

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку

ДИПЛОМНА РОБОТА
освітній ступінь - „Магістр”

на тему: ОБЛІК І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ
АКТИВІВ

Виконала: студентка спеціальності

8.03050901 „Облік і аудит”

(шифр і назва напрямку підготовки, спеціальності)

Деменко Аліна Вікторівна

(прізвище, ім'я, по-батькові)

підпис

Керівник

к.е.н., доцент, Полятикіна Лариса

Іванівна

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

підпис

Рецензент

головний бухгалтер СТОВ „Хлібороб”,

Водоп'янов Дмитро Олександрович

(посада, місце роботи, прізвище, ім'я, по-батькові)

підпис

Суми – 2016

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і менеджменту

Кафедра бухгалтерського обліку

Освітній ступінь 8.03050901 „Магістр”

Спеціальність „Облік і аудит”

Затверджую:

Завідувач кафедри

О.П.Славкова

„ ”

201 р

ЗАВДАННЯ

НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Деменко Аліни Вікторівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: „Облік і аудит необоротних активів
(база практичного дослідження ТОВ „Будильське”
Лебединського району, Сумської області)”

керівник роботи **Полятикіна Лариса Іванівна к.е.н., доцент**
(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від 02. 12. 2015 р. № 4754 -н

2. Строк подання студентом закінченого проекту (роботи) „29” січня 2016 року

3. Вихідні дані до проекту (роботи):

дані первинного та зведеного обліку, показники фінансової та статистичної звітності,
законодавчі та нормативні документи, наукові статті та монографії вчених та практиків
з питань вдосконалення обліку і аудиту необоротних активів.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити теоретико-методологічні основи теми дослідження,
аналіз наукових і літературних джерел з обліку і аудиту необоротних активів;
вивчити законодавчо-нормативну базу з теми дослідження;
розрахувати організаційно – економічну характеристику підприємства;
вивчити стан організації обліку і аудиту необоротних активів,
проаналізувати інформаційну систему обліку і аудиту необоротних активів,
надати рекомендації щодо вдосконалити обліку та аудиту необоротних активів на
підприємстві;
сформулювати висновки.

5. Дата видачі завдання:

20 жовтня 2014 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту(роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1.	Вибір теми та складання плану роботи	жовтень 2014 р.	Виконано
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2014 р. – березень 2015 р.	Виконано
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	червень 2015 р.	Виконано
4.	Підготовка третього розділу дипломної роботи	жовтень 2015 р.	Виконано
5.	Підготовка і публікація тез, доповідей на наукових конференціях	вересень 2014 р. – грудень 2015 р.	Виконано
6.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження їх з керівником	грудень 2015 р.	Виконано
7.	Підготовка кінцевого варіанту магістерської роботи	грудень 2015 р.	Виконано
8.	Виконання та публікація автореферату	до 29 січня 2016 р.	Виконано
9.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	4 - 10 січня 2016 р.	Виконано
10.	Рецензування магістерської дипломної роботи	18 -23січня 2016 р.	
11.	Представлення дипломної роботи на кафедрі, деканат факультету	до 29 січня 2016 р.	Виконано
12.	Підготовка доповіді, презентації до дипломної роботи та її попередній захист	1 - 4 лютого 2016 р.	Виконано
13.	Захист дипломної роботи магістра	05.02 – 06.02. 2016 р.	Виконано

Студент

Деменко А. В.

(підпис)(прізвище та ініціали)

Керівник проекту (роботи)

Полятикіна Л.І.

(підпис)(прізвище та ініціали)

Перевірку на автентичність проведено.

Дипломна робота допущена до захисту

(підпис)(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	9
1.1. Економічний зміст необоротних активів як об'єкта обліку	9
1.2. Нормативне регулювання обліку і аудиту наявності та руху необоротних активів	19
1.3. Теоретико-методологічні основи обліку необоротних активів	25
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА РУХУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	35
2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ „Будильське ”	35
2.2. Організація інформаційної системи обліку	49
2.3. Оцінка та класифікація необоротних активів	55
2.4. Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку необоротних активів	62
2.5. Розробка облікової політики з питання обліку необоротних активів	82
РОЗДІЛ 3. АУДИТ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	86
3.1. Методика проведення аудиторської перевірки	86
3.2. Аудит необоротних активів	100
3.3. Документальне оформлення аудиту необоротних активів	111
ВИСНОВКИ	117
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	121
ДОДАТКИ	132

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Підприємства незалежно від підпорядкованості і форм власності здійснюють господарські операції і ведуть бухгалтерський облік майна відповідно до чинних нормативно-правових актів.

Виробничо-господарська діяльність підприємства забезпечується не тільки внаслідок використання фінансових, трудових і матеріальних ресурсів, але і за рахунок необоротних активів. Вони визначають потужність виробничого персоналу, впливають на вдосконалення засобів праці та забезпечують зростання технічної оснащеності підприємства. Від ефективного використання необоротних активів залежить фінансовий стан підприємства. Адже, в структурі майна підприємства вони складають основу його функціонування та визначають подальші перспективи розвитку.

Тому, підприємства намагаються оновлювати власні засоби праці відповідно до рівня технології виробництва, характеру і обсягу виготовленої продукції. Важливо в управлінні діяльністю підприємства, власникам підприємства, мати інформацію про наявність засобів праці та ефективність їх використання.

Стан та використання необоротних активів є важливими для забезпечення конкурентоспроможності підприємства, а їх склад та структура зумовлюють можливості підприємства відносно виробничого процесу. В реаліях сучасного бізнесу користувачі прагнуть отримувати своєчасну та якісну інформацію про стан та використання необоротних активів, що сприяє результативному управлінню підприємством. Тому у сучасних умовах інформація про стан і використання необоротних активів є надзвичайно актуальною. Вона полягає в тому, що правильність, достовірність, неупередженість та правдивість важливих для користувачів показників фінансово-господарського стану підприємства залежать від повноти та

об'єктивності відображення в господарських операціях інформації щодо необоротних активів в фінансовій звітності та бухгалтерському обліку.

Тому, обрана тема дослідження обліку і аудиту необоротних активів на ТОВ „Будильське” є актуальною.

Стан вивчення проблеми. Деякі питання, що характеризують порядок організації обліку необоротних активів детально розглядались багатьма економістами, і це відтворено ними у статтях, навчально-методичній літературі, зокрема, Бортнік Н. А., Бутинець Ф. Ф., Власюк Г. В., Граковський Ю., Зиміна О. І., Зюкова М. М., Кучеренко Т., Лінник В. Г., Пащенко Н. В., Ткаченко Т., Шайко О., Шпакович М. та інші. Отримані ними результати теоретичних і практичних розробок із удосконалення обліку необоротних активів мають велике значення для розвитку вітчизняної теорії обліку.

Мета та завдання дослідження. Метою дипломної роботи є аргументація теоретичних та методичних засад функціонування, обліку і аудиту необоротних активів й розроблення пропозицій щодо шляхів вдосконалення.

З метою досягнення даної мети потрібно вирішити такі завдання:

- упорядкувати теоретичні підходи до вивчення змісту необоротних активів як економічної категорії;
- охарактеризувати нормативно-правове регулювання обліку і аудиту необоротних активів;
- дослідити особливості первинного, аналітичного і синтетичного обліку необоротних активів;
- проаналізувати фінансово-господарську та організаційно-економічну характеристику підприємства;
- запропонувати проведення аудиту необоротних активів.

Об'єктом магістерського дослідження є організація обліку і аудиту необоротних активів в ТОВ „Будильське”, які здійснюють вирощування зернових та зернобобових.

На досліджуваному підприємстві можливо цілком повно висвітлити досліджувані у роботі завдання стосовно організації обліку і аудиту необоротних активів з використанням практичних матеріалів.

Предметом дослідження є методика обліку і аудиту необоротних активів у ТОВ „Будильське”.

Методи дослідження. Протягом написання магістерської роботи використовувалися наступні методи дослідження: аналіз, синтез, абстрагування, конкретизація, фактична та документальна перевірка, порівняння, вибіркове дослідження, статистичні та аналітичні розрахунки.

Інформаційна база дослідження. Інформаційною базою дипломного дослідження були Закони України, Укази Президента України, Накази Міністерства аграрної політики України, акти Верховної Ради України, офіційні матеріали Департаменту статистики сільського господарства й навколишнього середовища і Державної служби статистики України, оперативна інформація Головного управління агропромислового розвитку при Сумській обласній державній адміністрації і районних управліннях агропромислового розвитку; дані бухгалтерської звітності ТОВ „Будильське”: первинні та зведені документи по обліку необоротних активів, регістри синтетичного і аналітичного обліку, фінансова та річна статистична звітність господарства за 2012-2014 р. Протягом процесу написання дипломної роботи вивчалися літературні джерела, практичний досвід обліку і аудиту необоротних активів.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Магістерська робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми: „Організаційно – економічні основи функціонування, уніфікації обліково – аналітичних процедур та оперативного контролю сільськогосподарських підприємств” (УДК. 0114 U 001560 номер державної реєстрації).

Наукова новизна отриманих результатів Наукова новизна дипломної роботи відображена в основних науково-практичних результатах, які

виносяться на захист:

- уточнено економічний зміст категорії „необоротні активи”;
- узагальнено теоретичні та практичні питання обліку наявності, руху та вибуття необоротних активів на підприємстві;
- проведено аналіз організаційно-економічної характеристики ТОВ „Будильське”;
- досліджено порядок проведення аудиту необоротних активів, що забезпечує достовірне відображення даних про них у фінансовій звітності та бухгалтерському обліку підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Практична цінність дослідження полягає в розробці більш досконалої методики обліку необоротних активів, що буде сприяти ефективному і раціональному їх використанню та пов’язане із запропонованими в дипломній роботі методичними підходами до покращення рівня конкретних пропозицій, що подані у формі, придатній до впровадження в практику.

Подані в дипломному дослідженні як теоретичні, так і практичні результати, висновки можуть бути використані в бухгалтерській практиці ТОВ „Будильське”.

Апробація результатів дослідження.

Основні результати дипломного дослідження висвітлено на наукових і науково-практичних конференціях викладачів, аспірантів та студентів Сумського національного аграрного університету, які відбувалися протягом 2012-2015 рр.

Публікації. Результати проведених досліджень, теоретичні, методичні і практичні рекомендації опубліковані у Матеріалах науково – практичної конференції викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ. Обсяг особисто підготовлених до друку матеріалів становить 0,4 друкованих аркушів.

Обсяг і структура роботи. Згідно мети та завдань магістерського дослідження визначено структуру роботи, яка складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків.

У вступі обґрунтовано актуальність теми дослідження, наведено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження.

У першому розділі охарактеризовано теоретико-методологічні основи обліку необоротних активів, які полягають у висвітленні їх економічного змісту, дослідженні чинних нормативно-правових актів стосовно обліку та праць науковців.

В другому розділі наведено фінансово-економічну характеристику об'єкта дослідження. Розглянуто стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку необоротних активів в інформаційній системі підприємства. Охарактеризована інформаційна система обліку.

Третій розділ висвітлює питання проведення аудиту необоротних активів на досліджуваному підприємстві.

У висновках магістерської роботи узагальнюються результати щодо удосконалення обліку необоротних активів у ТОВ „Будильське”

Магістерська робота виконана на 120 сторінках друкованого тексту, містить, 11 таблиць, 25 рисунків, список використаної літератури з 100 найменувань, 5 додатків.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічний зміст необоротних активів як об'єкта обліку

Діяльність будь-якого підприємства неможлива без використання необоротних активів або інакше кажучи, засобів праці.

На відміну від предметів праці вони зберігають власну натуральну форму та багаторазово беруть участь виробничому процесі, а вартість на виготовлену продукції або виконану роботу переносять частинами у вигляді амортизаційних відрахувань. За рахунок їх впливу предмети праці змінюють власні фізико-хімічні властивості і перетворюються на кінцеву готову продукцію.

До засобів праці включають споруди, виробничі будівлі, машини, устаткування, земля, інструменти, тобто необоротні активи підприємства. Дані об'єкти зазвичай займають левову частку в активах підприємства і, можливо саме тому, привертають до себе увагу наукової спільноти. Протягом останніх років предметами дослідження виступають питання не лише класифікації та оцінки необоротних активів, організації їх обліку на підприємствах різних галузей, а й сутності даної категорії [24].

В економічній літературі існує багато визначень необоротних активів, але серед науковців немає єдиної думки щодо змісту даних термінів, що призводить до плутанини.

Відносно змісту необоротних активів сучасні економісти вважають їх засобами, які купуються і використовуються підприємством не з метою її подальшого продажу, і які мають значний термін експлуатації. Але головна увага зосереджується на тому моменті, коли необоротними активи стають лише після введення їх в експлуатацію та довготривалому терміні використання. Також немає даних про те, що ці активи зношуються і їх

вартість поступово втрачається. Тому, розглянемо зміст „необоротних активів”, які наведено у дослідженнях сучасних вчених.

Більшість науковців за основу взяли визначений законодавством термін, що відображається в П(С)БО 7 „Основні засоби”.

Автори Бойко В.М., Вашків П.Г. вважають, що необоротні активи – це засоби праці, які використовують в натуральній формі у сфері матеріального виробництва протягом тривалого часу, а власну вартість переносять поступово по мірі їх зношення.

На думку Бабіч В. необоротними активами є сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення [3].

Бондар О. вважає, що необоротними є сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами [5].

Як стверджує Ковальов Д., необоротні активи – це матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік.

В той же час, під необоротними активами Семйон В. С. розуміє сукупність матеріальних ресурсів і нематеріальних прав, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого.

Лищенко О.Г. вважає, що необоротними вважаються активи, які підприємство використовує під час виробничої діяльності або надання послуг для виконання адміністративних функцій та термін їх експлуатації більше року [41].

Як стверджує Черненко С., необоротні активи – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію.

На думку Яловеги Л., сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються у процесі виробництва для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти є необоротними активами.

Загородній А. Г. стверджує, що необоротні активи – це сукупність матеріальних активів, які під час використання у виробничому процесі не змінюють власну натурально-речову форму протягом тривалого періоду .

Бланк І.А. вважає, що необоротні активи являють собою матеріальні активи, що беруть участь у виробничій діяльності підприємства та вартість переносять на продукцію частинами.

Автори Кузнєцов В., Михайленко О. стверджують, що необоротні активи – активи, що використовуються під час поставки товарів, виробництва продукції чи здачі в оренду, період використання яких перевищує операційний цикл.

У свою чергу Голов С.Ф. та Єфіменко В.І. розглядають необоротні активи, як активи, що використовуються підприємством у виробництві товарів та наданні послуг з метою досягнення певної мети та строком використання більше року.

Автор Кірейцев Г.Г. вважає, що необоротні активи – це деяка частка в майні підприємства, що переносить свою вартість на новостворений продукт підприємства частинами протягом декількох років.

На думку, Пиріжок Є. необоротними є активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення

адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік) [64].

Фаминский І.П. вважає, що необоротні активи – це сума капіталу, що витрачений на матеріально-речові об’єкти, що мають вплив на перетворення предметів праці, внаслідок чого виробляється продукція.

Ковальов В.В. визначає, що необоротні активи становлять собою активи, які використовуються підприємством більше року та не перепродаються покупцями.

Борисов А.Б. стверджує, що необоротні активи – це засоби праці, особливостями яких є збереження власних властивостей, перебування у обігу багато періодів та поступове зношення і перенесення вартості на продукцію, що виготовляється.

Вознюк Г. Л., Партин Г.О. стверджують, що необоротні активи – це активи, термін використання яких перевищує один рік та підприємство застосовує їх у процесі виробництва продукції та надання послуг, або для виконання соціально-культурних функцій.

Сухарський В.С. вважає, що необоротні активи – це засоби праці, які протягом тривалого періоду зберігають власну натуральну форму, приймаючи участь при цьому у виробничому процесі.

Куттер М.І. визначає необоротні активи як не поточні активи, якими компанія володіє порівняно довго з метою продовження та розвитку своєї діяльності, а не для перепродажу.

Згідно економічного словника за редакцією Мочерного С.В. необоротні активи – це засоби праці, які постійно приймають участь у виробничому процесі та переносять власну вартість на готову продукцію частинами по мірі зносу.

Отже, проаналізувавши терміни „необоротних активів”, можна зробити висновок, що вчені по різному визначають ці поняття, даючи їм назви засобів праці, або матеріальних активів, але спільним між ними є те, що кожен з

авторів стверджує, що вони багаторазово використовуються і свою вартість втрачають частинами.

Також багато протиріч виникало між науковцями під час вивчення сутності питання оцінки та обліку необоротних активів.

Автор Бутинець Ф.Ф. вважає, що забезпеченість підприємства необоротними активами в потрібному асортименті та кількості, а також повне їх використання є одним із головних факторів підвищення ефективності виробництва. Необоротні активи складають матеріально технічну базу підприємства та визначають виробничу потужність підприємства [10].

Зокрема автор Кучеренко Т. вважає, що для прийняття управлінських рішень керівництву підприємства необхідно мати детальну інформацію щодо складу та показників використання необоротних активів. Дана інформація знаходиться в Примітках до річної фінансової звітності.

Власюк Г. В. зазначив, що завдяки введенню нового Плану рахунків і національних стандартів, за якими підприємства України ведуть бухгалтерський облік, виявилась певна кількість переваг та недоліків. До недоліків відносять трудомісткість трансформаційних процесів, а також, незрозумілість багатьох стандартів, так як вони написані важкодоступною мовою і є не досить зрозумілими.

Линник В. Г. відмітив, що для бухгалтерського обліку необоротних активів важливим є їх оцінка, тому що від неї залежить корисність економічної інформації. Головною метою вибору способу оцінки є прагнення власників надати інформацію зовнішнім користувачам більшою мірою інвесторам з метою задовольнити їх інформаційні потреби [40].

Граковський Ю. вважає, що без необоротних активів неможливе здійснення виробничої діяльності, тому вони є невід'ємною частиною майна підприємства. Тому для підтримки показників фінансово-господарської діяльності на відповідному рівні, підприємству потрібно виділяти кошти на

ремонт, модернізацію та реконструкцію з метою підтримання необоротних активів в належному стані.

Автор Ткаченко Л. відмітила, що неправильна оцінка необоротних активів може призвести до наступних негативних наслідків: недостовірного обчислення амортизації, а звідси – собівартості та відпускних цін продукції, робіт, послуг, а отже, доходності, рентабельності та прибутку; викривлення відображення в балансі діючих обсягів необоротних активів та їх співвідношення з оборотними засобами; перекручування сум нарахованого податку як з майна, так і з прибутку; неправильного обчислення деяких економічних показників, які характеризують використання необоротних активів (знос, коефіцієнти вибуття, надходження, показники ефективності діяльності підприємства тощо).

Автор Шпакович М. стверджує, що необоротні активи можуть використовуватись значно довше, ніж передбачалось при введенні їх в експлуатацію. Купувати інші необоротні активи не завжди є вигідно.

Автор Зиміна О. І. відмітила, що при амортизації необоротних активів важливу роль відіграє вибір методу нарахування амортизації. П(с)БО № 7 „Основні засоби” містить п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, прискорене зменшення залишкової вартості, зменшення залишкової вартості, виробничий та кумулятивний.

Тому, необоротні активи дають можливість підприємству здійснювати власну господарську діяльність. Адже оптимальне співвідношення наявних ресурсів підприємства із ступенем його завантаженості дасть змогу мати перевагу в конкурентній боротьбі між різними товаровиробниками. А у іншому разі підприємство отримає перевитрати внаслідок простою техніки, або зменшення прибутку у результаті незадоволення потреб споживачів.

Позитивні особливості, якими характеризуються необоротні активи:

1) вони майже не схильні до втрат від інфляції, а, отже, краще захищені від неї;

2) ці активи здатні генерувати стабільний прибуток, забезпечуючи випуск різних видів продукції відповідно до кон'юнктури товарного ринку;

3) їм властивий менший комерційний ризик втрат у процесі операційної діяльності підприємства;

4) вони сприяють запобіганню втрат запасів товарно-матеріальних цінностей підприємства в процесі їх зберігання;

5) їм притаманні великі резерви істотного розширення обсягу операційної діяльності в період підйому кон'юнктури товарного ринку.

Але також, необоротні активи в процесі виробничо-господарського використання мають наступні недоліки:

1) необоротні активи морально зношуються, тому навіть якщо підприємство тимчасово виводить їх з експлуатації, вони все одно втрачають власну вартість;

2) вони відносяться до слабо ліквідних активів, тому вони не можуть служити засобом забезпечення потоку платежів, обслуговуючого операційну діяльність підприємства;

3) ці активи важко піддаються оперативному управлінню, тому що слабо мінливі в структурі в короткому періоді, в результаті цього будь-який тимчасовий спад кон'юнктури товарного ринку призводить до зниження рівня корисного їх використання, якщо підприємство не перемикається на випуск інших видів продукції [38].

Таким чином, вивчення економічної сутності терміну необоротні активи свідчить, що однозначного тлумачення їх змісту в літературних та нормативно-правових джерелах немає. Тому виникає потреба узгодження нормативних актів України і введення єдиного загальноприйнятого терміну необоротні активи, яке б достатньою мірою розкривало його зміст.

На основі проведеного аналізу наукової літератури, можна зробити висновок, що під „необоротними активами” розуміють засоби праці, які мають матеріально-речову форму, знаходяться в постійному русі,

використовуються для ведення діяльності підприємства, а результатом їх використання у сільському господарстві є виготовлена продукція

Напрямок використання необоротних активів залежить від галузевих особливостей. Це може бути виробництво, надання послуг, реалізація та ін.. Тому на нашу думку, недоречно акцентувати увагу на даному моменті. Зважаючи на це, пропонуємо розглядати необоротні активи як матеріальні активи, які суб'єкт господарювання використовує для здійснення усіх видів діяльності та задоволення потреб з очікуваним строком використання більше дванадцяти календарних місяців з дати введення в експлуатацію. Дане визначення характеризує необоротні активи як об'єкт обліку будь-якого суб'єкта, незалежно від форм власності та галузевої спрямованості.

Узагальнюючи вищевикладене можна зробити висновок, що необоротні активи є одними з найважливіших об'єктів, які використовуються усіма суб'єктами господарювання для здійснення їх діяльності. Від правильного трактування поняття „необоротні активи” залежить можливість віднесення об'єкта до складу необоротних активів. Оскільки на законодавчому рівні не врегульовано дане питання – виникають різні тлумачення на дану категорію. Тому важливо привести у відповідність норми основних нормативних документів у сфері бухгалтерського обліку, з метою усунення помилок при введенні даної ділянки обліку.

Щодо поняття „вибуття основних засобів”, то більшість авторів вважають це списанням необоротних активів у результаті ліквідації, продажу та інших причин.

Карпінський Б.А., Герасименко О.В. стверджують, що вибуття необоротних активів – реалізація або безоплатна передача іншому підприємству об'єктів, що перебувають у складі необоротних активів.

Азрилиян А.Н. вважає, що вибуття необоротних активів – передача або продаж іншим підприємствам, ліквідація об'єктів, що обліковуються у складі необоротних активів. Вони списуються із обліку за первісною або відновленою вартістю.

Фігурнов Е.Б. стверджує, що вибуття необоротних активів – списання з балансу підприємства внаслідок зношеності, продажу, безоплатної передачі, нестачі або стихійного лиха.

Автори Загородній А.Г., Вознюк В.Л. вважають, що вибуття необоротних активів – це списання необоротних активів за балансовою вартістю внаслідок втрачання ними вартості, реалізації, безоплатної передачі або нестачі під час інвентаризації.

Зінкевич О.В. пропонує розглядати вибуття необоротних активів з підприємства з точки зору отримання економічних вигод:

- операції, що передбачають отримання економічних вигод;
- операції, що передбачають втрати від їх здійснення;
- операції, що передбачають призупинення надходження економічних вигод.

Передача необоротних активів фізичним або юридичним особам передбачає дії, що призводять або до отримання економічних вигод (продаж за грошові кошти, передача у фінансову оренду, внесок до статутного капіталу іншого підприємства), або до понесення витрат, пов'язаних з вибуттям активів (безоплатна передача, виявлена нестача в результаті проведення інвентаризації тощо).

Отже, науковці відображають вибуття необоротних активів внаслідок списання через певні причини. Але деякі автори вважають вибуття необоротних активів через передачу або списання прав власності на об'єкт іншим підприємствам, а саме з юридичної точки зору.

Проблемою у сфері організації та ведення аудиторської діяльності є недостатня кількість методичних розробок з питань аудиторського контролю, що, в свою чергу, спричиняє нестачу знань та низьку компетенцію аудитора під час виконання своїх завдань. Крім того, такі тенденції негативно впливають на рівень конкурентоспроможності українських аудиторів, порівняно з іноземними.

Розкриваючи проблеми нормативного регулювання організації аудиторської діяльності, автори основну увагу в своїх працях приділяють загальним положенням нормативної регламентації, констатують зміст і призначення стандартів.

Піднімаючи питання нормативного регулювання організації аудиту Л. Довгоруk зосереджує увагу на обов'язковості використання міжнародних стандартів при проведенні аудиту, наводить перспективні напрями удосконалення міжнародних стандартів .

О.А. Кузуб надає положення та рекомендації, яких слід дотримуватися при проведенні аудиторських перевірок в комп'ютерному середовищі.

О. Петрик та В. Зотов розкривають сучасний стан законодавчо-нормативного регулювання організації аудиту в Україні .

К.Й. Черньова досліджує проблеми оцінки ризиків в аудиторській діяльності та їх регулювання.

Оцінюючи ступінь розкриття проблем нормативного регулювання організації аудиторської діяльності можемо сказати, що це питання залишається недостатньо дослідженим. Авторами наводиться переважно перелік нормативних документів, які регулюють аудиторську діяльність в цілому, вказується значення та перелік міжнародних стандартів аудиту, здійснюється їх порівняння з діючими у попередні роки нормативами [27].

Недостатній рівень розкриття проблем нормативного регулювання питань організації аудиторської діяльності вимагає посилення наукових досліджень за цим напрямом. Стандарти аудиту розкривають основні принципи, яких слід дотримуватися під час аудиторських перевірок і допомагають аудиторам у виконанні їх професійних обов'язків. Дотримання вимог аудиторських стандартів забезпечує виконання таких професійних якостей як незалежність та компетентність. Відсутність наукових праць, в яких розкривається характер застосування МСА у вітчизняній практиці аудиту, потребує розробки відповідного коментаря.

1.2. Нормативне регулювання обліку і аудиту наявності та руху необоротних активів

Розвиток ринкових відносин в Україні, активізація міжнародних економічних зв'язків, створення спільних підприємств з іноземними учасниками, необхідність підвищення ефективності виробництва і забезпечення конкурентоспроможності продукції спонукають підприємства використовувати ті важелі розвинутої ринкової економіки, які вже довели свою ефективність і можуть бути з успіхом залучені до процесу виробництва, сприяючи зміцненню позиції на ринку суб'єктів господарювання та господарських зв'язків. Серед таких важелів особливе місце займають необоротні активи.

Наявність необоротних активів, у якості ресурсів підприємства, сприяє збільшенню його ринкової вартості, підвищенню конкурентоздатності та загалом суттєво впливає на покращення фінансових показників економічної діяльності підприємства. Але система бухгалтерського обліку та економічного контролю за необоротними активами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками [60].

Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це, за нашим розумінням, сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.

Тому, обов'язковою для всіх юридичних осіб, незалежно від форм власності є дотримання правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності згідно державного регулювання бухгалтерського обліку та звітності. Тому з метою забезпечення повноти, своєчасності та достовірності інформації нормативно правове регулювання здійснюється на всіх рівнях: міжнародний, національний та рівень підприємства (Додаток Б).

На міжнародному рівні встановлюються загальні рекомендації та принципи, щодо відображення обліку необоротних активів в країнах світу, які їх застосовують.

Національний рівень відображає більш деталізовано положення, які закріплені державою в нормативних актах.

На рівні підприємства визначаються альтернативи, вибрані ним для задоволення власних інтересів, тобто ті положення, які б не суперечили наданим в законодавстві.

1. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 16 „ Основні засоби”

Визначає облік основних засобів з метою отримання користувачами інформації про інвестиції, які вкладаються в основні засоби та зміни в їх складі.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 „ Оренда”

Надає інформацію орендодавцям та орендарям яку потрібно відображати в угодах про оренду з метою попередження виникнення викривлень фінансової звітності щодо операцій оренди.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 „ Зменшення корисності активів”[49]

Згідно стандарту під час складання фінансової звітності компанії повинен бути дотриманий принцип обачності, тобто зобов'язання не повинні бути занижені, а активи компанії – завищені.

4. МСА 200 „Мета та загальні принципи аудиту фінансових звітів”
Визначає загальну мету та обсяг перевірки, визначає аудиторський ризик та

його складові, а також відображає відповідальність аудитора та керівництва при перевірці фінансових звітів.

5. МСА 210 „Умови завдань з аудиторської перевірки”

Відображає необхідність погодження умов завдання між аудитором та замовником, зміст листа-зобов’язання про згоду аудитора та порядок його складання та встановлює обсяг аудиторської перевірки.

6. МСА 230 „Аудиторська документація”

Висвітлює поняття „аудиторська документація”, визначає необхідність підготовки аудиторської документації та цілі її використання, відображає форму, зміст та обсяг аудиторської документації та обставини її зміни після аудиторської перевірки.

7. МСА 300 „Планування аудиту фінансових звітів”

Розкриває мету, поняття та необхідність планування аудиту, його стратегію, план аудиту та його структуру, документування плану аудиту та його зміну під час проведення аудиту.

8. Міжнародний стандарт аудиту 700 „Аудиторський висновок про фінансову звітність” [51]

Надає рекомендації щодо змісту, виду та форми аудиторського висновку внаслідок проведення аудиту суб’єктів господарської діяльності, відображає відповідальність управлінського персоналу та аудитора за фінансові звіти, надає зразок висновку аудитора.

9. МСА 720 „Інша інформація в документах, що містять перевірені фінансові звіти”

Надає рекомендації щодо перевірки аудитором даних, що містяться в перевірених фінансових звітах та щодо якої він не зобов’язаний надавати аудиторський висновок.

10. МСА 800 „Аудиторський висновок при виконанні завдань аудиту спеціального призначення” [52].

Відображає види аудиторських процедур, що відносяться до завдань аудиту спеціального призначення, склад елементів аудиторського висновку

та надає приклади складання та надання таких висновків. Застосовується відносно спеціальних видів аудиту, що передбачають відображення думки аудитора відносно фінансової інформації, крім фінансових звітів у цілому.

11. Цивільний кодекс України

Регулює особисті немайнові та майнові стосунки, що мають вартісний характер та засновані цивільним законодавством на юридичній рівності і майновій відокремленості їх учасників.

12. Господарський кодекс України [16]

Встановлює основні принципи господарювання в Україні і регулює здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, органами державної влади та місцевого самоврядування, що мають господарські повноваження, а також споживачами, громадськими та інші організаціями у сфері суспільного виробництва, що виготовляють чи виконують роботи та послуги з метою їх реалізації та отримання прибутку.

13. Податковий кодекс України

Визначає перелік податків та зборів, що діють на території України, регулює відносини платників, що виникають під час їх сплати податків, встановлює функції, права та обов'язки контролюючих органів під час здійснення податкового контролю, а також визначає відповідальність за порушення податкового законодавства.

14. Закон України „ Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [77]

Відображає інформацію щодо організації та ведення бухгалтерського обліку, а також подання фінансової звітності суб'єктами господарювання незалежно від форм власності.

15. Закон України „ Про аудиторську діяльність”

Відображає правові норми проведення аудиту в Україні і спрямований на створення незалежного контролю, щоб захистити користувачів інформації.

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”

Встановлює головну мету, зміст та принципи щодо вимог складання фінансової звітності та розкриття її елементів. Застосовується до консолідованої та фінансової звітності суб'єктів господарювання, які складають звітність згідно законодавства.

17. П(с)БО 7 „Основні засоби” [70]

Визначає основні засади обліку основних засобів та інші необоротних активів та порядок розкриття про них інформації у фінансовій звітності.

18. П(с)БО 8 „Нематеріальні активи”

Визначає основні засади обліку нематеріальних активів і незавершених капітальних інвестицій та порядок розкриття про них інформації у фінансовій звітності. Застосовується суб'єктами господарювання усіх форм власності, які складають звітність згідно законодавства.

19. П(с)БО 14 „Оренда”,

Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності.

20. П(с)БО 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”[73]

Визначає зміст, форму та склад фінансового звіту малого підприємства та відображає порядок заповнення його статей.

21. П(с)БО 27 „Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”

Відображає в бухгалтерському обліку інформацію щодо змісту та оцінки необоротних активів утримуваних для продажу, а також розкриває інформацію щодо відображення їх у примітках до фінансової звітності.

22. Положення про Державну фінансову інспекцію України

Визначає завдання, права, обов'язки, структуру та підпорядкованість Державної фінансової інспекції та її посадових осіб, які здійснюють функції контролю в Україні.

23. Постанова №166 Про порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей

Визначає порядок розрахунку розміру збитків від нестач, псування або розкрадання матеріальних цінностей, крім дорогоцінних матеріалів та каміння.

24. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій [30].

Встановлює зміст та застосування рахунків в бухгалтерському обліку з метою відображення інформації про рух і наявність активів, капіталу та зобов'язань підприємства на цих рахунках методом подвійного запису. Спрямована на забезпечення єдності відображення подібних за структурою та змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. Для ведення обліку необоротних активів у плані рахунків передбачено рахунок 10 „Основні засоби” і ряд субрахунків.

25. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків

Визначає підстави, завдання та порядок проведення інвентаризації, а також наводить приклад бланків документів, що застосовуються під час проведення інвентаризації.

26. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами.

Визначають групування в регістрах бухгалтерського обліку інформації щодо наявності активів, зобов'язань та капіталу малих підприємств з метою складання фінансової звітності.

27. Наказ про облікову політику підприємства, робочий план рахунків для обліку інших необоротних матеріальних активів, наказ про проведення інвентаризації.

Тому, нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне

кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі.

1.3. Теоретико-методологічні основи обліку необоротних активів

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання залежить від засобів виробництва, які він використовує. Необоротні активи є однією із складових виробничого потенціалу підприємства. Від правильного та раціонального обліку необоротних активів залежить процес їх відтворення, поповнення, оновлення та в кінцевому рахунку – забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами виробництва. Розвиток цього напрямку економіки залежить від своєчасного отримання надійної, достовірної, прозорої та повної обліково-економічної інформації. У зв'язку з цим, зростає роль і значення обліку необоротних активів як найважливішої функції управління підприємством. Але нечіткість та недосконалість нормативно-правового регулювання, численні зміни правової бази сприяли перекручуванню сутності необоротних активів, відсутності взаємозв'язку між фінансовим та податковим обліком, а також до неоднозначного сприйняття фахівцями інформації про них.

Облік необоротних активів має нормативно-правове регулювання, як на міжнародному, так і на національному рівні. На національному рівні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи суб'єктів, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 7 № „Основні засоби”.

П(С)БО 7 визначає „ основні засоби” як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року [75].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 „Основні засоби” визначає, що основними засобами є матеріальні об’єкти, що їх: утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.

Економічна сутність і матеріально-речовий зміст необоротних активів слугують визначальними характеристиками в окресленні їх значення для здійснення відтворювальних процесів, функціонування та розвитку будь-якого виробництва.

Для чіткого обліку необоротних активів необхідно насамперед їх правильно класифікувати. Науково обґрунтована класифікація в практичній діяльності використовується для організації аналітичного і синтетичного обліку наявності та руху об’єктів, при нарахуванні амортизації і визначенні розміру зносу, а також при інвентаризації необоротних активів.

Необоротні активи можна згрупувати за їх функціональним призначенням, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом [100].

Отже, за функціональним призначенням:

- виробничі – необоротні активи, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будівлі, споруди, силові машини та обладнання, робочі машини та обладнання), що діють у сфері матеріального виробництва;
- невиробничі необоротні активи, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва та призначені в основному для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб працівників;
- будови, споруди, обладнання, які використовуються у невиробничій сфері.

За використанням необоротні активи поділяють на діючі (активи, що використовуються у господарстві), недіючі (не беруть участь у діяльності

підприємства внаслідок його консервації або окремих цехів), запасні (устаткування, що знаходиться в резерві).

Істотне значення в обліку необоротних активів має розподіл їх за ознакою належності на власні та орендовані.

Орендовані необоротні активи показують у балансі орендодавця, тим самим виключається можливість подвійного обліку одних і тих самих засобів.

Власні засоби – необоротні активи, які обліковуються на балансі підприємства.

Таким чином, для правильного ведення обліку необхідно ознайомитися з нормативно-правовою базою, яка допоможе визначити основні особливості обліку необоротних активів на підприємстві.

Скрутне фінансове становище сільськогосподарських підприємств не дозволяє їм здійснювати відтворення необоротних активів на належному рівні. Питанням оптимізації структури фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів сільськогосподарських підприємств присвячені праці багатьох вітчизняних вчених.

Бутко М.П. досліджував основні напрями та пріоритети аналізу процесу відтворення необоротних активів підприємств, а також вдосконалення та модернізації їх матеріально-технічної бази. Водночас, необхідно відмітити, що економічні важелі, запропоновані цим дослідником для покращення відтворення необоротних активів в пов'язані лише з державним регулюванням діяльності аграрного сектору.

В своїх дослідженнях Дорогань Л.О. розглядає методи та основні показники оцінки ефективності необоротних активів з урахуванням особливостей галузі сільського господарства. Ним визначено, що при прийнятті рішень про оновлення необоротних активів слід враховувати показники окупності та можливість розширеного відтворення різних груп необоротних активів як в цілому по підприємству, так і в розрізі окремих видів діяльності.

На думку Горкавого В.К., відтворення необоротних активів підприємства сільського господарства є важливою складовою частиною відтворення продуктивних сил суспільства і необхідною умовною економічного зростання. Для аналізу відтворення необоротних активів доцільно користуватися системою показників динаміки, оновлення, вибуття, зносу та терміну оновлення необоротних активів [15].

О.А. Євтушенко дослідив показники стану необоротних активів та для покращення стану відтворення необоротних активів підприємства, науковець пропонує здійснювати розробку заходів як на рівні держави, так і на рівні самого підприємств.

На думку О.Г. Агрес, важливим власним джерелом фінансування відтворення необоротних активів є амортизаційні відрахування. Розмір амортизаційних відрахувань залежить від норм амортизації та балансової вартості необоротних активів. У обліковій практиці діяльності підприємства застосовують різні методи нарахування амортизаційних відрахувань, при цьому дотримуючись амортизаційної політики держави. Методи амортизації дозволяють регулювати інвестиційні процеси та знижувати податкове навантаження на підприємство [1].

Як вважає О.П. Ощепков, ефективність використання необоротних активів значною мірою залежить від ефективності їх відтворення та оновлення, що характеризується коефіцієнтами зносу та придатності, коефіцієнтами введення в дію чи вибуття необоротних активів. Дані показники певною мірою залежать від видової, технологічної та інших видів структур необоротних активів. Визначені показники методологічно можна використовувати для порівняльних характеристик швидкості відтворення ресурсів [61].

На думку О.В. Щирської, виробничий процес необхідно підтримувати в колишньому обсязі, тобто здійснювати просте відтворення, тому для відшкодування вартості зношеної частини необоротних активів кожне підприємство робить амортизаційні відрахування, а саме встановлює певну

грошову компенсацію відповідно до розмірів фізичного спрацювання й техніко-економічного старіння. Ці відрахування включають до собівартості продукції, реалізують під час продажу товарів, а потім їх доцільно накопичувати у спеціальному амортизаційному фонді, що служить відновленню необоротних активів [96].

Огляд літературних джерел переконує, що питання формування та оптимізації структури фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів сільськогосподарських підприємств та зміцнення його матеріально-технічної бази потребують подальшого дослідження.

Як стверджує О.М. Следь, з метою забезпечення об'єктивності та конкретності оцінки процесів оновлення доцільним вважається використання системи показників, а саме: коефіцієнт вибуття, коефіцієнт оновлення та коефіцієнт ліквідації. Комплексне використання зазначених показників руху необоротних активів та ефективності їх оновлення дозволяє здійснити об'єктивне дослідження процесів технічного оновлення виробництва на підприємствах й одержати адекватну оцінку цього процесу [89].

Сьогодні відтворення необоротних активів в сільському господарстві має звужений характер та дисбаланс по співвідношенню, що не сприяє раціональній галузевій структурі виробництва. Основною причиною такого становища є недостатність фінансового забезпечення відтворення необоротних активів, що і зумовлює потребу в дослідженні питань, пов'язаних з формуванням джерел фінансування відтворення необоротних активів.

Відтворення необоротних активів буває двох видів: просте та розширене. При простому відтворенні здійснюється заміна окремих зношених частин необоротних активів або заміна старого устаткування на аналогічне, тобто відновлюється колишня виробнича потужність.

Розширене відтворення – це таке відтворення, яке передбачає розширення діючих необоротних активів за рахунок збільшення їх кількості та поліпшення або придбання більш продуктивних та економічних необоротних активів. До нього відносять: технічне переозброєння;

модернізацію діючого обладнання; розширення діючого підприємства; реконструкцію діючого обладнання; нове будівництво (придбання) [61].

Задля відтворення необоротних активів підприємство може використати власні або позикові та залучені кошти (рис. 1.2).

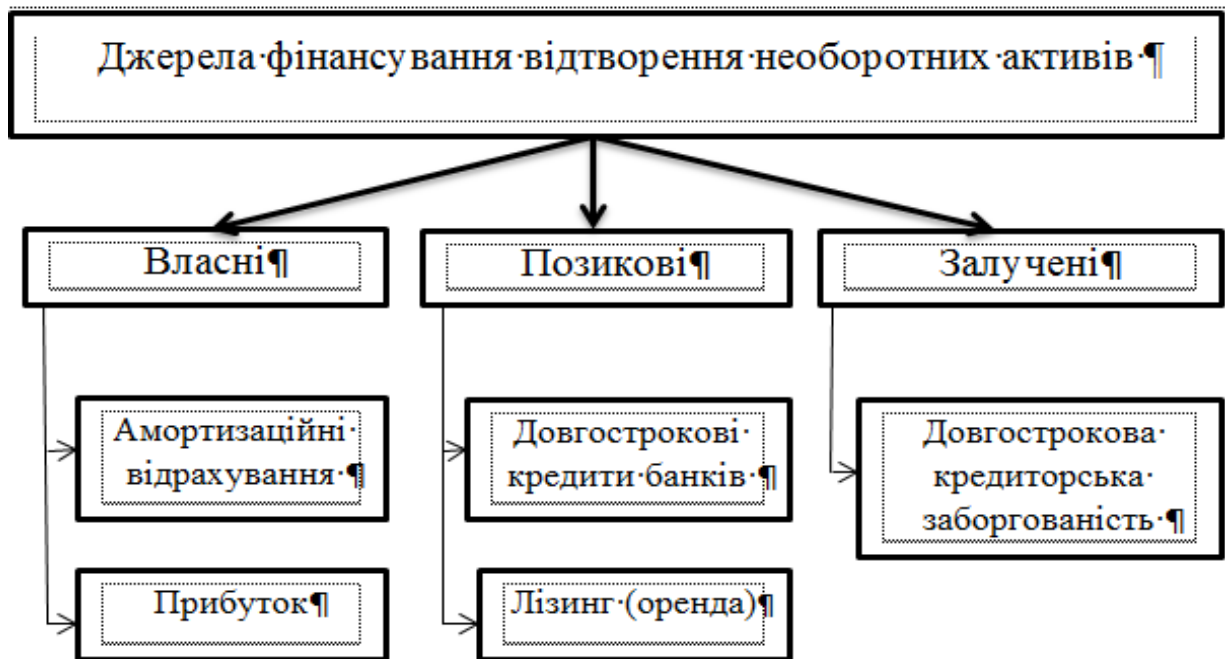


Рис. 1.2. Джерела фінансування відтворення необоротних активів

Окремі науковці до внутрішніх джерел відтворення необоротних активів відносять також і кошти від ліквідації вибулого й непотрібного майна. Водночас, на нашу думку, виокремлення цього джерела є спірним питанням, оскільки, одержані таким чином кошти для підприємства є прибутком, який воно отримує від ліквідації цього майна. Ось чому, недоцільно його виділити окремо, а необхідно включати до суми отриманого прибутку.

Водночас, складність вибору джерел відтворення ускладнюється розбіжностями в теоретичних підходах щодо класифікації існуючих джерел фінансування. Так, О.Г. Боброва поділяє джерела відтворення необоротних активів на внутрішні та зовнішні. Проте, до зовнішніх джерел дослідник

відносить бюджетне фінансування, банківські кредити та позики, а також внески трудових колективів.

Важливе значення в механізмі формування фінансових джерел відтворення необоротних активів має амортизація, оскільки вона, з одного боку, є елементом виробничих витрат, яка відповідно включається до собівартості продукції, а з іншого – є джерелом коштів для оновлення необоротних активів на якісно новій основі. Амортизаційна політика, яка сьогодні проводиться в Україні є недосконалою, про що свідчить наявність тенденції збільшення ступеня зносу необоротних активів в сільському господарстві.

Як вважає О.А. Євтушенко, реальними для підприємств джерелами фінансування відтворення необоротних активів є власні джерела, банківські кредити та фінансування за рахунок лізингу, а основне власне джерело поповнення фінансових ресурсів суб'єктів господарювання – прибуток.

Основною умовою для наявності цього джерела є відповідно прибуткова діяльність підприємства, оскільки збиткова діяльність не створює умови для оновлення сільськогосподарських підприємств, здійсненню інвестицій і, як наслідок, не відбувається істотної модернізації виробництва.

На даний час малі та середні сільськогосподарські підприємства недостатньо забезпечені власними фінансовими ресурсами через відсутність та недостатність відповідних джерел їх формування. Тому з множини джерел оновлення необоротних активів вагомим залишається фінансово-кредитне забезпечення, яке являє собою сукупність коштів необхідних для ефективної діяльності підприємства.

Альтернативним джерелом фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів та модифікації сільськогосподарського виробництва є лізинг, який використовується для швидкого та ефективного оснащення підприємств новою технікою та технологіями. З економічної точки зору лізинг схожий з кредитом, що надається під закупівлю необоротних активів для відтворення виробничого потенціалу, маючи водночас значні переваги в

порівнянні з банківським кредитуванням. Проте, у зв'язку із відсутністю у виробників достатньої інформації, він не є поширеним.

На нашу думку, оптимальна структура джерел відтворення необоротних активів являє собою таке співвідношення між власними та позиковими джерелами відтворення, за якого забезпечується висока фінансова рентабельність і не втрачається фінансова стійкість підприємства. Відтак значну увагу доцільно приділяти саме співвідношенню власних і залучених джерел відтворення необоротних активів.

Отже, існує реальна можливість використання власних джерел для оновлення матеріально-технічної бази підприємства. Водночас, сума, яку підприємства можуть інвестувати в придбання необоротних активів з внутрішніх джерел фінансування, на жаль, є незначною. Також, необхідно відмітити, що третина аграрних підприємств є збитковими, кошти отримані за рахунок амортизаційних відрахувань для відтворення необоротних активів за минулі роки були знецінені внаслідок інфляції та диспаритету цін на сільськогосподарську та промислову продукцію.

Економічне обґрунтування вибору джерел фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів передбачає і оцінку вартості кожного окремого джерела відтворення.

Так, наприклад, амортизаційні відрахування є безкоштовним джерелом фінансування відтворення необоротних активів, надходження яких легко спланувати, оскільки вони мають постійний характер. Нарахування амортизаційних відрахувань як статті витрат не супроводжується реальним витоком коштів з підприємства. Водночас, кризовий стан економіки призводить до того, що сума нарахованої амортизації знецінюється під впливом інфляційних процесів, тому для здійснення простого відтворення підприємство купує менше необоротних активів, адже з кожним роком стрімко зростає їх вартість.

Ось чому, необхідно спрямовувати зусилля на створення відповідної системи управління відтворення виробничої потужності підприємства, яка

надасть можливість здійснювати оновлення необоротних активів в такій вартості, яка дозволить купити за неї аналогічний об'єкт необоротних активів у майбутньому.

Здійснення відтворення необоротних активів за рахунок нерозподіленого прибутку має багато переваг, адже для підприємства дане джерело фінансування є безкоштовним.

Вважаємо, що при використанні нерозподіленого прибутку необхідно розробити та законодавчо закріпити додаткові елементи пільгового оподаткування, які створили б належну основу для стимулювання інвестування в оновлення матеріально-технічної бази сільськогосподарських підприємств. Це у перспективі сприятиме формуванню вдалої структури джерел відтворення необоротних активів.

Отже, значною перевагою власних коштів, у порівнянні із зовнішніми ресурсами, є те, що вони вкладаються на безстроковій основі та без фінансового забезпечення.

Не можна не згадати і про кредити банків як джерело для відтворення необоротних активів. Хоча в умовах фінансової кризи довгострокове фінансування для більшості сільськогосподарських підприємств стає неможливим через їх високу вартість та дуже високі вимоги до позичальників.

При здійсненні економічного обґрунтування доцільності залучення позикових коштів з метою фінансування відтворення виробничого потенціалу необхідно зіставляти ціну позикового джерела. Ціна позикового капіталу залежить від джерел його формування. Перш, ніж приймати рішення про одержання кредиту, необхідно провести певні розрахунки задля визначення можливості обслуговування боргу та ефективності використання кредитних коштів для відтворення необоротних активів сільськогосподарських підприємств.

Залучення того чи іншого джерела формування фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів підприємства пов'язано з певними

витратами щодо виплати дивідендів, процентів та інших зобов'язань. Сума витрат являє собою величину зобов'язань, що бере на себе підприємство за використання фінансових ресурсів.

Отже, оптимізація структури фінансових ресурсів для відтворення необоротних активів в сільськогосподарських підприємствах повинна забезпечити мінімізацію середньої вартості фінансових ресурсів та фінансових ризиків та максимізацію рівня прибутковості активів. Лише оптимальне поєднання як внутрішніх (безкоштовних) ресурсів із зовнішніми (платними) ресурсами дає можливість забезпечувати на підприємстві процес відтворення основного капіталу.

До основних видів нормативно-правового забезпечення обліку і контролю необоротних активів, з нашої точки зору, варто відносити: Закони України; Укази Президента України; постанови і рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи; П(С)БО 7, 8, 14, 27; інструкції, положення; плани рахунків бухгалтерського обліку; наказ про облікову політику в підприємстві; графіки документообігу і т.д.

Таким чином, відповідно до Розділу 1 визначено, що сутність необоротних активів, як економічної категорії немає єдиного визначення та потребує узгодження з нормативними актами України. Також при написанні даного розділу нами були опрацьовані та проаналізовані дослідження науковців та нормативна база з досліджуваної теми, що дало нам змогу висвітлити деякі проблеми, що пов'язані з обліком необоротних активів.

РОЗДІЛ 2.

ОБЛІК НАЯВНОСТІ ТА РУХУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ „Будильське”

Сільськогосподарське товариство з обмеженою відповідальністю „Будильське” знаходиться в північно-східній частині Лебединського району Сумської області в 2 км. від районного центра м. Лебедина. Адміністративно-господарський центр господарства розташований в с. Чернецьке Лебединського району Сумської області.

Підприємство знаходиться в лісостеповій зоні та характеризується помірно-теплим кліматом, при значній кількості вологи і не дуже холодною зимою з відлигами. Середньорічна температура повітря складає 6,9-7 °С. Річна кількість опадів в середньому – 543 мм. Найхолоднішими місяцями являються січень та лютий, а найтеплішими – травень, червень та липень. Зима, як правило настає в другій декаді грудня. У вигляді снігу випадає 30-32% річних опадів, які при бажаних умовах поглинання вологи створюють запаси вологи у ґрунті і забезпечують високий врожай.

Початком весни вважається дата переходу середньодобової температури через 0 °С. Середня температура повітря протягом літнього періоду становить 20-27 °С. У цей період характерні опади у вигляді дощу та ливня. Найбільша кількість опадів випадає в літньо-осінній період – 200 мм/см. Осінь починається з переходом середньодобової температури через 15 °С у сторону зниження.

Метою діяльності товариства є виробництво сільськогосподарської продукції, її переробка і реалізація, з метою отримання прибутку на основі раціонального використання землі.

Основні культури вирощування: кукурудза на зерно та соя. В цілому сукупність природно-кліматичних факторів у районі розташування

господарства сприятлива для вирощування сільськогосподарських культур, вирощуваних господарством.

Підприємство має в наявності інформаційне забезпечення щодо обліку руху необоротних активів. Товариство має у власному розпорядженні складські приміщення, що призначені для зберігання запасних частин, інструментів та обладнання та відповідають всім вимогам зберігання зазначеної продукції.

Для більш детального дослідження фінансово-економічного стану товариства за останні три роки проаналізуємо показники його діяльності. Для цього скористаємося даними фінансових форм звітності підприємства (Додаток А).

Основним показником, що визначає спеціалізацію сільськогосподарського підприємства є структура товарної продукції. Тому для більш детального, точного та повного виробничого напрямку розглянемо склад та структуру товарної продукції підприємства (табл. 2.1).

Проаналізувавши дані таблиці за 2012-2014 роки, робимо висновок, що ТОВ „Будильське” в галузі рослинництва спеціалізується на вирощуванні зернових і зернобобових культур, серед яких найбільшу питому вагу в загальній виручці реалізованої продукції рослинництва займає кукурудза на зерно та соя, що становить 94,2 % у загальній структурі продукції по рослинництву.

В сучасних умовах для підприємства найбільш вигідним є виробництво саме цих видів продукції, тому можна відмітити, що основна галузь господарства підібрана раціонально. ТОВ „Будильське” належить до товариства з різко вираженою спеціалізацією, бо питома вага основного виду товарної продукції – зернових та зернобобових культур в структурі виручки від реалізації продукції рослинництва складає 59,1%.

У 2014 році порівняно з 2012 роком вартість зернових та зернобобових скоротилась на 10863 тис.грн., внаслідок скорочення виручки від реалізації

кукурудзи на зерно на відповідну суму. Змінилась також вартість сої на 17743 тис.грн., що вплинуло на зменшення їх питомої ваги на 84,5 п.в.

Таким чином, у підприємстві відбувається процес поглиблення спеціалізації, про що і свідчать показники. Тому спеціалізація, яка фактично відображена в підприємстві є сприятливою для зони лісостепу і її можна вважати обґрунтованою.

Таблиця 2.1

Обсяг і структура товарної продукції ТОВ „Будильське”

Найменування галузей і видів продукції	2012р.		2013р.		2014р.		В середньому за 3 роки	
	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %	Тис. грн.	Частка, %
Рослинництво:								
у т.ч. зернові і зернобобові	12722,0	84,0	22214,0	84,2	1859,0	9,0	28313,7	58,5
пшениця озима	219,0	1,5	0	0	0	0	73,0	0,2
кукурудза на зерно	12407,0	81,9	22214,0	84,2	1859,0	9,0	35240,7	72,8
ячмінь ярий	13,0	0,1	0	0	0	0	4,3	0,01
овес	14,0	0,1	0	0	0	0	4,7	0,01
просо	69,0	0,5	0	0	0	0	23,0	0,05
соя	984,0	6,5	2321,0	8,8	18727,0	91,0	9547,3	19,7
Інша продукція рослинництва	20,0	0,1	5,0	0,01	0	0	21,7	0,04
Всього по рослинництву	13726,0	90,6	24540,0	93,0	20586,0	100,0	45128,0	93,2
Тваринництво у т.ч. вирощування (в живій масі):								
великої рогатої худоби	381,0	2,5	1338,0	5,1	0	0	827,0	1,7
молоко	499,0	3,3	421,0	1,6	0	0	639,3	1,3
продукція бджільництва	3,0	0,02			0	0	1,0	0,01
Інша продукція тваринництва	527,7	15,2	532,0	3,5	0	0	705,0	1,5
Всього по тваринництву	1433,0	41,4	1415,0	9,3	0	0	1904,7	3,9
Послуги в сільському господарстві	55,0	1,6	5,0	0,01	0	0	56,7	0,1
Всього по господарству	15146,0	100,0	26388,0	100,0	20586,0	100,0	48396,0	100,0

Визначивши та проаналізувавши питому вагу промислових виробництв та реалізації робіт та послуг в цілому в структурі підприємства, можемо

стверджувати, що цей показник в середньому за 2012-2014 роки становить 0,1 %, що свідчить про те, що на підприємстві нерозвинене промислове виробництво, причиною цього є рішення підприємства, не переробляти власну продукцію, а краще здавати її заготівельним організаціям за більш високими цінами.

Таким чином, виручка від реалізації в середньому за три роки зросла на 5440 тис.грн., причиною цих змін було збільшення кількості реалізованої сої, що дало змогу отримати на 17743 тис.грн виручки більше, ніж в попередньому році.

Основним засобом виробництва в сільському господарстві є земля, тому розглянемо більш детально становище земельних ресурсів ТОВ „Будильське” (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Склад і структура землекористування

Види угідь	2012р.		2013р.		2014р.			Відхилення (+,-) 2014р. до 2012р.	Частка, %%
	Площа, га	Частка, %	Площа, га	Частка, %	Площа, га	Частка, %	Взято в оренду, га		
Всього с/г угідь	1987	100	1995	100	1995	100	1995	8	100
в т. ч. рілля	1730	87,07	1738	87,12	1738	87,12	1738	8	100
- сінокоси	90	4,53	77	3,86	77	3,86	77	-13	-162,5
- пасовища	167	8,4	180	9,02	180	9,02	180	13	162,5

Розрахунки показали, що площа сільськогосподарських угідь 2014 р. в порівнянні з 2012 р. збільшилась на 8 га. Це відбулося внаслідок збільшення площі ріллі на 8 га та пасовищ на 13 га, що стосується площі сінокосів, то вони скоротилися на 13 га. Це пояснюється тим, що підприємство залучає паї місцевих жителів.

В 2012-2014 рр. найбільшу питому вагу в структурі сільськогосподарських угідь займає рілля, яка складає 100%. Даний показник досить високий і свідчить про інтенсивне використання землі.

Відповідно, питома вага сінокосів у структурі сільськогосподарських угідь за 2014 р. порівняно з 2012 р. скоротилася на 86,14, і склала 3,86%.

Оскільки земля на підприємстві орендована, то всім власникам земельних паїв видані державні акти на право власності на землю. Середній розмір земельного паю – 2.0 га, а вартість земельного паю – 4140 грн.

Таким чином, можна зробити висновок, що земля на підприємстві використовується інтенсивно, також, підприємство має можливість використовувати землю, що не бере участь у сільськогосподарському обороті, тому що не вся площа зайнята під рілля.

Далі проаналізуємо чисельність працівників, які працюють на підприємстві (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Динаміка середньооблікової чисельності працівників на підприємстві та ефективність використання робочої сили ТОВ „Будильське”

Показники	2012р.	2013р.	2014р.	Відхилення (+,-) 2014р. до 2012р.
Середньооблікова чисельність працівників всього, осіб	38	28	23	-15
Відпрацьовано 1 робітником днів, дні	272	264	251	-21
Вироблено валової продукції в постійних цінах 2010 р. на 1 середньооблікового робітника, всього, тис. грн.	512,9	761,0	201,1	-311,8
Фонд оплати праці, тис. грн.	932,2	774,6	224,0	-708,2
Середньорічна заробітна плата 1 робітника, тис. грн.	13,4	27,7	9,7	-3,7

Розрахунки таблиці 2.3 показали, що у 2014 р. порівняно з 2012 р. середньооблікова чисельність працівників по підприємству зменшилась на 15 осіб. Причиною цього є зменшення чисельності працівників в рослинництві на 2 осіб та в тваринництві на 12. Аналіз показав, що кількість відпрацьованих днів 1 працівником у 2014 році скоротилась на 21 день порівняно з 2012 роком, у зв'язку з зменшенням чисельності працівників на 15 осіб. За рахунок таких змін в складі чисельності працівників в цілому по господарству продуктивність праці у 2014 році, порівняно з 2012 роком скоротилася на 311,8 тис.грн. Це свідчить про зниження ефективності використання робочої сили і наявності недоліків в організації праці на підприємстві.

Що стосується фонду оплати праці у звітному році порівняно з базисним, то він зменшився на 708,2 тис. грн. Це відбулося за рахунок зменшення витрат на виплату заробітної плати.

Середньорічна заробітна плата скоротилася на 3,7 тис.грн, внаслідок скорочення чисельності праці працівників.

Таким чином можна зробити висновок, що на підприємстві спостерігається негативна тенденція щодо використання робочої сили, внаслідок скорочення чисельності працівників і фонду оплати праці, про що і свідчать розраховані показники.

Проаналізуємо забезпеченість підприємства необоротними активами (таблиця 2.4) та визначимо, чи ефективно вони використовуються.

Таблиця 2.4

Забезпеченість необоротними активами та ефективність їх використання ТОВ „Будильське”

Показники	2012р.	2013р.	2014р.	Відхилення 2014 до 2012 р.
Середньорічна вартість основних засобів, тис грн.	1366	2406,5	6394,5	5028,5
Валова продукція в постійних цінах 2010р. тис. грн.	19492,0	21308,3	4624,4	-14867,76
Фондозабезпеченість, тис. грн.	68,7	120,6	320,5	251,8
Фондоозброєність, тис. грн.	41,7	104,6	456,75	415,05
Фондовіддача, грн.	14,3	8,9	0,7	-13,6
Фондомісткість, грн.	0,1	0,1	1,4	1,3
Вироблено валової продукції в постійних цінах 2010 р. на 1 середньооблікового працівника, тис. грн.	512,9	761,0	201,1	-311,8

Розрахувавши таблицю можемо зробити висновок, що фондозабезпеченість протягом аналізованого періоду збільшилася на 251,8 тис. грн., в результаті зростання вартості основних засобів на 5028,5 тис. грн., що є позитивним для підприємства і свідчить про достатню забезпеченість засобами праці.

Фондоозброєність за аналізований період підвищилась на 415,05 тис. грн., внаслідок зростання вартості основних засобів на 5028,5 тис. Це

позитивно впливає на покращення рівня праці на виробництві та свідчить про забезпечення робітників підприємства засобами праці.

У звітному році порівняно з базисним фондівддача скоротилася на 13,6 грн., а фондоємність навпаки збільшилась на 1,3 грн. Причиною цього стало скорочення валової продукції в постійних цінах на 14867,76 тис.грн, що свідчить про те, що було виділено кошти на модернізацію виробництва, що в майбутньому призведе до збільшення виготовлення продукції.

Таким чином, можна констатувати, що господарство добре забезпечене фондами, але для більш ефективного їх використання потрібно їх своєчасно оновлювати більш сучасними і модернізованими та вивести зі складу основних засобів застарілі об'єкти і ті, що практично не використовуються у виробництві, адже гарна матеріально-технічна база – запорука успішної діяльності.

Далі розглянемо показники, що безпосередньо характеризують діяльність підприємства (таблиця 2.5).

Проаналізувавши розрахунки даної таблиці, можемо зробити висновок, що у 2014 році порівняно з 2012 роком валова продукція в постійних цінах 2010 р. скоротилася на 749,1 тис.грн. Причиною цього стало зменшення вартості валової продукції. Валова продукція на одного працівника також скоротилася на 311,8 тис.грн., це відбулося внаслідок зменшення кількості працівників на 15 осіб. Беручи до уваги вартість валової продукції на 100 грн. основних засобів, то вона скоротилась на 1354,6 тис. грн. Це свідчить про неефективне використання засобів праці. Вартість товарної продукції на 100 га сільськогосподарських угідь, збільшилась на 341,1 тис.грн. за рахунок збільшення вартості товарної продукції на 6860 тис.грн.; на 1 середньорічного працівника товарна продукція підвищилась на 533,8 тис. грн., що зумовлено збільшення вартості товарної продукції. Валовий прибуток на 100 га с/г угідь збільшився на 124,6 тис. грн., а валовий прибуток на 1 середньорічного робітника збільшився на 197,6 тис. грн.

Причиною цього стало зростання валового прибутку на 2513 тис.грн. поряд із збільшенням площі сільськогосподарських угідь.

Проаналізувавши показники прибутковості, визначили, що прибуток на 100 га с/г угідь збільшився у 2014 році порівняно з 2012 роком на 103,0 тис. грн., а прибуток на 1 середньорічного робітника також збільшився на 179,3 тис. грн. Причиною цього стало зростання чистого прибутку на 2084,0 тис.грн. та скорочення чисельності працівників.

Рівень рентабельності підприємства у 2014 році (46,1%), скорочується, порівняно з 2012 роком (50,8%), внаслідок скорочення чистого прибутку в темпах, що перевищують ріст собівартості.

Таблиця 2.5

Основні економічні показники діяльності господарства

Показники	2012р.	2013р.	2014р.	Відхилення 2014 до 2012 р.
1. Валова продукція в постійних цінах 2010 року всього, тис. грн.	19492,0	21308,3	4624,4	-14867,76
а) на 100 га с.-г. угідь, тис. грн.	980,9	1068,1	231,8	-749,1
б) на 1 середньооблікового р-ка, тис.грн.	512,9	761,0	201,1	-311,8
в) на 100 грн. основних засобів, грн.	1426,9	885,4	72,3	-1354,6
2. Товарна продукція:	13726,0	24540,0	20586,0	6860
а) на 100 га с.-г. угідь, тис. грн.	690,8	1230,1	1031,9	341,1
б) на 1 середньооблікового р-ка, тис. грн.	361,2	876,4	895,0	533,8
3. Валовий прибуток(+), збиток(-)	6975	10299	9488	2513
а) на 100 га с.-г. угідь, тис. грн.	351,03	516,24	475,6	124,6
б) на 1 середньооблікового р-ка, тис. грн..	217,97	447,78	412,5	197,6
4. Чистий прибуток (+),	7252	8221	9336	2084
а) на 100га с.-г. угідь, тис. грн..	365,0	412,1	468,0	103,0
б) на 1 середньооблікового р-ка, тис. грн.	226,63	357,43	405,9	179,3
5. Рівень збитковості (-),%	50,8	42,0	46,1	-4,7

Отже, узагальнюючи вище сказане, можемо відмітити покращення виробничо-комерційної діяльності ТОВ „Будильське” за 2012-2014 роки. Цьому свідчить зростання основних економічних показників. Валовий та чистий прибуток підприємства мають тенденцію до покращення та відображають ефективну роботу підприємства. Але не зважаючи на це господарству необхідно покращити технічну базу підприємства, використовувати сучасні технології щодо вирощування культур, підвищити

автоматизацію та механізацію виробництва, використовувати високоякісні сорти культур та гербіциди, вчасно проводити заплановані агротехнічні заходи, тощо.

Важливою складовою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства будь-якої сфери діяльності й форми власності є оцінка його складу та структури необоротних активів (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6

Склад та структура необоротних активів

Назва необоротних активів	2012р.		2013р.		2014р.		Абсолютне відхилення (+,-)
	Тис.грн	Частка, %	Тис.грн	Частка, %	Тис.грн	Частка, %	
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2849	10,88	3233	9,19	3403	9,19	554
Машини та обладнання	20005	76,40	26688	75,89	27615	74,59	7610
Транспортні засоби	3105	11,86	4976	14,15	5519	14,91	2414
Інструменти прилади та інвентар	173	0,66	46	0,13	240	0,65	67
Інші необоротні активи	53	0,20	226	0,64	243	0,66	190
Разом	26185	100,00	35169	100	37020	100	10835

Розрахувавши склад та структуру необоротних активів можна зробити висновок, що їх загальна вартість у 2014 р. порівняно з 2012 р. збільшилась на 10835 тис.грн. Причиною цього стало збільшення вартості машин та обладнання на 7610 тис. грн. або на 38,04%, внаслідок придбання підприємством нових тракторів та котків. А питома вага знизилася 74,59% до 76,4%, тобто на 1,81 п.в.

Також відбулося збільшення вартості транспортних засобів на 2414 тис.грн., що призвело до підвищення їх питомої ваги з 14,9% до 11,86 %, тобто на 3,04 п.в. Причинами таких змін було придбання підприємством тракторів.

Будинки, споруди та інструменти також збільшились на 554 тис.грн та 67 тис. грн. , в результаті чого питома вага знизилась на 1,69 п.в та 0,01 п.в. відповідно, внаслідок придбання підприємством нового ангара та наборів гайкових ключів.

Таким чином, можна констатувати, що структура необоротних активів 2014 року порівняно з 2012 роком майже не змінилася. Найбільшу питому вагу в структурі займають машини та обладнання – 74,59 %.

Отже, структура необоротних активів відповідає спеціалізації підприємства. Про це свідчить підвищення питомої ваги транспортних засобів 2014р. до 2012р. на 3,04 п.в, що впливає на зміцнення матеріально-технічної бази підприємства.

Далі розглянемо співвідношення активної та пасивної частини необоротних активів в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Співвідношення активної і пасивної частини необоротних активів

Назва	2012р.		2013р.		2014р.		Абсол. відхил. (+,-)
	Тис.грн	Частка, %	Тис.грн	Частка, %	Тис.грн	Частка, %	
Активна частина необоротних активів	23283	88,92	31710	90,17	333374	90,15	100,91
Машини та обладнання	20005	76,40	26688	75,89	27615	74,59	7610
Транспортні засоби	3105	11,86	4976	14,15	5519	14,91	2414
Інструменти, прилади та інвентар	173	0,66	46	0,13	240	0,65	67
Пасивна частина необоротних активів	2902	11,08	3459	9,83	3646	9,85	744
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2849	10,88	3233	9,19	3403	9,19	554
Інші необоротні активи	53	0,20	226	0,64	243	0,66	190
Разом	26185	100,00	35169	100	37020	100	10835

Розрахунки показали, що співвідношення активної і пасивної частини необоротних активів на підприємстві становить 2:1, що є не зовсім позитивним явищем, адже за рахунок активних активів досягається підвищення ефективності виробництва.

У 2014 році порівняно з 2012 роком активна частина необоротних активів зросла на 10091 тис.грн. Причиною цього стало зростання вартості:

- машин та обладнання на 7610 тис.грн., внаслідок придбання підприємством нових тракторів;
- транспортних засобів на 2414 тис.грн. внаслідок придбання автомобіля;

- інструментів на 67 тис.грн, або 38,7 %.

Пасивна частина необоротних активів також частково зросла на 744 тис.грн. Це відбулося внаслідок зростання вартості будинків та споруд на 554 тис.грн., в результаті придбання нового ангара.

Таким чином, зростання питомої ваги активних активів у загальній їх структурі є безумовно позитивним явищем і основним показником підвищення ефективності виробництва, проте результативна діяльність підприємства неможлива без раціонального співвідношення між окремими структурними елементами необоротних активів і насамперед між тими з них, ефективність використання яких взаємозумовлена.

Для детального дослідження обліку необоротних активів підприємства проаналізуємо показники руху та стану необоротних активів (таблиця 2.8).

Розрахунки таблиці показали що, коефіцієнт вибуття знизився на 0,2п.в. причиною цього стало скорочення необоротних активів, що вибули на суму 3236 тис.грн. внаслідок списання з балансу тракторів та збільшення вартості необоротних активів на початок року на 16626 тис.грн. Коефіцієнт оновлення скоротився на 0,4 п.в., це було спричинено зниженням вартості необоротних активів, що надійшли на 8895 тис.грн. і збільшення наявності необоротних активів на кінець року на 11054 тис.грн. Тобто, темпи коефіцієнта оновлення і коефіцієнта вибуття знижуються, що впливає на забезпеченість підприємства необоротними активами та продуктивність праці і свідчить про нестабільність матеріально-технічної бази підприємства та про несвоєчасне проведення технічної політики.

Загалом вартість необоротних активів збільшилась на кінець року на 11054 тис.грн., це свідчить про збільшення їх вартості на підприємстві.

Коефіцієнт зносу, на початок року збільшився на 0,1 п.в., а на кінець року збільшився на 0,2 п.в. Причинами цього стало збільшення суми зносу на початок і на кінець року на 8380 і 11869 тис.грн. відповідно, та збільшення вартості необоротних активів на початок і на кінець року.

Коефіцієнт придатності на початок року зменшився на 0,1 п.в., а на кінець року зменшився на 0,2 п.в., в результаті збільшення коефіцієнту зносу. Зниження цього коефіцієнту свідчить про зниження використання активів.

Таблиця 2.8

Показники стану та руху необоротних активів

Показники	2012р.	2013р.	2014р.	Абсолютне відхилення (+,-)	Відносне відхилення (%)
Наявність НА на п.р. тис.грн.	18997	26497	35623	16626	187,5
Надходження НА, тис.грн.	10882	10204	1987	-8895	18,3
Вибуло НА, тис.грн.	3382	1078	146	-3236	4,3
Наявність НА на к.р. тис.грн.	26497	35623	37551	11054	141,7
Річний приріст, тис.грн.	7500	9126	1928	-5572	25,7
Сума зносу на п.р тис.грн.	4963	7965	13343	8380	268,8
Сума зносу на к.р тис.грн.	7965	13343	19834	11869	249,0
Коеф. оновл.	0,4	0,3	0,1	-0,4 п.в.	*
Коеф. вибут.	0,2	0,0	0,0	-0,2 п.в.	*
Коеф. зносу на п.р.	0,3	0,3	0,4	0,1 п.в.	*
Коеф. зносу на к.р.	0,3	0,4	0,5	0,2 п.в.	*
Коеф. придат. на п.р.	0,7	0,7	0,6	-0,1 п.в.	*
Коеф. придат. на к.р.	0,7	0,6	0,5	-0,2 п.в.	*

Отже, розрахунки показали, що на даному підприємстві стан необоротних активів досить невтішний і потребує заходів, щодо покращення якісного стану необоротних активів та їх оновлення.

З метою проведення аналізу фінансового стану підприємства здійснюють оцінку діяльності через розрахунок показників рентабельності, ліквідності, платоспроможності та ін.(табл. 2.9), що дасть змогу дослідити чи ефективно використовується майно підприємства, чи все у нього гаразд із оновленням необоротних активів, чи своєчасно позбавляється підприємство фізично і морально застарілого устаткування й обладнання.

Аналіз показників фінансової діяльності підприємства за 2012–2014рр. свідчить про певну позитивну тенденцію в діяльність підприємства. протягом аналізованого періоду, ми можемо побачити ріст певних показників, але деякі з них показують і негативну тенденцію до зниження.

Проведений аналіз рентабельності дає змогу зробити висновки, що дана група показників досягають позитивних значень у 2014 році за всіма досліджуваними коефіцієнтами.

Таблиця 2.9

Основні показники фінансової діяльності підприємства

Показники	Фактичне значення показника			Відхилення 2014 від 2012р.
	2012	2013	2014	
Коефіцієнт рентабельності активів	0,18	0,12	0,12	-0,06
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,41	0,31	0,48	0,07
Коефіцієнт рентабельності сукупного капіталу	0,18	0,12	0,12	-0,06
Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,27	0,54	0,45	0,18
Коефіцієнт зносу ОЗ	0,54	0,32	0,20	-0,34
Коефіцієнт оборотності активів	0,65	0,23	0,25	-0,4
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,49	0,77	0,05	-0,44
Коефіцієнт покриття	1,30	3,28	1,35	0,05
Коефіцієнт загальної ліквідності	1,30	1,87	0,56	-0,74
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,001	0,42	0,06	0,059
Коефіцієнт заборгованості	2,06	1,30	19,3	17,24
Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	0,67	0,56	0,95	0,28

Рентабельність активів на кінець 2014 року становить 0,12. Це свідчить про те, що для одержання 1 грн. прибутку необхідно 0,12 грн. незалежно від джерела залучених коштів. Рентабельність сукупного капіталу скоротилась у 2014 році з 0,18 % до 0,12%, та свідчить про неефективне використання капіталу підприємства.

Рентабельність власного капіталу піднялася з 0,41 % у 2012 році до 0,48 % у 2014 році, що свідчить про ефективність використання активів, придбаних за власні кошти.

Також зросла рентабельність діяльності у 2013 році з 0,27 % до 0,54%, однак у 2014 році знизилася до 0,45 %. Це свідчить про те, що діяльність підприємства принесла позитивний фінансовий результат, хоча він трохи скоротився з попереднім роком.

Аналіз наведених у фінансовій звітності даних дає можливість зробити висновок, що підприємство розподіляє чистий прибуток. Оскільки

воно має прибутки, то частина їх використовується на розвиток підприємства або до фондів.

Коефіцієнт зносу основних засобів протягом аналізованого періоду знизився 0,34 п.в. Причинами цього стало зниження суми зносу необоротних активів та їх вартості. Що стосується зниження коефіцієнта, то це свідчить про незначне зношення необоротних активів і високі темпи їх відновлення, а отже і зростання виробничих можливостей в майбутньому.

Коефіцієнт оборотності активів скоротився на 0,4 п.в. Причиною даних змін є зниження швидкості обертання активів, що вплинуло на різке збільшення дебіторської заборгованості та неефективне управління обіговими коштами.

Аналіз коефіцієнта фінансової стійкості визначив, що він знижується достатньо високими темпами і станом на 2014 рік досягнув рівня 0,05. Це свідчить про залежність підприємства від своїх кредиторів. Коефіцієнт покриття збільшився у 2013 році з 1,30 % до 3,28 %, однак у 2014 році він знизився до 1,35 %, але незважаючи на це підприємство практично може покрити зобов'язання своїми активами.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2014 році склав 0,06%, при його значенні за попередній період 0,42. Це значить, що підприємство не може негайно погасити за рахунок власних коштів поточні зобов'язання. Цей показник у рази нижче нормативного, що не викликає довіри до даної організації у інвесторів.

У ТОВ „Будильське” коефіцієнт загальної ліквідності протягом трьох років знизився на 0,74 п.в. Що свідчить про погані платіжні можливості підприємства, щодо погашення поточних зобов'язань за рахунок оборотних активів та недостатню забезпеченість ними підприємства.

Таким чином, можемо стверджувати, що показники платоспроможності та ліквідності порівняно з попереднім періодом погіршилися, причиною цього є зростання довгострокових зобов'язань та зниження готівкових коштів підприємства.

Значення коефіцієнта заборгованості значно зросло, а саме на 17,24 тис.грн в результаті зростання позикових коштів підприємства над власними. Така ситуація спостерігається протягом усього терміну дослідження та свідчить про те, що підприємство залежить від позикових коштів.

Коефіцієнт концентрації залученого капіталу протягом трьох років збільшився на 0,28 п.в., що є негативним для підприємства, бо відбулося збільшення зобов'язань у структурі підприємства. Це свідчить про його нестійке становище та про збільшення його заборгованості перед кредиторами.

Підсумовуючи вищесказане, можемо зробити висновок, що більшість показників ефективності діяльності підприємства пов'язані з показником прибутку підприємства. Тому можливими резервами зростання прибутковості є зростання доходів та скорочення витрат.

2.2. Організація інформаційної системи обліку необоротних активів

В сучасних умовах проблема автоматизації бухгалтерського обліку в підприємствах України залишається однією з актуальних і складних. Перш за все, це пов'язано з необхідністю значних витрат на програмне забезпечення та наявністю кваліфікованого персоналу, який вільно володіє комп'ютерною технікою, а також процесом ведення бухгалтерського обліку.

У ринкових умовах господарювання автоматизація процесу обліку дає можливість економити підприємству свої ресурси, зокрема, час та кошти, а головне своєчасно забезпечить управлінський апарат необхідною інформацією та приймати ефективні управлінські рішення.

Застосування комп'ютерних програм у бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів, підвищує оперативність опрацювання даних і вірогідність ділової інформації, сприяє прийняттю більш об'єктивних фінансових та управлінських рішень. Автоматизація

процесу обліку сприяє економії підприємством часу й коштів на здійснення відповідних дій. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко і миттєво здійснювати роботу бухгалтерії та застосовувати її до правових норм, які часто змінюються [11].

Комп'ютерні системи бухгалтерського обліку пройшли великий історичний шлях становлення і розвитку. Ринок комп'ютерних систем бухгалтерського обліку почав формуватися з кінця 80-х років. Сьогодні існує велика кількість різноманітних програмних засобів автоматизації бухгалтерського обліку: від засобів автоматизації локальної задачі бухгалтерського обліку до повнофункціональних комп'ютерних систем бухгалтерського обліку в складі інформаційних засобів підприємства.

Програмне забезпечення для автоматизації діяльності суб'єктів господарювання на території України використовується як малими, так і великими підприємствами, незалежно від форм власності. При цьому спостерігається розробка, поряд з універсальними програмними продуктами, які налаштовуються на обраний вид діяльності підприємства, спеціалізованих рішень, спрямованих на певну галузь [29].

Існує залежність між масштабом підприємства і типом застосовуваних в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку інформаційних технологій. Ця залежність зумовлена як потребами в інформаційних технологіях для реалізації функцій комп'ютерних систем бухгалтерського обліку, так і можливим рівнем на її створення і супровід.

На ринку програмних продуктів представлено широкий спектр програм, які забезпечують ведення бухгалтерського обліку.

Слід відмітити, що головною перевагою комп'ютерних програм є те, що значно зменшується час на обробку облікової інформації працівниками бухгалтерії, також скорочується кількість помилок при формуванні документів та зведених облікових реєстрів, і необхідна інформація отримується в короткі терміни.

Компанії-розробники постійно вдосконалюють програмні продукти, роблячи їх більш доступними й ефективними для автоматизації підприємств. Рівень ефективності процесу обліку значно зростає, якщо його інформація є своєчасною, достовірною і повною, що обумовлює необхідність застосування комп'ютерних програм для автоматизації облікової інформації.

Кожна компанія, прагнучи до більш успішного їх впровадження на ринку України, пропонує комплекс як універсальних, так і спеціалізованих програмних продуктів з автоматизації діяльності підприємств.

Використання комп'ютерно-інформаційної техніки для автоматизації обліку на підприємствах має свої проблемні аспекти розробки та вдосконалення програмних продуктів:

- постійні зміни в законодавстві змушують деяких розробників програмних продуктів удосконалювати свої програми щодо універсальності й налаштованості, а слабкий рівень підготовки користувачів потребує створення максимально дружніх користувацьких інтерфейсів;
- більшість вітчизняних ІТ-фахівців які забезпечують підтримку автоматизованого обліку на підприємствах, стикаються з проблемою різних вимог до обліку на підприємствах з боку держави й людей, які працюють із цими програмами;
- перехід на міжнародні стандарти обліку та бурхливий розвиток технології Internet ставлять перед розробниками проблему докорінного оновлення своїх програм. У таких умовах вирішальним фактором буде виступати час;
- висока вартість комп'ютерної техніки та програмного забезпечення. Підприємство з невеликими обсягами діяльності не завжди може дозволити собі такі затрати [57].

Отже, потрібно зазначити, що для вдосконалення управління підприємством необхідно використовувати нові методи й сучасні технічні засоби побудови різних інформаційних систем, які відповідають сучасному стану науково-технічного прогресу

Програмне забезпечення корпорації „1С”, яка завоювала ринок інформаційних систем завдяки своєму продукту під брендом „1С: Бухгалтерія”. Дана фірма розробила базову і професійну форми цього програмного комплексу, а також їхні різні варіанти та модифікації. Після установки модульної програми „1С: Бухгалтерія” на комп’ютер, почати працювати з нею можна практично відразу, навіть без попереднього ознайомлення з інструкцією. Самому середньо-підготовленому в комп’ютерному відношенні бухгалтеру цілком під силу освоєння базових можливостей програми [68].

Програму „1С: Підприємство” без перебільшення можна назвати лідером серед бухгалтерських програм.

Історія її створення та розвитку служить яскравою ілюстрацією зміни інформаційних технологій комп’ютерного бухгалтерського обліку: від найпростішого АРМ функціонуючого в операційній системі MS-DOS до створення комп’ютерних систем бухгалтерського обліку масштабу великого підприємства.

Система програм „1С: Підприємство” включає в себе платформу та прикладні рішення, розроблені на їх основі, для автоматизації діяльності організацій та приватних осіб. Сама платформа не є програмним продуктом для використання кінцевими користувачами, які зазвичай працюють з одним із багатьох прикладних рішень, розроблених на даній платформі.

Такий підхід дозволяє автоматизувати різні види діяльності, використовуючи єдину технологічну платформу.

Програмні продукти системи „1С: Підприємство” включають у себе конфігурації „Бухгалтерія для України”, „Управління торгівлею”, „Управління виробничим підприємством”, „Зарплата та управління персоналом” та багато інших. Будь-яка конфігурація може бути адаптована до особливостей обліку на конкретному підприємстві.

Бухгалтерський облік ТОВ „Будильське” ведеться автоматизовано за допомогою 1С: Підприємство 8.2.

„1С:Бухгалтерія 8” забезпечує облік необоротних активів від моменту їх придбання до списання з балансу підприємства. Програма надає наступні можливості щодо необоротних активів:

- облік надходження, введення в експлуатацію, модернізацію, переміщення та списання необоротних активів;
- реєстрацію додаткових витрат, що пов’язані з купівлею та монтажем необоротного активу, та їх включення до первісної вартості необоротного активу;
- формування в програмі документів щодо операцій надходження, введення до обліку, нарахування амортизації, модернізації, передачі, списання та інвентаризація необоротних активів.
- накопичення відомостей щодо необоротних активів з метою їх обліку та нарахування амортизації у бухгалтерському обліку;
- розподіл нарахованої амортизації між кількома рахунками витрат. Для необоротних активів, що використовуються сезонно, можна вказати графік нарахування амортизації. Нарухування амортизації по всіх необоротних активах розраховується автоматично регламентованими операціями закриття місяця;
- аналіз інформації з наявності та руху необоротних активів в підприємстві, а також сума нарахованої амортизації відображається у „Відомості амортизації ОС”. Інформація може бути згрупована і відібрана по підрозділах, матеріально-відповідальних особах, амортизаційних групах, та за іншими ознаками.
- формування набору стандартних звітів, які дозволяють аналізувати дані по залишках, оборотах рахунків і по проводках в самих різних розрізах [97].

Характеристика стану автоматизації бухгалтерського обліку на підприємстві зображена в таблиці 2.10.

Розрахунки показали, що протягом аналізованого періоду кількість комп’ютерів зросла в результаті придбання техніки для касира підприємства.

Протягом трьох років власники підприємства витратили 17400 грн. на придбання програми 1С Підприємство 8.2. та інших ліцензій.

Таблиця 2.10

Забезпечення підприємства комп'ютерною технікою та програмами для ведення бухгалтерського обліку підприємства

№ п/п	Назва	Од. виміру	Кількість		
			2012р.	2013р.	2014р.
1	Кількість комп'ютерів	шт.	2	2	3
2	Кількість програм, що використовуються	шт.	4	5	5
	З них:				
2.1	Загальних:		2	2	2
	Windows	шт.	1	1	1
	Ms Office	шт.	1	1	1
2.2	Спеціалізованих:		2	3	3
	1С: Підприємство 8.2.	шт.	-	1	1
	Клієнт-Банк	шт.	1	1	1
	M.E.D.O.G	шт.	1	1	1
3.	Витрати на інформацію	грн.	1950	13500	1950

Інформаційне джерело - власні дослідження.

Отже, загальний стан автоматизації бухгалтерського обліку на досліджуваному підприємстві змінюється та має тенденцію до покращення.

Враховуючи вищезазначене, можна стверджувати, що, інформаційні програмні комплекси стали основною складовою системи ведення облікового процесу на підприємстві без яких неможливо уявити сучасну бухгалтерію. Інформаційно-програмне забезпечення таке ж важливе для бухгалтерського обліку підприємства як організація облікового процесу, наявність висококваліфікованих працівників, система документообігу та ін.

Чітко налагоджені та найбільш доцільно підібрані програмні комплекси для автоматизації бухгалтерського обліку забезпечують найвищу ефективність управління підприємством в цілому та організацію облікового процесу зокрема. Застосування комп'ютерно-інформаційних технологій в процесі ведення бухгалтерського обліку забезпечує його достовірність,

чіткість та оперативність. Це дає змогу проконтролювати в будь-який момент часу стан розрахунків, активів та зобов'язань.

Отже, господарюючим суб'єктам необхідно визначитися з вибором комп'ютерної програми, що зможе забезпечити необхідні вимоги до потреб обліку підприємства і поряд з тим не потребувало великих фінансових затрат на його придбання, а також не вимагало від бухгалтера особливих навичок програмування. На нашу думку, найбільш ефективним у вирішенні проблеми автоматизації облікового процесу буде використання програми „1С: Бухгалтерія”, адже вона забезпечує найбільше можливостей для ведення обліку в підприємствах різних типів.

2.3. Оцінка та класифікація необоротних активів

Сучасний етап розвитку світової цивілізації визначається як перехід від індустріального суспільства до інформаційного, характерною особливістю якого є формування інноваційної парадигми розвитку економіки. Зазначене характеризується перетворенням знань, науки в безпосередню продуктивну силу, з огляду на що необоротні активи поступово набувають все більшого значення в діяльності суб'єктів господарювання.

В результаті аналізу змісту поняття „ оцінка ” та особливостей його використання у вітчизняному та міжнародному обліку, можемо виділити наступні риси, які характеризують його сутність:

- це окремий процес або процедура, здійснювана економічним суб'єктом або професійним оцінщиком, який має на те відповідні повноваження;
- метою оцінки є висловлення думки про цінність або рівень, значення об'єкта оцінки;
- оцінка, як обов'язковий елемент методу бухгалтерського обліку, означає грошовий вираз властивості об'єкта або події;
- способи оцінки залежать від цілі її проведення;

- інформація оцінки підлягає відображенню в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності при відповідності вимогам, які висунуті до якісної характеристики;
- використання результатів оцінки для задоволення інформаційних потреб зацікавлених користувачів і вплив на прийняття рішення користувачами звітності [8].

Значення оцінки в системі бухгалтерського обліку посідає вагоме місце, а саме місце оцінки в системі бухгалтерського обліку, у взаємозв'язку із завданнями бухгалтерського обліку, наведені в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11

Місце оцінки в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання

№ з/п	Завдання бухгалтерського обліку	Місце оцінки в системі бухгалтерського обліку
1	Забезпечення збереження майна власника	Забезпечення визначення вартості наявного майна, виразивши його в грошовому вимірнику
2	Формування повної, достовірної, правдивої інформації про діяльність суб'єкта господарювання та його майновий стан	Дозволяє об'єктивно відображати факти господарського життя
3	Контроль за доцільністю здійснення господарських операцій	Надання об'єктам спостереження кількісного та вартісного вираження, що забезпечує ефективний контроль
4	Формування облікової інформації для цілей управління	Формування звітності підприємства, де інформація узагальнюється у формі грошового вимірника

Таким чином, за допомогою оцінки, разом з іншими елементами методу бухгалтерського обліку, забезпечується виконання основних його завдань.

Так, за допомогою простої реєстрації господарських операцій може бути виконане завдання збереження власності господарюючого суб'єкта, але надання об'єктам спостереження вартісного вираження забезпечує більш ефективний контроль за наявністю та рухом цінностей, забезпечення

інформацією управлінського персоналу передбачає складання звітності, в яких інформація узагальнюється у грошовому вимірнику.

Процес оцінки необоротних активів суб'єктів господарювання набуває великого значення. В першу чергу, це пов'язано з тим, що оцінка майна, в тому числі необоротних активів, дозволяє встановити те, чим розпоряджається господарюючий суб'єкт, а також співвідношення між окремими групами майна підприємства. За допомогою оцінки можна, наприклад, визначити чи достатньо підприємство забезпечене необоротними активами, скільки є зайвих засобів, ступінь їх зношеності. По-друге, при оцінці майнових статей балансу визначається їх грошова вартість.

В умовах ринкової економіки особливої актуальності набуває процес правильної оцінки необоротних активів та цілісних майнових комплексів та їх відображення в бухгалтерському балансі. Неправильна оцінка необоротних активів може призвести до неправильного нарахування амортизації, що у свою чергу може вплинути на собівартість продукції, а в результаті на дохідність, рентабельність та неправильного нарахування податку а прибуток, а також неправильному відображенні в балансі відношення необоротних та оборотних засобів.

Вирішуючи на практиці конкретне завдання оцінки активів, бухгалтер, насамперед, керується своєю професійною логікою, а не формальним застосуванням правил.

В Україні методологічні засади оцінки необоротних активів при їх визначенні в обліку, відображені в фінансовій звітності та встановлені державою та закріплені на законодавчому рівні у Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”, 8 „Нематеріальні активи” та інших нормативних актах.

Відповідно до Положення про облікову політику в ТОВ „Будильське” необоротні активи відображаються в бухгалтерському обліку та зараховуються на баланс за первісною вартістю протягом усього часу їх

експлуатації з відокремленим обліком суми їх зносу. За кожним об'єктом необоротних активів формується ця вартість.

До первісної вартості необоротних активів відносять вартість їх придбання за мінусом непрямих податків, транспортні, страхові та інші витрати, які затрачені на доведення активу до стану, який дозволяє використовувати його за призначенням, витрати на реєстрацію та митні платежі. До первісної вартості не відносять витрати на сплату кредиту, який було отримано з метою придбання або створення необоротного активу[32].

Вона може бути збільшена на суму витрат, які пов'язані з модернізацією, дообладнанням, добудовою та реконструкцією необоротного активу, що спричинює збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта або відбувається зменшення вартості у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта необоротних активів.

Але якщо при оприбуткуванні допущено помилки при початковій оцінці, при реконструкції, проведенні переоцінки або частковій ліквідації об'єкта первісна вартість необоротних активів може бути змінена.

Таким чином, спорудження або придбання необоротних активів за власні кошти у постачальників обліковуються за первісною вартістю, тобто за історичною собівартістю, що була розглянута раніше.

Різниця між первісною вартістю і сумою нарахованого зносу – це залишкова вартість. Залишкова вартість показує у змішаних цінах ту частину вартості необоротних активів, яка на даний час збереглася в них і, яка буде перенесена на вироблену продукцію в майбутніх періодах.

В підприємстві, крім первісної та залишкової вартості, визначають, також відновлювальну (переоцінену) вартість необоротних активів. Її визначають періодично під час переоцінки необоротних активів [15].

Необхідність розрахунку відновленої вартості необоротних активів пов'язана з тим, що в умовах тривалого використання засобів праці і високих темпів інфляції первісна вартість необоротних активів перестає відповідати її реальній оцінці. При переоцінці об'єкта необоротних активів також

здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи, до якої належить цей об'єкт. Переоцінка здійснюється шляхом множення первісної вартості і суми зносу на індекс переоцінки. Щоб його визначити необхідно поділити залишкову вартість необоротного активу на справедливу. Індекс інфляції показує у скільки разів зросла або скоротилася справедлива вартість необоротного активу відповідно до залишкової вартості.

Інформація про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів відображається в регістрах їх аналітичного обліку – інвентарних картках. Недоліком цього методу оцінки вартості необоротних активів є те, що вона не показує величину їх зносу.

Також підприємство застосовує ліквідаційну вартість. Це кошти, які підприємство має на меті отримати від продажу необоротних активів після закінчення строку їх експлуатації, за мінусом витрат, які пов'язані із продажем.

Таким чином, розглянуті способи оцінки необоротних активів мають значний вплив на їх відображення в обліку. Адже, вибір базової оцінки необоротних активів в бухгалтерському обліку є методологічною основою для визначення способів і підходів обчислення вартості даних об'єктів обліку, що у свою чергу здійснює вплив на зміст основних фінансових показників звітності.

Відповідно до діючої класифікації усі необоротні активи ТОВ „Будильське” групуються за їх натурально-речовим складом, функціональним призначенням та належністю.

За натурально-речовим складом поділяються на:

- Будинки, споруди і передавальні пристрої. До будинків відносять архітектурно-будівельні об'єкти, які призначені для обслуговування населення, створення умов праці, життя й зберігання матеріальних цінностей.

Споруди – інженерно-будівельні об'єкти, які призначені для здійснення процесу виробництва або забезпечення досягнення невиробничих цілей через

виконання певних технічних функцій, не пов'язаних із зміною предмета праці.

Передавальні пристрої. До них належать: лінії електропередач, у т. ч. зв'язку.

- Земельні ділянки. Всі землі за цільовим призначенням поділяються на: землі населених пунктів (міст, селищ міського типу й сільських населених пунктів); землі сільськогосподарського призначення; землі промисловості, транспорту, зв'язку, оборони та іншого призначення; землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення; землі водного фонду; землі лісового фонду.

- Машини та обладнання. Під машинами визначають технічні пристрої, які здійснюють перетворення матеріалів, енергії та інформації з метою отримання очікуваного результату.

Обладнання - пристрій, що виробляє або перетворює енергію, матеріали та інформацію.

- Транспортні засоби. Засоби, призначені для перевезення людей або вантажу, а також встановленого на ньому обладнання чи механізму називають транспортними засобами.

- Робоча і продуктивна худоба. Худоба, що використовується в процесі виробництва природним шляхом, а також тварини, що не є продукцією, а використовуються для виробництва продукції: худоба молочного класифікується як продуктивна худоба.

- Багаторічні насадження. Рослини, які використовуються в процесі виробництва, для здавання в оренду або в соціально-культурних цілях, класифікують як багаторічні насадження.

- Інструменти, прилади, інвентар. Інструменти, прилади, інвентар, визначають знаряддя ручної праці або виконавчий механізм машини для здійснення різних робіт.

За функціональними видами необоротні активи поділяються на:

- основні засоби, які беруть участь у виробничому процесі протягом періоду більше одного календарного року (машини і обладнання; земельні ділянки; транспортні засоби; капітальні витрати на покращення земель; інструменти, прибори, обладнання; інші основні засоби);

- нематеріальні активи, які не мають матеріальної основи і забезпечують основні види діяльності підприємства, строк використання яких в операційній діяльності підприємства перевищує один рік (програмне забезпечення ЕОМ);

- незавершені капітальні інвестиції - це капітальні інвестиції в будівництво, реконструкцію, виготовлення, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних активів, введення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва.

- довгострокові біологічні активи - це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію і додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 календарних місяців [24].

За ознакою належності необоротні активи поділяються на:

- власні необоротні активи являються безпосередньо власністю підприємства і мають джерело свого утворення.

- орендовані необоротні активи - це засоби взяті у тимчасове користування у фізичних чи юридичних осіб за відповідну орендну плату.

Таким чином, наведена класифікація необоротних активів має важливе значення для їх обліку на підприємстві ТОВ „Будильське”, оскільки щодо неї складається звітність про рух необоротних активів. Крім того, такі дані необхідні для глибокого аналізу їх використання і пошуку резервів для підвищення фондівдачі.

2.4. Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку необоротних активів

Програма „1С: Підприємство 8.2.” призначена для автоматизації бухгалтерських операцій за всіма об’єктами обліку, що відбуваються на підприємстві. Облік необоротних активів не є винятком і реалізований в програмі за допомогою довідника необоротних активів та відповідних первинних документів, проведення яких формує необхідні бухгалтерські записи та дозволяє отримувати їх друковані форми. Основним принципом обліку є використання спеціального документообігу підсистем. Інформація про необоротні активи зберігається в регістрах відомостей [6].

До складу „1С:Бухгалтерії 8” включений план рахунків бухгалтерського обліку, що відповідає наказу Міністерства Фінансів України „Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку й інструкції про його використання” від 30 листопада 1999р. № 291. Склад рахунків, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства по веденню бухгалтерського обліку необоротних активів й відбиттю даних у звітності. При необхідності ми маємо можливість самостійно створювати додаткові субрахунки [65].

Необоротні активи у програмі обліковуються по об’єктно, тобто кожний необоротний актив окремо. Обліковуються необоротні активи на субрахунках десятого рахунку. Вартість за якою ми купили необоротний актив відноситься до витрат і підлягає амортизації, це значить, що ми розподіляємо вартість необоротних активів на увесь термін його використання [84].

Облік необоротних активів на підприємстві поділяється на наступні етапи:

- придбання необоротних активів;
- введення в експлуатацію;
- нарахування амортизації;

- реконструкція та модернізація необоротних активів;
- списання необоротних активів [14].

Для обліку господарських операцій з необоротними активами підприємства в „1С: Підприємство 8.2.”, потрібно заповнити довідник номенклатури необоротних активів зі створенням відповідних груп активів та ввести початкові залишки необоротних активів підприємства на відповідні облікові рахунки.

Для введення початкових залишків необоротних активів в програмі документ „Введення залишків ОЗ” Документ розрахований на внесення актуальної інформації про необоротні активи (рис. 2.1). При створенні і проведенні даного документа необхідно врахувати наступне:

1. Документ рекомендують вносити останнім днем місяця, за який розраховано дані, включаючи розрахунок амортизації. Наприклад, якщо дата початку ведення обліку — 01.01.2015 р., то провести документ потрібно 31.12.2015 р.

2. Одним документом можна ввести дані про необоротні активи, що перебувають на обліку в одному підрозділі організації. Так, щоб увести залишки за декількома підрозділами, необхідно провести декілька документів [4].

Необоротні активи під час введення залишків відображаються за допомогою наступних бухгалтерських записів:

Дт 10 Кт 00 – введено первісну вартість об’єкта;

Дт 00 Кт 131 – введено суму нарахованого зносу.

ЧУ	БУ	Дата	Номер	Организация	Подразделение организации
☒	☒	31.12.2015 0:00:00	00000000003	ТОВ "Будильске "	Склад № 1
☒	☒	31.12.2015 0:00:00	00000000002	ТОВ "Будильске "	Склад № 2
☒	☒	31.12.2015 0:00:00	00000000004	ТОВ "Будильске "	Адміністрація

Рис. 2.1. Вікно створення документа „ Введення початкових залишків основних засобів”

Після заповнення „шапки” документа заповнюємо його табличну частину. Щоб додати до табличної частини рядки потрібно натиснути кнопку „Додати” на панелі інструментів. Потім з довідника обираємо об’єкт необоротного активу, за яким вводяться початкові залишки після чого, 1-ша, 2-га та 4-та колонка заповнюється автоматично.

Далі в табличну форму вводимо іншу інформацію про об’єкт необоротного активу, що включає наступні дані:

- дата та подія прийняття до обліку;
 - назва документа та його номер;
 - дата введення в експлуатацію;
 - первісну вартість;
 - накопичену амортизацію;
 - рахунок обліку;
 - рахунок амортизації;
 - дані про матеріально-відповідальних осіб;
 - строк корисного використання; спосіб нарахування амортизації;
- податкову групу та ін.

Після введення основних відомостей в документ „Введення початкових залишків” потрібно натиснути кнопки „Записати” та „ОК”. Документ сформує бухгалтерські проводки в дебет рахунка обліку необоротних активів на суму, вказану в полі „Поточна вартість” в кореспонденції з рахунком „00”, а також бухгалтерську проводку за кредитом субрахунка 131 „Знос (амортизація) основних засобів” на суму накопиченої амортизації.

Господарська операція з придбання необоротного активу відображається документом „Надходження товарів і послуг” у інтерфейсі „Управління закупками”. Він підтверджує факт придбання необоротного активу та зберігаються в реєстрі, відкрити який можна дотримуючись такого алгоритму: Інтерфейс „Управління закупками” → Закупки → Надходження товарів та послуг.

Щоб створити новий документ „Надходження товарів та послуг”, натискаємо кнопку „Додати”. У відкритій екранній формі „Надходження товарів та послуг” обираємо вид операції „Обладнання”, адже залежно від виду операції змінюються реквізити електронної форми (рис. 2.2).

Поступление товаров и услуг: оборудование. Проведен

Операция: Цены и валюта... Действия: Перейти: Заполнить и провести

Номер: 00000000012 от: 31.12.15 12:00:01 Отражать в: ☒ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ "Будильське" На склад: Основной склад

Контрагент: ПП Сільгосптехніка Договор: Основной договор

Заказ поставщику:

Оборудование (1 поз.) Товары (0 поз.) Услуги (0 поз.) Тара (0 поз.) Дополнительно

№	Номенклатура	Характери...	Колич...	Ед.	К.	Цена	Сумма	% Н...	Сумма Н...	Всего
1	Трактор МТЗ-83		1,000	шт	1,000	262 200,00	262 200,00	20%	43 700,00	262 200,00

Тип цен: Не заполнено! Всего (грн): 262 200,00

НДС (в т. ч.): 43 700,00

Комментарий:

Бланк товарного наполнения (адресный склад) | Печать | OK | Записать | Закреть

Рис. 2.2. Надходження товарів та послуг: вид операції „Обладнання”

У „шапці” документа заповнюємо дату операції, встановлюємо позначку відображення в управлінському та бухгалтерському обліку, назву контрагента, склад, на якому обліковуватиметься придбаний об’єкт та договір купівлі необоротного активу.

Таблична частина містить кілька елементів і перелік необоротних активів, що придбані підприємством у контрагента. А саме: номенклатуру, кількість та ціна об’єктів та ставка ПДВ. Під час заповнення табличної частини у закладці „Обладнання” в колонці „Рахунок обліку”, тобто рахунок, на якому буде обліковуватися придбаний актив, вказуємо субрахунок 1521 „Придбання основних засобів”. Для цього на панелі інструментів вікна документа натискаємо на кнопку „Показати/приховати рахунок обліку”.

Після заповнення всіх реквізитів натискаємо кнопки „Записати” та „OK”. Після проведення документа „Надходження товарів та послуг” з видом операції „Обладнання” натискаємо кнопку  та перевіряємо кореспонденцію рахунків, яку було сформовано в автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми.(рис. 2.3).

Период	№	Счет Дт	Субконто Дт	Налог. назн. Дт	Количество Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количество Кт	Налог. назн. Кт	Сумма
18.11.15 12:00:01	1	1521	Трактор	Обл. НДС	1,000	631	ПП Сільгосптехніка			218 500,00
Поступление товаров и услуг 00000000012 от 18.11.15										
ТОВ "Будильське "										
Основной с...										
Сумма (н/у) Дт										
Валюта Дт										
Вал. сумма...										
Основной договор										
Затраты на приобретение ОС										
ОС										
18.11.15 12:00:01	2	6442	ПП Сільгосп			631	ПП Сільгосптехніка			43 700,00
Поступление товаров и услуг 00000000012 от 18.11.15										
ТОВ "Будильське "										
Основной д...										
Основной договор										
НДС: налоговый кредит: поступл...										

Рис. 2.3. Кореспонденція рахунків за складеним документом
„Надходження товарів та послуг”

На витрати, що входять до первісної вартості необоротного активу складається первинний документ „Надходження додаткових витрат”. Усі створені первинні документи „Надходження додаткових витрат” зберігаються в однойменному реєстрі, відкрити який можна за наступним алгоритмом: Інтерфейс „Управління закупками” → Закупки → Надходження додаткових витрат.

Щоб створити новий документ „Надходження додаткових витрат”, необхідно скористатися кнопкою „Додати” на панелі інструментів відкритого реєстру (рис. 2.4).

Оборудование (1 поз.)	Товары (0 поз.)	Дополнительно
N	Номенклатура	Характеристика
1	Трактор МТЗ-83	
Ед.	К.	Колич...
шт	1,000	1,000
Сумма обору...	Вес оборуд...	Доп. расходы...
262 200,00		

Всего (грн): 4 800,00
НДС (в т. ч.): 800,00

Рис. 2.4. Надходження додаткових витрат: послуга сторонньої організації

Шапка документа заповнюється ідентично до попередньої форми. Додатково вказуються показники: зміст послуги, суму витрат, що входять до первісної вартості, ставка ПДВ. Таблична частина заповнюється аналогічно до попередньої форми.

Після складання документа перевіряємо бухгалтерську проводку, яку було сформовано в автоматичному режимі. Перевірити бухгалтерську проводку можна натиснувши кнопку **Дт Кт** (рис. 2.5).

Период	№	Счет Дт	Субсчете Дт	Налог, назн. Дт	Количество Дт	Счет Кт	Субсчете Кт	Количество...	Налог, назн. Кт	Сумма
18.11.2015 12:00:03	1	1521	Трактор ...	Обл. НДС		631	АТП 16218			4 000,00
Поступление доп. расходов 00000000001 от 18.11....			Основной с...	Сумма (н/д) Дт	4 000,00		Основной договор			Доп. расходы при поступлении то...
ТОВ "Будильське"										
			Валюта Дт							
			Вал. сумма...							
18.11.2015 12:00:03	2	6442	АТП 16218			631	АТП 16218			800,00
Поступление доп. расходов 00000000001 от 18.11. ...			Основной д...				Основной договор			НДС: налоговый кредит: поступл...
ТОВ "Будильське"										

Рис. 2.5. Кореспонденція рахунків за складеним документом „Надходження додаткових витрат: послуга сторонньої організації”

Після придбання необоротного активу та доведення його до робочого стану його ввести в експлуатацію. Тобто, перевести об'єкт зі складу капітальних інвестицій (субрахунок 1521) до складу основних засобів підприємства (відповідний субрахунок рахунка 10 „Основні засоби”). Для введення необоротного активу в експлуатацію застосовуємо документ „Прийняття до обліку ОЗ”.

Щоб створити новий документ, натискаємо кнопку „Додати”. У відкритій екранній формі „прийняття до обліку ОЗ” обираємо вид операції, адже залежно від виду операції змінюються реквізити електронної форми документа (рис. 2.6).

Екранна форма документа має декілька закладок, з яких обов'язковими до заповнення є такі: основні засоби, загальні відомості, управлінський облік, регламентований облік.

У шапці документа встановлюємо дату операції та позначку відображення в управлінському та бухгалтерському обліку. Ці дії змінюють вигляд табличної частини документа відповідно до потреб обліку.

Рис. 2.6. Прийняття до обліку ОЗ: обладнання
(закладка „Основні засоби”)

У заголовку закладки „Основні засоби” заповнюємо наступні реквізити: номенклатура, склад, рахунок інвестицій та податкове призначення обладнання. У табличній частині закладки „Основні засоби” заповнюємо реквізит „Основний засіб”, а його інвентарний номер вказується автоматично. На закладці „Основні відомості” заповнюємо реквізит „Спосіб відображення витрат з амортизації”, для чого визначаємо статтю витрат та рахунок обліку витрат з амортизації необоротного активу.

На рис. 2.7 наведено приклад заповнення закладки „Управлінський облік” у документі „Прийняття до обліку ОЗ”.

Принятие к учету ОС: Оборудование. Проведен *

Операция Действия

Номер: 00000000001 от: 19.11.2015 12:00:00 Отражать в: ☒ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ „Будильське” Ответственный: Таисия

Основные средства Общие сведения Управленческий учет Регламентированный учет Дополнительно Комиссия

Общие сведения:

Подразделение предприятия: Гараж

Материально-ответственное лицо: Лобко Ігор Анатолійович

Входит в состав основного средства: Трактор МТЗ - 83

События основного средства:

Принятие к учету: Принятие к учету

Ввод в эксплуатацию: Ввод в эксплуатацию

☒ Принятие к учету с вводом в эксплуатацию

Параметры и графики амортизации:

☐ Заполнить по данным бух. учета ☒ Начислять амортизацию ☐ Начислять в текущем месяце

Способ начисления амортизации: Прямой

Полезный срок использования: 120 мес. Ликвидационная стоимость: 1 000,00

График амортизации по году:

Комментарий:

Форма 03-1 (упр. учет) Печать ОК Записать Закрыть

Рис. 2.7. Принятта до обліку ОЗ: обладнання
(зкладка „Управлінський облік”)

На рис. 2.8 наведено приклад заповнення закладки „Регламентований облік” у документі „Принятта до обліку ОЗ”.

Принятие к учету ОС: Оборудование. Проведен

Операция Действия

Номер: 00000000001 от: 19.11.15 12:00:00 Отражать в: ☒ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ „Будильське” Ответственный: Таисия

Основные средства Общие сведения Управленческий учет Регламентированный учет Дополнительно Комиссия

Общие сведения:

Подразделение организации: Гараж

Материально-ответственное лицо: Лобко Ігор Анатолійович

События основного средства:

Принятие к учету: Принятие к учету

Ввод в эксплуатацию: Ввод в эксплуатацию

☒ Принятие к учету с вводом в эксплуатацию

Параметры и графики амортизации:

Счет учета: 104 Счет амортизации: 131 Счет учета дооценок ОС: 4231

Учитывать как: Производственное Налоговое назначение ОС: Обл. НДС ☒ Начислять амортизацию (НУ)

☐ Заполнить по данным упр. учета ☒ Начислять амортизацию Налоговая группа ОС: Группа 4: Машины и оборудование

Способ начисления амортизации: Прямой

Срок полезного использования (БУ): 120 мес. Ликвидационная стоимость: 1 000,00

Срок использования (НУ): 120 мес. График амортизации по году:

Комментарий:

Форма 03-1 (упр. учет) Печать ОК Записать Закрыть

Рис. 2.8. Принятта до обліку ОЗ: обладнання
(зкладка „Регламентований облік”)

Після складання документа перевіряємо бухгалтерське проведення, яке було сформовано в автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми (рис. 2.9).

The screenshot shows a window titled "Журнал проводок (бухгалтерский учет)". At the top, there is a toolbar with icons for actions like undo, redo, and a "Проверка проводок" button. Below the toolbar, there are input fields for "Счет:" (empty) and "Организация:" (TOB „Будильське“"). The main area is a table with columns for document details and accounting entries.

Период	№	Счет Дт	Субконто Дт	Налог. наз...	Количество Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количество ...	Налог. назн. Кт	Сумма
Документ				Сумма (н/у) Дт				Валюта Кт	Сумма (н/у) Кт	Содержание
Организация				Валюта Дт				Вал. сумма Кт		№ журнала
				Вал. сумма ...						
19.11.15 12:00:00	1	104	Трактор ...	Обл. НДС		1521	Трактор МТЗ - 83	1,000	Обл. НДС	222 500,00
Принятие к учету ОС 00000000001 от 19.11.				222 500,00			Основной склад		222 500,00	Принятие к учету ОС
ТОБ „Будильське“										

Рис. 2.9. Кореспонденція рахунків за складеним документом „Прийняття до обліку”

У процесі експлуатації необоротні активи фізично та морально зношуються. Сума нарахованого зносу (амортизації) переноситься на вартість виготовленої продукції. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт необоротних активів було введено в експлуатацію.

У ТОВ „Будильське” нарахування амортизації необоротних активів виконується автоматично в процесі закриття періоду в документі „Закриття місяця”. Цей документ проводить більшу частину регламентних операцій за бухгалтерським і податковим обліком та складається з переліку операцій у порядку їх закриття Він формується через інтерфейс „Бухгалтерський та податковий облік” → „Регламентовані операції” → „Налаштування закриття місяця”.

Щоб створити новий документ, скористаємося кнопкою „Додати”, що знаходиться на панелі інструментів. Регламентовані операції відбуваються в

управлінському та регламентованому обліку, тому при проведенні документа прапорцями зазначаємо які операції необхідно провести (рис. 2.10).

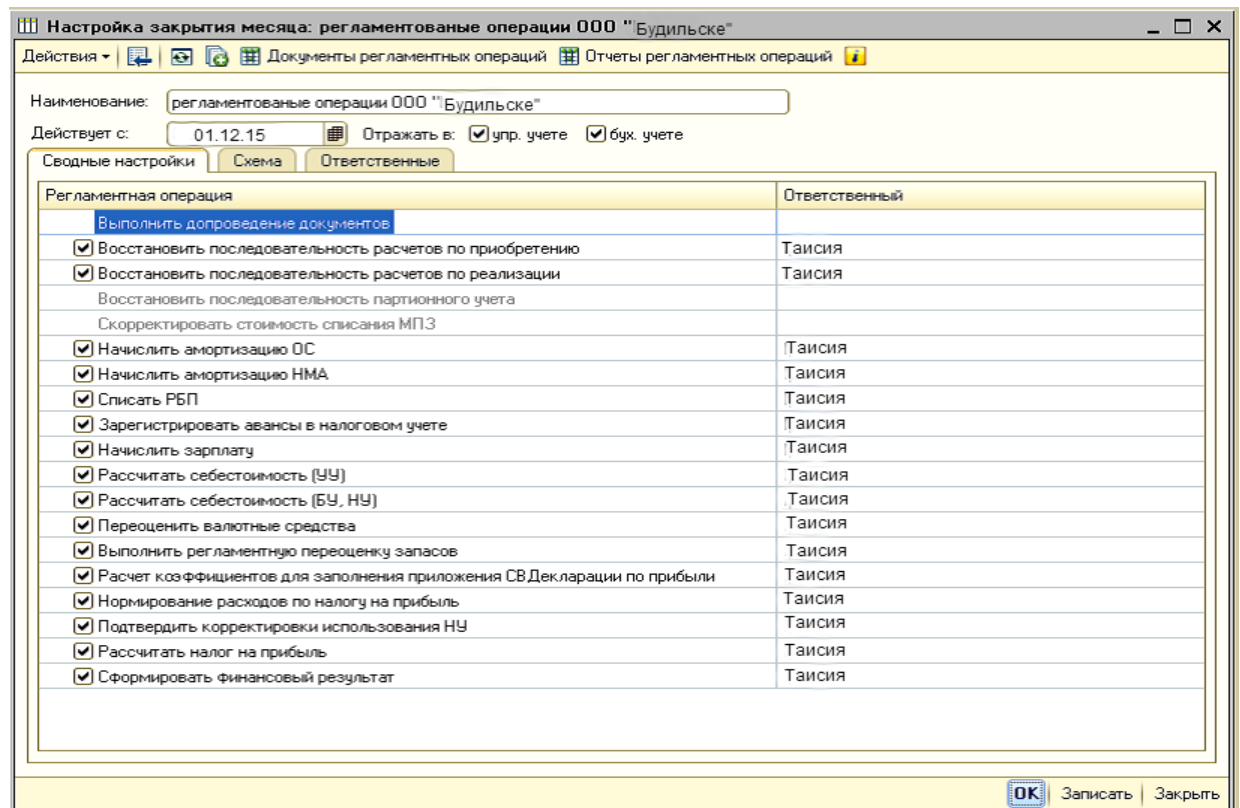


Рис. 2.10. Налаштування закриття місяця: регламентовані операції

Після налаштування закриття місяця виконуємо закриття місяця: Інтерфейс „Бухгалтерський та податковий облік” → „Регламентовані операції” → „Закриття місяця” (рис. 2.11) та натиснути кнопку „Запустити процедуру”.

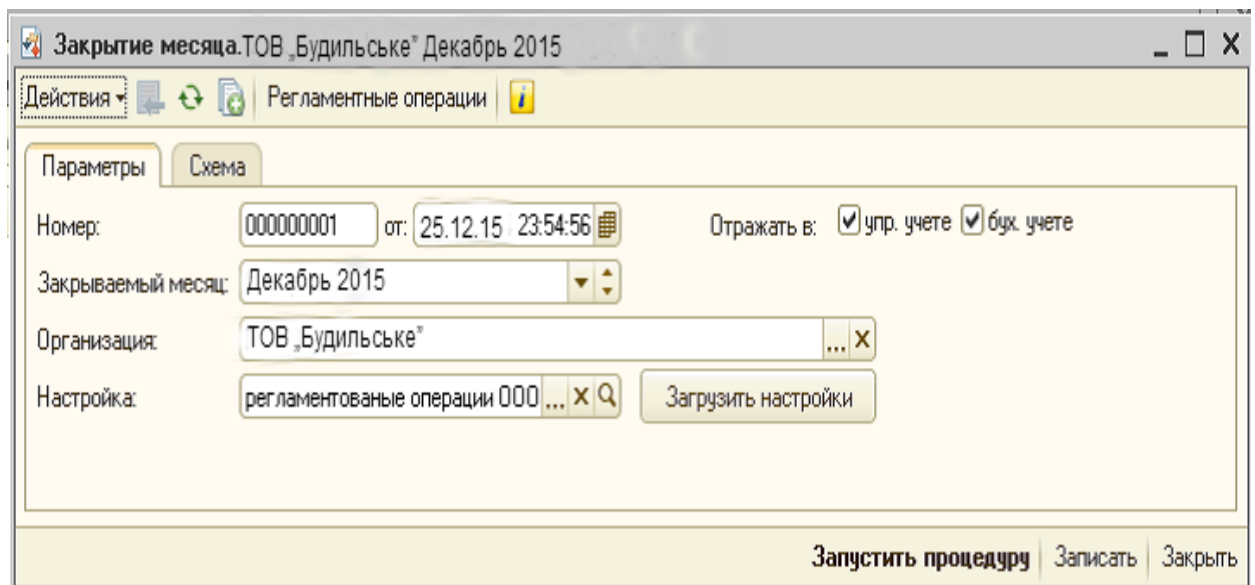


Рис. 2.11. Закриття місяця

Закриття періоду відбувається тривалий час, простежити виконання етапів можна на закладці „Схема” документа „Закриття місяця”.

У бухгалтерському обліку особливе значення має чітке розуміння відмінності між ремонтом та модернізацією.

Ремонт – комплекс операцій для відновлення робочого стану або працездатності необоротного активу.

Модернізація – комплекс робіт з покращення експлуатаційних характеристик діючого обладнання із заміною окремих складових частин більш досконалыми.

Якщо ремонт необоротних активів здійснюється через підрядників, то використовується документ „Надходження товарів та послуг”. Для відображення власних витрат на ремонт та модернізацію використовується документ „Модернізація і ремонт ОЗ”.

Усі витрати, пов’язані з ремонтом чи модернізацією об’єктів необоротних активів, накопичуються на рахунку 1522 „Виготовлення та модернізація основних засобів” за об’єктами обліку.

Для створення документа „ Модернізація і ремонт ОЗ” необхідно виконати наступний алгоритм: Інтерфейс „ Управління обладнанням” → Основні засоби → Модернізація і ремонт ОЗ.

Щоб створити новий документ „Модернізація і ремонт основних засобів”, необхідно скористатися кнопкою „Додати” у відкритому реєстрі документів.

Екранна форма документа має декілька закладок, з яких обов’язковими до заповнення є такі: „основні засоби” (рис. 2.12) та „Параметри обліку” (рис. 2.13).

В шапці вказуємо об’єкт будівництва, з якого списуються витрати на модернізацію, для бухгалтерського та податкового обліку, а також суму модернізації окремо для кожного з видів обліку.

Модернизация и ремонт ОС: Не проведен

Действия: [Иконки] | Перейти: [Иконки] | Расчет затрат на улучшение ОС [Иконка]

Номер: 0000000001 от: 06.02.2015 0:00:00

Организация: ТОВ „Будильське“

Объект: Адміністративна будівля

Отражать: ☐ упр. учете ☒ бух. учете

Событие (рег.): Модернизация и ремонт

Вид улучшения: Модернизация

☐ При автозаполнении не изменять амортиз. стоимость ОС (БУ)

Основные средства | Параметры учета | Дополнительно

Заполнить | Подбор | Документы по ОС

N	Основное средство	Сумма улучшения (БУ)	Сумма улучшения (НУ)	Ст-ть для выч. ам...	Срок использ. для выч. ...	Нов. срок исп. (БУ)	Нов. объем раб. (БУ)	Стоимость (БУ)	Факт. амортиз.
Инв. №			Сумма улучшения в пределах норм НУ	Ст-ть для выч. амортиз. (НУ)	Срок использ. для выч. амортиз. (НУ)	Факт. срок исп. (БУ)	Факт. объем раб. (БУ)	Ликв. стоимость (БУ)	Амортиз. за ме
							Ост. объем раб. (БУ)		
1	Адміністративна будівля	8333,33	8333,33	25833,33	150	150		17500,00	
	00009			20833,33	150	150			

Рис. 2.12. Модернізація і ремонт основних засобів
(закладка „Основні засоби”)

Модернизация и ремонт ОС: Не проведен

Действия: [Иконки] | Перейти: [Иконки] | Расчет затрат на улучшение ОС [Иконка]

Номер: 0000000001 от: 06.02.2015 0:00:00

Организация: ТОВ „Будильське“

Объект: Адміністративна будівля

Отражать: ☐ упр. учете ☒ бух. учете

Событие (рег.): Модернизация и ремонт

Вид улучшения: Модернизация

☐ При автозаполнении не изменять амортиз. стоимость ОС (БУ)

Основные средства | Параметры учета | Дополнительно

Расчитать суммы

Регламентированный учет

Счет учета: 1522

Налоговое назначение объекта: Необл. НДС, любая хоз.

Общая сумма (БУ): 8333,33 грн

Общая сумма (НУ): 8333,33 грн

☒ Использовать общий способ отражения расходов: модернизация

Ответственный: Таисия

Комментарий:

Форма 0.3-2(бух. учет) | Печать | ОК | Записать | Закрыть

Рис. 2.13. Модернізація і ремонт основних засобів
(закладка „Параметри обліку”)

Щоб автоматично розрахувати суму модернізації/ремонту, необхідно перейти на закладку „Параметри обліку”, вказати рахунок, на якому накопичувалися витрати з ремонту необоротних активів, і натиснути кнопку

„Розрахувати”. Сума з вказаного рахунка потрапляє в поля „Загальна сума” та „Загальна сума”. За необхідністю ці суми можна відредагувати.

На закладці „Основні засоби” в табличній частині обираємо об’єкти.

Після формування списку необоротних активів натискаємо кнопки Заповнити → Для списку основних засобів, у результаті всі потрібні графи табличної частини буде заповнено інформацією про об’єкт необоротних активів за даними обліку, що існує на момент введення документа.

У документі вказуємо суму витрат на покращення в межах норми та „Вид покращення”, що впливає на відображення операцій в обліку. Він визначає рахунок списання накопичених витрат. Якщо заповнити в документі реквізит „Вид покращення” варіантом „Ремонт”, автоматично заповнити та провести в обліку, програма сформує наступні операції:

Дебет 10 Кредит 15221 – без гумованого обліку;

Дебет „Рахунок обліку витрат” Кредит „15221” – на суму ремонту.

У процесі проведення документа ці відомості записуються в реєстр та використовуються документом „Закриття місяця” під час нарахування амортизації в місяці, наступному за місяцем відображення модернізації.

Якщо з якихось причин об’єкт необоротних активів не відповідає ознакам активів, то приймається рішення про його списання. Відповідно до вимог п. 6 розділу 2 П(С)БО 27 основні засоби, визнані підприємством для продажу, необхідно перевести та відображати у складі оборотних активів підприємства. З цією метою використовується спеціальний субрахунок 286 „Необоротні активи та групи їх вибуття, що утримуються для продажу”. Тобто бухгалтер:

- списує залишкову вартість необоротного активу з кредиту рахунка 10 „Основні засоби” та зарахувати його в дебет субрахунка 286 „Необоротні активи та групи їх вибуття, що утримуються для продажу”;
- списує знос необоротного активу, що продається (дебет рахунка 131 „Знос основних засобів” та кредит рахунка 10 „Основні засоби”).

Переведення необоротних активів до складу оборотних активів відображається документом „ Підготовка до передачі ОЗ”, дотримуючись такого алгоритму: Інтерфейс „ Управління обладнанням” → Основні засоби → Підготовка до передачі. Щоб створити новий документ „ Підготовка до передачі основних засобів” (рис. 2.14), користуємося кнопкою „ Додати”.

Подготовка к передаче ОС:

Действия: [Иконки] | Перейти: [Иконки]

Номер: 00000000001 от: 31.04.2015 12:00:00 | Отражать: ☐ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ „Будильське” | ☐ Списывать сумму дооценок на нераспределенную прибыль

Событие: Подготовка к передаче | Событие (рег.): Подготовка к передаче

Заполнить | Подбор | Документы по ОС

N	Основное средство	Стоимость (БУ)	Амортизация (БУ)	Стоимость (НУ)	Амортизация (НУ)
	Инв. №	Ост. стоимость (БУ)	Аморт. за месяц (БУ)	Ост. стоимость (НУ)	Аморт. за период (НУ)
1	Зернометатель	1865,00		1865,00	
	00020	1865,00		1865,00	

Ответственный: Таисия

Комментарий:

Печать OK Записать Закрыть

Рис. 2.14. Підготовка до передачі основних засобів

У відкритій екранній формі вказуємо дату та встановлюємо позначку про відображення в бухгалтерському обліку.

У табличній частині додаємо новий рядок та в колонці „ Основний засіб” з довідника основних засобів обираємо об’єкт, який переводиться до складу оборотних активів. Над табличною частиною натискаємо кнопки Заповнити → Заповнити для списку ОЗ – і дані табличної частини заповнюються автоматично. У колонці „ Рахунок продажу ОЗ” встановлюємо рахунок 286 „ Необоротні активи та групи їх вибуття, що утримуються для продажу”. Далі документ записуємо та натискаємо кнопку „ОК”.

Після складання документа перевіряємо бухгалтерські проводки, що автоматично сформувалися проведення, які були сформовані в

автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми. Перевірити бухгалтерські проведення можна, натиснувши кнопку **Дт Кт** (рис. 2.15).

The screenshot shows the 'Журнал проводок (бухгалтерский учет)' window. The 'Организация' field is set to 'ТОВ „Будильське“'. The entry is dated 31.04.15 at 12:00:00. The document number is 000000000001. The entry is for the transfer of fixed assets (Подготовка к передаче ОС). The debit account is 286 (Зернометатель) and the credit account is 104 (Зернометатель). The amount is 1865,00. The tax is 1865,00. The sum is 1865,00. The content is 'Списана ост. стоимость ОС'.

Период	№	Счет Дт	Субkonto Дт	Налог. назн. Дт	Количество Дт	Счет Кт	Субkonto Кт	Количество...	Налог. назн. Кт	Сумма
31.04.15 12:00:00	1	286	Зернометат...	Обл. НДС		104	Зернометатель		Обл. НДС	1865,00
Подготовка к передаче ОС 000000000001 от 31.04.2...										
ТОВ „Будильське“										

Рис. 2.15. Кореспонденція рахунків за складеним документом „Підготовка до передачі основних засобів”

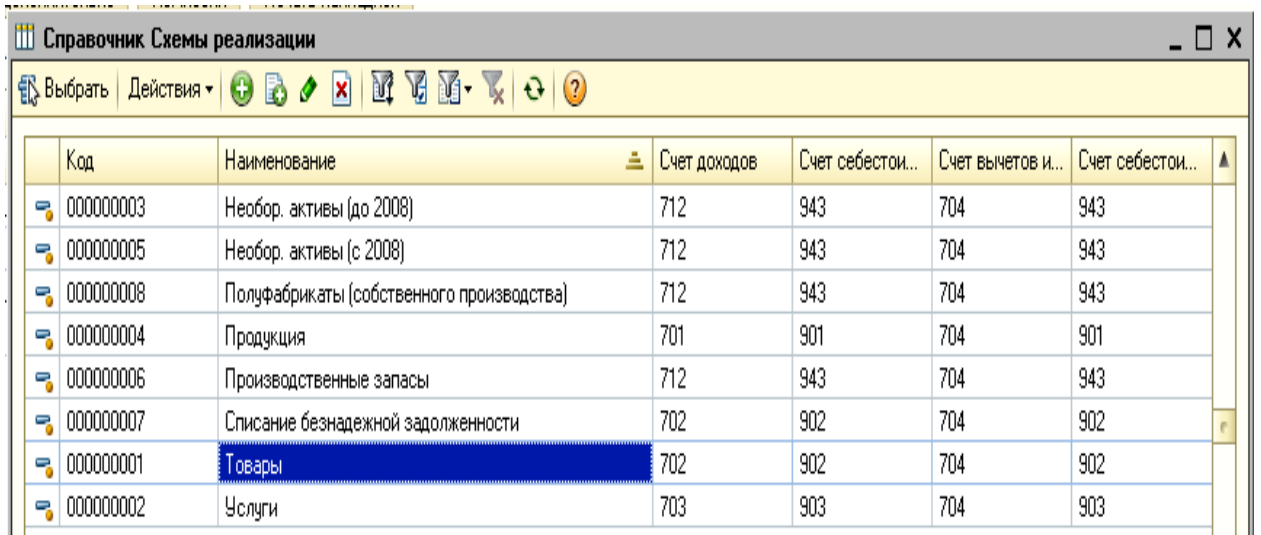
Наступним документом, що завершує процес реалізації, є „Передача ОЗ”, для відкриття якого необхідний наступний алгоритм: Інтерфейс „Управління обладнанням” → Основні засоби → Передача. Щоб створити новий документ „Передача основних засобів” (рис. 2.16), необхідно натиснути кнопку „Додати”.

The screenshot shows the 'Передача ОС: Проведен' window. The 'Номер' field is 000000000001. The 'Организация' field is 'ТОВ „Будильське“'. The 'Контрагент' field is 'ТОВ „Штепівське“'. The 'Расчетный документ' field is empty. The 'Документ подготовки' field is 'Подготовка к передаче ОС 000000000001 от 31.04.15 12:00:00'. The 'Событие (рег.л.)' field is 'Передача'. The 'Основные средства (2 поз.)' tab is selected. The table shows the transfer of fixed assets (Зернометатель) with a cost of 1865,00 and a tax of 1865,00. The total amount is 3200,00. The tax is 533,33. The document is dated 31.04.15 at 12:00:00.

N	Основное средство	Стоимость (БУ)	Амортизация (БУ)	Превыш...	Стоимость (НУ)	Амортиз...	Сумма	% НДС	Всего	Схема реал.	Налоговое назначение ...	Счет продажи ОС
1	Зернометатель	1865,00			1865,00		3200,00	20%	3200,00	Товары	Хоз. д-сть	286
	00020	1865,00			1865,00			533,33				

Рис. 2.16. Передача основних засобів

У відкритій екранній формі вказуємо дату, контрагента (покупця) та встановлюємо позначку про відображення в бухгалтерському обліку. У табличній частині додаємо перелік необоротних активів, що продаються. Для кожного з них вказуємо ціну продажу, а сума ПДВ розрахується автоматично. Реквізит „Схема реалізації” обирається із запропонованих схем (рис. 2.17).



Код	Наименование	Счет доходов	Счет себестоимости...	Счет вычетов и...	Счет себестоимости...
000000003	Необор. активы (до 2008)	712	943	704	943
000000005	Необор. активы (с 2008)	712	943	704	943
000000008	Полуфабрикаты (собственного производства)	712	943	704	943
000000004	Продукция	701	901	704	901
000000006	Производственные запасы	712	943	704	943
000000007	Списание безнадежной задолженности	702	902	704	902
000000001	Товары	702	902	704	902
000000002	Услуги	703	903	704	903

Рис. 2.17. Довідник „Схема реалізації”

У колонці „Рахунок продажу ОЗ” встановлюємо рахунок 286 „Необоротні активи та групи їх вибуття, що утримуються для продажу”. Далі документ записуємо та натискаємо кнопку „ОК”.

Після складання документа перевіряємо бухгалтерські проводки, що сформувались автоматично. Перевірити бухгалтерські проведення можна, натиснувши кнопку .

Проведення документа „Передача основних засобів” формує комплекс кореспонденцій рахунків з реалізації необоротного активу, призначеного для продажу, а саме: відображення доходу від реалізації необоротного активу у складі товарів, нарахування суми податкового зобов’язання з ПДВ, списання на собівартість реалізованих товарів вартості реалізованого активу та ін.

Списання необоротних активів в бухгалтерському обліку здійснюється з використанням рахунка 976 „Списання необоротних активів”. А відображується документом „Списання ОЗ” шляхом виконання наступного

алгоритму: Інтерфейс „Управління обладнанням” → Основні засоби → Списання.

Щоб створити новий документ „Списання основних засобів” (рис. 2.18) натискаємо кнопку „Додати”.

Списание ОС: Проведен

Действия: [Иконки] | Перейти: [Иконки] | [Иконка]

Номер: 0000000001 от: 31.05.15 12:00:13 Отражать: ☐ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ "Будильське" Счет (БУ): 976

Причина: Самостоятельное решение Субконто 1: Остаточная стоимость необоротных активов при списании

Событие (регл.): Списание Субконто 2: Субконто 3:

Налоговое назначение затрат: Хоз. д-сть

Основные средства | Комиссия

Задать | Подбор | Документы по ОС

N	Основное средство	Стоимость (БУ)	Амортизация (БУ)	Превышение сумм дооценок над суммами ...	Стоимость (НУ)	Амортизация (НУ)
Инв. №	Ост. стоимость (БУ)	Аморт. за месяц (БУ)		Ост. стоимость (НУ)	Аморт. за период (НУ)	
1	Зерноочисная машина ОВС 25	10798,00	816,50			
00005	9981,50					

Ответственный: Таисия

Комментарий:

Печать OK Записать Закреть

Рис. 2.18. Списання основних засобів

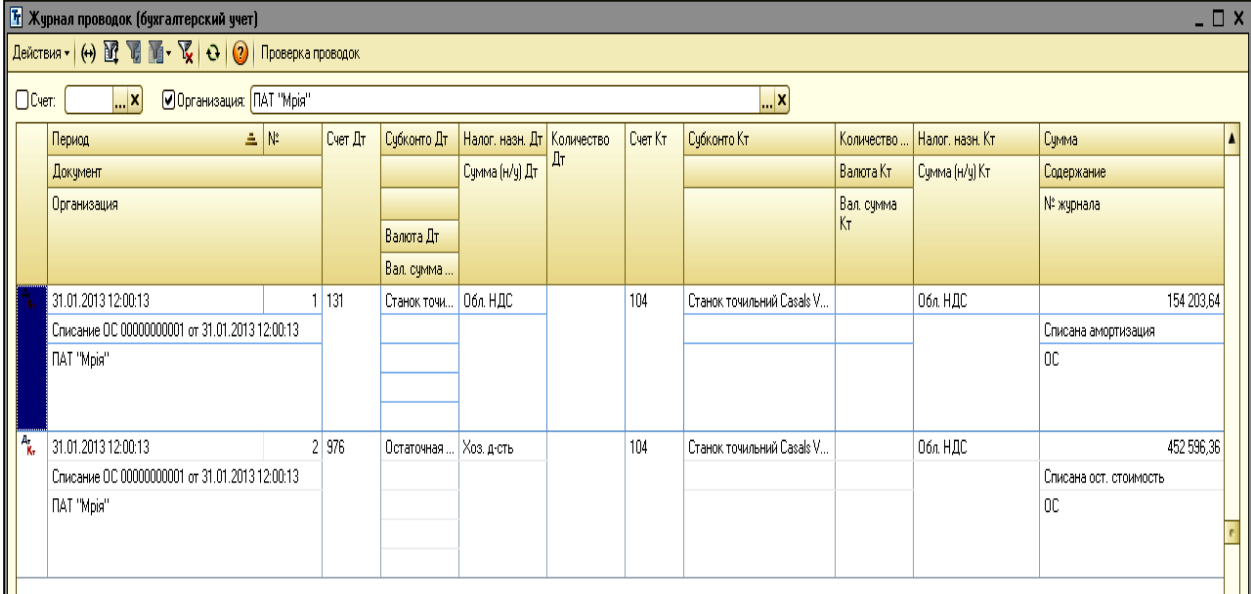
У екранній формі вказуємо дату, реквізит „Субконто 1”, податкове призначення витрат та встановлюємо позначку про відображення в бухгалтерському обліку.

У табличній частині додаємо новий рядок та в колонці „Основний засіб” з довідника основних засобів обираємо об’єкт, який списується (ліквідується). Далі натискаємо кнопки Заповнити → Заповнити для списку ОЗ – і дані табличної частини будуть автоматично заповнені. В реквізитах „Подія” та „Причина” вибираємо „Списання” та „Самостійне рішення”, використавши довідники „Події з основними засобами” та „Причини списання ОЗ”.

Документ містить наступні реквізити табличної частини: найменування об’єкта, його інвентарний номер, первісну та залишкову вартість, суму нарахованого зносу (амортизації) за період експлуатації, а також відомості,

необхідні для податкового обліку необоротних активів. Потім документ записуємо та натискаємо кнопку „ОК”.

Після складання документа перевіряємо бухгалтерські проводки, які було сформовано в автоматичному режимі відповідно до налаштувань програми. Перевірити бухгалтерські проводки можна натиснувши кнопку  (рис. 2.19).



Период	№	Счет Дт	Субконто Дт	Налог. назн. Дт	Количество Дт	Счет Кт	Субконто Кт	Количество ...	Налог. назн. Кт	Сумма
31.01.2013 12:00:13	1	131	Станок точильный Casals V...	Обл. НДС		104	Станок точильный Casals V...		Обл. НДС	154 203,64
Списание ОС 000000000001 от 31.01.2013 12:00:13										
ПАТ "Мрія"										
Содержание: Списана амортизация ОС										
31.01.2013 12:00:13	2	976	Остаточная...	Хоз. д-сть		104	Станок точильный Casals V...		Обл. НДС	452 596,36
Списание ОС 000000000001 от 31.01.2013 12:00:13										
ПАТ "Мрія"										
Содержание: Списана ост. стоимость ОС										

Рис. 2.19. Кореспонденція рахунків за документом „Списання ОЗ”

Згідно Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків інвентаризація необоротних активів обов’язково проводиться у наступних випадках: під час зміни матеріально відповідальної особи, перед складанням річної звітності, у разі ліквідації підприємства, за приписом судових органів, під час пожеж та аварій.

Документ „Інвентаризація ОЗ” створюємо наступним чином: Інтерфейс „Управління обладнанням” → Основні засоби → Інвентаризація ОЗ. Далі кнопкою „Додати” формуємо новий документ „Інвентаризація ОЗ” (рис. 2.20).

У відкритій екранній формі документа вказуємо дату інвентаризації, обираємо структурний підрозділ та особу, матеріально відповідальну за основні засоби в ньому. Також встановлюємо позначку „Регламентований

облік”, адже нарахування інвентаризації відбувається саме в цьому виді облікових робіт. Далі над табличною частиною натискаємо кнопки Заповнити → По залишках, після чого в автоматичному режимі сформується таблична частина документа, що буде містити дані про всі об’єкти необоротних активів за обраними параметрами.

Инвентаризация ОС: Проведен

Действия: [Icons] | Перейти: [Icons]

Номер: 00000002 | от: 28.10.15 0:00:00 | Отразить в: ☐ упр. учете ☒ бух. учете

Организация: ТОВ „Будильське” | Ответственный: Таисия

Данные для управленческого учета: | **Данные для бухгалтерского учета:**

Подразделение: Гараж | Подразделение: Гараж

МОЛ: Лобко Игорь Анатольевич | МОЛ: Лобко Игорь Анатольевич

Основные средства | Комиссия

[Icons] | Заполнить | Подбор | Документы по ОС | Очистить примечания

N	Основное средство	Кол-во (БУ)	К-во факт. (БУ)	Расхож... (БУ)	Примечания (БУ)
1	Сцепка С 11	1	1		Принятие к учету
2	Автомобиль ГАЗ 53	1	1		Принятие к учету
3	Автомобиль ЗИЛ	1	1		Принятие к учету
4	Автомобиль ВАЗ	1	1		Принятие к учету
5	Борона БЗС-1	1	1		Принятие к учету
6	Зерноочисная машина СМ-4	1	1		Принятие к учету
7	Погрузчик зерна ЗМ 30	1	1		Принятие к учету
8	Трактор МТЗ - 83	1	1		Принятие к учету
		8	8		

Комментарий: [Text Field]

Бухгалтерский учет | Печать | ОК | Записать | Закрыть

Рис. 2.20. Інвентаризація основних засобів

За результатами інвентаризації можливе проведення таких документів: „Введення в експлуатацію”, за яким у результаті інвентаризації виявлено надлишок;

„Списання ОЗ”, за яким у результаті інвентаризації виявлено нестачу;

„Зміна місцезнаходження однотипних ОЗ”, за яким у результаті інвентаризації виявлено надлишок оборотних активів в одному підрозділі та їх нестачу і іншому.

Отже, інвентаризація є способом виявлення фактичної наявності і звірянням його з даними бухгалтерського обліку ТОВ „Будильське”. На підприємстві потрібно проводити інвентаризацію, яка дозволяє керівникові реально оцінити стан підприємства, а також запасів, зокрема, товарів.

Щоб отримати детальні дані з обліку необоротних активів підприємство застосовує стандартні звіти. У їх числі оборотно-сальдова

відомість, шахова відомість, головна книга, оборотно-сальдова відомість по рахунку, обороти рахунку, картка рахунку, аналіз рахунку, аналіз субконто.

Для перегляду залишків і оборотів на рахунках, де ведуть аналітичний облік за субрахунком необоротні активи застосовують стандартний звіт Аналіз субконто. У діалоговому вікні вказуємо період звітності та Вид субконто 1.

Звіт Картка рахунка можна використати для перегляду руху коштів за конкретними необоротними активами. Щоб одержати звіт, вказуємо період звітності та Вид субконто 1 – значення необоротні активи.

З метою одержання аналітичної інформації про залишки необоротних активів на початок, надходження, видатки і залишки на кінець періоду звітності, користуємося звітом Оборотно-сальдова відомість. Відкриваємо звіти „Звіти” → „Обороти рахунку”(рис 2.21). Потім робимо настройку звіту – натискаємо „настройки” і на закладці „Загальні”:

- вказуємо період формування;
- Рахунок, за яким треба побудувати журнал-ордер;
- виставляємо „Період” в значення „По днях”;
- прибираємо прапорець Обороти з рахунками: Дебет.

Натискаємо на кнопку ОК, або кнопку „Сформувати” на основній панелі звіту.

ТОВ "БУДИЛЬСЬКЕ"						
Оборотно-сальдова відомість по рахунку 10 за Декабрь 2015						
Виведені дані:		БО (дані бухгалтерського обліку)				
Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
10	11 776 385,78			31 580,26	11 744 805,52	
103	783 459,55			6 029,40	777 430,15	
104	10 771 031,81			21 868,40	10 749 163,41	
105	169 146,39				169 146,39	
106	52 748,03			3 682,46	49 065,57	
Итого	11 776 385,78			31 580,26	11 744 805,52	

Рис. 2.21. Оборотно-сальдова відомість по рахунку 10

2.5. Розробка облікової політики з питання обліку необоротних активів

Однією з важливих передумов організації ефективної системи бухгалтерського обліку і звітності є визначення та формування облікової політики підприємства.

Облікова політика – це інструмент організації обліку на конкретному підприємстві, який включає сукупність способів та процедур ведення обліку, що впливають на величину фінансових результатів підприємства. Не існує якихось жорстких вимог щодо того, що має бути відображено у наказі про облікову політику.

Вона дозволяє поєднати державне регулювання з ініціативою підприємства з питань організації, техніки та методики ведення обліку. Податкове законодавство України вказує на те, що саме дані бухгалтерського обліку є визначальними та основними при розрахунку фінансового результату діяльності підприємства та визначення величини податків. Оскільки питання організації бухгалтерського обліку є прерогативою бухгалтерської служби підприємства, то визначення елементів облікової політики за окремими об'єктами є важливим та непростим завданням [28].

Головне призначення облікової політики — встановити найвигідніші для конкретного підприємства методи обліку та на їх підставі скласти фінансову звітність, що відповідає встановленим якісним характеристикам. Отже, формуючи облікову політику, підприємство має обирати принципи, методи і процедури обліку так, щоб достовірно відобразити фінансовий стан і результати своєї діяльності та забезпечити зіставність фінансових звітів.

Кожне підприємство встановлює облікову політику самостійно виходячи зі своєї структури, галузі та інших особливостей діяльності. Має бути дотримано одну найважливішу умову — єдність облікової політики на підприємстві. Це означає, що принципи, методи та процедури, передбачені обліковою політикою підприємства, повинні безапеляційно застосовуватися

всіма його філіями, представництвами, відділеннями та іншими відокремленими підрозділами.

Наказ про облікову політику Товариства з обмеженою відповідальністю „Будильське” відображено в додатку В.

На вибір і обґрунтування облікової політики підприємства впливають такі основні фактори:

- форма власності та організаційно-правова форма підприємства;
- галузева приналежність або вид діяльності;
- обсяги діяльності, чисельність працівників і т. п.;
- система оподаткування;
- наявність матеріальної бази (забезпечення комп'ютерною технікою й іншими засобами оргтехніки, програмними продуктами тощо);
- система інформаційного забезпечення;
- рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, ініціативи керівників підприємства [42].

В основу її розробки має бути закладено принцип повноти та реальності облікових даних, а не досягнення певних цілей керівництва. Облікова політика являє собою фундамент правильної побудови бухгалтерського обліку і передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних потоків для управлінців. Відсутність документів, що регламентують порядок розробки облікової політики ускладнює задачу. За формою облікова політика підприємства має вигляд наказу керівника, на підставі якого головний бухгалтер складає проект наказу і зі всіма додатками та розрахунками передає на затвердження власнику підприємства. Наказ набирає юридичної сили з дня його підписання власником підприємства і є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Необхідність розкриття облікової політики в частині фінансового обліку пов'язана з правильним розумінням показників фінансової звітності і

способів відображення в ній результатів господарських операцій. Оскільки на показники фінансової звітності впливають обрані підприємством способи та процедури обліку, облікова політика має розкривати саме методику, а не організацію і техніку бухгалтерського обліку [34].

Проте головні бухгалтери підприємства нерідко формально підходять до розробки облікової політики або зовсім не займаються цим питанням. Таку позицію не можна вважати виправданою, оскільки тут є реальна можливість сформувати на основі прийнятої облікової політики достатньо ефективну систему обліку як елемента управління підприємством. Це також є справедливим і до ТОВ „Будильське”. Стосовно діючого наказу про облікову політику даного підприємств, то його основними недоліками є: відсутність структури, непослідовність викладення, не повне розкриття елементів облікової політики та застаріння інформації. Така ситуація негативно впливає на загальний стан організації обліку.

Під час проведення дослідження нами також було встановлено відсутність графіка документообігу на ТОВ „Будильське”, що є складовою організації бухгалтерського обліку. Він складається для забезпечення раціонального руху документів, тобто визначення оптимальної кількості підрозділів і виконавців для проходження кожного первинного документа та строку його перебування в цих підрозділах. Графік затверджується керівником підприємства. Він може бути оформлений у вигляді схеми чи переліку робіт зі створення, перевірки і обробки документів, виконуваних кожним із підрозділів підприємства, а також всіма виконавцями із зазначенням взаємозв’язку і терміну виконання цих робіт. Він регламентує терміни складання, надання й обробки первинних документів, визначає перелік документів, час їхнього руху й обробки, посадових осіб, відповідальних за складання документів, порядок передачі документів для обробки, терміни надходження документів, час обробки і проходження документів усередині бухгалтерії і завершення всіх робіт за звітний період до складання бухгалтерського балансу і звітності.

Наявність графіку документообігу сприяє поліпшенню всієї роботи на підприємстві, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня автоматизації облікових робіт.

В даному документі міститься інформація стосовно всіх первинних документів для обліку необоротних активів, які використовуються на підприємстві, а саме:

- № форми;
- найменування документу;
- основне призначення документу;
- строк, на який складається документ;
- посадова особа, що складає документ;
- посадова особа, що підписує документ;
- куди і в який строк подається документ;
- відповідальна особа за прийняття документу [95].

Графік складається з урахуванням характеру й особливостей господарських операцій і їхнього облікового оформлення, а також враховуючи структуру підприємства і його облікового апарата (Додаток Д).

Таким чином, розкриття в наказі про облікову політику ТОВ „Будильське” інформації щодо необоротних активів дозволить значно впорядкувати обліковий процес на підприємстві, надати бухгалтерському обліку плановірність, цілеспрямованість та забезпечити його ефективність. Використання графіку документообігу також сприятиме поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку.

Тому, від уміло сформованої облікової політики багато в чому залежать ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку на тривалу перспективу. Вдало обрана облікова політика позитивно впливає на діяльність підприємства, забезпечуючи ефективну роботу бухгалтерії.

РОЗДІЛ 3.

АУДИТ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

3.1. Методика проведення аудиторської перевірки

Надання аудиторських послуг фірмами останніми роками має тенденцію до покращення, як серед різних видів аудиту, так і за організаційно-правовою формами замовників. Раніше аудитори здійснювали перевірки у фірм, для яких щорічна аудиторська перевірка є обов'язковою (акціонерні товариства, страхові компанії, ломбарди), то зараз багато вітчизняних підприємств користуються послугами аудиторів з власної ініціативи.

Ми вважаємо, що у ТОВ „Будильське” необхідно провести аудит фінансово-господарської діяльності, адже професійна та кваліфікована допомога буде корисна як керівникові підприємства, так і його бухгалтерам.

Можемо виділити декілька причин, чому підприємству потрібно проведення аудиту.

По-перше, у 2014 році у ТОВ „Будильське” змінився керівник, тому за допомогою аудиту він матиме змогу отримати достовірну інформацію про реальний фінансовий стан підприємства від незалежного фахівця.

По-друге, проведення аудиту надасть бухгалтерам можливість виявити та усунути можливі помилки в первинних документах та облікових регістрах перед здійсненням податковими інспекціями планових виїзних податкових перевірок.

По-третє, якщо за підсумками проведення податкової перевірки підприємству нарахували пеню або штраф, а воно має на меті оскаржити рішення інспекторів у суді, то йому потрібні висновки професійних досвідчених аудиторів.

Існує ще багато ситуацій, коли підприємству необхідна допомога аудитора, але бухгалтери відносяться без особливого задоволення до рішення

підприємства скористатися їх послугами. Адже кому приємно, коли сторонні особи перевіряють документи, та ще й вказують на їхні помилки.

Крім ініціативного аудиту, ми можемо також запропонувати підприємству здійснити податковий аудит. Він полягає в тому, що аудитори перевіряють, крім бухгалтерського обліку, правильність та своєчасність розрахунків за податками і внесками. Аудитори перевіряють чи правильно складені податкові декларації, чи вчасно вони здані в податкову інспекцію. Цей вид аудиту можна назвати аналогом виїзної податкової перевірки, тільки що за ним не нараховують штрафи та пені.

У разі виявлення аудитором порушень податкового та бухгалтерського законодавства він надає професійні поради, підкріплені посиланнями на відповідні законодавчі та нормативні документи, пояснення та практичні поради з конкретних питань оподаткування як з поточних, так і на перспективу.

У договорах на проведення такого аудиту важливо визначити відповідальність аудиторської фірми, в тому випадку, якщо перевіряючі щось упустили, чи у чомусь помилилися. Тому, якщо інспектори знайдуть порушення, яке не помітили аудитори, то підприємство має змогу стягнути з аудиторської фірми суму штрафів, які їм довелося заплатити. Але якщо підприємство надасть фальшиві документи або приховає певну інформацію, то у цій ситуації стягнути збитки з аудиторської фірми буде непросто.

Як правило, такі послуги аудиторської фірми є досить дорогими, так обов'язковий аудит коштує від 4 тис. грн. до 13 тис. грн., а податковий – 1500 грн. за 1 день роботи аудитора.

Так, як ТОВ „Будильське” належить до суб'єктів малого підприємництва, та має невеликі обороти діяльності підприємства і не має значних порушень у бухгалтерському та податковому обліку, то йому не раціонально витрачати такі великі суми на здійснення таких видів аудиту.

Тому, універсальним та більш зручним для товариства, як у матеріальному плані, так і в ефекті від перевірки – є проведення експрес-

аудиту. Його вартість становить 2500 грн. за здійснення поверхневого огляду загального фінансового стану підприємства, його документів, стану обліку та виявлення можливих „проблемних” місць, які суттєво могли б вплинути на рівень штрафних санкцій у випадку приходу податківців.

Узагальнюючи вищесказане, можна з впевненістю стверджувати, що ТОВ „Будильське” потребує проведення аудиторських перевірок, що дають змогу оцінити їх фінансовий стан, отримати оцінку діяльності протягом певного періоду і виявити помилки та невідповідності у бухгалтерському і податковому обліку до приходу податкових перевірок. Якщо донедавна підприємству простіше було заплатити суму штрафу після здійснення податкової перевірки, то тепер, із зростаючими фіскальними потребами податкової адміністрації, набагато ефективніше та корисніше для підприємства буде заключити договір на проведення аудиту з аудиторською фірмою.

Аудиту передбачає участь трьох окремих сторін – аудитора, відповідальної сторони та користувача, до яких висуваються нижче наведені вимоги.

Відповідальна сторона – це особа, яка відповідальна за об’єкт аудиту або за інформацію з нього.

Користувачами є особа або група осіб, для яких аудитор готує підсумковий документ з аудиту.

Відповідальна сторона та користувач можуть належати до різних не взаємопов’язаних організацій або до тієї ж самої організації. Прикладами останнього можуть бути випадки, коли наглядова рада акціонерного товариства хоче отримати обґрунтовану впевненість щодо інформації, наданої правлінням цього товариства; орган державної виконавчої влади, наприклад міністерство (користувач), може доручити незалежному аудитору виконання аудиту з окремого аспекту діяльності підвідомчого підприємства (відповідальна сторона), який є його прямою відповідальністю, хоча остаточну відповідальність за діяльність підприємства несе користувач.

Аудитор може взяти до виконання завдання з аудиту лише за умови, що об'єкт дослідження є відповідальністю іншої сторони, ніж потенційні користувачі або сам аудитор.

При виконанні завдань з аудиту аудитор зобов'язаний дотримуватись п'яти фундаментальних принципів професійної етики.

1. Чесність. Принцип чесності накладає обов'язок бути відвертим та чесним у своїх професійних та ділових стосунках, справедливе ведення справ та правдивість. Аудитор не повинен мати відношення до інформації, яка:

- містить суттєво неправдиві або невірні дані;
- пропускає чи викривлює інформацію, яку необхідно надати, якщо

такий пропуск чи викривлення вводять користувача в оману.

2. Об'єктивність. Принцип об'єктивності накладає на аудитора обов'язок не давати підстав ставити під сумнів своє професійне чи ділове судження внаслідок упередження, конфлікту інтересів або впливу з боку інших осіб. Аудитор повинен уникати стосунків, що викликають упереджене або неналежним чином впливають на його професійне судження.

Надаючи послуги з аудиту, аудитор повинен бути незалежним від замовника, якому надаються такі послуги. Вимогам щодо незалежності Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики надають особливого значення. Така незалежність вимагає незалежності думки та незалежності поведінки.

Незалежність думки досягається відсутністю будь-якого впливу на аудитора, що може ставити під загрозу його професійне судження, здатністю діяти чесно з об'єктивністю та професійним скептицизмом. Аудитор критично оцінює, ставлячи під сумнів, обґрунтованість отриманих доказів та спрямовує свою роботу на виявлення інформації, яка суперечить або ставить під сумнів достовірність документів або тверджень сторони, відповідальної за їх подання. Професійний скептицизм зобов'язує аудитора розглядати досліджуваний аудиторський доказ як потенційно недостовірний, поки не доведено протилежне.

Незалежність поведінки забезпечується уникненням фактів та обставин настільки значущих, що розсудлива та поінформована третя сторона, знаючи всю відповідну інформацію, обґрунтовано дійшла б висновку, що чесність, об'єктивність чи професійний скептицизм аудитора знаходиться під загрозою.

При існування певних загроз для незалежності аудитору слід вжити заходів щодо їх зменшення до прийняттого рівня, а у випадку неможливості вжиття таких заходів – відмовитись від виконання завдання.

3. Професійна компетентність та належна ретельність. Принцип професійної компетентності та належної ретельності зобов'язує:

- підтримувати професійні знання та навички на рівні, необхідному для забезпечення належної компетентності при виконанні аудиту;
- виконуючи завдання з аудиту, діяти суворо у відповідності до технічних та професійних стандартів.

Ретельність стосується обов'язку аудитора діяти ретельно, обережно, своєчасно та відповідно до вимог завдання. Аудитор повинен забезпечити відповідну підготовку осіб, що працюють під його керівництвом, та нагляд за ними.

4. Конфіденційність. Принцип конфіденційності зобов'язує аудитора утримуватись від:

- розкриття конфіденційної інформації, отриманої в результаті професійних та ділових стосунків, без отримання відповідного дозволу замовника аудиту, крім випадків, коли розкриття інформації є правом чи обов'язком аудитора;
- використання конфіденційної інформації, отриманої в результаті професійних та ділових зв'язків, на власну користь чи на користь третіх сторін.

Аудитор повинен дотримуватись принципу конфіденційності навіть у соціальному середовищі та після закінчення стосунків із замовником аудиту.

Аудитор може або повинен розкривати конфіденційну інформацію за таких обставин:

- розкриття дозволяється законом і санкціоноване замовником (наприклад, стосовно інформації, яка не є предметом комерційної таємниці замовника);
- розкриття вимагається законом (наприклад, надання документів або іншої інформації в ході процесуальних дій);
- існує професійний обов'язок або право розкривати інформацію, якщо це не заборонено законом.

5. Професійна поведінка. Принцип професійної поведінки зобов'язує аудитора дотримуватись відповідних законів та нормативних актів, а також уникати будь-яких дій, що можуть дискредитувати професію. До таких дій належать дії, які розсудлива та поінформована третя сторона, обізнана з усією відповідною інформацією, може розцінити як такі, що негативно впливають на репутацію професії.

Рекламуючи себе та свою роботу, аудитор не повинен негативно впливати на репутацію професії, в тому числі шляхом перебільшення своїх можливостей з послуг, які він може надавати, своєї кваліфікації або досвіду та зневажливого посилення на роботу інших аудиторів або некоректних порівнянь [37].

Предметом аудиту може бути як фізичний об'єкт, так і фінансова та нефінансова інформація з цього об'єкта, яка сформована або формується у процесі діяльності суб'єктів господарювання.

Об'єкти аудиту, як складові елементи предмета, можна звести до наступних груп:

- первинні документи, облікові книги та регістри, фінансова, статистична, управлінська звітність тощо, для яких інформацією з предмета може бути оцінка відповідності;

- облікові записи, звітні дані, фінансові показники (ліквідність, платоспроможність, фінансова стійкість тощо), для яких інформацією з предмета можуть бути визнання, оцінка, подання та розкриття інформації;
- загальноекономічні показники (рентабельність, продуктивність тощо), для яких інформацією з предмета може бути оцінка ефективності;
- фізичні та інші характеристики (потужність, енергоспоживання, пропускна здатність, характеристики родючості ґрунтів, забрудненість навколишнього середовища тощо), для яких інформацією з предмета можуть бути подання та розкриття інформації, оцінка ефективності або відповідності;
- системи та процеси (система оплати праці та матеріального стимулювання, система внутрішнього контролю підприємства, системи інформаційних технологій та інформаційної безпеки тощо), для яких інформацією з предмета може бути оцінка ефективності або відповідності;
- поведінка та діяльність (корпоративне управління, відповідність законодавству чи іншим вимогам дій посадових осіб, управління трудовими ресурсами, діяльність підприємства тощо), для яких інформацією з предмета можуть бути оцінка ефективності або відповідності.

Основними методами, які використовуються при аудиті необоротних активів, є опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження. Оскільки перевірка аудитором обліку необоротних активів є процесом досить трудомістким і потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосувати вибіркове дослідження необоротних активів при прийнятному рівні аудиторського ризику [18].

Для ефективного проведення перевірки операцій з необоротними активами на етапі планування проводиться оцінка системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, яка в подальшому може підтверджуватися або коригуватися в ході проведення аудиту.

Практика показує, що далеко не завжди аудиторські перевірки необоротних активів супроводжуються оцінкою системи внутрішнього контролю, що свідомо знижує їх результативність. Це призводить, зокрема, до збільшення витрат часу. Адекватна оцінка системи внутрішнього контролю дозволяє якісно і більш доказово сформулювати висновки аудитора.

Під час проведення аудиторської перевірки аудитор необхідно отримати підтвердження належного оформлення прав власності суб'єкта господарювання на об'єкти необоротних активів, які впливають з договорів на підставі яких отримані необоротні активи. Аудитору мають бути надані договори на створення, придбання, передачу об'єктів необоротних активів, у необхідних випадках – свідоцтва про реєстрацію угод купівлі продажу у відповідності до чинного законодавства [26].

Необхідно перевірити збереження і наявність необоротних активів, з'ясувати правильність їх оцінки, оскільки від цього залежать правильність розрахунків з бюджетом по податках, розрахунку амортизаційних відрахувань, а також достовірність відображення фінансових результатів суб'єкта господарювання та складання звітності. Для проведення перевірки аудитор залучає первинні документи, форми яких уніфіковані. Перевірка правильності оцінки необоротних активів може бути суцільною або вибірковою.

Оцінка необоротних активів і визначення первісної вартості відбувається відповідно до П(С)БО 7 „Основні засоби” та залежить від джерела надходження необоротних активів до суб'єкта підприємницької діяльності. Найбільш затребуваними процедурами при перевірці правильності оцінки необоротних активів є інвентаризація, запит, аналітичні процедури.

Перевірка умов зберігання і експлуатації необоротних активів передбачає отримання відомостей про те, за ким закріплені окремі об'єкти, як організована їх охорона і використання. Для цього слід провести огляд виробничих приміщень або опитування співробітників підприємства. У

процесі дослідження облікових даних аудитор встановлює наявність об'єктів необоротних активів за окремими класифікаційними групами і місць розміщення. З'ясовується правильність організації аналітичного обліку необоротних активів. При цьому особливу увагу слід звернути на наявність інвентарних номерів, технічної документації, на строки надходження та оприбуткування необоротних активів. Ці дані зіставляються з записами за рахунком 10 „Основні засоби” та інформацією з інвентарних карток. При розбіжності даних аналітичного і синтетичного обліку визначаються їх причини, винні особи та економічні наслідки.

Аудитор повинен перевірити: чи проводилась переоцінка необоротних активів; чи проводилась переоцінка земельних ділянок та об'єктів природокористування, що значаться у складі необоротних активів; яким способом проводилась переоцінка (шляхом індексації або прямого перерахунку за документально підтвердженими ринковими цінами); вибірково необхідно перевірити правильність проведених розрахунків; чи відбувалась зміна амортизаційних відрахувань після проведення переоцінки, чи відображені результати переоцінки в інвентарних картках, чи правильно відображені результати переоцінки в бухгалтерському обліку, чи враховані результати переоцінки при складанні фінансової звітності.

Важливим етапом перевірки є аналіз операцій з руху необоротних активів. Надходження об'єктів необоротних активів має бути перевірено з точки зору законності, доцільності і правильності відображення в бухгалтерському обліку. При цьому обсяг проведених процедур аудитор визначає самостійно на основі його суб'єктивної класифікації операцій з необоротними активами на типові і нетипові, виходячи з повторюваності операцій, цілей створення і функціонування суб'єкта господарювання, труднощів при оподаткуванні [41].

Перевірка типових операцій може проводитися вибіркоким шляхом. Нетипові операції перевіряються, як правило, суцільним методом. До нетипових операцій можуть бути віднесені, наприклад, операції, що

передбачають нестандартну вартість послуг оренди та порядок розрахунків; операції, здійснені без видимої логічної причини; операції, зміст яких відрізняється від їх форми; інші операції, які, на думку аудитора, відрізняються від зазвичай вироблених суб'єктом господарювання.

Якщо суб'єкт господарювання придбаває необоротні активи за плату, є платником ПДВ, то аудитор повинен перевірити правильність відображення ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку. У разі, якщо суб'єкт підприємницької діяльності не є платником ПДВ, то ПДВ не відшкодовується та включається до первісної вартості об'єкта необоротних активів. Аудитор має встановити шляхом дослідження: чи виділений ПДВ у господарському договорі, в первинних документах контрагентів, в розрахункових документах суб'єкта господарювання; чи є в наявності рахунок – фактура на придбані необоротні активи, чи використовується в обліку рахунок 64 „Розрахунки за податками і платежами” при створенні необоротних активів господарським способом; для яких цілей придбаний об'єкт необоротних активів, оскільки від цього залежить порядок відображення податкових відрахувань з ПДВ.

Особливу увагу аудитор повинен звернути на операції придбання суб'єктом підприємницької діяльності необоротних активів у фізичних осіб. Такі операції оформляються договором купівлі-продажу, складеним в письмовій формі із зазначенням паспортних даних продавця, та сплатою податку з доходів фізичних осіб. При перевірці вибуття у зв'язку із зносом або пошкодженням розглядаються акти на ліквідацію необоротних активів. Слід перевірити, чи затверджений відповідний акт керівником підприємства, та чи зроблена відмітка бухгалтерії про фіксацію вибуття інвентарного об'єкта в інвентарній карточці.

Якщо у підприємства є об'єкти необоротних активів, взяті в оренду, то аудиторам необхідно з'ясувати правильність нарахування, перерахування та відображення в обліку орендної плати за орендоване майно. Якщо ж суб'єкт господарської діяльності здає в оренду об'єкти необоротні активи, то

аудиторам необхідно на основі аналізу укладених договорів, розрахунково-платіжних документів з'ясувати доцільність і законність таких операцій, своєчасність надходження орендних платежів, правильність їх реєстрації в обліку та оподаткування. Виявлені порушення і помилки повинні фіксуватися в таблиці виявлених порушень за однорідними групами господарських операцій.

Вибуття необоротних активів засобів відбувається шляхом їх реалізації, безкоштовної передачі у разі їх повного фізичного або морального зносу, остаточного вибуття з ладу або загибелі. Перевірка реалізації або безкоштовної передачі необоротних активів починається з ознайомлення з рішенням на вчинення суб'єктом господарювання відповідних дій. Цей документ може бути протоколом загальних зборів засновників. Після цього аудитор вивчає акти приймання-передачі, в яких повинен бути вказаний відповідний адресат їх передачі.

При перевірці ліквідації у зв'язку із зносом або пошкодженням розглядаються акти на списання необоротних активів. Слід перевірити, чи затверджений відповідний акт керівником суб'єкта господарювання, та чи зроблена відмітка бухгалтерії про фіксацію вибуття інвентарного об'єкта в інвентарній карточці.

У процесі підтвердження достовірності проведеної інвентаризації аудитор оцінює облікову політику на предмет обґрунтування термінів і порядку проведення інвентаризації необоротних активів. Вивчаються надані інвентаризаційні та порівняльні відомості, інвентаризаційні описи, протоколи засідань інвентаризаційних комісій, рішення керівництва суб'єкта господарювання за підсумками проведеної інвентаризації. Перевірка матеріалів інвентаризації необхідна аудитору для з'ясування ступеня довіри результатам системи внутрішнього контролю [31]. Якщо в процесі інвентаризації не встановлені відхилення, то можна зробити висновок, або про формальний характер інвентаризації або про ефективну систему внутрішнього контролю.

Для підтвердження або спростування тієї чи іншої думки аудитор може провести вибіркову інвентаризацію необоротних активів. Результати вибіркової інвентаризації поширюють на всю сукупність необоротних активів і роблять висновки про якість проведення інвентаризації.

За допомогою процедури дослідження та аналізу проводиться перевірка відповідності: показників форм бухгалтерської звітності за необоротними активами; показників звітності та Головної книги; показників Головної книги і регістрів синтетичного та аналітичного обліку.

У процесі проведення аудиту амортизаційних відрахувань аудитор здійснює перевірку правильності нарахування амортизації по окремих об'єктах необоротних активів і в цілому розрахунок за звітний період.

Аудитору необхідно отримати перелік об'єктів необоротних активів, щодо яких застосовуються особливі умови нарахування, або припинення нарахування амортизації. Йому необхідно підтвердити правильність застосовуваних норм і сум нарахуваної амортизації.

Необхідно враховувати, що можна застосовувати такі методи нарахування амортизації, які передбачені Податковим кодексом України: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний та виробничий. Нарухування амортизації ведеться за кожним об'єктом, протягом усього строку корисного використання, що входить до складу окремої групи необоротних активів, у тому числі вартість ремонту, поліпшення таких засобів, отриманих безоплатно або наданих в оренду, як окремий об'єкт амортизації.

Не менш важливим є перевірка правильності обліку витрат на ремонт необоротних активів. При цьому аудитор повинен встановити наявність планів і кошторисів на ремонти, актів приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів необоротних активів, договорів підряду, актів технологічного огляду будівель і споруд, правомірності та своєчасності складання цих документів і дотримання норм витрачання матеріалів, розцінок з оплати праці ремонтних робітників.

Необхідно брати до уваги, що існують два способи ремонту необоротних активів: господарський спосіб; підрядний спосіб. Господарський спосіб полягає в тому, що ремонт здійснюється силами підприємства. При підрядному способі ремонт виконується підрядником або субпідрядником. При господарському способі проводиться заготівля та списання будівельно-ремонтних матеріалів на об'єкт ремонту.

Тому потрібно перевірити: обсяг будівельно-ремонтних матеріалів, які списуються на об'єкт; якість матеріалів; якість і своєчасність ремонту; порядок оцінки будівельно-ремонтних матеріалів при списанні; порядок відображення списаних матеріалів на бухгалтерських рахунках.

При підрядному способі ремонту необхідно встановити: правильність укладення договору на використання ремонтних робіт; правильність складання проектно-кошторисних документів; якість ремонту; своєчасність ремонту; можливість завищення обсягів ремонтних робіт.

Надходження будівельно-ремонтних матеріалів від постачальників супроводжується складанням рахунка-фактури. У ньому вказано перелік відвантажених матеріалів. У цьому випадку потрібно перевірити: відповідність матеріалів, указаних у рахунку-фактурі за кількістю і якістю; правильність складання прибуткових документів; правильність оприбуткування матеріалів матеріально-відповідальними особами.

У ході перевірки аудитору слід переконатися в тому, що правильно складена проектно-кошторисна документація на проведення ремонту і з'ясувати не виробляється чи під виглядом ремонту нове будівництво і реконструкція необоротних активів, витрати по яких повинні відноситися на капітальні інвестиції [3].

Перевірка правильності переоцінки необоротних активів залежно від їх кількості може бути здійснена суцільним порядком або вибірково. Для цього шляхом порівняння даних підприємства з правилами оцінки, викладеними в пунктах 16-21 П(С)БО № 7 „Основні засоби” та у Податковому кодексі України

При дооцінці залишкової вартості об'єкта необоротного активу сума, яка отримана, відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки – у складі витрат звітного періоду. Якщо переоцінка здійснювалася не за коефіцієнтами, то ринкова вартість об'єктів повинна бути підтверджена відповідними документами.

Виявлені аудитором помилки і запропоновані ним заходи по їх усуненню стають для керівника підприємства керівництвом до дії. Усунувши недоліків в обліку і управлінні, підприємство уникне донарахування податків та штрафних санкцій при перевірках контролюючих органів, призведе систему обліку у відповідність з нормативними документами та вимогами законодавства.

У результаті успішного проходження аудиту власник отримує підтвердження реальності та достовірності результатів господарської діяльності підприємства, відповідності кваліфікації керівника та працівників бухгалтерії пропонованим вимогам.

Опублікування позитивного аудиторського висновку дає потужний сигнал партнерам і інвесторам до розвитку взаємовигідних відносин, оскільки свідчить про професіоналізм працівників, прозорості та надійності компанії [63].

Таким чином, на створення, а згодом і утримання необоротних активів витрачаються великі кошти. Кожний суб'єкт господарювання щорічно витрачає великі кошти на ремонт, утримання, заміну або переобладнання необоротних активів, у зв'язку з цим зростає собівартість виробленої продукції, наданих робіт, послуг. Вартість необоротних активів становить істотну частину загальної вартості майна підприємства, а через довгий час їх використання в діяльності, необоротні активи протягом тривалого періоду часу впливають на фінансові результати діяльності.

Практика аудиторських перевірок показує, що з усіх перевірених об'єктів найбільше помилок і порушень допускається при операціях з

необоротними активами внаслідок недбалого ведення бухгалтерського обліку.

Тому проведення аудиту дозволяє розглянути всі моменти діяльності підприємства, врахувати недоліки, і допомогти керівництву запобігти негативних явищ та сприяти профілактиці зловживань.

3.2. Аудит необоротних активів

Деякі підприємства замовляють аудит для підтвердження економічної спроможності перед іноземними партнерами, тобто для підтвердження достовірності бухгалтерської та фінансової звітності. Хтось бажає позбавитися від передбачуваних податкових ризиків, хтось не довіряє своєму бухгалтеру, або не знаходить з ним спільної мови, хтось просто хоче бути впевненим у завтрашньому дні без аналізу помилок минулого – загалом, за допомогою аудиту кожен переслідує свої цілі.

Деякі компанії співпрацюють з аудиторами всі ці роки, в той час як багато хто тільки роблять перші кроки в бік такої співпраці. Ті компанії, для яких аудитори заощадили чималі кошти, вже не уявляють свою діяльність без аудиторів, як зовнішніх консультантів, і не потребують роз'яснень про необхідність взаємодії з ними. Для таких компаній аудитори є свого роду „сімейними лікарями” з моменту першого взаємовигідного співробітництва.

Однак в Україні сьогодні лише невелика кількість керівників розуміють необхідність і корисність проведення аудиту на своїх підприємствах. Дана ситуація пояснюється тим, що на ринку праці відсутня достатня кількість кваліфікованих аудиторів. Утримання у штаті фахівців-аудиторів із високим рівнем заробітної плати збільшує витрати підприємства.

Аудит зазвичай проводиться для підвищення ефективності роботи об'єкта, а також щоб уникнути різних казусів під час перевірок державними органами. Бажано проводити аудит на об'єкті щорічно для власного інтересу – перевірити стану справ об'єкта.

Процес аудиту – це процес пізнання істини, який полягає в ретельному вивченні здійснених операцій і являє собою дослідження фактів минулого. Інтереси осіб, задіяних в господарському процесі: власника, адміністратора, службовців, підзвітних осіб, кредиторів і дебіторів, – суперечливі, і ці суперечності неминуче знаходять своє відображення в облікових регістрах.

Кваліфікований аудитор повинен пам'ятати, що істина одна, а викривлень її безліч. Він повинен розуміти і вміти побачити викривлені тенденції, закладені в обліковій політиці підприємства, і, зрозумівши їх, побачити за документами інтереси зацікавлених осіб, незалежно від будь-яких обставин встановити об'єктивну істину щодо відображених в обліку і звітності господарських фактів, отримати докази на її підтвердження та донести цю істину через аудиторський висновок до користувачів інформації.

Тому аудит необоротних активів є невід'ємною частиною загального аудиту суб'єкта господарювання, оскільки необоротні активи, як правило займають, більшу частку в майні підприємства, ніж інші необоротні активи. Тому аудитор при проведенні аудиторської перевірки необоротних активів витрачає багато часу на отримання інформації про необоротні активи [84].

Протягом діяльності ТОВ „Будильське” не проводило аудиту необоротних активів, то ми пропонуємо порядок його здійснення. Але спочатку визначимо мету, завдання, джерела та методи дослідження для майбутнього аудиту необоротних активів.

Метою аудиту необоротних активів є підтвердження достовірності даних про вартість необоротних активів, відображених у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту необоротних активів є:

- перевірка документального забезпечення операцій з необоротними активами;
- підтвердження правильності та своєчасності відображення в обліку операцій з необоротними активами;

- зіставлення даних аналітичного з даними синтетичного обліку необоротних активів;
- зіставлення даних синтетичного обліку необоротних активів з даними фінансової звітності;
- виявлення дати проведення останньої інвентаризації необоротних активів;
- впевнитися, що бухгалтерія веде картотеку необоротних активів та інвентарні списки;
- встановити, якою мірою бухгалтерія суб'єкта господарювання забезпечена чинними нормативними документами.

Таким чином, отримана інформація на початку перевірки дасть змогу аудиторі отримати загальне уявлення про організацію обліку необоротних активів на даному підприємстві і допоможе визначити питання, яким із них необхідно приділяти увагу.

Джерелами інформації для аудиту необоротних активів є:

1. Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1).
2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2).
3. Аналітичні та синтетичні регістри обліку необоротних активів (Головна книга, Журнал-ордер № 4, відомості аналітичного обліку капітальних інвестицій).
4. Первинні документи з обліку необоротних активів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості необоротних активів.

Основними методами, які використовуються при аудиті необоротних активів, є опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження, зустрічна перевірка.

Перед безпосереднім проведенням аудиту необоротних активів аудиторі необхідно:

- ознайомитися з обліковою політикою підприємства у частині організації обліку необоротних активів за період, що підлягає перевірці, її змінами порівняно з попереднім;
- уточнити дати проведення останньої інвентаризації необоротних активів та її результатів;
- перевірити наявність наказів (розпоряджень) про створення на підприємстві постійно діючої комісії, щодо списання необоротних активів, про осіб, відповідальних за зберігання необоротних активів з місцями їх експлуатації, а також з'ясування умов укладених з ними договорів про повну індивідуальну матеріальну відповідальність;
- перевірити наявність картотеки необоротних активів за місцями їх експлуатації у матеріально відповідальних осіб;
- вивчити інформацію наказів, списку матеріально-відповідальних осіб, що звільнилися;
- встановити забезпеченість бухгалтерії підприємства чинними нормативними документами, що визначають правила ведення обліку необоротних активів, зразками міжвідомчих форм уніфікованої документації з обліку цих активів [87].

Така інформація дасть змогу аудиторю на початку перевірки мати загальне уявлення про організацію обліку необоротних активів на підприємстві та визначити ті аспекти, що потребують особливої уваги.

Після визначення необхідної інформації щодо обліку необоротних активів на підприємстві, можемо розпочинати аудит, який складається з підготовчого, головного і узагальнюючого етапів.

На підготовчому етапі укладається договір на проведення аудиту необоротних активів (Додаток Є). Він є головним документом, що підтверджує наявність домовленостей і зобов'язань між аудитором та замовником. У договорі на проведення аудиту відображають: мету проведення, можливість доступу до будь-якої інформації підприємства, обсяг аудиторських операцій, відповідальність керівництва за інформацію, що

перевіряється, форму, в якій надається висновок, щодо аудиту, вартість здійснення аудиту, період протягом якого здійснюється перевірка та ін.

Однією з головних частин планування аудиту є отримання інформації про фінансовий стан підприємства, особою яка здійснює перевірку. Це допоможе аудитору визначити дані, які могли вплинути на звітність підприємства та зменшити ризик, що передбачає надання аудитором недостовірної думки, в результаті помилок у звітності підприємства.

Також на даному етапі визначається загальний план аудиту, що детально розробляється (рис. 3.1).

Загальний план аудиту необоротних активів			
Аудиторська фірма „Лекс-сервіс, ЛТД” Перевіряється організація ТОВ „Будильське” Період, що перевіряється 28.10.2015-15.11.2015 Керівник аудиторської групи Зінченко М.А. Склад аудиторської групи Дорошенко П.М., Малишева К.В. Запланований ризик - низький Запланована суттєвість - 1% валюти балансу.			
№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки
1	Загальне ознайомлення з напрямками діяльності підприємства та вивчення статутних документів	Малишева К.В., Дорошенко П.М	28.10-30.10
2	Перевірка наявності і збереження необоротних активів	Дорошенко П.М	01.11-02.11
3	Перевірка руху необоротних активів	Малишева К.В.	03.04-06.11
4	Перевірка правильності нарахування амортизації	Дорошенко П.М.	07.11-08.11
5	Перевірка правильності відображення витрат	Малишева К.В.	09.11-10.11
6	Перевірка проведення інвентаризації	Дорошенко П.М.	12.11
7	Перевірка аналітичного та синтетичного обліку необоротних активів	Малишева К.В	13.11
8	Формулювання висновків за результатами аудиту	Малишева К.В., Дорошенко П.М	14.11-15.11
Керівник аудиторської організації		А.В. Соколов	(підпис)
Керівник аудиторської групи		М.А. Зінченко	(підпис)

Рис.3.1. Загальний план аудиту необоротних активів

Під час підготовки загального плану аудиту необоротних активів підприємства визначають рівень істотності та аудиторський ризик, що дозволяють вважати інформацію достовірною. Під час здійснення проведення аудиту окремі питання у загальному плані, може бути змінено. У ньому відображають, назву аудиторської фірми, що проводить аудит, назву підприємства на якому проводиться аудит, керівника аудиторської групи та її склад, перелік аудиторських процедур, період перевірки, та підписи виконавців.

На основі загального плану розробляють програму аудиту (Додаток Ж).

В порівнянні з загальним планом аудиту програма передбачає більш деталізований зміст аудиторських процедур, що є інструкцією для аудитора під час проведення перевірки.

У програмі аудиту види, зміст і час проведення запланованих аудиторських процедур повинні збігатися з прийнятими до роботи показниками загального плану аудиту.

Програма представлена у вигляді таблиці — кожен об'єкт перевірки окремо. На початку зазначають: назву підприємства, період та дату перевірки, об'єкт перевірки. У самій програмі вказують перелік аудиторських процедур щодо аудиту необоротних активів, а саме правильність оцінки та взяття на облік, відображення руху необоротних активів, правильність відображення капітального ремонту, правильність нарахування зносу та проведення інвентаризації.

Також даний етап аудиту передбачає, отримання аудитором інформації щодо підприємства, складу та видів необоротних активів, ступінь їх зносу, рівень забезпечення ними підприємства, технічні характеристики та їх місцезнаходження.

Починаючи звірку обліку необоротних активів, аудитор повинен:

- перевірити наявність документації, що підтверджує право власності на об'єкти та технічної документації;

- ознайомитися з обліковою політикою підприємства щодо обліку необоротних активів;
- визначити дату проведення останньої інвентаризації необоротних активів та її результати;
- ознайомитися з наявністю наказів про створення на підприємстві постійно діючої інвентаризаційної комісії, про осіб, відповідальних за збереження необоротних активів у місцях експлуатації.
- перевірити наявність картотеки необоротних активів та інвентарних списків за конкретними матеріально відповідальними особами, що складає бухгалтерія підприємства;
- перевірити правильності організації аналітичного обліку та звернути увагу на наявність інвентарних номерів;
- встановити, чи забезпечена бухгалтерія підприємства чинними нормативними документами, які визначають правила ведення обліку необоротних активів [91].

Після отримання даної інформації аудитор матиме основні дані про організацію обліку необоротних активів на даному підприємстві, щоб визначити питання, яким із них необхідно приділяти особливу увагу.

Потім настає головний етап аудиту необоротних активів, що передбачає їх оцінку, достовірність облікових записів за необоротними активами і залишки за ними в балансі, перевірка правильності нарахування зносу необоротних активів та визначення витрат на їх ремонт.

З метою вирішення завдань аудиту необоротних активів на основному етапі аудиту необхідно перевірити:

- правильність відображення початкових залишків за необоротними активами;
- дотримання чинного законодавства, щодо операцій з необоротними активами;

- правильності документального оформлення придбання та продажу необоротних активів;
- перевірку правильності кореспонденції рахунків за операціями з необоротними активами;
- контроль розрахунку амортизаційних відрахувань за необоротними активами;
- перевірку оцінки фінансових результатів від реалізації необоротних активів;
- зіставлення даних аналітичного, синтетичного обліку, Головної книги і балансу:

Далі аудитору необхідно визначити правильність віднесення активів підприємства до необоротних активів. Потім здійснити перевірку достовірності результатів проведення інвентаризації, під час проведення якої присутній аудитор, який спостерігає за методикою проведення інвентаризації та її документальним оформленням. Також аудитор повинен здійснити вибірку перевірку записів в інвентаризаційних відомостях в результаті підрахунку видів необоротних активів. При необхідності аудитор може здійснити вибірку інвентаризацію об'єктів необоротних активів.

Далі аудитору необхідно провести перевірку відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку за залишками на певну дату. З цією метою аудитор:

- визначає відповідність даних аналітичного і синтетичного обліку за залишками на певну дату, що характеризують вартість необоротних активів, що є на балансі на початок і на кінець періоду, що перевіряється;
- порівнюють підсумки у регістрах обліку за кредитом рахунка 10 оборотам за дебетом кореспондуючих рахунків;
- звіряють підсумкові записи регістрів синтетичного обліку з записами Головної книги за оборотами по рахунках 10, 13.

Потім необхідно перевірити операції, що пов'язані з рухом необоротних активів. В першу чергу при перевірці операції, що пов'язані з надходженням необоротних активів перевіряється правильність формування первісної вартості необоротних активів. Під час перевірки обліку обладнання необхідно перевірити порядок розрахунків із постачальниками та підрядниками, в правильності даних у первинних документах та у відповідності фактичного розміру оплати згідно даних документів. Також слід звернути увагу на порядок нарахування ПДВ відповідно до операцій, що пов'язані з купівлею обладнання.

Щодо операцій списання необоротних активів, то під час аудиторської перевірки необхідно дослідити операції, що пов'язані із списання необоротних активів. Тут аудитору необхідно визначити причину доцільності та законності списання необоротних активів, перевірити повноту оприбуткування матеріалів, що залишилися після ліквідації необоротного активу. При перевірці первинних документів аудиторіві необхідно звернути увагу на правильність заповнення всіх реквізитів, наявність аргументованих висновків, щодо ліквідації необоротного активу, наявність підписів комісії та керівника організації.

Також відбувається проведення аудиту щодо операцій ремонту та амортизації необоротних активів.

Під час здійснення аудиту витрат на ремонт визначають: наявність документів відповідно до яких проводився ремонт (кошторис ремонту, акт на виконання робіт, акт приймання передачі виконаних робіт), правильність розподілу витрат за статтями, перевірити чи правильно визначено ціну на ремонтні роботи або не відбулося завищенн витрат матеріалів на ремонт.

На підсумковому етапі аудитору необхідно узагальнити результати перевірки, сформувані відповідні висновки та пропозиції щодо усунення виявлених недоліків.

Таким чином, проведення аудиту необоротних активів дозволить проаналізувати всі сторони даної діяльності підприємства, виявивши

недоліки, і надасть можливість керівництву підприємства уникнути негативних явищ, щодо обліку необоротних активів.

Але аудит проводиться не дуже часто, а підприємство повсякденно потребує інформацію щодо власної діяльності. Тому, ми пропонуємо прийняти у штат працівників посаду внутрішнього аудитора.

Працівники підприємства не завжди мають змогу своєчасно виявити помилки та недоліки в роботі, а внутрішній аудитор забезпечить захист від зловживань та відхилень у обліку, можливість усунення майбутніх недоліків та дасть змогу ідентифікувати слабкі сторони діяльності підприємства.

Функції і роль внутрішнього аудиту визначаються власником і керівництвом підприємства залежно від: специфіки і масштабів діяльності, наявної системи управління, стану внутрішнього контролю і тому подібне. Завданням внутрішнього аудиту є забезпечення ефективності функціонування усіх підрозділів підприємства на усіх рівнях управління, а також захистити законні майнові інтереси підприємства і його власників [33].

Також внутрішній аудит, може виконувати деякі додаткові завдання:

- перевірка стану бухгалтерського обліку і звітності, підтвердження достовірності, законності та доцільності господарських операцій;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки майна, ефективності використання ресурсів, розрахунково-платіжної дисципліни, своєчасності сплати платежів до бюджету і позабюджетні фонди;
- контроль за дотримання норм чинного законодавства;
- проведення аналізу діяльності підприємства і його підрозділів для виявлення шляхів підвищення ефективності господарювання;
- оцінка і контроль використовуваного програмного забезпечення;
- здійснення підготовки до перевірок податковими і іншими органами зовнішнього контролю і тому подібне [44].

Крім того, внутрішнім аудитором може проводитися більш глибокий контроль підприємства, що виражається в сукупності організаційно-технологічного та функціонального аудиту системи

управління, аудиту видів діяльності, а також аудиту елементів і процесів, що пов'язують підприємство з зовнішнім середовищем, наприклад системи зовнішніх професійних зв'язків, іміджу, громадських зв'язків. Для цього слід визначати всі сильні і слабкі сторони діяльності підприємства, оцінити стабільність його становища в соціальних системах вищого порядку, а також перспективи його розвитку. Такі контрольні заходи, здійснювані внутрішніми аудиторами, відносяться до всебічного аудиту системи управління підприємством.

Прийняття на роботу внутрішнього аудитора дозволить його керівнику: по-перше, налагодити дієвий контроль за його підрозділами; по-друге, виявити резерви і найбільш перспективні напрями розвитку виробництва; по-третє, підвищити кваліфікаційний рівень фінансово-економічних, бухгалтерських та інших служб підприємства.

Під час організації процесу внутрішнього аудиту необхідно брати до уваги, що перевірка різних об'єктів на підприємстві включатиме різні етапи, проте організація процесу внутрішнього аудиту матиме стандартне наповнення.

Проблеми, що виявлені за результатами роботи внутрішнього аудитора обговорюються з власником або керівником підприємства.

Однією з проблем внутрішнього аудиту можна вважати відсутність єдиної методики, щодо організації його роботи на підприємстві, тому дуже часто існування внутрішнього аудиту на підприємстві є неефективним. Тому, правильно організований внутрішній аудит на підприємстві надасть змогу виконувати основні завдання системи внутрішнього контролю, а саме: отримання обґрунтованої впевненості в досягненні підприємством цілей щодо достовірності фінансової звітності. Ефективний внутрішній аудит може зменшити витрати підприємства та забезпечити його позитивний кінцевий результат [80].

Таким чином, внутрішній аудитор допоможе захистись від помилок і зловживань, визначити ризикованість операцій та усунути майбутні

недоліки, виявити та ліквідувати слабкі сторони в системі управління. При цьому сфера діяльності внутрішнього аудитора і методика самої перевірки подібні до тих, які використовуються зовнішнім аудитором, з тією різницею, що контроль внутрішнього аудитора спрямований не лише на фінансову звітність і бухгалтерський облік. Внутрішній аудит передбачає попередній контроль на стадії розгляду первинних документів, під час візування договорів, наказів, кошторисів. У такому разі внутрішній аудит претендує на роль профілактичного заходу.

3.3. Документальне оформлення аудиту необоротних активів

Відповідно до МСА 230 „Документація” термін „документація” означає матеріали, що підготовлені аудитором, або отримані внаслідок проведення аудиту та зберігаються у нього. Часто, цей термін вживають як „робочі документи” або „робоча документація”.

Документальне оформлення аудиторської перевірки складається з двох видів документації — робочої та підсумкової.

Робоча документація - це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки.

На зміст та форму робочих документів впливають наступні фактори:

- форма аудиторського висновку;
- характер та мета аудиту;
- стан бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю суб'єкта перевірки;
- конкретні методи та прийоми, що застосовуються аудитором під час перевірки;
- необхідність, за певних обставин, корегувати роботу асистентів та здійснювати контроль за її виконанням [62].

Аудитор використовує робочі документи з метою захисту себе від обвинувачень про неправильність його професійного судження та невідповідність норм аудиту стандартам. На вимогу контролюючих органів та в суді, аудитор надає пояснення, що зібрані ним дані правдиві і достовірні, та відповідають прийнятому аудиторському висновку. Тому під час аудиту він відображає отримані дані у робочій документації з метою обґрунтування обраного ним висновку. Робочі документи можуть бути відображені на папері, на електронних або інших носіях та оформлені у вигляді таблиць та стандартних звітів. Аудитори визначають форми робочих документів відносно специфіки окремих питань аудиту. Під час планування та проведення аудиту робоча документація допомагає краще здійснювати аудиторську перевірку та контроль за процесом її здійснення. У робочій документації реєструються результати аудиторських експертиз, виконаних для підтвердження прийнятих аудиторських рішень.

До її складу відносять: дані про юридичну та інформаційну структуру підприємства, галузь діяльності підприємства та нормативну інформацію, що регулює її діяльність, документацію про оцінку внутрішнього контролю на підприємстві, аналіз важливих показників підприємства, план та програму аудиту, список аудиторів, які виконували аудиторські процедури, висновки сторонніх аудиторів, копії фінансових звітів та листів, що мають відношення до перевірки, аналітичні підрахунки, стислі описи важливих питань, висновки, зроблені аудитором щодо різних питань перевірки.

Тобто, аудитор відображає у робочих документах інформацію про характер, обсяг та час проведення аудиторських процедур, здійснює їх планування та відображає їх результати. Під час проведення перевірки, аудитор застосовує тільки копії документів, не вилучаючи оригіналів у підприємства [87].

Під час здійснення записів до робочих документів, аудитор повинен мати на увазі, що їх необхідно грамотно та професійно оформити, тобто забезпечити зрозумілість та доступність даних, щоб інший аудитор після

ознайомлення з робочою документацією мав змогу зрозуміти сутність проведеного аудиту та доцільність прийнятих рішень щодо її результатів. Деякі деталі перевірки інший аудитор може зрозуміти лише після розмови з аудитором, що підготував дану документацію.

Робоча документація повинна складатися під час виконання аудиту. Це дасть змогу визначити найменші дрібниці роботи підприємства. Робочі документи розробляються кожним аудиторським підприємством з урахуванням фахової підготовки аудиторів, їх досвіду, прийнятої організації аудиторського процесу.

З метою забезпечення ефективності і якості аудиторської роботи, у аудиторських фірмах необхідно використовувати єдину форму ведення робочої документації.

Можливо також використовувати матеріали робочих документів, які підготовлені клієнтом, що прискорює процес оформлення робочих документів. Для цього необхідно до початку проведення аудиту звернутися до клієнта з проханням підготувати необхідні матеріали, щоб використати їх як робочу документацію.

Відповідно до вищесказаного, робочі документи поділяються на:

- постійні: підприємство протягом тривалого періоду користується послугами одного аудитора, тому існує інформація, що не змінюється з року в рік та яка повинна бути відображена в робочій документації. (копії статутних та реєстраційних документів);
- поточні, документи містять інформацію, що стосується перевірки поточного періоду фінансово-господарської діяльності (каса, заробітня плата, банк, реалізація та ін.).

При оформленні робочої документації необхідно виконати такі умови:

- на першій сторінці кожного робочого документа зазначають назву аудиторської фірми, назва підприємства на якому проводиться аудит, період перевірки та дата перевірки документації клієнта;

- кожному робочому документу надається назва, наприклад: „Аудит необоротних активів”, „Аудит порядку і проведення інвентаризації”, „Аудит руху необоротних активів”;
- з метою прискорення пошуку необхідної робочої документації кожному документу присвоюється код (шифр);
- на кожному документі проставляється прізвище аудитора, який його сформулював.

Після завершення аудиту робочі документи залишаються у аудитора. На підставі робочих документів аудитор складає витяги із них. Вони не можуть бути відображені, як частина фінансової документації підприємства. Робоча документація є власністю аудитора, але, його право власності обмежене етичними нормами та умовами конфіденційності.

Після закінчення аудиту вона здається до архіву аудиторської організації для обов’язкового збереження. Термін її зберігання визначається виходячи з практики аудиторської діяльності, юридичних вимог та інших додаткових міркувань. Але мінімальний термін зберігання документації має бути не меншим ніж три роки з моменту надання аудиторського висновку клієнтові.

Робочі документи не можна вимагати або вилучати в аудитора, за винятком випадку, коли органами міліції на аудиторську фірму заведено кримінальну справу.

Підсумкова документація складається з аудиторського висновку та документації, яка передається замовникові перевірки. Аудиторський висновок є обов’язковим компонентом підсумкової документації.

Аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора) – це офіційний документ, який складається в установленому порядку за результатами проведення аудиту і містить судження-оцінку аудитора стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності (рис. 3.2).

Аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора) розрахований на широке коло користувачів. Він складається у довільній формі, але обов'язково містити наступні розділи: заголовок; вступ; масштаб перевірки; висновок аудитора про фінансову звітність; дата аудиторського висновку; адреса аудиторської фірми; підпис аудиторського висновку [52].

Аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора) за результатами проведення аудиту ТОВ „Будильське”	
Згідно з договором від 25 листопада 2015 року аудиторами Дорошенко П.М., Малишева К. В. фірми „Лекс-сервіс, ЛТД” проведено аудиторську перевірку наявності та руху необоротних активів ТОВ „Будильське” Сумського району Сумської області.	
За даними наявності, стану та руху необоротних активів на підприємстві за період з „1” травня 2015 року по „1” жовтня 2015 року. аудиторами перевірено таку документацію: інвентарні картки, технічні паспорти, акти приймання-передачі основних засобів, книгу обліку основних засобів, відомість нарахування амортизації, проектно-кошторисну документацію, бухгалтерські реєстри, журнали реєстрації довіреностей, платіжні документи, фінансову звітність, Головну книгу, річний та квартальний баланс.	
У результаті проведення аудиту необоротних активів встановлено, що надана інформація дає дійсне та повне уявлення про реальний стан наявності та руху необоротних активів підприємства, що перевіряється. Облік здійснюється згідно з чинним законодавством та відповідає нормативним вимогам.	
Документація складена на основі дійсних даних бухгалтерського обліку необоротних активів і достовірно відображає фактичний стан і рух необоротних активів.	
Аудитори керувалися законодавством України у галузі господарської діяльності та оподаткування, національними нормами аудиту з урахуванням міжнародних норм і стандартів.	
Директор аудиторської фірми (сертифікат аудитора серії А № 004059 виданий 24.12.2005р.)	А.В. Соколов

Рис. 3.2. Аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора)

Аудиторський висновок підписує від імені аудиторської фірми її директор або аудитор, який має сертифікат аудитора України відповідної серії. Оскільки аудиторська фірма несе юридичну відповідальність за якість проведеного аудиту та згідно з Законом України „Про аудиторську діяльність” може бути позбавлена права на аудиторську діяльність Аудиторською палатою України у разі неякісного проведення аудиторської перевірки.

Дата, що проставляється в аудиторському висновку є днем завершення аудиту. В цей день аудитор, що проводив перевірку надає результати її проведення керівництву підприємства. Дата на аудиторському висновку проставляється в той самий день, коли керівництво підприємства підписує акт прийому-передачі аудиторського висновку.

По закінченні аудиторської перевірки аудитор складає два підсумкові документи: звіт про результати аудиторської перевірки та аудиторський висновок.

Таким чином, підсумкова робоча документація складається з:

- розширеного звіту аудитора;
- листа інформування найвищого управлінського персоналу (у окремих випадках);
- звіту незалежного аудитора відповідно до вимог МСА;
- рекомендацій клієнту.

Підсумовуючи вищесказане, можемо зробити висновок, що внаслідок виконання усіх складових аудиту необоротних активів, це дасть змогу привести якісний аудит та відобразити загальний стан обліку необоротних активів на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Підприємства незалежно від підпорядкованості і форм власності здійснюють господарські операції і ведуть бухгалтерський облік майна відповідно до чинних нормативно-правових актів.

У сучасних умовах інформація про стан і використання необоротних активів є надзвичайно актуальною. Вона полягає в тому, що правильність, достовірність, неупередженість та правдивість важливих для користувачів показників фінансово-господарського стану підприємства залежать від повноти та об'єктивності відображення в господарських операціях інформації щодо необоротних активів в фінансовій звітності та бухгалтерському обліку.

Протягом написання магістерської роботи нами було вивчено склад, наявність, структуру та рух необоротних активів у Товаристві з обмеженою відповідальністю „Будильське” за період з 2012 по 2014 роки. За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Виробничо-господарська діяльність підприємства забезпечується не тільки внаслідок використання фінансових, трудових і матеріальних ресурсів, але і за рахунок необоротних активів. Вони визначають потужність виробничого персоналу, впливають на вдосконалення засобів праці та забезпечують зростання технічної оснащеності підприємства.

Від ефективного використання необоротних активів залежить фінансовий стан підприємства. Адже, в структурі майна підприємства вони складають основу його функціонування та визначають подальші перспективи розвитку.

2. Дослідивши літературні джерела, в яких розглядаються питання обліку, аналізу та аудиту необоротних активів можемо зробити висновки, що в економічній літературі та нормативно-правових джерелах існує багато визначень необоротних активів, але серед науковців немає єдиної думки щодо змісту даних термінів, що призводить до плутанини. Тому виникає

потреба узгодження нормативних актів України і введення єдиного загальноприйнятого терміну необоротні активи, яке б достатньою мірою розкривало його зміст.

Ми вважаємо, що під „необоротними активами” розуміють засоби праці, які мають матеріально-речову форму, знаходяться в постійному русі, використовуються для ведення діяльності підприємства, а результатом їх використання у сільськогосподарському господарстві є виготовлена продукція

3. Підприємство спеціалізується на виробництві сільськогосподарської продукції, її переробці і реалізації. Основні культури вирощування: кукурудза на зерно та соя. В цілому сукупність природно-кліматичних факторів у районі розташування господарства сприятлива для вирощування сільськогосподарських культур, вирощуваних господарством.

Товариство має у власному розпорядженні складські приміщення, що призначені для зберігання запасних частин, інструментів та обладнання і відповідають всім вимогам зберігання зазначеної продукції.

4. За результатами аналізу діяльності ТОВ „Будильське” видно, що підприємство працює стабільно і прибутково. Протягом аналізованих періодів валовий та чистий прибуток підприємства мають тенденцію до покращення та відображають ефективну роботу підприємства. Але не зважаючи на це, підприємству необхідно покращити власну технічну базу, внаслідок використання сучасних технологій, щодо вирощування культур, використовувати високоякісні сорти культур та гербіциди, вчасно проводити заплановані агротехнічні заходи, тощо.

5. Загальна тенденція щодо зміни необоротних активів є наступна: забезпеченість необоротними активами у 2014 році зросла на 251,8 тис. грн., що є позитивним для підприємства і свідчить про достатню забезпеченість засобами праці. Фондоозброєність за аналізований період підвищилась на 415,05 тис. грн., Це позитивно впливає на покращення рівня праці на

виробництві та свідчить про забезпечення робітників підприємства засобами праці.

У звітному році порівняно з базисним фондівддача скоротилася на 13,6 грн., а фондоємність навпаки збільшилась на 1,3 грн. що свідчить про те, що було виділено кошти на модернізацію виробництва, що в майбутньому призведе до збільшення виготовлення продукції.

Таким чином, можна констатувати, що господарство добре забезпечене фондами, але для більш ефективного використання їх потрібно своєчасно оновлювати більш сучасними і модернізованими та вивести зі складу необоротних активів застарілі об'єкти і ті, що практично не використовуються у виробництві.

6. Бухгалтерський облік у ТОВ „Будильське” ведеться автоматизовано за допомогою 1С: Підприємство 8.2.

„1С:Бухгалтерія 8” забезпечує облік необоротних активів від моменту їх придбання до списання з балансу підприємства. Програма надає наступні можливості щодо необоротних активів:

- облік надходження, введення в експлуатацію, модернізацію, переміщення та списання необоротних активів;
- реєстрацію додаткових витрат, що пов'язані з купівлею та монтажем необоротного активу, та їх включення до первісної вартості необоротного активу;
- накопичення відомостей щодо необоротних активів з метою їх обліку та нарахування амортизації у бухгалтерському обліку;
- розподіл нарахованої амортизації між кількома рахунками витрат.
- для необоротних активів, що використовуються сезонно, можна вказати графік нарахування амортизації. Нарухування амортизації по всіх необоротних активаї розраховується автоматично регламентованими операціями закриття місяця;
- аналіз інформації з наявності та руху необоротних активів в підприємстві, а також суму нарахованої амортизації відображається у

„Відомості амортизації ОС”. Інформація може бути згрупована і відібрана по підрозділах, матеріально-відповідальних особах, амортизаційних групах, та за іншими ознаками;

- формування в програмі актів прийняття до обліку, списання та інвентарних карток ОЗ.

7. На підприємстві ТОВ „Будильське” організація та стан бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами відповідає встановленим вимогам діючого законодавства та керівництва підприємства. Разом з тим пропонується наступні шляхи їх удосконалення:

- встановити графік документообігу необоротних активів;
- оновити застарілу інформацію у наказі про облікову політику

8. Протягом діяльності ТОВ „Будильське” не проводилося аудиту необоротних активів, то ми пропонуємо порядок його здійснення. Проведення аудиту необоротних активів дозволить проаналізувати всі сторони даної діяльності підприємства, що дозволить виявити недоліки, і надасть можливість керівництву підприємства уникнути негативних явищ, щодо обліку необоротних активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агрес О. Г. Деякі аспекти щодо джерел фінансування для відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств / О. Г. Агрес // Інноваційна економіка. – 2011. – № 21. – с. 216-218.
2. Антонов М. Д. Облік і аудит основних засобів / М. Д. Антонов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 3. – С. 29-39.
3. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти / В. Бабіч // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. - № 8. – С. 10–13.
4. Бондар М. І. Амортизація необоротних активів: облік та оподаткування / М. І. Бондар, В.В. Бабіч. // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2011. – №1. – С. 33–34.
5. Бондар М. І. Фінансовий облік: / М.І. Бондар // підручник ДВНЗ „Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана” – К.:КНЕУ, – 2012. – с.553.
6. Боташева Л. Р. Актуальні проблеми автоматизації бухгалтерського обліку / Л. Р. Боташева, А. К. Гочіяєва, С. А. Тунін // Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 2. – 2014. – с.124-130.
7. Бразілій Н. М. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його удосконалення. / Н. М. Бразілій, М. М. Тимошенко // Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського. – 2011. – №24.
8. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста / Т. А. Бутинець// Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу – 2012 .– № 2. – с. 22-36.
9. Бутинець Ф. Ф. Аудит: / Ф. Ф Бутинець // Підр. для студ. – 2-ге вид., перер. і доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2012, – с. 342.
10. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність. / Ф. Ф. Бутинець // Навчальний посібник 3-є видання перероблене і доповнене – Житомир: ГШ „Рута”, 2011. – 512с.

11. Бутинець Ф. Ф. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навч. закладів спеціальності 7.050106 „Облік і аудит” /. За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця .// – 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: ПП „Рута”, 2012.– С. 303-310.

12. Васильков О. Я. Проблеми визначення ліквідаційної вартості основних засобів на підприємствах України / О. Я. Васильков // Міжвузівська науково-практична конференція, присвячена Дню науки ЖДТУ (Житомир, 17-18 травня 2012 р.) : тези доп. – Житомир : ЖДТУ. – 2012. – С. 9–10.

13. Верига Ю. А. Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві: процесний аспект / Ю. А. Верига, В. Ю. Захарченко, Є. А. Карпенко // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2011. – №20.

14. Волошан, І. Г. Методичні рекомендації до виконання лабораторних робіт за темою „Облік нематеріальних активів” з навчальної дисципліни / І. Г. Волошан // Навчальна бухгалтерія для студентів спеціальності 8.03050901„ Облік і аудит”. – 2015.

15. Горкавий В. К. Методологічні засади аналізу наявності і відтворення основних засобів / В. К. Горкавий, О. М. Карповець // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В.В. Докучаєва. Серія: Економічні науки. – 2013. – № 3. – С. 79–86.

16. Господарський кодекс України 16.01.2003 № 436-IV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

17. Гуцаленко Л. В. Аудит в Україні: розвиток, проблеми та шляхи їх вирішення / Л. В. Гуцаленко, Н.В. Пришляк // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково- виробничий журнал. – 2011. – № 20. – С. 97–101

18. Гуцаленко Л. В. Сутність та функції внутрішнього аудиту на підприємствах України / Л. В. Гуцаленко, А. О. Ярова // Інноваційна економіка: Всеукр. наук.-вироб. журн. – 2011. – № 21 – С. 111-114.

19. Гуцаленко Н. В. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів / Н. В. Гуцаленко // Подільський державний аграрно-технічний університет. – 2014. – №1. – С. 176–181.

20. Деменко А. В., Полятикіна Л. І. Вдосконалення обліку необоротних активів шляхом впровадження сучасних інформаційних систем / А. В. Деменко, Л. І. Полятикіна // Матеріали науково-практичної конференції викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ (17 – 18 грудня 2015 р.). – Суми. – 2015.

21. Деменко А. В., Полятикіна Л. І. Вдосконалення порядку інвентаризації основних засобів / А. В. Деменко, Л. І. Полятикіна // Матеріали науково-практичної конференції викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ (1 – 8 листопада 2014 р.). – Суми. – 2014.

22. Деменко А. В., Полятикіна Л. І. Методика проведення аудиту основних засобів / А. В. Деменко, Л. І. Полятикіна // Матеріали науково-практичної конференції викладачів, аспірантів та студентів Сумського НАУ (14-18 квітня 2014 р.). – Суми. – 2014.

23. Деменко А. В., Полятикіна Л.І. Оцінка наявності та руху основних засобів / А. В. Деменко, Л. І. Полятикіна // Матеріали науково-практичної конференції студентів, аспірантів та співробітників Сумського НАУ (15-19 квітня 2013 р.) – Суми. – 2013.

24. Дерев'янюк С. І. Класифікація основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку / С. І. Дерев'янюк // Науковий вісник НАУ. – 2012. – Вип. 56. – С. 192-194.

25. Дорогань Л.О. Оцінка ефективності використання основних засобів в аграрному секторі [Електронний ресурс] / Л.О. Дорогань, Є.О. Кончаковський. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.pdaa.edu.ua/>.

26. Жолнович Т. І. Особливості проведення аудиту основних засобів. / Т. І. Жолнович. // Електронний архів наукових публікацій.—2012.— №30 — С. 59-61.

27. Задорожний З. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій / З. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – №7. – С. 18-24.

28. Засадний Б. А. Формування облікової політики підприємства щодо пов'язаних сторін / Богдан Андрійович Засадний // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Серія: Економіка. – 2015. – №10. – С. 175.

29. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту / С. В. Івахненко. // Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2013. – С. 186-192.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р, із змінами та доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України від 18.06.2015 № 573. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/>

31. Кафка, С. М. „Інвентаризація основних засобів як важлива складова процесу аудиту”. / С. М. Кафка, О. О. Река // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки –2015. – №4. – 62с.

32. Кафка С.М. Методичні підходи до обліку операцій з надходження необоротних активів [Електронний ресурс] / С. М. Кафка, О. С. Степанюк // Вісник Національного університету „Львівська політехніка”. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 225–234.

33. Клименко С. О. Використання внутрішнього аудиту в обліковій політиці щодо основних засобів підприємств. / С. О. Клименко, Л. В. Мікрюкова // Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. – 2015. – №162. – С. 167–174.

34. Клімович І. М. Вплив облікової політики на фінансову діяльність підприємства / І. М. Клімович // Харківський торговельно-економічний інститут КНТЕУ – 2012.

35. Колос І. В. Особливості облікової політики для сучасного підприємства / І. В. Колос // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 2–3. – С. 41-52.

36. Концеба С. М. Виправлення помилок при введенні початкових залишків основних засобів в програмі / С. М. Концеба. // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва – 2014 – №85 – с.196-203.

37. Корінько М. Д. Аудит : [навч. посіб] / М. Д. Корінько. // Державна академія статистики обліку та аудиту Державного комітету статистики України, 2011. – 247 с.

38. Кроп О. П. Удосконалення організації обліку основних засобів / О.П. Кроп, Г.Г. Кірейцев // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(3). – С. 380–386..

39. Кургіна Л. Г. Питання узгодженості бухгалтерського обліку амортизації з її нарахуванням за Податковим кодексом України / Л.Г. Кургіна // Науковий вісник. Серія: Сучасний стан та перспективи розвитку фінансової системи України 19 червня 2015 р. 2015— Вип. №168 – с. 313–318.

40. Линник В. Г. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні / В. Г. Линник // Регіональні перспективи. – 2011. – № 2-3. – С. 19-21.

41. Лищенко О. Г., Назаренко О. О. Методика аудиту надходження основних засобів / О. Г. Лищенко, О. О. Назаренко // Науково-виробничий журнал. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2012. – №1. – С. 133-136.

42. Лоханова Н. О., Лоханова Н. А. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії / Н.О. Лоханова, Н.А. Лоханова – 2014.

43. Лубенченко, О., Пузанова. О. Організація обліку амортизації основних засобів на підприємстві / О. Лубенченко, О. Пузанова // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Серія: Економіка і управління. – 2015 – №32 – с. 288-294.

44. Лучко М. Складні питання в обліку основних засобів [Електронний ресурс] / М. Лучко // Соціально- економічні проблеми і держава. – 2013. – Вип. 2. – С. 188–194. – Режим доступу: <http://nbuv.gov.ua>.

45. Маліков В. В. Внутрішній аудит: аналіз проблематики та організація на підприємстві / В. В. Маліков // Економіка та управління підприємствами – Харків. – 2015.

46. Матушкіна М. П. Генезис категорії „основні засоби” як об’єкта бухгалтерського обліку / М. П. Матушкіна // Молодий вчений . – 2014. – №5

47. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів. Наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561, із змінами і доповненнями, внесеними наказами Міністерства фінансів України від 30.12. 2013 р. N 1192. – Режим доступу: <http://minfin.kmu.gov.ua>.

48. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 „Основні засоби”. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

49. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 „ Зменшення корисності активів” – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>.

50. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2013 року. Частина 1. — К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2014. Режим доступу: <http://apu.com.ua>

51. Міжнародний стандарт аудиту № 700 „Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності” затверджено Рішенням аудиторської палати України від 04.04.2013 р. № 266/15. – Режим доступу: <http://proaudit.com.ua>.

52. МСА 800 „ Аудиторський висновок при виконанні завдань аудиту спеціального призначення” – Режим доступу: <http://proaudit.com.ua>.

53. Мултанівська Т. В. Теоретичні основи внутрішнього аудиту та його місце в системі управління компанією. / Т. В. Мултанівська // ВПЦ „Київський університет”. – 2011. — с. 50–53.

54. Наказ Міністерство аграрної політики України від 27.09.2007 № 701 „Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств”. Режим доступу: <http://www.uazakon.com/>

55. Наказ Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджена наказом Міністерства фінансів України 02.09.2014 № 879. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

56 Немченко В. В. Аудит. (Основи державного, незалежного, професійного та внутрішнього аудиту). / За ред. проф. В.В. Немченко, О.Ю. Редько. // Підручник. - К .: Центр учбової літератури –2012. – 540с.

57. Носкова Т. Проблеми та перспективи впровадження інформаційних технологій в організації бухгалтерського обліку / Т. Носкова // Наук. вісн. Могилів-Подільського технологічного-економічного коледжу. – 2012. – №3. Режим доступу: <http://sophus.at.ua>

58. Онищенко, В. П. Ліквідаційна вартість основних засобів: проблеми визначення / В.П. Онищенко // Проблеми і перспективи економіки та управління. – 2015. – № 1 – с.179-184.

59. Орленко Н. А. Теоретичні основи і практичні аспекти організації внутрішнього аудиту у системі управління підприємства / Н.А. Орленко. – 2013. Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua>

60. Остапюк Наталія Анатоліївна. Проблеми нормативного регулювання організації аудиторської діяльності / Н.А. Остапюк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку і аналізу. – 2015. – №2.

61. Ощепков О. П. Аналіз стану та відтворення основних засобів на підприємствах зернопереробної галузі / О. П. Ощепков // Економіка харчової промисловості. – 2012. – № 2. – С. 17-20.

62. Петрик О. А. Аудит : підручник / О. А. Петрик, В. О. Зотов, Б. В. Кудрицький та ін.; – К.: КНЕУ, 2015. – 498 с.

63. Пилипенко І. І. Аудит / І. І. Пилипенко // – Нац. акад. статистики, обліку та аудиту: ДП „Інформ.аналіт. агентство”, 2015. – 643 с.

64. Пиріжок, Є. С., „Поняття „основні засоби” та канали їх вибуття на підприємстві.” / Є.С. Пиріжок, Н.Т. Кулікова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2015. – №2. – с.20.

65. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

66. Погоріла І. І. Амортизаційна політика та її вплив на відтворення основних фондів підприємств / І. І. Погоріла // Формування ринкових відносин в Україні. — К., 2014. — Вип. 7–8. — С. 17–19.

67. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

68. Поліщук О. М. „Особливості застосування комп'ютерних технологій для автоматизації бухгалтерського обліку” / О.М Поліщук // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси –2014 – №2 – с.287-293.

69. Положення (національне) (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. зі змінами та доповненнями від 08.02.2014 № 48. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, із змінами і доповненнями, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів від 18.06.2015 року № 573.

71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 „Нематеріальні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 242 від

18.10.99 р. зі змінами та доповненнями від 27.06.2013 № 627.
Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 „Оренда”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 181 від 28.07.2000р. зі змінами та доповненнями, внесеними до нього наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 627.
Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 „Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва” затверджене наказом Міністерства фінансів України від від 25.02.2000 № 39. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 „Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”: наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 1100. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

75. Постанова № 166 „Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей”, затверджений Постановою Кабінету міністрів України № 116 від 22.01.96 р. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

76. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 р. № 3126, із змінами і доповненнями, внесеними згідно з Постановою Верховної Ради від 26.11.2015 року № 835. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

77. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України 16.07.99 №996-XIV (із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від від 03.09.2015 №675. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

78. Про господарські товариства: Закон України від 19.09.93 р. № 1576 – XII. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

79. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту // Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011 р. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov>.

80. Пуртак З. І. Проблеми та напрями вдосконалення внутрішнього аудиту в Україні / З. І. Пуртак // Фінанси підприємств. – 2014.
81. Рядська В.В. Аудит в системі економічних відносин України: сучасний стан та концепція розвитку / Рядська В.В.. – Чернігів: Видавець Лозовий В.М, 2014. – 472 с.
82. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства / Г. В. Савицька // Навчальний посібник. – К.: Знання.2004.-с.454.
83. Сажинець С. Й. Формування податкової амортизаційної бази даних необоротних активів підприємства / С. Й. Сажинець // Реформування податкової системи України відповідно до європейських стандартів. — Ірпінь, 2012. — с. 339–341.
84. Самойлова Т. А. Джерела формування фінансового капіталу підприємства / Т. А. Самойлова // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – с.169-174.
85. Сараєва Г. 1С:Бухгалтерія 8: Доступно для бухгалтера / Г.Сараєва, Л. Власенко. — Х.: Фактор, –2011. — с. 7.
86. Сафронська І. М. Сутність та завдання обліку основних засобів / І.М. Сафронська, Г.Є. Беседина, Т.В. Ковальова // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – № 2(2). – С. 245–251.
87. Скорба О. А. Методика аудиту основних засобів / О.А. Скорба // Збірник тез доповідей XVII Всеукраїнської науково-практичної конференції (30-31 жовтня 2014р.). – Суми. –2014.
88. Скорба О. А. Оптимізація процесу фінансового управління джерелами формування основних засобів підприємства / О.А. Скорба // Монографія. – 2014.
89. Следь О. М. Удосконалення системи показників оцінки оновлення основних засобів виробництва / О.М. Следь // Економічний аналіз: зб. наук. праць. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету „Економічна думка”. – 2013. – Том 14. – № 3.– С. 203-210.

90. Сорока Т. М. „Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами” /Т. М. Сорока // Економічний аналіз. – 2015 – №21 – с. 213-219.
91. Турко М. О. Нарахування амортизації необоротних активів підприємства / О.М.Турко // Вісник. — 2014. — № 6–7. – с. 159–160.
92. Утенкова К. О. Аудит / К.О. Утенкова // Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2011.
93. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
94. Чабаненко Ж. М. Особливості фінансового обліку основних засобів / Ж.М. Чабаненко // Економічний простір. – 2012. – № 57.
95. Черній М. Я. Формування облікової політики підприємств на основі організаційно-технологічних особливостей діяльності / М.Я Черній // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. №2.–С.381-388.
96. Швець А. Г. Суть внутрішнього аудиту та його організація на підприємстві / А.Г. Швець // Економіка та управління підприємствами. – 2015 – №2. – 152.
97. Шуремов Е. Л. Автоматизовані інформаційні системи бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту / Е.Л. Шуремов, Е.А.Умнова.// М.: Перспектива, –2011. – с. 69-81.
98. Щирська О. В. Відтворення і новий підхід до амортизації основних засобів / О.В. Щирська // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 5. – С. 298-312.
99. Юшковець Т. М. Порівняльний аналіз понять „внутрішній аудит” та „внутрішньогосподарський контроль” / Т.М. Юшковець // Донецький національний університет економіки і торгівлі. — 2012.
100. Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів / Л. М Яременко // Економічний вісник університету Збірник наукових трудів вчених та аспірантів Київського національного університету економіки і торгівлі. – 2015. № 27.

ДОДАТКИ