000 грн.

На наш погляд, в процесі дослідження необхідно описати різноманітність поглядів науковців-економістів на сутність поняття «основні засоби». М.П. Матушко [4] та А.М. Хазанюк [5] провели дослідження визначення дефініції «основні засоби» у літературних джерелах. У Додатку А наведено результати цих досліджень.

Зважаючи на проведений аналіз наукової літератури, відзначаємо, що на нашу думку, основні засоби – це матеріальні активи, які суб'єкти господарювання використовують для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію.

Класифікація основних засобів є важливою основою для їх обліку та аналізу, тому розгляд класифікаційних ознак та поділу основних фондів на види є важливою частиною дослідження. Класифікація основних засобів призначена для вирішення наступних завдань:

- організація бухгалтерського та податкового обліку, складання звітності у частині основних засобів;
- проведення інвентаризації і контролю за обігом основних фондів;
- визначення методів та норм амортизації у бухгалтерському та податковому обліку;
- проведення оцінки та переоцінки основних засобів на дату балансу, або на іншу дату за потреби;
- проведення аналізу та оцінки ефективності використання основних засобів на підприємстві та прийняття ефективних управлінських рішень тощо.

Вчені-економісти об'єкти основних засобів поділяють на певні групи, залежно від їх ролі та участі у виробничому процесі підприємства. Один із способів групування основних засобів, який нами визначений, як найбільш вдалий, представлений на рисунку 1.1.

Найбільше дискусій виникає з приводу поділу за характером використання, або за функціональним призначенням. Їх поділяють на виробничі і невиробничі основні засоби. Виробничими основними засобами визнають такі основні засоби, які безпосередньо приймають участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню протягом тривалого часу. Наприклад, будівлі цехів, складів, споруди, обладнання для виробництва, переміщення, зберігання продукції. Невиробничими основними засобами

визнають основні засоби, які не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі, а призначені для соціально-культурних потреб підприємства, наприклад, будівля офісу, кімнати відпочинку тощо.



Рисунок 1.1 - Економічна класифікація основних засобів підприємства

Джерело: складено автором на основі [6, с. 183]

Деякі автори здійснюють детальніший поділ основних засобів на основні засоби основної діяльності (наприклад цех чи виробнича лінія у виробничого підприємства) та основні засоби неосновної діяльності (наприклад, складське приміщення, що здане в оренду) та основні засоби невиробничої сфери, наприклад, приміщення їдальні підприємства.

Проте попри усі відмінності основні засоби виробничої та невиробничої сфери мають спільні ризи, зокрема, подібні елементи (будівлі і споруди, обладнання тощо), поступово зношуються, потребують реконструкції та ремонту, а також заміни після закінчення строку експлуатації.

І.І. Бочкарева та В.А. Биков визначають види основних засобів за характером участі у виробничому процесі, а саме активні (ті, що безпосередньо приймають участі у виробництві та впливають на предмет праці) та пасивні (ті, що не беруть участі у виробництві, а забезпечують сам цей процес) [7]. Ми погоджуємося із такою класифікацією, проте вона не має повноцінного практичного застосування у процесі обліку, аналізу та аудиту основних фондів.

Важливою є класифікаційна ознака поділу основних засобів за належністю до підприємства на власні та орендовані. Власні основні засоби – це такі, що придбані, побудовані чи внесені до статутного капіталу підприємства засновниками для подальшого використання у господарській діяльності підприємства. Орендовані основні засоби не є власністю підприємства та використовуються ним тимчасово і мають бути повернуті або викуплені підприємством по закінченню певного періоду.

Подану класифікацію, на наш погляд слід доповнити, поділом основних засобів за використанням на даний момент часу. Зокрема можна виділити наступні групи:

- діючі – основні засоби, що на даний момент часу використовуються у господарській діяльності підприємства;
- на реконструкції – основні засоби, що знаходяться у процесі ремонту чи реконструкції і тимчасово є недіючими;
- недіючі - основні засоби, що потребують монтажу, або виведені з експлуатації та потребують демонтажу та подальшої реалізації чи утилізації;
- запасні – основні засоби, що будуть використовуватися у господарській діяльності підприємства, проте наразі є неактивними. Вони

зберігаються на складі підприємства та призначені для заміни частини устаткування підприємства в разі необхідності.

Такий поділ основних фондів на види необхідний для прийняття рішень щодо нарахування і відображення амортизації основних засобів, а також для прийняття управлінських рішень щодо недіючих основних фондів.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» та Податковий кодекс України на законодавчому рівні визначає групи основних фондів для використання у обліковій діяльності підприємства. Зокрема, у НП(С)БО 7 пропонується поділ основних засобів за призначенням та технічними характеристиками на 16 груп (Додаток Б). Податковий кодекс наводить класифікацію основних засобів в залежності від мінімально допустимих строків їх амортизації.

Таким чином, в результаті проведеного дослідження варто визначити, що основні засоби – це матеріальні необоротні активи, які використовуються підприємствами у господарській діяльності протягом календарного року або операційного циклу, що мають вартість більшу за 20000 грн та поступово зношуються. Класифікація основних засобів є важливою передумовою для їх фінансового, податкового, управлінського обліку, проведення інвентаризації та прийняття рішення щодо нарахування амортизації та ефективного використання матеріально-технічної бази підприємства.

1.2 Нормативно – правове забезпечення обліку, аналізу та аудиту основних засобів

Питання обліку та відображення довгострокових активів у фінансовій звітності суб'єктів господарювання на міжнародному рівні регулюють МСБО 16 «Основні засоби», МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 36 «Зменшення корисності активів», МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу». В національному законодавстві України виділяють кілька рівнів нормативно-правових актів що забезпечують регулювання обліку основних засобів:

Перший рівень - Конституція України; Господарський кодекс; Податковий кодекс; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Ці законодавчо-нормативні акти забезпечують загальне регулювання обліку основних засобів, зокрема, Податковий кодекс регулює порядок нарахування амортизації основних фондів за чітко визначеними групами та мінімальними граничними строками їх використання.

Другий рівень - НП(С)БО 7 «Основні засоби»; П(С)БО 9 «Запаси»; П(С)БО 14 «Оренда»; П(С)БО 16 «Витрати»; П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»; інші нормативно-правові акти. Це специфічні нормативні акти, що регулюють питання визнання, обліку та вибуття основних засобів.

Третій рівень - Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку; інші нормативно-правові акти. У цих нормативних актах прописана методика обліку основних засобів, способи документування господарських операцій з необоротними активами.

Четвертий рівень - Наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків; наказ про проведення інвентаризації. Документи цього рівня є внутрішніми положеннями для регулювання обліку основних засобів безпосередньо на підприємствах.

Розглянемо більш детально основні нормативно-правові акти щодо регулювання обліку основних засобів підприємства.

Конституція України, затверджена Верховною Радою України 28.06.1996 р визначає загальні положення, що регулюють діяльність, функціонування підприємства та його правові засади, питання власності.

Господарський кодекс України регулює відповідність господарської діяльності підприємства чинному законодавству, захищає майнові права суб'єктів господарювання.

Податковий кодекс України визначає правила поділу основних засобів у залежності від строку їх корисного використання та об'єкти основних засобів, що підлягають амортизації, інформація про які наведена в таблиці 1.3. Крім того Податковий кодекс чітко регулює використання методів нарахування амортизації для кожної групи основних засобів. Зокрема, визначає, що земельні ділянки не підлягають амортизації, для другої та третьої групи основних засобів визначено можливість використання будь-якого методу амортизації крім прискореного зменшення залишкової вартості. Для четвертої та п'ятої групи визначено метод прискореного зменшення залишкової вартості або інший на вибір підприємства. Крім того, Податковий кодекс України регулює порядок списання витрат на амортизацію, ремонт та поліпшення основних засобів на витрати підприємства [2].

Основним законодавчим актом у сфері бухгалтерського обліку підприємства є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.99 р. Підприємство керується ним при відображенні всіх господарських операцій, що відбуваються та організації обліку основних засобів [10].

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 30.09.2003 № 561, які використовуються для забезпечення правильного і достовірного обліку основних засобів підприємства, я говорять, що «Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

- своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

- відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;
- визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;
- визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів;
- інформацією для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції». [11].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» є основним нормативним актом, що регулює процес бухгалтерського обліку основних засобів підприємства, зокрема, визначає перелік критеріїв оцінки, передумови переоцінки та визначення об'єктів основних засобів, регулює процес розкриття інформації про основні засоби у бухгалтерському обліку та звітності.

Регулювання обліку основних засобів відбувається на основі інших національних положень, серед яких слід виділити наступні:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де описано порядок відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності підприємства;
- НП(С)БО 14 «Оренда» визначає порядок обліку фінансової та операційної оренди та визначає порядок розкриття інформації про оренду в примітках до фінансової звітності;
- НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» визначає порядок обліку необоротних активів, що утримуються суб'єктами господарювання для подальшого продажу;
- НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» регламентує порядок визнання та оцінки зменшення корисності активу;
- НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», яке розкриває норми оцінки, відображення в обліку та звітності інвестиційної нерухомості.

Основні методологічні положення щодо ведення бухгалтерського обліку основних засобів визначає План рахунків бухгалтерського обліку. Основним нормативним актом, що регулює групування рахунків бухгалтерського обліку є Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку» затверджена Наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1998р. та від 30.11.99р. №291 [12].

При створенні первинних документів, встановленні їх реквізитів, розробці графіка документообігу та при виправленні помилок у документах та регістрах обліку використовується Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 [13].

На рівні підприємство облік основних засобів регулюється Наказом про облікову політику та робочим планом рахунків.

Отже, регулювання обліку основних засобів відбувається на кількох рівнях, які включають низку нормативно-правових актів щодо визнання, оцінки, обліку, контролю основних засобів підприємства, основними з яких, на нашу думку, є Податковий кодекс, НП(С)БО 7 «Основні засоби» та Наказ про облікову політику підприємства. Таким чином, незважаючи на досить широке коло документів, що регламентують порядок обліку та аудиту основних засобів, нормативно-правова база у цій сфері є неузгодженою та потребує удосконалення. Недосконалі процедури бухгалтерського обліку основних засобів призводять до зростання трудомісткості процесів бухгалтерського обліку господарських операцій з основними засобами, проблеми у оцінці за первісною та справедливою вартістю, визначення та списання амортизаційних відрахувань. Також недосконалість нормативної бази з обліку основних засобів впливає на фінансовий стан суб'єктів господарювання та якість їх звітності, адже призводить до викривлення інформації про реальний стан основних засобів, зокрема, обмеження мінімальних термінів експлуатації призводять до зношення устаткування, погіршення ефективності використання матеріально-технічної бази, зниження

конкурентоспроможності продукції, а проблема оцінки основних засобів за справедливою вартістю, яка не вирішена на законодавчому рівні призводить до низької ділової активності суб'єктів господарювання.

1.3 Основні засоби як об'єкт обліку, аналізу та аудиту

Бухгалтерський облік основних засобів та їх зарахування на баланс підприємства розпочинається їх процедури визнання на основі певних критеріїв, які являють собою вимоги, яких необхідно дотримуватись, щоб вважати основні фонди об'єктами обліку.

В першу чергу основний засіб визнається активом, якщо існує ймовірність отримання економічних вигод в процесі його використання, а також за умови, що його вартість може бути достовірно визначена. При визнанні основних засобів активом враховуються і інші специфічні критерії, зокрема, його матеріальна форма, призначення та термін корисного використання. Вартісні критерії визначені Податковим кодексом та теж впливають на організацію ведення бухгалтерського обліку, в частині відокремлення основних засобів від малоцінних необоротних матеріальних активів. У таблиці 1.2 здійснено порівняння податкового та бухгалтерського законодавства щодо притаманних ознак такого об'єкта обліку, як основні засоби (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Порівняльна характеристика податкового та бухгалтерського законодавства щодо визнання основних засобів

Ознака	Бухгалтерський облік	Податковий облік
Матеріальність	«Основними засобами є лише матеріальні активи» [25].	«Основними засобами є лише матеріальні активи» [18].
Підконтрольність	«Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому» [25].	Платник податку на прибуток фактично є власником основних засобів.

Строк корисного використання	«Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)» [25].	«Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)» [18].
Призначення	«З метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій» [25].	«До основних засобів відносять лише ті об'єкти, які суб'єкт господарювання планує використовувати у власній господарській діяльності» [18].
Вартісна межа	Не передбачена.	«Основні засоби – матеріальні активи <...>, вартість яких перевищує 20000 гривень» [23]

Джерело: узагальнено автором на основі [14, с 110]

Слід відмітити, що податкове законодавство розділяє основні засоби на виробничі, тобто такі, які використовуються у виробничій діяльності та невиробничі, витрати на придбання (створення) яких не амортизуються. До невиробничих основних засобів на підприємствах відносять ті необоротні матеріальні активи, що утримуються для задоволення особистих потреб працівників чи засновників.

Важливим при оцінці основних засобів є таке поняття як об'єкт основних засобів - «закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством» [1].

За НП(С)БО 7 «Основні засоби» «придбані або створені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю» [1]. При цьому облік має проводитись за принципами історичної (фактичної) собівартості та обачності.

Для зарахування основних засобів на баланс визначається їх первісна вартість в залежності від способу надходження основних засобів на підприємства, наприклад, як внесок до статутного капіталу, придбання, створення (виготовлення), безоплатне отримання. Також для оцінки основних засобів використовується залишкова вартість, ліквідаційна та справедлива вартість (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3 – Характеристика видів оцінювання основних фондів за НП(С)БО 7 «Основні засоби»

Види оцінювання	Визначення
Первісна вартість	«Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів»
Справедлива вартість	«Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату»
Переоцінена вартість	«Вартість необоротних активів після їх переоцінки»
Вартість, яка амортизується	«Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості»
Ліквідаційна вартість	«Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання, за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)»
Залишкова вартість	Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу)»

Джерело: узагальнено автором на основі [14, с. 111]

«Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів» [1].

Формування первісної вартості основних засобів за національними та міжнародними стандартами має відмінні риси, що наведені у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 - Формування первісної вартості основних засобів за МСБО 16 та НП(С)БО 7

Напрямок	МСБО 16	П(С)БО 7
----------	---------	----------

Будівництво	Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (п.22), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні	Об'єкти ОЗ зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (п.7).
Придбання в кредит	У разі якщо об'єкт надходить за допомогою залучення кредитів (п.22), то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків.	Витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта (п.8).
Обмін або не грошові операції	Собівартість такого об'єкта основних засобів оцінюється за справедливою вартістю (п.24), якщо операція обміну має комерційну сутність та справедливую вартість отриманого активу або відданого активу можна достовірно оцінити. Якщо придбаний об'єкт не оцінюється за справедливою вартістю, його собівартість оцінюють за балансовою вартістю відданого активу.	Справедлива вартість основних засобів на дату отримання, збільшена (зменшена) на суму коштів, що була передана (отримана) під час обміну (при обміні на неподібний об'єкт). Залишкова вартість переданого основного засобу (при обміні на подібний об'єкт), але якщо вона вища за справедливую вартість отриманого об'єкту, визнається справедливою вартістю, а різниця відноситься до витрат періоду.
За рахунок грантів	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (п.28), якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта.	При первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів об'єктів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.
Як внесок до статутного капіталу	-	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість об'єктів основних засобів (п.10).
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації (п.18).	-

Джерело: узагальнено автором на основі [14]

Основні фонди підприємства використовуються у господарській діяльності втрачають свої споди вічі властивості, тобто зношуються. Зносом визнають втрату основними засобами своїх фізичних якостей та техніко-економічних властивостей, що впливають на зменшення вартості об'єктів основних засобів. Розрізняють фізичний знос, який є результатом впливу

фізичних факторів та природніх процесів, та моральний знос, який визнається в результаті появи більш нових, модернізованих та прогресивних основних засобів.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» «знос основних засобів – це сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання» [1] У свою чергу амортизація – це «систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [1].

У Податковому кодексі термін «залишкова вартість» використовується у правилах, встановлених для визначення: об'єкта оподаткування податком на прибуток; об'єкта оподаткування податком на додану вартість; об'єкта оподаткування єдиним податком; суми витрат фізичної особи – підприємця, який використовує загальну систему оподаткування, тобто при обліку операцій з необоротними активами, які амортизуються. Тому при визначенні суми залишкової вартості, вона дорівнює різниці між витратами на його придбання/створення та сумою нарахованої амортизації (зносу) [2].

У міжнародній практиці бухгалтерського обліку відображення активів підприємства у обліку та фінансовій звітності має відбуватися за справедливою вартістю. Проте у облік основних засобів на дату балансу відбувається за залишковою вартістю, яка є різницею між первісною вартістю та сумою зносу. Для забезпечення відповідності залишкової вартості реальній (ринковій, справедливій) вартості основні засоби переоцінюють, тобто проводиться дооцінка (в разі перевищення справедливої вартості над залишковою на дату балансу) або уцінка (в разі, якщо справедлива вартість є меншою за залишкову).

Порядок проведення та відображення в обліку результатів переоцінки регламентується НП(С)БО 7, яке говорить, що переоцінка проводиться в разі суттєвого відхилення залишкової вартості від реальної (справедливої). Критерій цієї суттєвості має бути визначений Наказом про облікову політику

для кожної групи основних засобів, як відсоток від вартості активу чи відсоток від чистого прибутку (збитку) підприємства.

У нормативних документах визначено основні умови переоцінки основних засобів, а саме:

- в разі переоцінки об'єкта основних засобів обов'язково переоцінюють усі основні засоби групи, до якої належить цей об'єкт;
- при переоцінці групи основних засобів повинна проводитись регулярна повторна перегонка для забезпечення відповідності залишкової та балансової вартості основних фондів справедливій вартості на дату балансу;
- малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди не підлягають переоцінці.

За результатами проведеного дослідження варто відмітити, що існує ціла низка дискусійних питань щодо визначення, обліку, переоцінки та амортизації основних засобів. Основними проблемами дослідники [4-7; 16-22] визнають такі:

- визначення первісної вартості основних засобів. Існують відмінності між первісною та справедливою вартістю об'єкта основних засобів, що зараховується на баланс підприємства. Визначення первісної вартості регламентовано Податковим кодексом, проте визначення справедливої вартості є дискусійним, адже справедлива вартість визначається ринком, тобто вона є мінливою на конкретний момент часу;
- проблема визначення ліквідаційної вартості, адже остання є вартістю реалізації чи ліквідації основних засобів у майбутньому, а цю вартість неможливо достовірно визначити на момент оцінки;
- проблема визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів. Мінімальні строки корисного використання, встановлені законодавчо, забезпечують правильність нарахування та списання амортизації, що впливає на визначення фінансового результату діяльності підприємства, тому це питання є важливим та потребує вирішення;

- проблема визначення в обліковій політиці підприємства методу нарахування амортизації основних засобів, а також норми амортизації на витрати на повне відновлення та капітальний ремонт. Загалом питання амортизації є дуже дискусійним та актуальним, адже її результати впливають на балансову (залишкову вартість) основних засобів, розмір витрат підприємства, прибуток (збиток) та розмір податку на прибутку підприємств;
- проблема організації документування господарських операцій з основними засобами та їх вдосконалення, адаптацію до сучасних інформаційних потреб облікової служби підприємства;
- проблеми обліку та нарахування амортизації при виведенні об'єкта основних засобів на поточних ремонт, реконструкцію чи модернізацію та інші.

Для ефективного використання матеріально-технічної бази підприємства необхідно періодично проводити аналіз стану, рівня зносу та оновлення, ефективності використання основних засобів підприємства. Ця інформація потрібна керівникам підприємства для прийняття управлінських рішень.

На наш погляд, основними завданнями аналізу основних засобів підприємства є:

- вивчення наявності, складу, структури та динаміки зміни основних засобів в розрізі їх видів та груп;
- вивчення технічного стану основних засобів, ступеня їх оновлення та вибуття (з виділенням причин вибуття);
- визначення ефективності використання основних засобів на підприємства з виділенням факторів впливу;
- визначення міри впливу ефективності використання основних засобів на результати діяльності підприємства.

Об'єктами аналізу основних засобів є обсяг, структура основних засобів, обсяги виробництва та результативні показники роботи підприємства.

Для того, щоб інформація, яка отримана в результатів аналізу стану та ефективності використання основних засобів була корисною для управлінського персоналу, і була підґрунтям для формування ефективних управлінських рішень, ця інформація має бути правдивою та достовірною. Дослідження науковців Макаренко А. П. та Гречаної Л. С. [23] щодо аудиту основних засобів дає змогу визначити три підходи до визначення мети аудиту основних засобів підприємства, а саме:

- висловлення аудитором незалежної професійної думки про відповідність вартості основних засобів, що відображена у фінансовій звітності підприємства дійсності;
- оцінка достовірності відображення у бухгалтерському обліку первісної вартості, постановки на обліку та списання, нарахованої амортизації основних засобів, відповідність методів оцінки обліковій політиці підприємства;
- встановлення міри достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів, повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку щодо чинного законодавства [23].

На нашу думку, метою аудиту основних засобів є визначення правильності визнання, оцінки, ведення обліку та нарахування амортизації відносно нормативно-правових актів щодо бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства та підтвердження достовірності відображеної у облікових регістрах та фінансовій звітності вартості основних засобів підприємства.

Порівняння думок дослідників [23-26] щодо завдань аудиту основних засобів підприємства дозволило сформулювати власний їх перелік:

- перевірка своєчасності та законності відображення інформації про основні засоби підприємства у первинних, зведених документах та регістрах бухгалтерського обліку;

- відповідність визнання та оцінки основних засобів за первісною та залишковою вартістю; відповідність обліковій політиці підприємства;
- перевірка визнання та класифікації основних засобів, правомірність встановлення строку корисного використання та методу нарахування амортизації відповідно до нормативних документів;
- правильність нарахування амортизаційних відрахувань, їх облік та коректність віднесення на витрати підприємства;
- перевірка умов та відповідності обліку переоцінки основних засобів нормативним документам та обліковій політиці підприємства;
- перевірка фактичної наявності, ефективності використання, правомірності придбання, реалізації об'єктів основних засобів;
- «оцінка організації синтетичного й аналітичного обліку основних засобів у бухгалтерії підприємства і за матеріально-відповідальними особами в місцях експлуатації» [23].

Для ефективного проведення аудиту основних засобів аудитор повинен використовувати якнайповнішу інформаційну базу, джерелами якої є:

- статут підприємства, де вказано уповноважених осіб, з дозволу яких здійснюють операції з основними засобами;
- наказ про облікову політику підприємства, де вказано основні положення щодо обліку та амортизації основних засобів підприємства, а саме: визнання первісної вартості, умови та порядок переоцінки, ліквідаційна вартість, метод амортизації, строки корисного використання, особливості документального оформлення операцій з основними засобами;
- первинні документи з обліку основних засобів, що включають договори купівлі-продажу, накладні, інвентарні картки, акти введення в експлуатацію, акти прийому-передачі, акти списання тощо;
- облікові реєстри, зокрема інформація по рахунку 10 «Основні засоби» та 13 «Знос (амортизація) основних засобів»;
- форми фінансової і статистичної звітності: баланс; звіт про фінансові результати; примітки до фінансової звітності [27].

Отже, функціональним завданням аудиторської перевірки є доведення, що інформація про основні засоби, яка міститься у фінансовій звітності підприємства та облікових регістрах відповідає принципам правдивості та достовірності та може бути використана для проведення аналізу та прийняття на її основі ефективних управських рішень .

Висновки за розділом 1

Таким чином, у першому розділі роботи було здійснено дослідження та виділено основні теоретичні проблеми обліку, аналізу та аудиту основних засобів, які потребують вирішення, а саме:

1) Визначення поняття «основні засоби» підприємства потребують детального дослідження і узгодження на загальнонауковому та законодавчому рівні. Зважаючи на відмінність у визначенні цього поняття основними нормативними актами та багатогранність підходів до проблеми сучасних науковців, ми вважаємо за необхідне надати власне визначення цього поняття. На нашу думку, основними засобами необхідно вважати матеріальні активи, які суб'єкти господарювання використовують для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію. Основні засоби повинні обов'язково мати матеріально-речову форму, можуть використовуватись підприємством не тільки у господарській, але і в інших видах діяльності, термін використання має перевищувати календарний рік.

2) Важливою та невирішеною достеменно на даний час є проблема достатньої для ефективного обліку, аналізу та аудиту класифікації основних засобів. Дослідження цієї проблеми дозволило виділити та деталізувати класифікацію основних засобів за використанням на даний момент часу, зокрема ми виділили наступні групи:

- діючі – основні засоби, що на даний момент часу використовуються у господарській діяльності підприємства;

- на реконструкції – основні засоби, що знаходяться у процесі ремонту чи реконструкції і тимчасово є недіючими;
- недіючі - основні засоби, що потребують монтажу, або виведені з експлуатації та потребують демонтажу та подальшої реалізації чи утилізації;
- запасні – основні засоби, що будуть використовуватися у господарській діяльності підприємства, проте наразі є неактивними. Вони зберігаються на складі підприємства та призначені для заміни частини устаткування підприємства в разі необхідності.

Ця класифікація дозволяє привести до логічного порядку розрахунок амортизації основних засобів, зокрема, тільки діючі основні засоби мають підлягати амортизації, оскільки вони реально фізично і морально зношуються і використовуються в процесі господарської діяльності підприємства.

3) Проблема узгодженості та недосконалості нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних засобів постає особливо актуально для нашого дослідження. Головною проблемою є застосування різних підходів до бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, особливо у аспекті амортизації. Це проблема, що створює безліч неточностей і проблем, розділення та відображення результатів обліку, спотворює інформацію про амортизацію та залишкову вартість основних засобів, яка є основою для їх аналізу. Необхідно на законодавчому рівні розробити єдине національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Амортизація», де прописати основні положення щодо амортизації усіх груп основних засобів. Це уніфікує підходи до обліку основних засобів та порядку відображення зносу (амортизації), зменшить трудомісткість даного процесу, зменшить кількість помилок, перекручень та неточностей при віднесенні сум амортизації в облік.

4) Наступною проблемою дослідження є визначення мети аналізу та аудиту основних засобів, що є актуальними у сучасних умовах господарювання. Метою аналізу основних засобів є, на наш погляд, формування думки відповідальної особи про стан та ефективність

використання основних засобів , а також оцінка впливу рівня використання основних засобів на фінансові результати діяльності підприємства. На нашу думку, метою аудиту основних засобів є визначення правильності визнання, оцінки, ведення обліку та нарахування амортизації відносно нормативно-правових актів щодо бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства та підтвердження достовірності відображеної у облікових регістрах та фінансовій звітності вартості основних засобів підприємства.



РОЗДІЛ 2

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Організація обліку основних засобів на ТОВ «Люстдорф»

«ТОВ «Люстдорф» - сучасна динамічна компанія, один з найбільших виробників молочної продукції в Україні. Понад 25 років «Люстдорф» впевнено утримує високий рівень якості своєї продукції, провідні ринкові позиції та прихильність споживачів. Компанія виготовляє понад 100 найменувань продукції під відомими торговими марками: «Селянське», «На здоров'я», «Бурьонка», «Смачно шеф», «Весела бурьонка», «Despicable Me», «Green Smile». Вся продукція «Люстдорф» відповідає сучасним стандартам якості та вимогам ринку й здатна забезпечити потреби найвибагливіших споживачів. У 2016 році компанія отримала офіційний дозвіл на експорт у країни ЄС – і сьогодні вона постачає продукцію до більше ніж 25-ти країн світу. Продукція «Люстдорф» також сертифікована за стандартом «Халяль».

До складу підприємства входять:

- високотехнологічні виробничі потужності, сертифіковані за стандартами управління якістю ДСТУ ISO 9001 та безпекою харчових продуктів ДСТУ ISO 22000, що знаходяться в м. Іллінці, Вінницької обл. площа виробничих потужностей складає 32 000 м²;
- станція очисних споруд площею 7,3 тис. м², аналогів якій нема серед виробників в молочній галузі України;
- регіональні відділення прямої дистрибуції в десяти містах України: Києві, Львові, Одесі, Харкові, Дніпрі, Запоріжжі, Вінниці, Миколаєві, Луцьку, Кривому Розі [28].

Історія ТОВ «Люстдорф» розпочалася 4 лютого 1997 року. Саме в цей день у Вінницькій області на базі ВАТ «Іллінецький молокозавод» була

заснована компанія, що на сьогодні є одним із флагманів молочного ринку України» [28].

У таблиці 2.1 надано основну економічну інформацію про підприємство.

Таблиця 2.1 - Основна економічна інформація про ТОВ «Люстдорф»

Показник	Характеристика
1. Рік заснування	04.02.1997
2. Форма власності	Приватна
3. Приналежність до об'єднань	Немає
4. Організаційна структура	Виробничі потужності підприємства знаходяться в м.Іллінці Вінницької області. Крім того, підприємство має торгівельні відділення у містах Київ (два відділення), Дніпро, Харків, Одеса, Львів, Луцьк, Вінниця, Запоріжжя, Миколаїв, Кривий Ріг
5. Типи підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю
6. Організація бухгалтерського обліку та характер бухгалтерської звітності	Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства бухгалтерією підприємства згідно наказу про облікову політику, в якому висвітлені всі методи і принципи бухгалтерського обліку, можливість вибору яких надана підприємству П(С)БО і Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві перебувають у компетенції керівника підприємства у відповідності з чинним законодавством та установчими документами.
7. Основні види економічної діяльності (із зазначенням КВЕД)	10.51 Перероблення молока, виробництво масла та сиру 10.82 Виробництво какао, шоколаду та цукрових кондитерських виробів 10.86 Виробництво дитячого харчування та дієтичних харчових продуктів 10.89 Виробництво інших харчових продуктів, н.в.і.у
8. Товарна спеціалізація або основні види продукції (роботи, послуги)	Молоко ультрапастеризоване, масло вершкове, вершки, суміші молочні, крімер, молоко сухе, напої молочні, йогурти, рязанка, кефір, сметана, крем кондитерський
9. Основні ринки діяльності та клієнтура	Всі торгівельні мережі України: як великі (Метро, Сільпо, МакДональдс, Ашан...) так і невеликі продуктові магазини. Крім того продукція підприємства експортується в Молдову, Грузію, Азербайджан, Туркменістан, Лівію, Іран.
10. Середньооблікова чисельність працівників за останній календарний рік, осіб	2021– 1762 чол. 2022 – 1497 чол. 2023 – 1703 чол.
11. Сайт підприємства	https://www.loostdorf.com/ua/

Джерело: власна розробка на основі даних з сайту підприємства [28]

Основні засоби підприємства представлені земельними ділянками, будинками, спорудами, спеціалізованим автопарком, іншими основними засобами.

Організацією бухгалтерського, податкового та управлінського обліку основних засобів ТОВ «Люстдорф» займається окремий відділ. У додатку А показана організаційна структура ТОВ «Люстдорф», де можна побачити, що на підприємстві працює відділ фінансів, бухгалтерського обліку та звітності. Завданням цього відділу є організація бухгалтерського обліку, аналізу, внутрішнього контролю та складання звітності.

Ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Люстдорф», здійснює за допомогою програми «1С:Підприємство». «Бухгалтерія 8 для України» призначена для автоматизації бухгалтерського та податкового обліку.

У процесі бухгалтерського обліку автоматизація процесів покликана здійснювати, загалом, однотипні операції, саме:

- облік наявності, введення в експлуатацію, рух основних засобів, їх списання, ліквідацію у натуральному та вартісному вимірнику за об'єктами, структурними підрозділами, матеріально-відповідальними особами;
- облік амортизації основних засобів за об'єктами та методами з віднесенням витрат на відповідні рахунки обліку у розрізі видів господарської діяльності;
- формування і другі реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статистичної та управлінської звітності по основним засобам.

Для автоматизації введення господарських операцій по обліку необоротних активів в типовій конфігурації програми «1С: Підприємство» передбачено декілька документів:

- введення в експлуатацію;
- ліквідація необоротного активу;
- модернізація необоротного активу;
- списання необоротного активу.

Всі ці документи об'єднані в одну групу і доступні через меню «Документи - Необоротні активи і Малоцінні предмети». Придбання необоротних активів здійснюється документом «Прибуткова накладна», який також доступний через меню «Документи». Крім того, в типовій конфігурації

є документ «Нарахування амортизації». Він призначений для оформлення операцій по щомісячному нарахуванню зносу необоротних активів.

У типовій конфігурації «1С: Бухгалтерія» основним засобом вважається об'єкт, що введений в експлуатацію. Першою операцією по кожному основному засобу є введення в експлуатацію, при цьому вказуються основні параметри кожного об'єкта основних засобів в довіднику «Основні засоби», які в подальшому відображаються в регістрах і документах бухгалтерського обліку автоматично. Основні засоби відображаються на рахунках класу 10 «Основні засоби» поелементно, тобто кожен об'єкт окремо. Це дозволяє вести точних аналітичних облік основних засобів за допомогою спеціального механізму «субконто», тобто основні засоби поділяються на види, наприклад, за віднесенням до місць зберігання, видів діяльності чи матеріально-відповідальних осіб. Уся інформація про основний засіб вноситься в довідник при введенні в експлуатацію, а саме: первісна вартість основного засобу, податкова група, строк корисного використання, ліквідаційна вартість, місце зберігання, вид діяльності в якій використовуватиметься об'єкт (виробництво, управління, збут), матеріально-відповідальна особа, інші відомості.

Для нарахування амортизації основних засобів використовується документ «Нарахування амортизації». Облік ведеться на рахунку 131 «Знос необоротних активів», який ведеться в розрізі субконто «Необоротні активи». Вибір рахунка обліку об'єкта та зносу здійснюється при оформленні операції введення в експлуатацію і фіксується системою в довідковому регістрі відомостей. Також автоматизована програма дає можливість оформлення ліквідації основних засобів через документ «Ліквідація необоротних активів», при створенні якого вказують причину ліквідації.

При реалізації основних засобів заповнюється документ «Реалізація, який містить в табличній формі додаткові колонки, для внесення ціни без ПДВ, окремо ПДВ, суми з ПДВ. «На підставі внесених в колонки даних програма після проведення документа сформує відповідні проводки по рахунках бухгалтерського обліку і відобразить здійснену операцію

відповідними сумами в складі валових доходів чи валових витрат у податковому обліку. Крім того, створений документ дозволяє оформити і вивести на паперовий носій типовий документ 03-3 «Акт на списання основних засобів», накладну на реалізацію і податкову накладну» [29].

Отже, програма «1С:Підприємство». «Бухгалтерія 8 для України» надає широкі інформативні можливості для обліку та аналізу господарських процесів з основними засобами, проте програма має російське походження і наразі немає можливості легального оновлення програми. Тому необхідна заміна цієї програми автоматизованого бухгалтерського обліку.

Проблема заміни автоматизованої системи обліку на підприємстві може бути вирішена заміною програмного продукту для ведення бухгалтерії. Ми пропонуємо підприємству розглянути можливість використання для ведення бухгалтерського обліку програму BAS Бухгалтерія [30; 31]. «Програмний продукт «BAS Бухгалтерія ПРОФ» призначений для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, зокрема й підготовки обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності: гуртову і роздрібну торгівлю, комісійну торгівлю (включно з субкомісією), надання послуг, виробництво тощо» [30].

Перевагами автоматизованої бухгалтерської системи обліку «BAS Бухгалтерія» є:

- вчасне відображення законодавчих змін української нормативної бази;
- автоматизація процесів в бухгалтерії, ведення обліку, звітності, нарахування податків тощо;
- зручний інтерфейс, меню та детальні інструкції по роботі у програмі;
- можливість ведення обліку у роздільних базах;
- підтримка різних систем оподаткування;
- аналітичні можливості програми для аналізу основних засобів [32].

Порядок ведення бухгалтерського обліку на підприємстві регламентується положеннями облікової політики, визначеними Наказом про облікову політику, який є першим наказом, що приймає підприємство у кожному звітному періоді. Облікова політика визначає перелік методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку, які дозволені до використання в обліковій діяльності на державному рівні. Правильна організація бухгалтерського обліку сприяє формуванню достовірної облікової інформації про активи, фінансові ресурси та господарські операції підприємства.

Оскільки законодавчими і нормативними документами непередбачено єдиної методології формування облікової політики, а тому підприємствам надано право самостійно розробляти її положення згідно з вимогами Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Методологія бухгалтерського обліку на підприємстві багато в чому залежить від облікової політики ТОВ «Люстдорф», за законодавством формує наказ про облікову політику, де визначає основні положення, рахунки та методи обліку господарських операцій. Це перший наказ, що підприємство приймає щороку (Додаток Б).

В цьому розпорядчому документі підприємство прописує основні принципи та положення бухгалтерського обліку, що стосуються основних фондів:

- порога суттєвості щодо окремих об'єктів обліку. ТОВ «Люстдорф», визначило поріг суттєвості в розмірі 100 грн;
- методів амортизації необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів). Підприємство використовує єдиний метод амортизації усіх необоротних активів – прямолінійний метод. Нарахування амортизації здійснюється з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством;

– вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Вартість таких активів на підприємстві складає 20 тис грн. Причому малоцінні необоротні активи списуються у розмірі 100% їх вартості в першому місяці використання об'єкта;

– переоцінки необоротних активів. ТОВ ТОВ «Люстдорф», не проводить переоцінку основних засобів на дату балансу за справедливою вартістю, первісну вартість основних засобів збільшує на суму витрат, що збільшують очікувані економічні вигоди від використання такого активу, Витрати, що підтримують об'єкт основного засобу у робочому стані відносити до витрат періоду, у якому такі витрати понесені.

В результаті проведених досліджень пропонуємо порівняльну таблицю 2.2 теоретичних положень та реального стану справ на ТОВ «Люстдорф» щодо обліку, аналізу та контролю основних засобів.

Також в процесі аналізу облікової роботи підприємства було виявлено, що строк корисного використання деяких основних засобів визначено більший, ніж строк служби основного засобу, визначений виробником у технічній документації об'єкта. Також строки служби обмежені мінімальними строками за групами основних фондів згідно ПКУ. Тому визначення правильного строку служби основного засобу значно впливає на нарахування амортизації, формування витрат підприємства, формування амортизаційного фонду та відтворення основних засобів.

Найбільшою проблемою підприємства у організації обліку основних засобів є нарахування амортизації. Загалом ця проблема є невирішеною на законодавчому та нормативному рівні, і тому підприємство постійно стикається з проблемою визначення методу амортизації, визначення адекватного строку експлуатації, ліквідаційної вартості, врахування вимог Податкового кодексу при нарахуванні амортизації тощо.

Таблиця 2.2 - Порівняльна таблиця теоретичних положень та реального стану справ на ТОВ «Люстдорф» щодо обліку та контролю основних засобів

Теоретичні положення	Відповідність	Застосування у ТОВ «Люстдорф»
Визначення первісної вартості об'єкта основних засобів	+	Визначення первісної вартості відбувається відповідно до НП(С)БО 7 та ПКУ, проте виявлені випадки збільшення початкової вартості частин основних засобів за рахунок віднесення їх на собівартість витрат, які стосуються інших господарських операцій та випадки заниження первинної вартості основних засобів або окремих їх частин.
Зміна первісної вартості у випадку капітального ремонту, реконструкції тощо	+	Відбувається дооцінка основного засобу у випадку його поліпшення
Зміна строку корисного використання	-	У випадку поліпшення основного засобу та значних витрат на реконструкцію не відбувається зміна строку корисного використання
Переоцінка основних фондів	-	Не здійснюється переоцінка основних засобів для приведення у відповідність балансової вартості з реальною справедливою вартістю об'єкта основних засобів
Документування господарських операцій	+	Виявлені помилки при використанні та заповненні, підписі документів з обліку основних засобів, зокрема, відсутність обов'язкових реквізитів у формах актів на списання основних засобів, інвентарних картках, необумовлені виправлення, відсутність підписів відповідальних осіб, записи простим олівцем, відсутність дати записів про переміщення основних засобів тощо.
Призупинення нарахування амортизації на період його виведення з експлуатації	-	Не відбувається призупинення нарахування амортизації
Встановлення ліквідаційної вартості	+	Ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів встановлена підприємством на рівні 1000 грн.
Наявність внутрішнього контролю, аудиту основних засобів	-	Відсутність відповідальної особи за контроль, інвентаризацію, внутрішній аудит операцій з основними засобами

Джерело: власна розробка автора

Наприклад, ТОВ «Люстдорф» притримується податкового методу нарахування амортизації та визначає групування та строки корисного використання основних засобів відповідно до ПКУ. Через складність та неузгодженість податкового та бухгалтерського законодавства підприємству складно використовувати інші методи нарахування амортизації.

Також слід відмітити, що на підприємстві недостатньо контролюються господарські операції з основними фондами. Зокрема не проводиться регулярна інвентаризація основних засобів, відсутня компетентна особа, яка б відповідала за оцінку, переоцінку, виявлення потреби у ремонті, списанні основних засобів тощо. Цю проблему допоможе вирішити правильно організований документообіг, який дозволить здійснювати посилену перевірку господарських операцій з основними засобами.

Для вдосконалення організації бухгалтерського обліку основних засобів необхідно покращити порядок документування операцій з цими активами, для цього необхідно розробити план організації документування господарських операцій з основними засобами:

- скласти перелік операцій, які будуть документуватись на ТОВ «Люстдорф» (таблиця 2.3, колонка 1);
- визначити перелік документів, якими буде оформлюватись кожен вид операцій (таблиця 2.3, колонка 2);
- окреслити кількість примірників кожного документа та їх призначення;
- охарактеризувати порядок складання кожного документа;
- визначити перелік відповідальних осіб (підписантів);
- скласти графік документообігу.

Під документообігом слід розуміти оформлену та впорядковану систему створення, перевірки, підписання, обробки, архівування первинних документів в бухгалтерському обліку.

Таблиця 2.3 - Графік документообігу щодо операцій з основними засобами ТОВ «Люстдорф»

Найменування документа	Створення документа			Перевірка документа			Обробка документа		Термін виконання
	Відповідальний		Строк виконання	Відповідальний		Строк подання	Виконавець	Строк виконання	
	За оформлення	За виконання		За здавання	За перевірку				
Акти виконаних робіт з надання послуг оренди приміщення	бухгалтер	бухгалтер		Бухгалтер	Головний бухгалтер		Бухгалтер	При створенні документа	До 3 го числа наступного місяця
Акт приймання - передачі основних засобів	Матеріально-відповідальна особа, голова комісії	Бухгалтер	У момент приймання або передачі	Матеріаль но-відповідальна особа, голова комісії	головний бухгалтер	По мірі надходження матеріальних цінностей	Бухгалтер	По мірі надходження документів	До 3 го числа наступного місяця
Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів	Матеріально-відповідальна особа, голова комісії	бухгалтер	У момент приймання або передачі	голова комісії	бухгалтер	До 28 числа місяця	бухгалтер	По мірі надходження документів	До 3 го числа наступного місяця
Акт на списання основних засобів	голова комісії , бухгалтер		при списанні матеріальн их цінностей з балансу	голова комісії	Головний бухгалтер	До 28 числа місяця , у якому проводиться списання	голова комісії ,бухгалтер	По мірі надходження документів	До 3 го числа наступного місяця
Бухгалтерська довідка	Працівник, який допустився помилки	Працівник, який допустився помилки	Після виявлення помилки	Працівник, який допустився помилки	головний бухгалтер	У міру виявлення помилки	Працівник, який допустився помилки	У надходження	Виправленн я помилки у відповідних регістрах

Джерело: власна розробка

Для впорядкування цієї системи необхідно створення графіку документообігу, який регламентує терміни складання, передачі, виконання, перелік посадових осіб, задіяних в процесі створення, обробки, підписання, виконання документів, зокрема, працівників бухгалтерії, комірників, майстрів тощо, а також терміни проходження документів всередині облікового відділу до моменту їх архівування. Тому пропонуємо затвердити графік документообігу щодо операцій з основними засобами, який представлений у таблиця 2.3.

Отже, організація бухгалтерського обліку входить у компетенцію директора, головного бухгалтера та працівників фінансового відділу підприємства. Організація обліку здійснюється на основі розробленої та впровадженої облікової політики підприємства із застосуванням комп'ютерних технологій специфічних бухгалтерських програм.

Проведене дослідження організації та ведення бухгалтерського обліку у ТОВ «Люстдорф» виявило ряд проблем та викликало необхідність в удосконаленні бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві.

Тому ми пропонуємо наступні шляхи вдосконалення системи бухгалтерського обліку підприємства для врахування сучасних вимог та необхідності прийняття ефективних управлінських рішень щодо основних засобів на основі даних обліку, а саме:

- доповнення Наказу про облік політику підприємства розділом «Облік основних засобів», де викласти у логічній послідовності основні пункти облікової політики, що стосуються обліку основних засобів;
- розробити та ввести в дію робочий план рахунків, зокрема в частині обліку основних засобів, з виділенням у субрахунках третього порядку віднесення господарських операцій з основними фондами до виробничої, адміністративної чи збутової діяльності підприємства;
- розробити та внести в якості додатку до Наказу про облікову політику первинні документи з обліку господарських операції введення в експлуатацію, переміщення, списання, ліквідації основних засобів тощо;

- внести до наказу про облікову політику пункт можливості використання бухгалтерських довідок про коригування операцій з основними фондами та нарахування амортизації способами, відмінними від прямолінійного з вказанням місць та термінів зберігання таких довідок;
- визначити наказом керівника та в наказі про облікову політику прописати відповідальну особу за операції з основними засобами зх. обов'язковим візуванням усіх документів щодо основних засобів;
- внести в наказ про облікову політику пункт про обов'язкове проведення інвентаризації в кінці кожного звітного року перед складанням фінансової звітності з обов'язковим проведенням переоцінки основних засобів, що були модернізовані, відремонтовані або навпаки пошкоджені.

2.2 Документальне забезпечення обліку основних засобів

Дуже важливим етапом бухгалтерського обліку є правильне оформлення первинних документів щодо господарських операцій з основними засобами, вчасне їх подання та опрацювання, адже саме від цього залежить раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві. Документування забезпечує суцільне та безперервне стеження за всіма операціями та їх послідовне відображення у бухгалтерському обліку. Без первинного документа не може бути здійснений жоден бухгалтерський запис.

Отже, в системі бухгалтерського обліку первинний документ, який є носієм інформації про господарську операцію, виступає єдиним підґрунтям внесення даних у автоматизовану систему обліку. За цією вимогою підприємство зобов'язане особливу увагу приділяти організації формування інформації в системі первинного обліку, тому розглянемо на прикладі порядок первинного обліку продажу автомобіля. Для реалізації основного засобу на підприємстві має бути складено наказ про реалізацію автомобіля, договір про продаж основного засобу, рахунок, видаткова накладна або акт приймання-

передачі автомобіля відповідальній особі на основі довіреності, виданої покупцем.

При цьому в момент прийняття рішення про продаж автомобіля бухгалтер повинен скласти бухгалтерську довідку (рис. 2.1).

Бухгалтерська довідка

ТОВ «Люстдорф» *04.09.2024р.* *м.Іллінці*

Переведення основного засобу до складу необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу

Переведення пов'язане із продажем автомобіля відповідно до наказу №21 від 03.09.2024 р. і договору купівлі-продажу №341/24 від 29.08.2024 р.

Інвентарний номер - №122.

Первісна вартість – 150000 грн, Знос – 80000 грн.

№з/п	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4	5
1	Списано нараховану амортизацію на автомобіль	131	105	80000
2	Переведено автомобіль із складу основних засобів до складу необоротних активів і груп вибуття утримуваних для продажу (залишкова вартість)	286	105	70000

Виконавець Головний бухгалтер Швець В.В.
 04.09.2024 р.

Рисунок 2.1 - Бухгалтерська довідка про переведення об'єкта основних фондів до складу необоротних активів

Джерело: власно розробка автора

Регламентація застосування первинних документів з обліку основних засобів (таблиця 2.4) підприємствами до 22.10.2021 року відбувалось на підставі Наказу Державної служби статистики № 352 від 29.12.1995 року «Про затвердження типових форм первинного обліку» [33]. Проте 22.10.2021 року цей наказ було скасовано і наразі документування господарських операцій з основними засобами може здійснюватись і з використанням самостійно виготовлених бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм.

Таблиця 2.4 - Первинні документи для обліку основних засобів

№ форми	Назва форми
1	2
03-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
03-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів
03-3	Акт на списання основних засобів
03-4	Акт на списання основних засобів
03-5	Акт на установку, пуск, демонтаж будівельної машини
03-6	Інвентарна картка обліку основних засобів
03-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів
03-8	Картка обліку руху основних засобів
03-9	Інвентарний список основних засобів
03-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)
03-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)
03-16	Розрахунок амортизації по автотранспорту

Джерело: узагальнено автором на основі [33]

Ця норма регламентується п. 2.7 розділу I Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.1995 № 88 [34]. У такому разі їх перелік слід навести в додатку до наказу про облікову політику, проте у Наказі про облікову політику підприємства цього немає і ТОВ «Люстдорф» досі використовує форми первинних документів, що вказані у таблиці 2.4.

Для вдосконалення документування господарських операцій з основними фондами пропонуємо включити до наказу про облікову політику як додаток перелік первинних документів (Додаток В), які мають бути складені при надходженні, вибуття, переміщенні основних засобів, на підставі яких господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку.

В процесі вивчення організації обліку, аналізу та контролю у ТОВ «Люстдорф» були визначені основні проблеми та суперечності з прийнятою законодавчою базою, виявлено ряд помилок при обліку та документуванні господарських операцій з основними фондами.

2.2 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів підприємства

Підприємство користується Планом рахунків бухгалтерського обліку, який прописаний у даній програмі. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства по веденню бухгалтерського обліку й відображенню даних у звітності. При необхідності бухгалтера підприємство самостійно створюють додаткові субрахунки й розрізи аналітичного обліку.

Синтетичний облік основних засобів регулюється Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, в якій зазначено, що для обліку основних фондів використовується рахунок № 10 «Основні засоби» і № 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

«Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди об'єктів і орендованих єдиних (цілісних) майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості [35].

Рахунок 13 «Знос необоротних активів» призначено для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та знос (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації» [35].

Для ведення обліку окремих видів основних засобів ТОВ «Люстдорф» використовує субрахунки рахунка 10 «Основні засоби», які подано у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Субрахунки рахунка 10 «Основні засоби» та особливості їх використання

Назва субрахунку	Характеристика
100 «Інвестиційна нерухомість»	ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості.

103 «Будинки та споруди»	ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних
104 «Машини та обладнання»	ведеться облік відповідно машин та обладнання, транспортних засобів, інструментів, приладів та інвентарю
105 «Транспортні засоби»	
106 «Інструменти, прилади та інвентар»	
109 «Інші основні засоби»	ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 «Основні засоби».

Джерело: узагальнено автором на основі [35]

Важливим інструментом організації бухгалтерського обліку підприємства є робочий план рахунків, тобто перелік рахунків та субрахунків синтетичного та аналітичного обліку для відображення операцій з активами та пасивами, який враховує особливості діяльності підприємства, його виробничу, організаційну структуру тощо. Робочий план рахунків забезпечує групування та аналіз інформації для потреб управління та контролю.

Для удосконалення синтетичного обліку основних засобів пропонуємо розробити та викласти у Наказі про облікову політику робочий план рахунків з обліку основних засобів (табл. 2.6), а саме деталізувати рахунки бухгалтерського обліку, вказані у таблиці 2.5 для адекватного ведення обліку в розрізі груп основних засобів та видів діяльності підприємства.

Розглянемо порядок обліку придбання автомобіля на ТОВ «Люстдорф». Для належного введення в експлуатацію основного засобу керівник підприємства має створити приймальну комісію, яка здійснює оцінку основного засобу, перевіряє наявність технічної документації та визначає строк його корисного використання. Для зарахування на облік підприємство має скласти Акт про введення в експлуатацію основного засобу.

Таблиця 2.6 – Фрагмент робочого плану рахунків для обліку основних засобів

Назва субрахунку
100.1 «Інвестиційна нерухомість: виробництво»
100.2 «Інвестиційна нерухомість: адміністрація»
100.1 «Інвестиційна нерухомість: збут»
103.1 «Будинки та споруди: виробництво»

103.2 «Будинки та споруди: адміністрація»
103.3 «Будинки та споруди: збут »
104.1 «Машини та обладнання:виробництво»
104.2 «Машини та обладнання: адміністрація »
104.3 «Машини та обладнання: збут»
105.1 «Транспортні засоби: виробництво»
105.2 «Транспортні засоби: адміністрація»
105.3 «Транспортні засоби: збут »
106 «Інструменти, прилади та інвентар»
109 «Інші основні засоби»
131.1 «Знос основних засобів: виробництво»
131.2 «Знос основних засобів: адміністрація»
131.3 «Знос основних засобів: збут»

Джерело: власна розробка автора

Для об'єктивного висвітлення порядку синтетичного обліку основних засобів на підприємстві наведемо кореспонденцію рахунків з обліку придбання автомобіля ТОВ «Люстдорф» у іншої юридичної особи для адміністративних потреб (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 - Кореспонденція рахунків при обліку придбання автомобіля ТОВ «Люстдорф»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн.
		Дт	Кт	
1	Перераховано суму авансу продавцю	371	311	270000
2	Відображено суму податкового кредиту	641	644	45000
3	Отримано автомобіль за договором купівлі-продажу	152	631	225000
4	Відображено суму ПДВ, яка включена до вартості основних засобів	641	63	45000
5	Списано суму авансу в рахунок виконаних умов договору	631	371	270000
6	Нараховано та сплачено за реєстрацію автомобіля	152 642	642 311	1150
7	Поставлено автомобіль на облік за його первісною вартістю	10	152	226150

Джерело: складено автором на основі даних обліку підприємства

Відповідно до п. 8 П(С)БО 7 та пп. 146.5 ст. 146 Податкового кодексу первісна вартість об'єкта основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку складається з таких витрат:

- суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням / отриманням прав на об'єкт основних засобів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);
- витрати на страхування ризиків доставки, витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [1; 2].

Первісна вартість формується ще до введення основного засобу в експлуатацію, тобто на етапі капітальних вкладень. Проте у податковому та бухгалтерському обліку існують відмінності під час включення витрат на поточний та капітальний ремонт до первісної вартості. У бухгалтерському обліку витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта (капітальний ремонт) включаються до первісної вартості, а витрати на поточний ремонт списують на витрати періоду, коли ці витрати були здійснені. Проте у податковому обліку до первісної вартості включаються витрати, що перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року, а суми до 10% - включаються до витрат періоду. Це створює проблеми у обліку основних засобів на підприємстві.

Процедура обліку продажу та обліку цієї господарської операції з основними засобами дещо складніша. Після прийняття рішення про продаж основного засобу бухгалтер повинен перевести такий основний засіб до складу необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

Адже із цього моменту розпочинають виконуватись умови визнання необоротного активу, утримуваного для продажу, передбачені п. 1 р. II НП(С)БО 27 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», а саме:

- «економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості» [36].

Переведення автомобіля до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, у бухгалтерського обліку відображають проводкою:

Дт 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»;

Кт 105 «Транспортні засоби».

Окрім того, продаж автомобіля супроводжується збільшенням і зменшенням активів — надходять грошові кошти, і вибуває автомобіль. Тож, відповідно у бухгалтерському обліку потрібно визнавати доходи й витрати. під час продажу (вибуття) автомобіля (необоротного активу, утримуваного для продажу):

- дохід від реалізації основних засобів, що утримують для продажу, відображають за Кт 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;
- балансову вартість реалізованого авто списують у Дт 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Наведемо в таблиці 2.8 проводки з відображення в бухгалтерському обліку продажу автомобіля за ціною 78000 грн.

Таблиця 2.8 - Кореспонденція рахунків при обліку продажу автомобіля

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Отримано попередню оплату за автомобіль, що реалізують	311	681	78000
2	Відображено суму податкового зобов'язання щодо ПДВ	643	641	13000
3	Списано нараховану амортизацію на автомобіль	131	105	80000
4	Сума перевищення залишкової вартості об'єкта над його чистою вартістю реалізації;	949	105	5000
5	Переведено автомобіль із складу основних засобів до складу необоротних активів і груп вибуття утримуваних для продажу	286	105	70000
6	Списано витрати на фінансовий результат	791	949	5000
78	Передано автомобіль покупцю	377	712	78000
9	Відображено витрати, пов'язані з продажем автомобіля	972	631	2000
10	Зараховано зобов'язання за одержаним авансом від покупця	681	377	78000
11	Собівартість (залишкову вартість) автомобіля включено до складу витрат	943	286	70000
12	Списано суму понесених витрат на зменшення фінансового результату	793	972	2000

Джерело: складено автором на основі даних обліку підприємства

Дискусійним є використання рахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» для відображення розрахунків з реалізації необоротних активів, так як при відвантаженні таких активів виникає дебіторська заборгованість, а не поточні зобов'язання. На нашу думку, рахунок 680 доцільно використовувати лише у разі наявності передоплати за такі активи, а для інших розрахунків варто передбачити відповідний субрахунок до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а саме – 378 «Дебіторська заборгованість, пов'язана з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу».

Таким чином, бухгалтерський облік продажу основного засобу ведеться з використанням рахунку 286 Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» і має особливості відображення у бухгалтерському обліку.

У сучасних умовах воєнної агресії Російської Федерації, українські підприємства стикаються з проблемою можливого чи реального знищення об'єктів основних засобів в результаті воєнних дій. Також під час воєнного стану держава має право вилучати деякі об'єкти основних засобів для військових потреб, зокрема, наприклад, автомобілі, інші транспортні засоби. Отже, постає проблема відображення пошкодженого чи зруйнованого, переміщеного чи вилученого об'єкту основних засобів у регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності підприємств.

Для правильного оформлення списання чи ремонту основних засобів, оцінки пошкоджень, проводиться інвентаризація пошкоджених активів у найкоротші терміни. В разі, якщо немає доступу до об'єкта основних засобів з без пекових причин, інвентаризація проводиться на перше число наступного місяця. За результатами інвентаризації складаються відповідні документи на основі яких приймається рішення щодо можливості подальшого використання об'єкта основних засобів, необхідності списання, ремонту, оцінки залишків основних фондів та їх придатності до використання в кості запасних частин тощо. В разі втрати контролю над основними засобами через окупацію підприємство має здійснити проведення відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» або Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». «Відповідно, такі основні засоби підприємства не списуються з балансу, а будуть відображені у складі інших витрат з одночасним збільшенням суми зносу» [37]. У цьому разі здійснюється наступна бухгалтерська проводка на всю вартість основних засобів:

Дт 972 «Витрати від зменшення корисності активів»

Кт 131 «Знос основних засобів».

У разі відновлення контролю над об'єктами основних засобів здійснюється зворотній запис:

Дт 131 «Знос основних засобів»

Кт 742 «Дохід від відновлення корисності активів

Таким чином, у період воєнних дій ведення бухгалтерського обліку на підприємствах України ускладнюється, проте вирішенням облікових та методологічних проблем займаються науковці та експерти і відбувається напрацювання відповідної нормативної та методологічної бази бухгалтерського обліку.

Таким чином, ТОВ «Люстдорф» веде здійснює документування господарських операцій та фінансовий податкових облік згідно чинного законодавства, використовуючи визначенні нормативно рахунки бухгалтерського обліку, визначає методи амортизації відповідно до Податкового кодексу України та облік основних засобів та має типові проблеми в організації облікової роботи, які потрібно вирішувати.

2.4 Управлінський облік основних засобів ТОВ «Люстдорф»

Управлінський облік є основною для прийняття управлінських рішень з усіх аспектів діяльності суб'єктів господарювання, в тому числі щодо основних засобів підприємства. Він сприяє збору та аналізу релевантної інформації про наявність та рух основних засобів підприємства, ефективність їх використання. Правильно налаштований управлінський облік дає можливість здійснювати планування бізнесу та швидко і коректно аналізувати причини відхилень від запланованих показників, здійснювати поточне корегування планів, враховуючи зміни у середовищі функціонування підприємства. Управлінський облік ведеться для внутрішнього користування та є інформаційною основою для прийняття управлінських рішень керівниками усіх рівнів.

Ми погоджуємось із думкою О. Волошиної, яка зазначає, що «взаємодія управлінського і бухгалтерського обліку досягається на основі наступності (послідовності) і комплексного використання первинної інформації, єдності норм і нормативів, а також єдності нормативно-довідкової інформації в цілому, доповнення інформації одного виду обліку даними другого,

одноразової фіксації всієї вихідної змінної інформації в первинному обліку, взаємопроникнення методів або їх елементів, наближення облікової інформації до місць прийняття рішень, єдиного підходу до розробки задач управлінського і фінансового обліку виробництва при проектуванні або удосконаленні систем автоматизованого управління виробництвом» [38]. Ця думка є дуже змістовною і доводить, що управлінський облік є необхідним продовженням фінансового, особливо в сучасних умовах необхідності не просто фіксації факту здійснення господарських операцій з основними засобами, а й розуміння змісту і ефективності здійснення цих операцій.

Частково погоджуючись із Волошиною О., ми виділили основні завдання управлінського обліку основних засобів, які мають виконуватись у системі управлінського обліку ТОВ «Люстдорф», зокрема:

- оцінка інформаційних потреб користувачів у інформації про основні засоби і ступінь її необхідної деталізації;
- встановлення мети та завдань управлінського обліку основних засобів;
- формування інформаційної бази управлінського обліку основних засобів на основі автоматизованої системи бухгалтерського обліку підприємства;
- створення детальної класифікації основних засобів у системі бухгалтерського обліку для виключення необхідності повторного групування основних засобів для потреб управлінського обліку;
- визначення переліку форм інформаційних управлінських звітів з розрахунком необхідних показників та терміном формування;
- «вибір напрямів організації процесів аналізу, контролю, прийняття управлінських рішень;
- визначення кола осіб, які мають доступ до інформаційної бази управлінського обліку та наділення їх відповідними функціями» [38].

Проте слід відмітити, що у ТОВ «Люстдорф» не ведеться управлінський облік як окрема, необхідна частина обліку підприємства і не складається

управлінська звітність щодо основних засобів. Це зменшує інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень щодо основних фондів. Тому пропонуємо розробити та внести на розгляд керівництва систему управлінського обліку, що має включати кілька елементів (рис. 2.2):



Рис. 2.2 Елементи системи управлінського обліку основних засобів підприємства

- розробка управлінської звітності щодо основних засобів у формах, що забезпечать ефективний аналіз та управління процесами надходження (спорудження), використання, переміщення, ліквідації та списання основних засобів [39];
- визначення термінів проведення підсумкових нарад з метою прийняття управлінських рішень в аспекті визначення потреб, напрямків ефективного використання та необхідності оновлення основних засобів підприємства.
- розробка детальної класифікації основних фондів, що враховує специфіку діяльності підприємства з групуванням за центрами відповідальності для можливості оперативного управління основними засобами;

- розробка деталізованих рахунків бухгалтерського обліку з індексами видів діяльності та центрів відповідальності (структурних частин підприємства, відділів, цехів тощо);
- складання стратегічних та оперативних планів щодо основних засобів з метою можливості контролю за дотриманням строків та обсягів оновлення та ефективності використання основних засобів;
- впровадження використання автоматизованої системи управлінського обліку основних засобів на основі програми «BAS Бухгалтерія».

Програмне забезпечення «BAS Бухгалтерія» дозволяє здійснювати облік основних засобів за такими напрямками:

- придбання або створення;
- введення в експлуатацію;
- нарахування амортизації;
- переміщення об'єкта;
- поліпшення або модернізація;
- переоцінка об'єкту;
- вибуття;
- інвентаризація об'єктів.

Для обліку основних засобів у програмі «BAS Бухгалтерія» відведено окремий розділ «ОЗ і НМА», який дозволяє створювати та проводити різні бухгалтерські операції. Об'єкт основних засобів вважається таким тільки з моменту ведення в експлуатацію. При внесенні об'єкта основних засобів заповнюється «Інвентарна книга ОЗ», де вказується усі інформація про об'єкт основних засобів, усі параметри цього об'єкту. «Перелік основних засобів підприємства можна знайти у розділі «Довідники» підрозділі «ОЗ і НМА» пункті «Основні засоби». Для швидкого пошуку необхідної інформації та документів розділ «ОЗ і НМА» поділений на такі підрозділи: «Надходження основних засобів», «Облік основних засобів», «Вибуття основних засобів»,

«Амортизація ОЗ» та «Звіти». Кожний з підрозділів поділяється на пункти в залежності від виду господарської операції» [31].

Перевагами впровадження автоматизованої системи управлінського обліку основних засобів є зменшення трудомісткості операцій з обліку та групування основних засобів на основі робочого плану рахунків, враховуючи систематизацію за центрами відповідальності.

Висновки до розділу 2

Таким чином, організація облікової роботи на ТОВ «Люстдорф» знаходиться на досить високому рівні. Підприємство має відділ фінансів та бухгалтерського обліку, працівники якого наділені функціями ведення фінансового, податкового та управлінського обліку на підприємстві, здійснення аналізу та внутрішнього контролю документування та здійснення операцій з основними засобами.

В результаті проведеного дослідження було виявлено ряд проблем у організації обліку основних засобів та запропоновано шляхи їх вирішення, а саме:

- запропоновано прописати в Наказі про облікову політику розділ, присвячений обліку основних засобів, в якому охарактеризувати порядок визначення первісної вартості основних засобів, справедливої вартості, визначити ліквідаційну вартість кожної групи основних засобів та методу їх амортизації тощо;
- розроблено фрагмент робочого плану рахунків з деталізацією рахунків за видами діяльності підприємства. На наш погляд, це дасть змогу де табельного аналізу використання основних засобів підприємства, полегшить проведення інвентаризації, нарахування та списання на відповідні витрати амортизаційних відрахувань тощо;
- запропоновано графік документообігу щодо операцій з основними засобами ТОВ «Люстдорф», в якому виділено стадії створення документа,

його обробки та виконання з визначенням відповідальної особи за кожну операцію з документами та терміни її виконання;

- в частині документування господарських операцій з основними засобами запропоновано перелік первинних документів для підтвердження операцій з основними засобами в розрізі цих операцій;

- запропоновано створити систему управлінського обліку основних засобів на підприємстві, що включатиме елементи класифікації основних засобів на основі детальних довідників, робочого плану рахунків для обліку цих засобів, форм управлінської звітності з відповідними показниками.

РОЗДІЛ 3

ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Аналіз стану та ефективності використання основних засобів

Забезпеченість підприємства основними засобами, їх технічний стан та ефективність використання має знаходитися у полі зору управлінського персоналу, адже від цього залежить результативність діяльності підприємства загалом. Аналіз використання основних засобів проводиться у кілька етапів, основні з яких представлені на рис. 3.1.

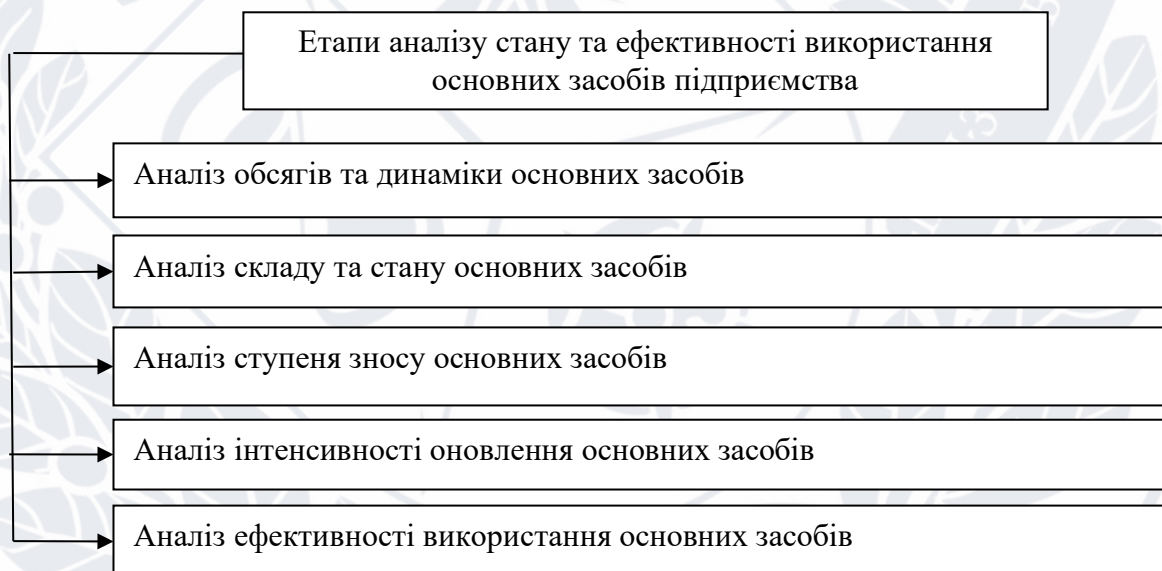


Рисунок 3.1 - Етапи аналізу стану та ефективності використання основних засобів підприємства

Джерело: складено автором на основі [40]

У таблиці 3.1 запропоновано програму аналізу забезпеченості та використання основних засобів підприємством, показники та методи, що використовуються на кожному етапі для більш детального та повного розкриття інформації про стан та використання основних засобів.

Таблиця 3.1 – Програма аналізу забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання

Етапи аналізу	Показники	Методи оцінки	Результат
1. Аналіз обсягів і динаміки основних засобів	Абсолютне та відносне відхилення, темп росту, темп приросту	Арифметична оцінка, статистичні методи, абсолютний та відносний приріст	Оцінка динаміки зміни обсягів основних засобів і порівняння з динамікою зміни загальних активів, оборотних активів
2. Аналіз складу та структури основних засобів	Абсолютне та відносне відхилення, темп росту, темп приросту, частка виду основних засобів	Арифметична оцінка, статистичні методи, абсолютний та відносний приріст, питома вага	Оцінка складу основних засобів за групами, визначення тенденції зміни основних засобів, їх частки у активах, необоротних активах, та частки активних і пасивних видів основних засобів
3. Аналіз технічного стану та рівня оновлення основних засобів	Коефіцієнти: зносу, оновлення, приросту, вибуття, руху основних засобів	Метод відносних коефіцієнтів, економічний аналіз	Оцінка рівня зносу основних засобів, рівня та інтенсивності оновлення, частки придатних для використання основних засобів
4. Аналіз ефективності використання основних засобів	Фондовіддача, фондомісткість, фондоозброєність, фондорентабельність	Метод відносних коефіцієнтів, економічний аналіз	Оцінка ефективності використання основних засобів, рівень доходу та прибутку підприємства на 1 грн основних засобів
5. Аналіз впливу ефективності використання основних засобів на результати діяльності підприємства	Фондовіддача, рентабельність	Факторний аналіз	Оцінка рівня впливу ефективності використання основних засобів на отримання чистого доходу, прибутку підприємством

Джерело: власна розробка

Отже, у таблиці 3.1 нами запропоновано детальну програму проведення аналізу забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання із виділенням етапів аналізу, показників, методів оцінки та значення результатів аналізу для управлінського персоналу.

Для розуміння загальних тенденцій в діяльності підприємства, зміни активів, їх структури та джерел фінансування необхідно провести аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства, який включає аналіз балансу, активів, пасивів та фінансових результатів діяльності підприємства. У Додатках В, Г, Д, Е, Ж наведена фінансова звітність на основі якої буде був проведений аналіз. У Додатку К проаналізовано склад та структуру активів балансу підприємства у 2021-2023 роках.

Із Додатку К можна зробити висновки, що у 2022 році активи балансу підприємства зросли на 196836 тис грн, а у 2023 р – зросли на 288947 тис грн., порівняно із попереднім періодом, що говорить про розширення господарської діяльності підприємства, навіть у складних економічних реаліях сьогодення.

За обсягом найбільші зміни відбулися за розділом «Необоротні активи», які зросли у 2022 році порівняно із попереднім періодом на 147519 тис грн або на 15%, а у 2023 році – зросли на 20932 тис грн або на 1,8%. Натомість у 2023 році значно зросли оборотні активи на 268555 тис грн або 26,03% порівняно із 2022 роком. Зростання необоротних активів відбулося з причини зростання залишкової вартості основних засобів підприємства, яка зросла на 96498 тис грн або на 16,26%.

На наш погляд структура активів ТОВ «Люстдорф» є оптимальною для даного підприємства. Частка необоротних активів протягом аналізованих років знаходилась на рівні 47-50%, а оборотних – 50-53%, що вказує на відповідність структури активів особливостям ведення господарської діяльності виробничо-торговельних підприємств.

Частка основних засобів у балансі складала у 2021 році 30,18% усіх активів підприємства, у 2022 році частка зросла до 31,9%, а у 2023 році до 39,41%. На другому місці за часткою у структурі активів підприємства займає дебіторська заборгованість за товари, яка складала 25,31% активів у 2021 році, та 14,78 % у 2022 році та 14,25 % у 2023 році. У 2022-2023 роках зросла частка запасів підприємства, яка відповідно складала 14,75 та 15,48%.

Розглянемо структуру пасиву балансу в Додатку Л.

Із Додатку Л видно, що пасиви балансу підприємства у 2022 році зросли на 196837 тис грн, а у 2023 році – 288947 тис грн при цьому власний капітал зріс у 2022 році 354700 тис грн., а у 2023 році зріс на 176570 тис грн. Довгострокові зобов'язання підприємства складаються із довгострокових кредитів та інших довгострокових зобов'язань. Їх сума значно зменшилась у 2022 році 119817 тис грн, а у 2023 році зросли на 1183 тис грн. Поточні зобов'язання підприємства знизились у 2022 році порівняно із 2021 роком на 38046 тис грн., а у 2023 році порівняно з попереднім періодом зросли на 110694 тис грн.

Зростання власного капіталу підприємства відбулося у 2022 році переважно за рахунок нерозподіленого прибутку, який зріс у 2022 році на 57,37% порівняно із попереднім періодом, а у 2023 році на 213,41%. Також у 2022 році з'явилась така стаття власного капіталу, як капітал у дооцінках, який склав 174686 тис грн, а у 2023 році – 172592 тис грн.

Щодо структури пасивів, то власний капітал підприємства займав 56,87% пасивів у 2021 році, 68,09% у 2022 році та 67,27% у 2023 році. Зростання частки власного капіталу підприємства у джерелах фінансових ресурсів є позитивною тенденцією, що вказує на зміцнення фінансової стійкості підприємства. Частка довгострокових джерел фінансування підприємства сукупно є досить високою, адже частка довгострокових зобов'язань та власного капіталу разом складає 77% усіх пасивів.

Поточні зобов'язання підприємства складали у 2021 році 22,99%, у 2022 році – 19,13 %, а у 2023 році – 21,39%.. Поточні зобов'язання є найбільш короткостроковими та їх частка впливає на ліквідність та платоспроможність підприємства.

Отже, структура активів підприємства відповідає особливостям галузевої приналежності та господарської діяльності підприємства, а структура пасивів забезпечує стабільний фінансовий стан підприємства, структура балансу відповідає вимогам ліквідності та платоспроможності.

Проведемо аналіз фінансових результатів діяльності підприємства за допомогою таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 - Аналіз фінансових результатів діяльності ТОВ «Люстдорф»

Стаття	2021 р	2022 р	2023 р	Відхилення (+,-), тис грн		Темп приросту, %	
				2022 до 2021 р	2023 до 2022 р.	2022 до 2021 р	2023 до 2022 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	4240735	4119807	4398816	-120928	279009	-2,85	6,77
Інші операційні доходи	26739	95945	54809	69206	-41136	258,82	-42,87
Інші фінансові доходи	632			-632	0	-100,00	-
Інші доходи	4827	1994	449	-2833	-1545	-58,69	-77,48
Разом доходів	4272933	4217746	4454074	-55187	236328	-1,29	5,60
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	3094491	3068825	3293632	-25666	224807	-0,83	7,33
Адміністративні витрати	69293	83703	91820	14410	8117	20,80	9,70
Витрати на збут	962415	685727	688947	-276688	3220	-28,75	0,47
Інші операційні витрати	86860	119324	134634	32464	15310	37,38	12,83
Фінансові витрати	7576	12652	18273	5076	5621	67,00	44,43
Інші витрати	2008	26	518	-1982	492	-98,71	1892,31
Разом витрати	4222643	3970257	4227824	-252386	257567	-5,98	6,49
Валовий прибуток	1171910	1025316	1105184	-146594	79868	-12,51	7,79
Фінансовий результат від операційної діяльності	80081	232507	244592	152426	12085	190,34	5,20
Фінансовий результат до оподаткування	74956	221823	226250	146867	4427	195,94	2,00
Витрати з податку на прибуток	13672	39928	40735	26256	807	192,04	2,02
Чистий прибуток (збиток)	62284	181895	185515	119611	3620	192,04	1,99

Джерело: складено на підставі фінансової звітності (Додаток Е, Ж)

Із таблиці 3.2 видно, що чистий дохід від реалізації продукції знизився у 2022 році на 120928 тис грн., а у 2023 році – зріс до 279009 тис грн. Темп зменшення у 2022 році склав 2,85%, а темп зростання у 2023 році – 6,77%. Таке

зростання чистого доходу у 2023 році вказує на поліпшення торгово-господарської діяльності підприємства, покращення ситуації з реалізацією на підприємстві. Підприємство, крім доходів від реалізації, отримує інші операційні доходи та фінансові доходи (у 2021 році). Частка цих доходів є незначною і вони не впливають суттєво на кінцевий фінансовий результат підприємства.

Собівартість реалізованої продукції теж зменшилась у 2022 році на 0,83%, і знову зросла у 2023 році – на 7,33%. У 2022 році відбулося зростання адміністративних витрат на 14410 тис грн або 20,8%, натомість витрати на збут значно зменшились на 28,75% у 2022 році порівняно із попереднім. Зниження собівартості реалізації продукції у 2022 році відбувалося нижчими темпами, ніж зменшення чистого доходу, а також зростання собівартості продукції у 2023 році швидшими темпами, ніж зростання чистого доходу є негативним фактором, адже при цьому знижується прибуток від реалізації продукції, зменшується рентабельність реалізації. Також слід відмітити зростання інших операційних витрат та фінансових витрат підприємства у 2022-2023 роках.

Із таблиці 2.4 видно, що ТОВ «Люстдорф», не зважаючи на складні економічні умови в країні отримує чисті прибутки від господарської діяльності. Чистий прибуток підприємства складав у 2021 році – 62284 тис грн., у 2022 році – 181895 тис грн., а у 2023 році – 185515 тис грн. Зростання чистого прибутку майже утричі у воєнні роки говорить про ефективне управління підприємством, прагнення зберегти бізнес у складних економічних умовах війни та розвивати його після перемоги.

Таким чином, фінансовий стан ТОВ «Люстдорф» є стійким, негативні зовнішні економічні фактори призвели до незначного зменшення чистого доходу від реалізації продукції (товарі, робіт, послуг) підприємства, проте мобілізація ресурсів та ефективні управлінські рішення щодо управління активами і витратами дозволило отримати високі чисті прибутки.

Проведемо аналіз стану та ефективності використання основних засобів підприємства на основі програми, запропонованої у таблиці 3.1.

Аналіз використання основних засобів починається з оцінки забезпеченості підприємства основними засобами. У таблиці 3.3 проаналізуємо основні засоби як частину активів підприємства.

Таблиця 3.3 – Обсяг та динаміка зміни основних фондів ТОВ «Люстдорф» протягом 2021-2023 років

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн		Відносне відхилення, в. п.	
				2022/2021	2023/2022	2022/2021	2023/2022
Активи	1965851	2162688	2451635	196837	288947	10,01	13,36
Необоротні активи	983650	1131169	1151561	147519	20392	15,00	1,80
Основні засоби (залишкова вартість)	593376	689873	959684	96497	269811	16,26	39,11

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток В, Г, Д)

Із таблиці 3.3 видно, що вартість основних засобів ТОВ «Люстдорф» зростала швидшими темпами, ніж зростали активи підприємства, в тому числі необоротні активи. Зокрема, активи у 2022 році проти минулого зросли на 10%, а у 2023 році на 13,36%, натомість обсяг основних засобів збільшився на 16,26 та 39,11% відповідно.

Рисунок 3.2 показує частку основних засобів у активах ТОВ «Люстдорф».

Як бачимо із рис. 3.2 частка основних фондів у активах підприємства зросла протягом останніх трьох років з 30,18 до 39,14%. Це означає, що підприємство нарощує матеріально-технічну базу виробництва і розширює виробничі можливості.

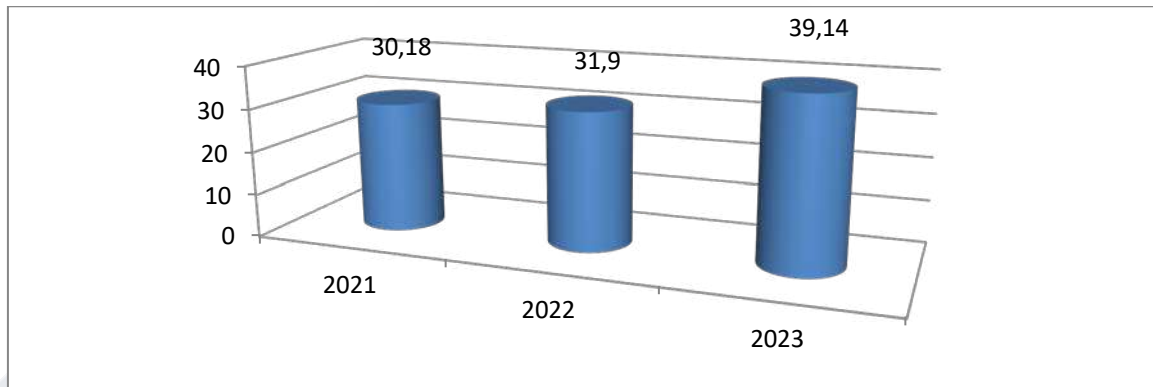


Рисунок 3.2 – Питома вага основних засобів у активах ТОВ «Люстдорф» у 2021-2023 роках. %

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток В, Г, Д)

Проведемо аналіз складу та динаміки зміни основних засобів ТОВ «Люстдорф» у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 - Аналіз складу та динаміки зміни основних засобів ТОВ «Люстдорф» у 2021-2023 роках, тис грн

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн	Відносне відхилення ,в.п.
Основні засоби	100	100	100	0	0,00
Земельні ділянки	0,66	0,49	0,71	0,05	7,02
Будинки, споруди та передавальні пристрої	10,51	15,64	30,61	20,10	191,19
Машини та обладнання	56,41	55,84	46,76	-9,64	-17,09
Транспортні засоби	30,61	25,90	19,33	-11,28	-36,84
Інструменти, прилади інвентар (меблі)	0,54	0,50	1,14	0,60	111,08
Інші основні засоби	0,44	0,58	0,43	-0,01	-2,08
МНМА	0,67	0,87	0,88	0,22	32,27
Тимчасові (нетитульні) споруди	0,05	0,06	0,04	-0,01	-16,51
Інші необоротні матеріальні активи	0,11	0,12	0,09	-0,02	-16,75

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток М, Н, П)

Як видно із таблиці 3.4 загальна вартість основних засобів підприємства зростала з року в рік. Найбільше зростання відбулося за групою «Будинки, споруди та передавальні пристрої», приріст склав 337551 тис грн у 2023 році

порівняно із 2021 роком, або 248,78%. Найбільше зменшення відбулося по групі «Транспортні засоби» - на 96231 тис грн, або на 24,35%. Загалом зростання основних засобів склало 255264 тис грн, або 19,78% за три останні роки. Це є позитивною тенденцією і вказує на те, що навіть під час війни підприємство нарощує виробничі потужності і розширює виробництво, оновлює основні засоби, здійснює капітальні вкладення у необоротні активи.

Проведемо аналіз структури основних засобів ТОВ «Люстдорф» у таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 - Аналіз структури основних засобів ТОВ «Люстдорф» у 2021-2023 роках, тис грн

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн	Відносне відхилення, %
Основні засоби	100	100	100	0	0,00
Земельні ділянки	0,66	0,49	0,71	0,05	7,02
Будинки, споруди та передавальні пристрої	10,51	15,64	30,61	20,10	191,19
Машини та обладнання	56,41	55,84	46,76	-9,64	-17,09
Транспортні засоби	30,61	25,90	19,33	-11,28	-36,84
Інструменти, прилади інвентар (меблі)	0,54	0,50	1,14	0,60	111,08
Інші основні засоби	0,44	0,58	0,43	-0,01	-2,08
МНМА	0,67	0,87	0,88	0,22	32,27
Тимчасові (нетитульні) споруди	0,05	0,06	0,04	-0,01	-16,51
Інші необоротні матеріальні активи	0,11	0,12	0,09	-0,02	-16,75

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток М, Н, П)

Із таблиці 3.5 видно, що найбільшу питому вагу у структурі основних засобів ТОВ «Люстдорф» мають машини та обладнання, хоча частка їх знизилась у 2023 році до 46,76% із 56,41% у 2021 році. Натомість майже утричі зросла частка Будинків, споруд та передавальних пристроїв з 10,51 до 30,61%.

Також значну частку у структурі основних фондів підприємства мають транспортні засоби, хоча їх питома вага знизилась із 30,61 до 19,33% за останні три роки. Молочна сировина для виробництва постачається на підприємство

власними сучасними молоковозами Scania, які оснащені холодильними камерами, що гарантує якісну доставку сировини до виробництва.

Інші види основних засобів мали питому вагу менше одного відсотка, тому можна зробити висновок, що основні засоби підприємства – це машини і обладнання, транспортні засоби та будинки і споруди, тобто ті основні засоби, які забезпечують господарську діяльність підприємства, тобто виробництво та збут молочної продукції.

Далі необхідно визначити показники стану (таблиця 3.6) та ефективності використання основних підприємства (таблиця 3.7).

Таблиця 3.6 - Показники стану основних засобів ТОВ «Люстдорф»

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн	Відносне відхилення, %
Первісна вартість основних фондів на початок року	1178305	1290705	1142340	-35965	-3,05
Первісна вартість основних фондів на кінець року	1290705	1142340	1545969	255264	19,78
Прибуття основних фондів	119259	130180	408193	288934	242,27
Вибуття основних фондів	1638	2065	7640	6002	366,42
Знос	697329	452467	586285	-111044	-15,92
Залишкова вартість	593376	689873	959684	366308	61,73
Коефіцієнт зносу основних засобів K_z	0,5403	0,3961	0,3792	-0,1610	-29,81
Коефіцієнт придатності K_p	0,4597	0,6039	0,6208	0,1610	35,03
Коефіцієнт оновлення основних засобів K_o	0,0924	0,1140	0,2640	0,1716	185,76
Коефіцієнт вибуття основних засобів K_v	0,0014	0,0016	0,0067	0,0053	381,11

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток М, Н, П)

Із таблиці 3.6 видно, що первісна вартість основних фондів ТОВ «Люстдорф» зменшилась у 2022 році порівняно із 2021, проте у 2023 році – знову зросла. Загальне зростання за три останні роки складає 19,78 по первісній вартості на кінець звітного періоду. Приріст їх залишкової вартості складає 61,73% у 2023 році порівняно із 2021 р. Також можна говорити про зниження суми зносу на 29,81% протягом 2022-2023 років. Позитивною

тенденцією є зростання суми придбаних, введених в експлуатацію основних засобів на суму 288934 тис грн. Коефіцієнт зносу (спрацювання) основних засобів показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію. Рівень спрацювання вважають високим, якщо цей коефіцієнт $> 0,50$. У 2021 році рівень зносу основних засобів підприємства склав 54,03%, проте протягом 2022-2023 років підприємство активно оновлювало основні засоби і досягло рівня зносу у 2023 році на рівні 37,92%, чим покращило загальний технічний стан основних засобів. Наразі рівень придатності основних фондів підприємства складає 62,08%. Протягом 2023 року утримі зросла інтенсивність оновлення основних засобів, відповідний коефіцієнт зріс із 0,0924 до 0,2640. Коефіцієнт вибуття основних засобів залишався низьким протягом аналізованих років.

Таблиця 3.7 - Показники ефективності використання основних засобів ТОВ «Люстдорф» у 2021-2023 роках

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн	Відносне відхилення, %
Чистий дохід від реалізації,	4240735	4119807	4398816	158081	3,73
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	593750,5	641625	774780	181029	30,49
Прибуток, (збиток), тис. грн.	62284	181895	185515	123231	197,85
Середньоспискова чисельність, осіб	1762	1497	1484	-278	-15,78
Фондовіддача, грн.	7,1423	6,4209	5,67751	-1,47	-20,51
Фондомісткість, грн.	0,14	0,1557	0,1761	0,0361	25,80
Фондоозброєність, тис. грн.	336,97	428,61	522,09	185,11	54,93
Фондорентабельність, %	10,49	28,35	23,94	13,45	128,26

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток В, Г, Д, Е, Ж)

Із таблиці 3.7 видно, що фондовіддача знизилась у 2023 році порівняно із 2021 роком. Причиною цього стало значні темпи зростання вартості основних засобів (на 30,49%) та незначні темпи зростання чистого доходу від реалізації продукції (3,73%). Як наслідок фондовіддача знизилась у 2023 р. порівно із 2021 р. на 15,78%. Відбулося зростання фондомісткості на 25,80% з тієї ж причини. Значно зросла фондоозброєність на 54,93% через зростання

середньорічної вартості основних засобів та зниження на 15,78% середньоспискової чисельності працівників. Найкращим є показник фондорентабельності підприємства. Значне зростання чистого прибутку підприємства у 2023 році порівняно із 2021 р. (на 197,85%) призвело до зростання цього показника більш ніж утричі, що говорить про ефективне використання основних засобів, з точки зору отримання чистого прибутку на 1 грн вкладених у основні засоби коштів.

Далі необхідно провести аналіз впливу ефективності використання основних засобів на результати діяльності підприємства. Проте розробленої методики для такого аналізу з виділенням показників і їх характеристика наразі є питанням дискусій науковців. Наразі, можна стверджувати, що фондівіддача підприємства знижувалась протягом 2021-2023 року, а чистий прибуток зростає протягом аналізованого періоду.

Для вдосконалення аналізу впливу ефективності використання основних засобів пропонуємо проводити такий аналіз на основі таблиці 3.8, яка дає змогу аналізувати та порівнювати показники ефективності діяльності підприємства загалом та ефективності використання активів підприємства.

Для цього використаємо таблицю 3.8.

Із таблиці 3.8 видно, що чистий дохід ТОВ «Люстдорф» у 2023 році проти 2021 року зріс лише на 3,73%, а основні засоби на 30,49, що призвело до зниження фондівіддачі на 20,51 в.п. Крім того, зростання оборотних активів на 32,66% призвело до зниження їх оборотності на 21,81% (на фонді незначного зростання чистого доходу).

Отже, зниження ефективності використання основних та оборотних активів (активів загалом) відбулося з причини значного зростання обсягів цих активів і незначного зростання чистого доходу від реалізації продукції. Проте необхідно звернути увагу на показники рентабельності, які вказують на значне підвищення ефективності використання активів протягом 2021-2023 років. Наприклад, фондорентабельність основних засобів у 2023 році зросла з 10,49 до 23,94%, а рентабельність оборотних активів – з 7,09 до 15,91%. Цього

результату вдалося досягнути за рахунок зростання чистого прибутку підприємства швидшими темпами, ніж відбувалось зростання середньорічної вартості відповідних активів.

Таблиця 3.8 – Показники результативності діяльності підприємства

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Абсолютне відхилення, (+,-), тис грн	Відносне відхилення, %
Активи, тис грн	1965851	2162688	2451635	485784	24,71
Чистий дохід від реалізації продукції, тис грн	4240735	4119807	4398816	158081	3,73
Чистий прибуток, тис грн	62284	181895	185515	123231	197,85
Середньорічна вартість основних засобів, тис грн	593750,5	641625	774779,5	181029	30,49
Середньорічна вартість оборотних активів, тис грн	878781	1006860	1165797	287015,5	32,66
Фондовіддача, грн на 1 грн	7,14	6,42	5,68	-1,46	-20,51
Фондорентабельність, %	10,49	28,35	23,94	13,45	128,26
Оборотність оборотних активів	4,83	4,09	3,77	-1,05	-21,81
Рентабельність оборотних активів, %	7,09	18,07	15,91	8,83	124,52
Рентабельність активів, %	3,17	8,41	7,57	4,40	138,83
Рентабельність реалізації продукції, %	0,01	0,04	0,04	0,03	187,15

Джерело: складено на підставі фінансової звітності підприємства (Додаток В, Г, Д, Е, Ж)

Отже, в результаті проведеного аналізу слід відмітити, що зростання загальної ефективності діяльності підприємства та приріст чистого прибутку підприємства, відбувалося переважно за рахунок ефективного управління витратами підприємства, а не за рахунок ефективного використання основних та оборотних засобів підприємства. ТОВ «Люстдорф» здійснює значні інвестиційні вкладення у основні засоби, нарощує оборотні активи протягом 2021-2023 років, проте це не призводить до зростання саме чистого доходу від реалізації продукції – основного результату використання матеріально-технічної бази підприємства.

3.2 Організація та методика аудиту основних засобів

Аудиторська перевірка обліку основних засобів на підприємстві проводиться у певній послідовності, що забезпечує її послідовне здійснення та отримання чітких та ефективних результатів для надання аргументованого висновку про стан та правильність здійснення обліку основних засобів на підприємстві. Детально ці етапи описали у своєму дослідженні науковці Даценко Г.В. та Кудирко О.М. [41], проте ми погоджуємось із авторами Бондаренко Н.М та Дорофійенко А.В. [42], які лаконічно охарактеризували шість основних етапів проведення аудиторської перевірки основних засобів підприємства (рис. 3.3).

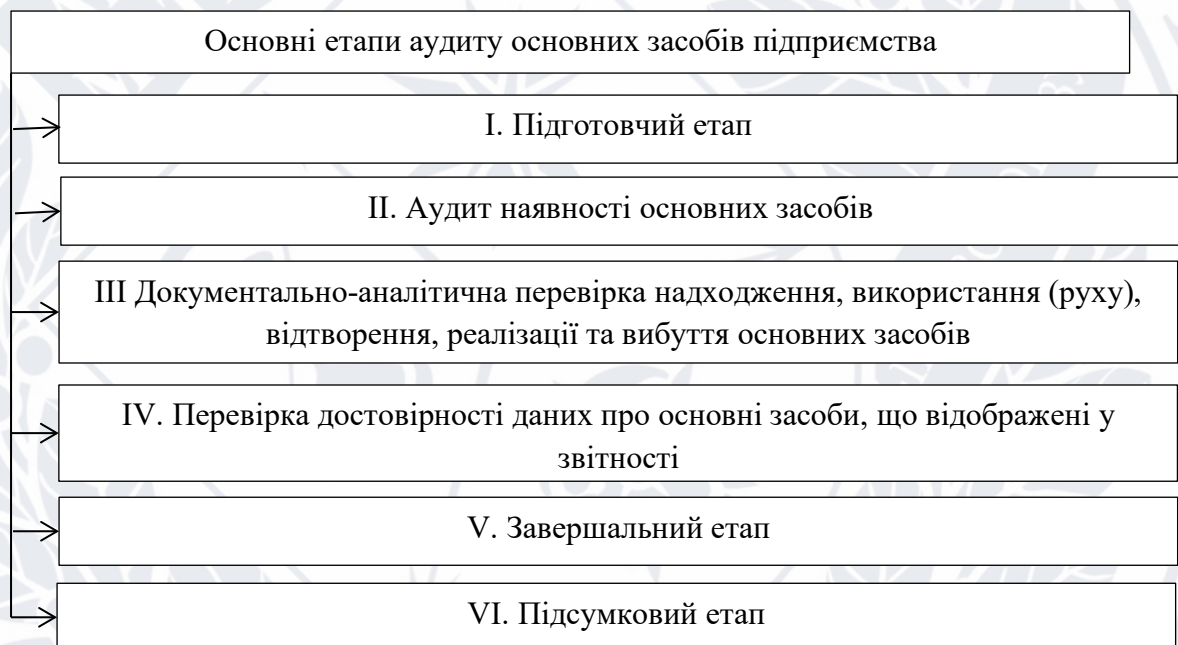


Рисунок 3.3 - Основні етапи аудиту основних засобів підприємства

Джерело: складено на основі [42]

Методика проведення аудиту передбачає використання певних документів та форм. Ці документи ґрунтовно досліджені та систематизовані дослідниками Савченко А.М. та Бурятинським В.В. у дослідженні [43] та подані у таблиці 3.9. Ми погоджуємось із баченням науковців і вважаємо повним перелік необхідних документів для проведення аудиту основних засобів, проте вважаємо за необхідне розробити та вдосконалити існуючі форми для ґрунтовного проведення аудиту та отримання достовірних

аудиторських доказів, що будуть підґрунтям для формування аудиторського висновку.

Таблиця 3.9 - Методика аудиту основних засобів

Загальний план	
Містить основні етапи процесу аудиту, розміщені у логічній послідовності	Складається до початку проведення аудиту
Тест внутрішнього контролю	
Для оцінки ризиків суттєвого викривлення облікової інформації на рівні облікових регістрів та фінансових звітів	За результатами аналізу відповідей аудитор оцінює ефективність контрольних процедур
Програма аудиту	
Перелік аудиторських процедур, які відповідають критеріям твердження управлінського персоналу про достовірність інформації, поставленій меті аудиторської перевірки і завданням	
Робочі документи аудитора	
Визначають методологічний підхід до процесу аудиторської перевірки	Їх дані є підтвердженням висновків і пропозицій в аудиторському звіті
Аудиторський звіт	
Містить зведення про усі виявлені недоліки і порушення в обліку й звітності, а також виділятися ті помилки і виправлення які можуть вплинути на вірогідність звітності з посиланням на законодавчі нормативні документи	

Джерело: складено автором на основі [43]

На першому етапі перевірки аудитор ознайомлюється із нормативними актами, що регулюють облік об'єкта аудиту, специфікою діяльності підприємства, засновницькими документами, особливостями організації облікового процесу. Також здійснює оцінку системи внутрішнього контролю, визначає методи перевірки, перелік аудиторських процедур, складає програму проведення аудиту основних засобів. На підготовчій стадії аудитор має провести ознайомлення із системою внутрішнього контролю витрат підприємства Науковці Подмешальська Ю. В., Троян О. В. та Біла Л.В. у своєму дослідженні [25] сформуvalи тест внутрішнього аудиту основних засобів підприємства, проте ми вважаємо його занадто деталізованим, тому пропонуємо власне бачення набору питань, які необхідно внести до тесту внутрішнього контролю основних засобів ТОВ «Люстдорф» (Додаток Р).

Тест стану оцінки обліку та внутрішнього контролю адміністративних витрат ТОВ «Люстдорф» показав недостатній внутрішній контроль за

документуванням та бухгалтерським обліком основних засобів підприємства, тому при складанні аудиторського висновку необхідно враховувати ризик контролю.

На першому етапі перевірки складають програму аудиту основних засобів (таблиця 3.10), де вказують напрямки проведення перевірки, мету і завдання аудиторської перевірки, аудиторські процедури та аудиторські докази, що планується отримати в результаті перевірки.

Другий етап перевірки присвячений перевірці наявності основних засобів двома методами - методом інвентаризації або документальної перевірки.

За невеликої кількості основних засобів підприємства проводиться інвентаризація з обов'язковою присутністю аудитора під час роботи інвентарної комісії. Проте, у переважній більшості випадків аудитор проводить документальну перевірку операцій з основними засобами, а саме придбання, внесення в статутний фонд, безоплатну передачу, ліквідацію та переміщення та відображення їх у регістрах бухгалтерського обліку. Непідтверджені основні засоби можуть бути виключені із балансу [42].

На третьому етапі проводиться аудиторська перевірка господарських операцій з основними фондами. Кожна господарська операція з основними засобами повинна бути підтверджена первинними документами та відповідним записом на рахунках бухгалтерського обліку, облікових регістрах тощо. Особливу увагу аудитор приділяє визначенню первісної вартості об'єкта основних засобів, що був отриманий підприємством в результаті придбання, створення, будівництва, обміну на подібні активи. Також перевіряється порядок оплати за основні засоби, особливо, якщо така оплата здійснювалась за рахунок кредитних коштів.

Таблиця 3.10 - Програма аудиторської перевірки основних засобів

Етапи аудиторської перевірки	Мета та завдання аудиторської перевірки	Аудиторські процедури	Аудиторські докази
Підготовчий	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка систем контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику, планування аудиту основних засобів	Опитування і анкетування керівництва підприємства та персоналу, вивчення матеріалів попередньої аудиторської перевірки, документальна перевірка, спостереження	Статут підприємства, накази, звіт про попередню аудиторську перевірку, інвентарні картки, дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів
Фізична перевірка	Оцінка достовірності результатів проведеної інвентаризації основних засобів	Спостереження за проведенням інвентаризації основних засобів, вибіркова перевірка її результатів	Матеріали інвентаризації, облікові записи по основних засобах
Основний	Контроль оцінки основних засобів, встановлення їх належності, перевірка достовірності облікових записів і залишків у балансі, перевірка правильності нарахування зносу та визначення витрат на ремонт основних засобів	Зіставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку, запит до постачальників (підрядників), документальна вибіркова перевірка, перевірка арифметичних підрахунків, аналіз	Акти інвентаризації, первинна документація по основних засобах, облікові регістри синтетичного і аналітичного обліку, відповіді на запит, баланс
Завершальний	Складання розділу аудиторського звіту про основні засоби підприємства	Систематизація та ґрунтування отриманої на попередніх етапах інформації, аналіз, складання звіту та аудиторського висновку	Робоча документація, складена на попередніх етапах перевірки

Джерело: складено на основі [42]

На третьому етапі аудитор перевіряє порядок нарахування амортизації, відповідність методу нарахування обліковій політиці та Податковому кодексу України, оскільки амортизаційні відрахування є витратами підприємства і включаються до собівартості продукції, впливають на визначення фінансового результату та розрахунку податкового зобов'язання зі сплати податку на прибуток підприємства.

Четвертий етап – перевірка відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності підприємства, зокрема у першому розділі активу балансу за залишковою, первісною вартістю та зносом, а також у Розділі III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття», у Звіті про фінансові результати відображення операцій з отримання доходу від реалізації основних засобів та нарахування амортизації, у Примітках до фінансової звітності, де проводиться деталізація основних засобів за групами та наводяться дані про придбання, вибуття, переоцінку основних засобів підприємства.

На завершальному етапі аудитор проводить аналіз стану, структури, динаміки та ефективності використання основних засобів підприємства.

Підсумковий етап аудиторської перевірки присвячений узагальненню перевірки, підготовкою відповідних висновків та пропозицій по вдосконаленню організації та проведення обліку основних засобів підприємства. Основним результатом аудиторської перевірки є висновок про правильність, достовірність інформації у облікових регістрах та звітності підприємства про вартість основних засобів, їх наявність, контроль за їх рухом та ефективність використання.

Аудиторська перевірка обліку основних засобів ТОВ «Люстдорф» показала, що на підприємстві є проблеми з організацією та веденням бухгалтерського обліку та аналізу основних засобів підприємства, а саме:

- несвоечасне оприбуткування основних засобів;
- невірно визначена первісна вартість в результаті придбання основних засобів;
- відсутність відповідальних осіб за деякі об'єкти основних засобів, останні не закріплені за працівниками, немає договорів про матеріальну відповідальність;
- реконструкція основних засобів відображається як ремонт, при цьому основні засоби не відображаються як такі, які знаходяться на реконструкції і підлягають розрахунку амортизації;

- розбіжності у порядку визначення амортизаційних відрахувань за податковим та бухгалтерським обліком, неточності у термінах початку нарахування амортизації придбаних основних фондів;

- формальне проведення інвентаризації, нехтування її результатами;

- несистематичне проведення переоцінки основних засобів, лише певних об'єктів, що плануються до реалізації чи ліквідації;

- порушення порядку документування операції з основними засобами, особливо у аналітичному обліку та інші.

У аудиторському висновку аудитор має висловити власну думку про рівень довіри до даних про основні засоби у системі бухгалтерського обліку та звітності підприємства, а також має вказати на недоліки, допущені помилки та надати рекомендації щодо їх виправлення управлінському персоналу підприємства.

3.3 Узагальнення аналізу та аудиту основних засобів в системі прийняття управлінських рішень

За результатами проведеного аналізу стану та використання основних засобів підприємства необхідно відзначити напрямки підвищення ефективності використання основних засобів, підвищення фондівіддачі та стану оновлення основних засобів. Слід відмітити, що саме зростання обсягу виробництва та реалізації продукції є головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних фондів і виробничих потужностей підприємства. Тобто зростання виручки і є основним напрямком збільшення ефективності використання необоротних матеріальних активів підприємства.

Отже, підвищення рівня ефективного використання основних фондів відбувається в результаті перевищення темпів приросту чистого доходу від реалізації продукції над темпами зростання вартості основних засобів підприємства, тому зростання фондівіддачі ТОВ «Люстдорф» можна досягнути двома шляхами:

- підвищенням рівня чистого доходу від реалізації продукції, робіт, послуг;
- зростанням інтенсивності (продуктивності) використання основних засобів без надмірного зростання їх обсягів та вартості.

Зростання чистої виручки від реалізації продукції, робіт, послуг можна досягнути використовуючи (рис. 3.4):

- резерви зростання обсягу реалізації за рахунок скорочення залишків нереалізованої продукції, а саме: вдосконалення організації обслуговування клієнтів, пришвидшення виконання замовлень, відвантаження продукції, перегляд ціноутворення, ефективне ведення маркетингової політики тощо.
- резерви зростання випуску та реалізації продукції, а саме: пошук та використання перспективних напрямків виробництва та реалізації; розширення асортименту продукції, розширення ринків збуту.

Поліпшення використання основних фондів ТОВ «Люстдорф» може відбуватись з реалізацією наступних заходів:

- зростання ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства, через використання новітніх засобів і пристроїв для торгівлі. Це призведе до скорочення витрат часу на обслуговування покупців, зростання якості обслуговування та поліпшить можливості обліку реалізованих товарів;
- удосконалення технологічної структури основних фондів з урахуванням тих чинників, які впливають на неї. Це зокрема стосується засобів та механізмів складського та транспортного обслуговування діяльності підприємства;
- використання прогресивних напрямів відтворення основних фондів підприємств, зокрема реконструкцію, технічне переоснащення, модернізацію;

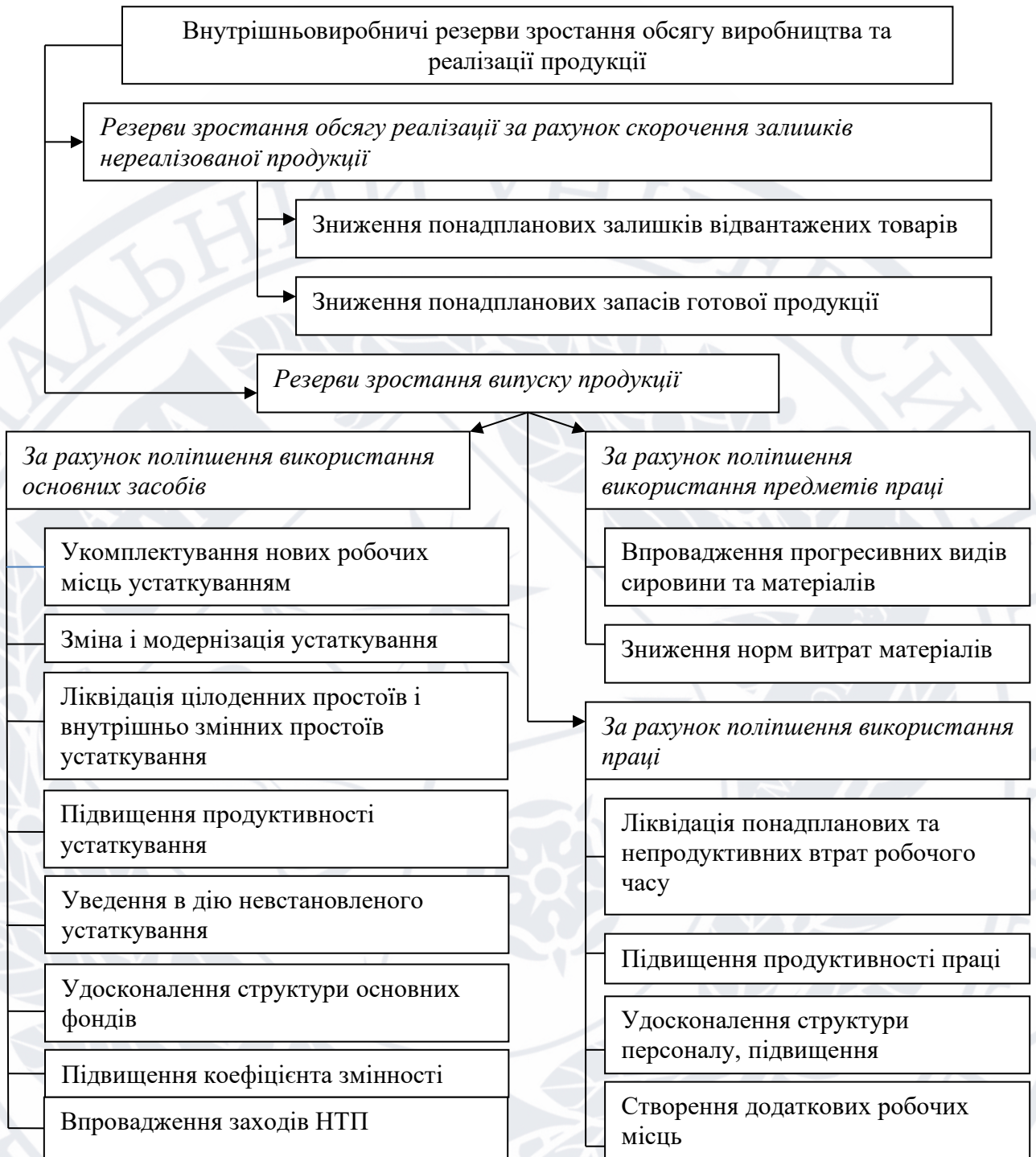


Рисунок 3.4 - Класифікація внутрішньовиробничих резервів зростання обсягів виробництва і реалізації продукції ТОВ «Люстдорф»

Джерело: складено на основі [44]

- зменшення кількості непродуктивного, недіючого устаткування, зайвого та несучасного, а також швидке залучення невстановленого

устаткування. Це впливає на суми нарахованої амортизації, обсяги та швидкість реалізації продукції;

- підвищення якості ремонтного обслуговування основних фондів.

Вибір підрядника чи відповідального за ремонт працівника є надзвичайно важливим, адже зупинка роботи загрожує затримками у реалізації, доставці продукції, що в свою чергу призводить до зниження обсягів виручки, зростанню витрат тощо.

Отже, інтенсифікація використання основних засобів підприємств дає змогу значно знизити витрати, пов'язані з моральним зносом машин і устаткування, сприяє прискоренню їх оновлення, що в кінцевому результаті позитивно позначається на фондоозброєності праці працюючих та зростанні її продуктивності. А в кінцевому підсумку зростає і фондовіддача на підприємстві.

В результаті проведеного аудиту організації та ведення обліку на ТОВ «Люстдорф» було виявлено ряд помилок та перекручень та загальних проблем у обліковій політиці підприємства. В результаті узагальнення цих проблем аудитор має надати рекомендації щодо покращення облікової політики підприємства та усунення виявлених недоліків, а саме:

У таблиці 3.11 наведено основні проблеми організації обліку, аналізу та контролю основних засобів та шляхи їх вирішення.

Також слід відмітити, що нарахування амортизації здійснюється протягом встановленого строку, проте «строк корисного використання об'єкта може бути призупинено на період його тимчасового виводу з експлуатації на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації. Причинами тимчасового виводу з експлуатації основних засобів можуть бути:

- модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

- заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг);
- впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дасть змогу зменшити первісно оцінені виробничі витрати;
- добудова (надбудова) будівлі, яка збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якості виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання» [13].

Таблиця 3.11 - Рекомендації з удосконалення бухгалтерського обліку, контролю, аудиту й аналізу основних засобів ТОВ «Люстдорф»

Напрямки облікової діяльності	Рекомендації з вдосконалення
Формування первісної вартості основних засобів	Правильно відносити витрати на капітальні інвестиції при формуванні вартості об'єктів основних засобів, підтверджувати кожну операцію первинним документом
Встановлення строків корисного використання	Встановлювати строки корисного використання виключно відповідно до очікуваного терміну експлуатації, враховуючи технічну документацію виробника основних засобів та мінімальні строки, встановлені Податковим кодексом України
Ліквідаційна вартість	Встановлювати ліквідаційну вартість індивідуально для кожного об'єкта основних засобів відповідно до очікуваної мінімальної вартості продажу чи мінімальної вартості запасів, що утворяться в результаті ліквідації основного засобу
Обрання методу амортизації	Визначення методу амортизації відповідно до характеристик об'єкта основних фондів. Наприклад, для групи «Машини та обладнання» розглянути можливість використання кумулятивного методу амортизації.
Перегляд методу амортизації та строку експлуатації	Встановити строк перегляду методу амортизації та строку експлуатації основних засобів раз на рік після проведення інвентаризації основних засобів
Проведення інвентаризації	Встановити наказом керівництва обов'язкову інвентаризацію основних засобів до 25 грудня кожного року.
Переоцінка основних засобів	Здійснення переоцінки основних засобів після проведення інвентаризації, на дату балансу
Врахування витрат, пов'язаних з підтриманням об'єкта в робочому стані (капітальний та поточний ремонт)	Використовувати податковий метод врахування витрат при поточному та капітальному ремонту.
Контроль господарських операцій з основними засобами	Призначення відповідальної особи з контролю облікових операцій, пов'язаних з основними засобами

Джерело: власна розробка

Під час виведення з експлуатації підприємство має зупиняти нарахування амортизації на цей об'єкт, адже він не приймає участі у господарській діяльності підприємства. Проте ТОВ «Люстдорф» цього не робить, що призводить до викривлень у фінансовій звітності.

У результат проведеного дослідження ми переконалися у необхідності посилення контролю за веденням обліку господарських операцій та документуванням цього процесу у ТОВ «Люстдорф». Ми пропонуємо призначити відповідального працівника за операції з основними засобами, який контролював би правильність визнання, оцінки, обліку, переміщення, дооцінки, списання та ліквідації основних фондів підприємства та засвідчував контроль особистим підписом.

Для ефективного контролю за наявністю, станом та рухом основних засобів на ТОВ «Люстдорф» необхідно щороку проводити їх інвентаризацію. За результатами інвентаризації проводити переоцінку основних засобів, підтвердження наявності та реального стану основних засобів, виявлення фактів зловживань, неправомірного та неналежного використання об'єктів основних засобів, виявлення необхідності в ремонті, модернізації, вдосконаленні обертів основних засобів, розробки та вдосконаленні документування руху основних фондів тощо.

Висновки до розділу 3

В результаті проведеного дослідження у розділі 3 ми можемо сформулювати наступні висновки та пропозиції:

- визначивши основні методичні прийоми та інструменти аналізу та аудиту основних засобів ми відзначили схожість деяких методів, зокрема засобів статистичного та економічного аналізу. Також нами було запропоновано програму аналізу забезпеченості та ефективності використання основних засобів підприємства як аналог програми аудиту;

- аналіз стану та ефективності використання основних засобів показав досить високу фондовіддачу, яка мала тенденцію до зменшення за рахунок значного зростання вартості основних засобів у 2022-2023 роках з причини введення в експлуатацію основних фондів, які були споруджені підприємством самостійно на протязі кількох років. Таке введення спричинило значне зростання вартості основних засобів, показало оновлення основних засобів, проте ще не відобразилось на фінансових результатах діяльності. Як удосконалення методики аналізу основних засобів пропонуємо проводити порівняльний динамічний аналіз ефективності використання основних засобів та показників ефективності діяльності підприємства загалом для визначення тенденцій зміни фондовіддачі та рентабельності активів та рентабельності діяльності;

- організація аудиту основних засобів відбувається за певними етапами, відповідно до яких аудитор складає програму аудиту основних засобів з визначенням аудиторських процедур і доказів. В процесі проведення аудиту було визначено основні проблеми у обліку основних засобів, що стосуються визначення первісної, справедливої вартості, проведення переоцінки та інвентаризації основних засобів, нарахування амортизації;

- в результаті проведених досліджень напрацьовано та запропоновано напрямки поліпшення використання основних засобів та на прямики покращення внутрішньогосподарського контролю та бухгалтерського обліку основних засобів, серед яких, на наш погляд, найголовнішим є коригування облікової політики підприємства в частині проведення інвентаризації щороку в кінці звітного періоду з одночасною переоцінкою основних засобів для визначення правильної та достовірної балансової вартості основних засобів, підтвердження наявності та стану основних засобів, виявлення та попередження типових порушень матеріально-відповідальних осіб щодо оформлення введення в експлуатацію, переміщення, списання та реалізації основних засобів.

ВИСНОВКИ

Отже, основні засоби – це матеріальні необоротні активи, які використовуються підприємствами у господарській діяльності протягом календарного року або операційного циклу, що мають вартість більшу за 20000 грн та поступово зношуються. Класифікація основних засобів є важливою передумовою для їх фінансового, податкового, управлінського обліку, проведення інвентаризації та прийняття рішення щодо нарахування амортизації та ефективного використання матеріально-технічної бази підприємства.

Питання обліку та відображення довгострокових активів у фінансовій звітності суб'єктів господарювання на міжнародному рівні регулюють міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. В українському законодавстві можна виділити кілька рівнів нормативно-правових актів щодо регулювання обліку основних засобів. Перший рівень - Конституція України; Господарський кодекс; Податковий кодекс; Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Другий рівень - НП(С)БО 7 «Основні засоби»; П(С)БО 9 «Запаси»; П(С)БО 14 «Оренда»; П(С)БО 16 «Витрати»; П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». Третій рівень - Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та різні методичні рекомендації. Четвертий рівень - Наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків; наказ про проведення інвентаризації.

Для потреб бухгалтерського обліку об'єкт основних засобів визнається активом, коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, а його вартість може бути достовірно визначена. Нормативні акти визначають такі критерії визнання основних засобів, як матеріальність, підконтрольність, строк корисного використання, призначення та вартісну межу. Також,

НП(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає додатково два критерії: можливість достовірної оцінки та отримання в майбутньому економічної вигоди.

За НП(С)БО 7 «Основні засоби» придбані або створені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю. При цьому облік має проводитись за принципами історичної (фактичної) собівартості та обачності. За залишковою вартістю необоротні матеріальні та нематеріальні активи списують також з балансу підприємства – виводять їх із складу активів та списують на витрати підприємства. Якщо справедлива вартість основних фондів перевищує залишкову вартість, і переоцінка збільшує залишкову вартість об'єкта, то це називають дооцінкою. В разі, якщо ж справедлива вартість є меншою, то проводять уцінку, тобто зменшення залишкової вартості до рівня меншої справедливої вартості об'єкта основних засобів.

Об'єктами аналізу основних засобів є обсяг, структура основних засобів, обсяги виробництва та результативні показники роботи підприємства.

Метою аудиту основних засобів є визначення правильності визнання, оцінки, ведення обліку та нарахування амортизації відносно нормативно-правових актів щодо бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства та підтвердження достовірності відображеної у облікових регістрах та фінансовій звітності вартості основних засобів підприємства.

Таким чином, у першому розділі роботи було здійснено дослідження та виділено основні теоретичні проблеми обліку, аналізу та аудиту основних засобів, які потребують вирішення, а саме:

- визначення поняття «основні засоби» підприємства потребують детального дослідження і узгодження на загальнонауковому та законодавчому рівні. На нашу думку, основними засобами необхідно вважати матеріальні активи, які суб'єкти господарювання використовують для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію. Основні засоби повинні обов'язково мати матеріально-речову форму, можуть

використовуватись підприємством не тільки у господарській, але і в інших видах діяльності, термін використання має перевищувати календарний рік.

- важливою та невирішеною достеменно на даний час є проблема достатньої для ефективного обліку, аналізу та аудиту класифікації основних засобів. Дослідження цієї проблеми дозволило виділити та деталізувати класифікацію основних засобів за використанням на даний момент часу, зокрема ми виділили наступні групи: діючі; на реконструкції; недіючі; запасні.

- проблема узгодженості та недосконалості нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку, тому необхідно на законодавчому рівні розробити єдине національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Амортизація», де прописати основні положення щодо амортизації усіх груп основних засобів;

- визначення мети аналізу та аудиту основних засобів, що є актуальними у сучасних умовах господарювання. Метою аналізу основних засобів є, на наш погляд, є формування думки відповідальної особи про стан та ефективність використання основних засобів, а також оцінка впливу рівня використання основних засобів на фінансові результати діяльності підприємства. На нашу думку, метою аудиту основних засобів є визначення правильності визнання, оцінки, ведення обліку та нарахування амортизації відносно нормативно-правових актів щодо бухгалтерського обліку, наказу про облікову політику підприємства та підтвердження достовірності відображеної у облікових регістрах та фінансовій звітності вартості основних засобів підприємства.

Об'єктом дослідження у роботі є система бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту основних засобів ТОВ «Люстдорф». ТОВ «Люстдорф» - сучасна динамічна компанія, один з найбільших виробників молочної продукції в Україні. Основні засоби підприємства представлені земельними ділянками, будинками, спорудами, спеціалізованим автопарком, іншими основними засобами. Фінансовий стан ТОВ «Люстдорф» є стійким, негативні зовнішні економічні фактори призвели до незначного зменшення чистого доходу від реалізації продукції (товарі, робіт, послуг) підприємства, проте

мобілізація ресурсів та ефективні управлінські рішення щодо управління активами і витратами дозволило отримати високі чисті прибутки.

Організацією бухгалтерського, податкового та управлінського обліку основних засобів ТОВ «Люстдорф» займається окремий відділ фінансів, бухгалтерського обліку та звітності. Завданням цього відділу є організація бухгалтерського обліку, аналізу, внутрішнього контролю та складання звітності. Ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Люстдорф», здійснює за допомогою програми «1С:Підприємство». «Бухгалтерія 8 для України», яка призначена для автоматизації бухгалтерського та податкового обліку. Методологія бухгалтерського обліку на підприємстві багато в чому залежить від облікової політики ТОВ «Люстдорф», за законодавством формує наказ про облікову політику, де визначає основні положення, рахунки та методи обліку господарських операцій. Тому необхідно з метою вдосконалення Наказу про облікову політику підприємства доповнити його розділом «Облік основних засобів», де викласти у логічній послідовності основні пункти облікової політики, що стосуються обліку основних засобів; внести до наказу про облікову політику пункт можливості використання бухгалтерських довідок про коригування операцій з основними фондами та нарахування амортизації; визначити відповідальну особу за операції з основними засобами; ввести обов'язкове проведення інвентаризації в кінці кожного звітного року.

Документування господарських операцій з основними засобами за законодавством може здійснюватись і з використанням самостійно виготовлених бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм. Для вдосконалення документування господарських операцій з основними фондами пропонуємо включити до наказу про облікову політику як додаток перелік первинних документів, які мають бути складені при надходженні, вибуття, переміщенні основних засобів, на підставі яких господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку.

Синтетичний облік основних засобів регулюється Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291, в якій зазначено, що для обліку основних фондів використовується рахунок № 10 «Основні засоби» і № 13 «Знос (амортизація) необоротних активів». Для удосконалення синтетичного обліку основних засобів пропонуємо розробити та викласти у Наказі про облікову політику робочий план рахунків з обліку основних засобів, а саме деталізувати рахунки бухгалтерського обліку для адекватного ведення обліку в розрізі груп основних засобів та видів діяльності підприємства.

- Правильно налаштований управлінський облік дає можливість здійснювати планування бізнесу та швидко і коректно аналізувати причини відхилень від запланованих показників, здійснювати поточне корегування планів, враховуючи зміни у середовищі функціонування підприємства. Управлінський облік ведеться для внутрішнього користування та є інформаційною основою для прийняття управлінських рішень керівниками усіх рівнів. Проте слід відмітити, що у ТОВ «Люстдорф» не ведеться управлінський облік як окрема, необхідна частина обліку підприємства і не складається управлінська звітність щодо основних засобів. Тому пропонуємо розробити та внести на розгляд керівництва систему управлінського обліку, що має включати кілька елементів: використання автоматизованої системи управлінського обліку основних засобів на основі програми «BAS Бухгалтерія»; детальну класифікацію основних фондів; деталізовані рахунки бухгалтерського обліку з індексами видів діяльності та центрів відповідальності; складання стратегічних та оперативних планів щодо основних засобів; розробка раціональних форм управлінської звітності щодо основних засобів; проведення підсумкових нарад з метою прийняття управлінських рішень в аспекті визначення потреб, напрямків ефективного використання та необхідності оновлення основних засобів підприємства.

Проведений аналіз забезпеченості та ефективності використання основних засобів ТОВ «Люстдорф» дозволив отримати наступні результати:

- вартість основних засобів ТОВ «Люстдорф» зростала швидшими темпами, що є позитивною тенденцією і вказує на те, що навіть під час війни підприємство нарощує виробничі потужності і розширює виробництво, оновлює основні засоби, здійснює капітальні вкладення у необоротні активи;
- аналіз структури основних засобів ТОВ «Люстдорф» показав, що найбільшу питому вагу у структурі основних засобів мають машини та обладнання, хоча частка їх знизилась у 2023 році до 46,76%;
- позитивною тенденцією є зростання суми придбаних, введених в експлуатацію основних засобів. Протягом 2022-2023 років підприємство активно оновлювало основні засоби і досягло рівня зносу у 2023 році на рівні 37,92%, чим покращило загальний технічний стан основних засобів;
- фондівдача основних засобів знизилась у 2023 році порівняно із 2021 роком, проте зростання показника фондорентабельності більш ніж утричі, що говорить про ефективне використання основних засобів, з точки зору отримання чистого прибутку на 1 грн вкладених у основні засоби коштів.
- зростання загальної ефективності діяльності підприємства, тобто приріст чистого прибутку підприємства, відбувалося в більшій мірі за рахунок ефективного управління витратами підприємства, а не за рахунок ефективного використання основних та оборотних засобів підприємства.

Аудиторська перевірка обліку основних засобів на підприємстві проводиться у певній послідовності, які охарактеризували шість основних етапів проведення аудиторської перевірки основних засобів підприємства, а саме: підготовчий етап; аудит наявності основних засобів; документально-аналітична перевірка надходження, використання (руху), відтворення, реалізації та вибуття основних засобів; перевірка достовірності даних про основні засоби, що відображені у звітності; завершальний етап; підсумковий етап.

В процесі проведення аудиту було визначено основні проблеми у обліку основних засобів, що стосуються визначення первісної, справедливої вартості, проведення переоцінки та інвентаризації основних засобів, нарахування амортизації.

В результаті проведених досліджень напрацьовано та запропоновано напрямки поліпшення використання основних засобів та напрямки покращення внутрішньогосподарського контролю та бухгалтерського обліку основних засобів, серед яких, на наш погляд, найголовнішим є коригування облікової політики підприємства в частині проведення інвентаризації щороку в кінці звітного періоду з одночасною переоцінкою основних засобів для визначення правильної та достовірної балансової вартості основних засобів, підтвердження наявності та стану основних засобів, виявлення та попередження типових порушень матеріально-відповідальних осіб щодо оформлення введення в експлуатацію, переміщення, списання та реалізації основних засобів.

СПИСОК ВИКОРСИТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 14.10.2024 р.)
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 14.10.2024 р.)
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення 14.10.2024 р.)
4. Матушкіна М.П. Генезис категорії «основні засоби» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Молодий вчений*. 2014. №5(8). с. 153-156
5. Хазанюк А.М., Галецька Т.І. Особливості обліку основних засобів на підприємстві та шляхи його вдосконалення. URL: <https://naub.ua.edu.ua/osoblyvosti-%D1%84obliku-osnovnyh-zasobiv/> (дата звернення 16.10.2024 р.)
6. Фінанси підприємств: підручник / Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д. та ін.; кер. кол.авт. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. Восьме вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2013. 219 с.
7. Кухта К.О., Орошан Т.О. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 106-111
8. Конституція України, затверджена Верховною Радою України 28.06.1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 18.10.2024 р.)
9. Господарський кодекс України, прийнятий ВРУ 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 18.10.2024 р.)

10. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.99 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 18.10.2024 р.)

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 30.09.2003 № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення 18.10.2024 р.)

12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 19.10.2024 р.)

13. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 19.10.2024 р.)

14. Кудлаєва Н.В. Визнання та оцінка основних засобів: реалії сьогодення. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. 1(69). с. 107-114

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 121. URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-121-osnovni-zasobi/> (дата звернення 19.10.2024 р.)

16. Буркова Л. А., Зволь В.О. Проблемні аспекти обліку основних засобів та напрямки їх вирішення. URL: 10.33111/vz_kneu.26.22.01.10.068.074 (дата звернення 20.10.2024 р.)

17. Кравченко О.В., Селезньова О.В. Стан розвитку проблеми обліку та контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення. *Вісник СумДУ*. Серія «Економіка». 2022. № 2. С. 9-16.

18. Кравченко О.В., Селезньова О.В. Актуальні проблеми обліку основних засобів . *Проблеми розвитку економіки підприємства : погляд молоді* : Матеріали XV Міжнародної наукової конференції здобувачів вищої освіти (м. Харків, 07 квітня 2022 року). Х. : ХНАДУ. 2022. С. 154-156

19. Лаврова-Манзенко О.О., Литвиненко А.С. Проблематика обліку основних засобів в сучасних умовах. *Фінанси, грошовий обіг і кредит*. 2020. №4. С. 122-128.

20. Леонова Ю.О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. В. 16. С. 872-876.

21. Очеретько Л.М., Солодовнік М.В. Проблеми відображення в обліку основних засобів. *Сталий розвиток економіки*. 2013. №1. С. 263-266

22. Петренко А.Я., Попова В.Д. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2018. №18. С. 994-1001.

23.Макаренко А. П., Гречана Л. С. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту амортизації основних засобів. *Ефективна економіка*. 2019. №11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7484> (дата звернення 20.11.2024 р.)

24.Остапенко К. Методика аудиту операцій з основними засобами. URL: <http://vtei.edu.ua/doc/24032021/4/9.pd> (дата звернення 22.10.2024 р.)

25.Подмешальська Ю. В., Троян О. В., Біла Л.В. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 64-70

26.Томчук В.В., Лесік Є.С. Сучасні аспекти аудиту основних засобів. *Економіка і організація управління*. 2018. № 4(2). С. 101-110.

27.Гончарова В.Г., Грінченко А.Ю. Особливості аудиту оцінки основних засобів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. Випуск 23. Частина 3. С. 127-130

28 Офіційний сайт ТОВ «Люстдорф». URL: <https://www.loostdorf.com/ua/> (дата звернення 23.10.2024 р.)

29 Аверкина М. Ф. Руднік О.О. Ключові аспекти автоматизації обліку основних засобів. *Ефективна економіка*. 2018. №6. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/6_2018/6.pdf (дата звернення 25.10.2024 р.)

30 BAS Бухгалтерія ПРОФ/Business automation software for accounting. PROF. URL: <https://eltox.com.ua/bas-buhgalteriya/> (дата звернення 10.11.2024 р.)

31 Пристрельська О.О., Перетятко Ю.М. Можливості програми «BAS Бухгалтерія» для автоматизації обліку основних засобів. URL: <https://ir.stu.cn.ua/bitstream/handle/123456789/29095/%d0%91%d1%83%d1%85.%20%d0%be%d0%b1%d0%bb%d1%96%d0%ba-100-102.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення 10.11.2024 р.)

32 Основні відмінності між BAS Бухгалтеріями КОПІ та BAS Бухгалтерія ПРОФ. URL: <https://uit.kiev.ua/osnovni-vidminnosti-mizh-bas-buhgalterija-korp-ta-bas-buhgalterija-prof/> (дата звернення 10.11.2024 р.)

33 Наказу Державної служби статистики № 352 від 29.12.1995 року «Про затвердження типових форм первинного обліку» URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/63417_682421 (дата звернення 27.10.2024 р.)

34 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 27.10.2024 р.)

35 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 27.10.2024 р.)

36 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: наказ

Міністерства фінансів України від 7.11.2003 № 617 (у редакції Наказу Міністерства фінансів України від 3.10.2007 № 1100). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/%D1%84aws/show/z1054-03#Text> (дата звернення 27.10.2024 р.)

37 Колісник О. П., Приходько К.К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-7-09-03/2023-7-09-03> (дата звернення 10.11.2024 р.)

38 Волошина О. Управлінський аспект обліку основних засобів. URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/16885/1/PIONBUG_2020_P103-104.pdf

39 Максимчук І.А., Метіль Т.К. Організація управлінського обліку у інформаційному просторі підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 16. С. 46-50

40 Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. К.: Знання, 2007. 668с.

41 Даценко Г.В., Кудирко О.М. Особливості проведення аудиту основних засобів на промислових підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2022. Випуск 46. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-32> (дата звернення 30.11.2024 р.)

42 Бондаренко Н.М., Дорофієнко А.В. Аудит основних засобів на промисловому підприємстві. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. № 1. С. 46-52 (дата звернення 30.11.2024 р.)

43 Савченко А.М., Бурятинський В.В. Концептуальні підходи та проблеми аудиту основних засобів. *Ефективна економіка*. 2019. №12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7477> (дата звернення 01.11.2024 р.)

44 Фінанси підприємств: підручник / Поддєрьогін А.М., Білик М.Д., Буряк Л.Д. та ін.; кер. кол.авт. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін. Восьме вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2013. 219 с

ДОДАТКИ

