ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства освіти і науки,молоді та спорту України

29 березня 2012 року № 384

Форма № Н-9.02

СХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

## імені ВОЛОДИМИРА ДАЛЯ

## Інститут економіки і управління

## Кафедра «Облік і оподаткування»

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

**до дипломного проекту (роботи)**

**освітньо-кваліфікаційного рівня** магістр

(бакалавр, спеціаліст, магістр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва спеціальності)

на тему: Методика та організація обліку, аналізу та аудиту наявності і руху основних засобів

Виконала: студентка групи ОА-16бзм

Кременчук О.М. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(прізвище, та ініціали) (підпис)

Керівник \_ к.е.н., доц. Тацій І.В. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали) (підпис)

Завідувач кафедри д.е.н., доц. Клюс Ю.І. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(прізвище та ініціали) (підпис)

Рецензент Іванова С.В.

(прізвище та ініціали)

Сєвєродонецьк - 2018 року

### Форма № Н-9.01

Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля\_\_\_\_\_\_\_\_

( повне найменування вищого навчального закладу )

Інститут, факультет, відділення \_\_ Інститут економіки і управління

Кафедра\_\_\_\_\_\_ «Обліку і оподаткування»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Освітній рівень\_\_\_\_\_магістр\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Напрям підготовки\_\_\_\_\_071 «Облік і оподаткування» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(шифр і назва)

Спеціальність \_\_\_\_\_\_\_\_\_071 «Облік і оподаткування» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Завідувач кафедри\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

“\_\_\_\_” \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_20\_\_\_року

З А В Д А Н Н Я

НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_Кременчук Олександрі Миколаївні\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(прізвище, ім’я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи)\_«Методика та організація обліку, аналізу та аудиту наявності і руху основних засобів»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

керівник роботи\_\_Тацій Інна Валеріївна, к.е.н., доцент\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_,

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

затверджені наказом вищого навчального закладу від “\_\_\_”\_\_\_\_\_\_2017 року №\_\_\_

2. Строк подання студентом роботи\_\_\_\_до 15.01.2015 року\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

3. Вихідні дані до роботи Законодавчі та нормативні документи, дані фінансової звітності, спеціальна економічна література

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретико-методологічні основи обліку, аналізу і аудиту наявності та руху основних засобів. 2. Організація та методика обліку наявності та руху основних засобів на підприємстві. 3. Організація внутрішнього та зовнішнього контролю та аудиту на підприємстві. 4. Аналіз організації обліку, аналізу та аудиту основних засобів на прикладі КУ «Кремінське РТМО».

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

1. Класифікація основних засобів. 2. Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів. 3. Вплив господарських операцій з надходження і вибуття основних засобів на фінансовий стан і результати діяльності підприємства. 4. Етапи проведення аудиту основних засобів. 5. Аналіз складу і структури основних засобів за 2014-2016 роки

6. Консультанти розділів проекту (роботи)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Розділ | Прізвище, ініціали та посада  консультанта | Підпис, дата | |
| завдання видав | завдання  прийняв |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

7. Дата видачі завдання\_\_\_\_\_\_\_\_\_**\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  з/п | Назва етапів дипломного  проекту (роботи) | Строк виконання етапів проекту  ( роботи ) | примітка |
| 1. | Підбір літератури | 30.09.2017 |  |
| 2. | Вступ | 10.10.2017 |  |
| 3. | 1 розділ | 30.10.2017 |  |
| 4. | 2 розділ | 10.11.2017 |  |
| 5. | 3 розділ | 30.11.2017 |  |
| 6. | 4 розділ | 10.12.2017 |  |
| 7. | Висновки | 20.12.2017 |  |
| 8. | Список використаної літератури | 30.12.2017 |  |
| 9. | Загальне оформлення роботи та здача її на кафедру | 15.01.2018 |  |

**Студент \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_** Кременчук О.М.

( підпис ) (прізвище та ініціали)

**Керівник проекту (роботи) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_** к.е.н., доц. Тацій І.В.

( підпис ) (прізвище та ініціали)

РЕФЕРАТ

Робота містить: 121 сторінку, 13 таблиць, 5 рисунків, список використаної літератури (61 найменувань).

Основні засоби, класифікація, облік, аудит, амортизація, знос, оренда, вибуття, ліквідація, інвентаризація.

Мета дипломної роботи - дослідити методику та організацію обліку, аналізу та аудиту наявності і руху основних засобів.

Об’єктом дослідження в дипломній роботі є Комунальна установа «Кремінське районне територіальне медичне об'єднання» (КУ «Кремінське РТМО»).

Предметом є методика та методологія бухгалтерського обліку, аудиту та економічного аналізу основних засобів.

Виконано наступні задачі дипломної роботи:

- розглянуті основні засоби, як економічну категорію;

- розглянуте документальне оформлення наявності та руху основних засобів;

- розглянуте нормативне регулювання обліку, аналізу і аудиту основних засобів;

- проаналізовано облік руху основних засобів;

- проаналізовано облік надходження, використання, експлуатації основних засобів;

- проаналізовано облік амортизації основних засобів;

- розглянуто місце внутрішнього аудиту в системі управління підприємством;

- проаналізовано організацію зовнішнього контролю підприємства;

- проаналізовано організацію і методику аудиту основних засобів;

- надано техніко-економічну характеристику КУ «Кремінське РТМО»;

- проаналізовано динаміку, склад і структуру основних засобів КУ «Кремінське РТМО» та розглянути методологію проведення аудиту основних засобів;

- проаналізовано ефективність використання основних засобів;

- надано аудиторський висновок за результатами перевірки КУ «Кремінське РТМО»

- проаналізовано охорону праці на підприємстві та безпека життєдіяльності.

ЗМІСТ

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ……………………………………………………………………….…… | 8 |
| 1. Теоретико-методологічні основи обліку, аналізу і аудиту |  |
| наявності та руху основних засобів……………………………………….…. | 11 |
| 1.1. Основні засоби, як економічна категорія…………………………….….. | 11 |
| 1.2. Документальне оформлення наявності та руху основних засобів……… | 21 |
| 1.3. Нормативне регулювання обліку, аналізу і аудиту основних засобів…… | 30 |
| Висновки до розділу 1…………………………………………………..……… | 35 |
| 2. Організація та методика обліку наявності та руху основних |  |
| засобів на підприємстві………………………………………………..………. | 36 |
| 2.1. Облік руху основних засобів………………………………………………. | 36 |
| 2.2. Облік надходження, використання, експлуатації основних засобів..……. | 38 |
| 2.3. Облік амортизації основних засобів………………………………………. | 41 |
| Висновки до розділу 2…………………………………………………….……. | 45 |
| 3. Організація внутрішнього та зовнішнього контролю та |  |
| аудиту на підприємстві………………………………………………...……… | 46 |
| 3.1. Місце внутрішнього аудиту в системі управління підприємством……… | 46 |
| 3.2. Організація зовнішнього контролю підприємства……………………….. | 49 |
| 3.3. Організація і методика аудиту основних засобів………………………… | 52 |
| Висновки до розділу 3…………………………………………………...……… | 55 |
| 4. Аналіз організації обліку, аналізу та аудиту основних засобів на |  |
| прикладі КУ «Кремінське РТМО»……………………………………….…… | 56 |
| 4.1. Техніко-економічна характеристика КУ «Кремінське РТМО»……..….. | 56 |
| 4.2. Аналіз динаміки, складу і структури основних засобів |  |
| КУ «Кремінське РТМО» та методологія проведення |  |
| аудиту основних засобів……………………………………………………….. | 58 |
| 4.3. Аналіз ефективності використання основних засобів……………..……. | 72 |
| 4.4. Аудиторський висновок за результатами перевірки |  |
| КУ «Кремінське РТМО»…………………………………………...…………. | 79 |
| 4.5. Шляхи вдосконалення ефективності використання основних засобів… | 92 |
| 4.6. Удосконалення обліку операцій з основними засобами в |  |
| умовах АРМ бухгалтера…………………………………………………… | 100 |
| Висновки до розділу 4…………………………………………………..…… | 107 |
| 5. Аналіз охорони праці на підприємстві та безпека життєдіяльності……… | 109 |
| Висновки до розділу 5………………………………………………………….. | 113 |
| Висновки………………………………………………………………...……. | 114 |
| Список використаної літератури……………………………………..……… | 117 |

ВСТУП

Важко уявити підприємство, яке працює без основних засобів, що потрібні для успішного здійснення виробничо-господарської діяльності.

Актуальність теми дипломної роботи зумовлює те, що основні засоби являють собою засоби праці, що використовуються при виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг і, будучи важливою ланкою в науково-технічному прогресі, все більше підпорядковують собі не тільки сам процес праці, а й весь процес виробництва, його технологію та організацію. Основні засоби часто складають головну частину активів підприємства. Діяльність підприємства забезпечується не тільки за рахунок використання матеріальних, трудових, фінансових ресурсів, але й за рахунок основних засобів.

Бухгалтерський облік являє собою систему, що здійснює збір, вимір, обробку, інтерпретацію і передачу інформації про конкретний суб’єкт господарювання. Ця інформація дає можливість користувачам приймати обґрунтовані рішення при виборі альтернативних варіантів використання господарських ресурсів підприємства. Облікові документи, сформовані в системі фінансового обліку, повинні бути зрозумілі усім співучасникам ринкової економіки.

Від того, як правильно будуть використовуватися основні засоби, залежить розмір отриманого прибутку. Бухгалтер повинен дуже щільно слідкувати за правильністю ведення обліку основних засобів з моменту надходження їх на підприємство та до моменту списання з балансу.

Організація обліку основних засобів – досить складна ділянка бухгалтерської роботи, до того ж сьогодні їх бухгалтерський та податковий облік здійснюються по-різному та ведуться окремо.

Інформація про основні засоби має велике значення для характеристики фінансового стану і результатів діяльності підприємства. Правильне визначення, оформлення, оцінка та облік основних засобів у фінансово-господарській діяльності відіграє важливу роль і безпосередньо впливає на результати бізнесу і ціну підприємства. Отже обрана тема є дуже актуальною.

Мета дипломної роботи - дослідити методику та організацію обліку, аналізу та аудиту наявності і руху основних засобів.

Об’єктом дослідження в дипломній роботі є КУ «Кремінське РТМО».

Предметом є методика та методологія бухгалтерського обліку, аудиту та економічного аналізу основних засобів.

Задачі дипломної роботи наступні:

- розглянути основні засоби, як економічну категорію;

- розглянути документальне оформлення наявності та руху основних засобів;

- розглянути нормативне регулювання обліку, аналізу і аудиту основних засобів;

- проаналізувати облік руху основних засобів;

- проаналізувати облік надходження, використання, експлуатації основних засобів;

- проаналізувати облік амортизації основних засобів;

- розглянути місце внутрішнього аудиту в системі управління підприємством;

- проаналізувати організацію зовнішнього контролю підприємства;

- проаналізувати організацію і методику аудиту основних засобів;

- надати техніко-економічну характеристику КУ «Кремінське РТМО»;

- проаналізувати динаміку, склад і структуру основних засобів КУ «Кремінське РТМО» та розглянути методологію проведення аудиту основних засобів;

- проаналізувати ефективність використання основних засобів;

- надати аудиторський висновок за результатами перевірки КУ «Кремінське РТМО»

- проаналізувати охорону праці на підприємстві та безпека життєдіяльності.

Для досягнення поставленої мети і виконання поставлених задач необхідно досконально вивчити облік надходження основних засобів на КУ «Кремінське РТМО, визначення вартості, за якою об’єкт основних засобів оцінюється, процес зносу та методи нарахування амортизації, доцільність процесу ремонту, модифікації, дообладнання, процес переоцінки, інвентаризації та вибуття об’єкта основних засобів.

Робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури та додатків.

1. ТЕОРЕТИКО – МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
   1. Основні засоби, як економічна категорія

Основні засоби є одним з найважливіших елементів процесу та матеріальною базою будь-якої підприємницької діяльності.

Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [12, с. 25].

В економічній теорії під основними засобами розуміють засоби праці, які використовуються протягом тривалого часу, при цьому зберігають свою початкову фізичну форму і переносять свою вартість на новостворений продукт частинами, протягом декількох ступенів, по мірі фізичного і морального зносу.

Об'єкт основних засобів - закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно[18, с. 36].

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Група основних засобів - сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Об'єкт основних засобів (далі - ОЗ) визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Первісне формування основних фондів на знову створюваних підприємствах відбувається за рахунок основних засобів, що є частиною статутного фонду. Основні засоби - це кошти, інвестовані в основні фонди виробничого і невиробничого призначення.

По натурально-речовинній ознаці основні фонди підрозділяються на будинки, спорудження, передатні пристрої, машини й устаткування, транспортні засоби, інструмент, виробничий і господарський інвентар, робоча і продуктивна худоба і т.д.

Основні виробничі фонди підприємств здійснюють господарський кругообіг, що складається з наступних стадій: знос, амортизація, нагромадження коштів для повного відновлення основних фондів, їхня заміна шляхом капітальних вкладень.

Всі об'єкти основних фондів (ОФ) піддані фізичному і моральному зносу, тобто під впливом різних факторів утрачають свої властивості, робляться непридатним і не можуть далі виконувати свої функції. Фізичний знос може бути частково відшкодований за рахунок ремонту, реконструкції і модернізації. Моральний знос виявляється в тому, що основні фонди по усіх своїх характеристиках поступаються новітнім зразкам. Тому періодично виникає необхідність заміни основних фондів, особливо їхньої активної частини. При цьому в сучасній економіці головним фактором, що визначає необхідність заміни є моральний знос [20, с. 15].

У момент придбання основних фондів і прийняття на баланс підприємства величина основних фондів кількісно збігається з їх вартістю. Надалі, у міру участі основних фондів у процесі їхня вартість роздвоюється: одна її частина, рівна зносу, переноситься на готову продукцію, інша - виражає залишкову вартість діючих основних фондів.

Зношена частина вартості основних фондів, перенесена на готову продукцію, у міру реалізації останньої поступово накопичується в грошовій формі в спеціальному амортизаційному фонді. Даний фонд формується за допомогою щомісячних амортизаційних відрахувань і використовується для простого і частково - розширеного відтворення основних фондів. Напрямок амортизації на розширене відтворення основних фондів обумовлено специфікою її нарахування і витрати: нараховується вона протягом усього нормативного терміну служби основних фондів, а необхідність у її витраті настає лише після фактичного їхнього вибуття. Тому до моменту заміни вибулих з експлуатації основних фондів нарахована амортизація є тимчасово вільною і може використовуватися як додаткове джерело розширеного відтворення. Крім того, використанню амортизації на розширене відтворення сприяє науково-технічний прогрес, у результаті якого деякі види основних фондів можуть здешевлюватися, у дію вводяться більш досконалі і більш продуктивні машини й устаткування.

При визнанні та оцінці основних засобів, тобто для віднесення до основних засобів матеріальний об’єкт повинен [7, c.25]:

1) бути визначений активом, тобто, повинна існувати імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена. Майбутня економічна вигода згідно міжнародних стандартів бухгалтерського обліку - це потенціал, який може сприяти надходженню на підприємство прямо чи непрямо, грошових засобів чи їх еквівалентів. Потенціал може бути, тобто частиною господарської діяльності підприємства. Потенціал може набувати форми конвертованості в грошові засоби чи їх еквіваленти (тобто можливість передачі чи обміну також є майбутньою економічною вигодою) чи можливості зменшувати залишок грошових засобів, наприклад, коли альтернативний процес зменшує затрати.

Майбутні економічні вигоди можуть надходити на підприємство наступними шляхами:

* використовуватися окремо чи разом з іншими активами, які призначені для реалізації підприємством;
* обмін на інші активи, в тому числі на грошові засоби;
* використання для погашення заборгованості;
* розподіл між власниками підприємства;

2) повинен використовуватися для визначеної мети:

* виробництва, поставки товарів, надання послуг;
* здачі в оренду;
* здійснення соціально-культурних функцій;

3) мати очікуваний термін використання більше 1 року (чи операційного циклу, якщо він більше року).

Не можуть бути визначені активами, а звідси, і основними засобами об’єкти, не придатні до використанні із-за фізичного і морального зносу.

Для контролю за наявністю та рухом об’єктів основних засобів їх обліковують за відповідними групами. Група основних засобів - сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання основних засобів. Для ведення бухгалтерського обліку основні засоби класифікують за наступними групами:

* земельні ділянки;
* капітальні витрати на поліпшення земель;
* будинки та споруди;
* машини та обладнання;
* транспортні засоби;
* інструменти, прилади та інвентар;
* робоча і продуктивна худоба;
* багаторічні насадження;
* інші основні засоби [1, c. 15].

Пiдприємство має право самостiйно вирiшувати, якi основнi засоби вiднести до цiєї групи. Це може бути облiк меблів, офiсного обладнання, iнформацiйних систем, а також побутових електромеханiчних приладiв (холодильники, вентилятори та iн.).

Наведена класифiкацiя основних засобiв має важливе значення для облiку, оскiльки щодо неї складається звiтнiсть про рух основних засобiв. Крiм того, детальні данi класифікації основних фондів необхiднi для глибокого аналiзу використання основних засобiв i пошуку резервiв для пiдвищення фондовiддачi.

За характером участi основнi засоби подiляються на групи: виробничi i невиробничi. Виробничi основнi фонди призначенi для використання у сферi матерiального виробництва, а невиробничi (об'єкти житлово-комунального господарства, охорони здоров'я, культури, освiти, спорту та iн.) - для обслуговування колективiв пiдприємства. Хоча невиробничi фонди безпосередньо участi у виробничому процесi не беруть, проте це не означає, що на них не треба видiляти кошти. Навпаки, забезпечення пiдприємства невиробничими фондами за встановленими нормативами має важливе соцiальне значення для розвитку колективу. Однак сьогоднi такi нормативи або взагалi не розробленi, або не вiдповiдають вимогам часу. Також важливою є класифікація основних засобів за галузями економіки (промисловість, сільське господарство, лісове господарство, транспорт і тд.). Така класифiкацiя має певне значення i для органiзацiї аналiтичного облiку, тому що на промислових пiдприємствах одночасно функцiонують основнi засоби рiзних галузей. Зрозумiло, що найбiльшу питому вагу займають засоби промисловостi але поряд з ними на пiдприємствах використовуються основнi засоби будiвництва, громадського харчування (буфети, їдальнi), сiльського господарства (пiдсобнi господарства) та ін. [21, c. 16].

До промислово-виробничих основних засобів належить: будови, споруди, передавальні пристрої, машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні й регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойми, інші основні засоби.

Невиробничі основні засоби безпосередньо не беруть участі у процесі виробництва. До невиробничих основних засобів належать: будови і споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби невиробничого призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових погреб населення.

За рiвнем використання основнi засоби подiляються на дiючi i недiючi. З економiчної точки зору така класифiкацiя дозволяє правильно органiзовувати нарахування амортизації (зносу) та включати витрати у собiвартiсть продукцiї. Якщо амортизація на дiючi основнi засоби нараховується то на засоби, якi знаходяться в процесi реконструкції, модернiзацiї, добудови, дообладнання та на консервацiї, не нараховується.

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

Залежно вiд права власностi основнi засоби подiляються на власнi й орендованi. Власнi засоби вiдображаються в балансi i звiтностi даного пiдприємства, орендованi - в них не вказуються.

Основнi засоби вiдображаються в балансi i звiтностi в грошовому вимірнику, що дає можливiсть визначити їх загальний обсяг, структуру, амортизацiю, знос, змiни у складi окремих груп в динамiцi та ряд технiко-економічних показникiв.

Основнi засоби вiдображаються у балансi в першому роздiлi активу – «Необоротнi активи». Створенi (побудованi) або придбанi основнi засоби у балансi вiдображаються за їх первинною вартiстю.

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють такі види вартості (за Національним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 121 «Основні засоби») [8, c. 16]:

- первісна вартість;

- переоцінена вартість;

- залишкова вартість;

- справедлива вартість;

- вартість, яка амортизується;

- ліквідаційна вартість.

Первісна вартість - історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [18,c. 36]. Визначення первісної вартості об’єкта основних засобів залежить від способу їх надходження на підприємство:

- придбання або створення;

- безоплатне отримання;

- внески до статутного капіталу;

- обмін на подібні або неподібні активи.

Переоцінена вартість - вартість необоротних активів після їх переоцінки. Залишкова вартість - різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів.

Справедлива вартість - ринкова вартість, визначена шляхом експертної оцінки, яку, як правило, визначають професійні оцінювачі. Вартість, яка амортизується - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Балансова вартість - це сума, за якою актив включається до Балансу після вирахування будь-якої суми нарахованого зносу (амортизації).

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [9, c. 11].

Істотне значення в обліку основних засобів має поділ їх за ознакою належності на власні й орендовані. Власні засоби можуть складатися із Статутного (пайового, акціонерного) капіталу, додаткового капіталу з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власних прибутків, цільового фінансування і цільових надходжень.

Основні правила нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи описані в [НП(С)БО 121](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=406371&cat_id=83023) і [Методрекомендаціях](https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektiv-derjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-z-buhgalterskogo-obliku-osnovnih-zasobiv-sub%E2%80%99yektiv-derzhavnogo-sektoru/" \t "_blank).

Таблиця 1.1

Основні правила нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи

|  |  |
| --- | --- |
| Поняття | Що це та як розрахувати |
| 1 | 2 |
| Амортизація | Систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) |
| Умови нарахування амортизації | Об’єкт основних засобів повинен обліковуватися на балансі установи.  Об’єкт основних засобів має перебувати в експлуатації.  У разі невиконання хоч б однієї з цих умов амортизацію не нараховують.  Зверніть увагу! Матеріальні цінності, що обліковуються на позабалансових рахунках, амортизації не підлягають |
| Знос | Сума амортизації об’єкта основних засобів з початку його корисного використання |
| На початок 2015 року для подальшого обліку сум нарахованого зносу приймаємо суму, яка обліковується на субрахунках 131 — 133 у балансі організації |
| Установлення норм нарахування зносу | Згідно з [*НП(С)БО 121*](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=406371&cat_id=83023)норму амортизації бюджетна організація встановлює самостійно шляхом ділення вартості, що амортизується, на очікуваний строк корисного використання (експлуатації) такого активу |
| Методи нарахування амортизації | Прямолінійний — вартість розподіляється на весь період установленого корисного строку використання об’єкта основних засобів рівними частинами.  Метод 50 на 50 — нараховується 50 % від первісної вартості в першому місяці передачі активу в експлуатацію, а решта 50 % — у місяці їх виключення зі складу активів (списання з балансу) |
| Строки нарахування амортизації | Амортизацію за прямолінійним методом нараховують на дату балансу (тобто щокварталу) починаючи з I кварталу 2015 року (тобто на 1 квітня поточного року) і далі щокварталу.  Крім того, амортизацію нараховують і в середині кварталу в разі списання об’єкта основних засобів з балансу (виведення з експлуатації: продаж, безоплатна передача, ліквідація активу тощо) |
| Вартість, що амортизується | Визначають як різницю між первісною (переоціненою) вартістю і ліквідаційною вартістю |
| Річна сума амортизації | Визначають шляхом ділення вартості, що амортизується, на строк корисного використання (експлуатації) активу, установлений у наказі про облікову політику:  Річна сума амортизації = (Первісна (переоцінена) вартість - Ліквідаційна вартість) : Строк корисного використання |
| Квартальна норма амортизації | Визначають шляхом ділення річної суми амортизації на 4 |
| Періоди, що враховуються при розрахунку амортизації | Амортизацію нараховують за повну кількість календарних місяців перебування активу в експлуатації протягом звітного періоду (кварталу).  Нараховувати амортизацію починають з місяця, наступного за місяцем, в якому об’єкт основних засобів був введений в експлуатацію.  Нарахування амортизації не проводиться за календарні місяці перебування активу на складі, у ремонті тощо, коли актив не експлуатувався.  При передачі активу сторона, що передає, нараховує амортизацію в місяці його передачі за повну кількість календарних місяців перебування його в експлуатації у звітному кварталі |
| Відображення сум нарахованої амортизації в бухобліку | Амортизацію нараховують у гривнях без копійок.  Сума амортизації, нарахованої за квартал, відображається шляхом збільшення суми зносу основних засобів і витрат.  Сума нарахованої амортизації не може перевищувати 100 % вартості необоротних активів.  Амортизація, нарахована в розмірі 100 % вартості об’єкта основних засобів, придатних для подальшої експлуатації, не є підставою для його списання |
| Документальне відображення нарахованої амортизації | Для нарахування амортизації можна застосовувати Відомість нарахування зносу на основні засоби типової форми № ОЗ-12 (бюджет). Її форма істотно застаріла, оскільки не відповідає вимогам [*НП(С)БО 121*](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=406371&cat_id=83023), тому бюджетні організації можуть внести до неї необхідні корективи або розробити потрібну форму самостійно. |

Методи оцінки основних фондів залежать від джерел їхнього надходження на підприємство. Так, первісна вартість основних фондів, що надійшли за рахунок капітальних вкладень підприємства включає фактичні витрати на їхнє спорудження чи придбання, витрати на доставку й установку, а також суму ПДВ. Основні засоби, що надійшли від засновників за рахунок їхніх внесків у статутний капітал, оцінюються по вартості, обумовленої угодою сторін. Якщо основні засоби, що були в експлуатації, отримані безоплатно від інших підприємств чи як субсидію урядових органів, то вони оцінюються по залишковій вартості.

Об'єкт основних засобів, який задовольняє критерії визнання активом, слід оцінювати за його собівартістю. Залежно від того, яким шляхом надходять основні засоби на підприємство, формується їх первісна вартість. Саме за первісною вартістю вони зараховуються на баланс підприємства.

Основні засоби також можуть надходити на підприємство в результаті бартерного обміну не тільки на основні засоби, але і на всі інші активи (запаси, цінні папери). Первісна вартість основних засобів, отриманих у результаті такого обміну, дорівнює справедливій вартості переданих активів, відкориговані на суму грошових доплат (відшкодувань), якщо такі мали місце. Під час первісного визнання основні засоби отримані за іноземну валюту відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів). На дату балансу перерахунок таких основних засобів не здійснюється, оскільки основні засоби відносяться до немонетарних статей. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для основних засобів, при включенні до вартості цих основних засобів перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. В даному випадку курсова різниця не виникає [17, c. 16].

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов’язаних із поліпшенням об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об’єкта. Та зменшується у зв’язку з частковою ліквідацією об’єкта ОЗ. Справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов’язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

* 1. Документальне оформлення наявності та руху основних засобів

Разом зі зміною субрахунків, на яких бюджетні установи ведуть облік основних засобів та інших необоротних активів, змінились кореспондуючі рахунки та найголовніше — це суттєво переглянуто підхід до обліку операцій з такими об’єктами. Оформлення основних засобів оформлюється наступним чином:

1. Отримання фінансування на придбання основних засобів. Планом рахунків № 1203 передбачено окремий рахунок для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема, коштів, які спрямовуються на:

— придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо);

— будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла (приміщень), інших об’єктів), на створення державних запасів і резервів;

— придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо.

Отже, з 2017 року бюджетні установи застосовують окремий субрахунок, на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції, реставрації тощо основних засобів та інших необоротних активів. Мова йде про новий рахунок 54 «Цільове фінансування», який має такі субрахунки:

— 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»; — 5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів». Так, за кредитом цього рахунку відображають отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення або вилучення з бюджетних асигнувань цільового фінансування суми поточних витрат, що включаються до вартості об’єкта основних засобів згідно з НП(С)БО 121.

За дебетом рахунку відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів. Варто зазначити, що для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». З огляду на це, суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами бюджетні установи зараховують на один субрахунок — 2313. Тому для розмежування таких надходжень за загальним та спеціальним фондами слід вести додаткові аналітичні рахунки.

2. Основні засоби до моменту введення в експлуатацію обліковують у складі капітальних інвестицій. Так, з цього року всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковувати на рахунку 13 «Капітальні інвестиції».

До 2017 року бюджетні установи для обліку таких витрат застосовували рахунок 14 «Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи».

Принцип обліку таких витрат не змінився. Змінився лише номер рахунку, на якому вони тепер повинні обліковуватися (був 14, став 13). Тому вищезазначена консультація актуальна й у цьому році. За дебетом нового рахунку 13 «Капітальні інвестиції» відображають збільшення витрат на при- дбання або створення необоротних активів (тобто основних засобів та інших необоротних матеріальних активів), зокрема:

— суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних робіт;

— реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб’єктові державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки;

— витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо;

— витрати на поліпшення об’єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання).

За кредитом рахунку відображають зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо). Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

— 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

— 1312 «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»;

— 1313 «Капітальні інвестиції в нематеріальні активи»;

— 1314 «Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи»;

— 1324 «Капітальні інвестиції в необоротні активи спецпризначення».

До 2017 року бюджетні установи при понесенні витрат на придбання, виготовлення власними силами необоротних активів та за виконаними будівельно-монтажними роботами з капітального будівництва (виготовлення, створення), добудови, поліпшення (дообладнання, модернізація) об’єктів необоротних активів, які на дату балансу не введені в експлуатацію, одночасно створювали фонд у незавершеному капітальному будівництві, облік якого вели на субрахунку 402 «Фонд у незавершеному капітальному будівництві». Нагадаємо: при створенні такого фонду в сумі фактичних видатків здійснювали бухгалтерський запис за дебетом субрахунків 801, 802, 811 — 813 та кредитом субрахунку 402. Починаючи з 2017 року таку операцію бюджетні установи не проводять.

Справа у тому, що порядок присвоєння інвентарних та номенклатурних номерів, визначений в п. 3 розд. III Методрекомендації ОЗ, ще й досі відповідає вимогам уже не чинного Плану рахунків № 611, тобто залишився без будь-яких змін. Так, кожному об’єкту основного засобу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання) присвоюють інвентарний номер. Для білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються номенклатурні номери. При цьому предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер. Необоротним матеріальним активам спеціального призначення суб’єкт державного сектору може присвоювати інвентарні або номенклатурні номери. Перші три знаки інвентарного (номенклатурного) номера означають номер субрахунку, четвертий — підгрупу, всі інші знаки — порядковий номер предмета у підгрупі. Для тих груп основних засобів, для яких не виділені підгрупи, четвертий знак може позначатися нулем. Звичайно, виконати зазначені вимоги щодо присвоєння таких номерів, керуючись Планом рахунків № 1203, бюджетним установам з 2017 року дещо складно.

Згідно з Методичними рекомендаціями бухгалтерського обліку основних засобів та Наказом Міністерства статистики України первинний облік наявності та руху основних засобів забезпечується такими типовими формами документів, характеристику яких наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Форма документу | Назва документу | Примітки |
| 1 | 2 | 3 |
| ОЗ-1 | Акт приймання-передачі (внутріщнього переміщення) основних засобів | Складається на кожний об’єкт окремо, а на декілька - лише в тому випадку, коли об’єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й тією ж особою |
| ОЗ-3 | Акт на списання основних засобів | Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання перший примірник передається бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів |
| ОЗ-6 | Інвентарна картка обліку основних засобів | Здійснюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів: для обліку окремих об’єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об’єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та мають одне й те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії |
| ОЗ-8 | Картка обліку руху основних засобів | Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику |
| ОЗ-9 | Інвентарний список основних засобів | Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об’єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записами в інвентарних картках обліку основних засобів |
| ОЗ-14  ОЗ-15  ОЗ-16 | Розрахунок амортизації основних засобів | Використовується при нарахуванні зносу основних засобів |

Типова форма №ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» застосовується для:

- оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об’єктів;

- введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення

об’єктів у дію з чинним законодавством оформляють в особливому порядку;

- оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) в іншій, передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію;

- виключення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству [23, c. 14].

Приймання основних засобів оформляють актом (накладною), який складає в одному примірнику на кожний об’єкт приймальна комісія, призначена розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Загальний акт, яким оформлюють приймання кількох об’єктів основних засобів, складають лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання, якщо ці об’єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Акт (накладну) після його оформлення з доданою технічною документацією щодо цього об’єкта передають до бухгалтерії підприємства, його підписує головний бухгалтер та затверджує керівник підприємства, організації чи особи, на те уповноважені. Склад комісії, яка складає акт, визначено в наказі про облікову політику підприємства. При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт (накладна) виписується у двох примірниках працівником відділу (цеху) здавальника. Перший примірник з розпискою одержувача та здавальника передають до бухгалтерії, а другий - відділу (цеху) здавальника.

В разі безоплатного передання основних засобів іншому підприємству акт складають у двох примірниках (для підприємств: один - що здає, другий - що приймає основні засоби). Передачу основних засобів іншому підприємству за плату оформляють актом, який складають у трьох примірниках: перші два - для підприємства, що здає (де перший примірник додається до звіту, а другий - до повідомлення на передачу та для акцепту), третій примірник передається особі, яка приймає основні засоби.

Акти зберігаються протягом всього терміну експлуатації об’єкта і протягом трьох років та одного місяця після списання об’єкту з обліку за умови, що на цей період була проведена документальна ревізія.

Типова форма №ОЗ-2 «Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів» застосовується для оформлення приймання-здавання основних засобів, що надійшли з ремонту, реконструкції та модернізації. Акт, підписаний працівником цеху (відділу), який уповноважений на приймання основних засобів, та представником цеху (підприємства), що виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства (організації). Акт підписує головний бухгалтер та затверджує керівник підприємства, організації чи особи, на те уповноважені. До технічного паспорту відповідного об’єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об’єкту, пов’язані з капітальним ремонтом реконструкцією та модернізацією [33].

Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконує ремонт, реконструкцію, модернізацію.

На підставі акту вносяться зміни до: ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»; ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)»; ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту» [10, c. 11].

Типова форма №ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» та Типова форма №ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» використовують при списанні об’єкта основних засобів внаслідок старіння чи зносу на підприємств. Акт складається у двох примірниках і затверджується керівником підприємства, потім передається в бухгалтерію, де на його підставі здійснюють запис до форми ОЗ-9 та вилучають картку форми ОЗ-6, що відображають у відомості форми ОЗ-7 [26, c. 19].

На кожний об’єкт основних засобів на підставі «Акта (накладної) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма №ОЗ-1) заповнюють інвентарну картку (форма №ОЗ-6) в одному примірнику. Типова форма №ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» ведеться в бухгалтерії на кожний об’єкт чи групу об’єктів. У разі групового обліку картку заповнюють позиційними записами окремих об’єктів основних засобів.

**Для обліку всіх видів основних засобів, що надійшли в експлуатацію, у бухгалтерії застосовується** «Інвентарна картка обліку основних засобів» (форма №03-6). Форма заповнюється в одному примірнику на основі «Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма №03-1), технічної та іншої документації. Картки заводяться на кожен інвентарний об’єкт або групу однотипних об’єктів, які мають однакову вартість, введені в експлуатацію в один і той же час та знаходяться в одному підрозділі (цеху) [24, c. 12].

В розділі «**Коротка індивідуальна характеристика об'єкта**» записуються тільки основні якісні та кількісні показники об'єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що належать йому, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об'єкта якісними показниками, виключаючи дублювання даних, що є на КУ «Кремінське РТМО» (організації), технічної документації на даний об'єкт.

Коротку індивідуальну характеристику в разі групового обліку основних засобів дають не по кожному об’єкту окремо, а в цілому по всій групі об’єктів, що враховуються в інвентарній картці.

За значної зміни якісних та кількісних показників у характеристиці в результаті реконструкції (модернізації), добудови та дообладнання попередню інвентарну картку в разі неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, дообладнаний, добудований) об’єкт в цілому, замінюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

**Надання об'єкту основних засобів інвентарного номера здійснюється**, як правило, спираючись на номер бухгалтерського рахунка і субрахунку, на якому обліковується об'єкт. Інвентарний номер включає перші три цифри (номер рахунка і субрахунку). Наступні цифри вказують номер даного об'єкта основних засобів у сукупності йому подібних. Технічна сторона присвоєння певному об'єкту основних засобів інвентарного номера полягає у нанесенні на нього номера фарбою або прикріпленні жетона із номером.

**Поряд із інвентарними картками аналітичний облік основних засобів здійснюється** в книзі обліку основних засобів, або у Відомості 4-М при спрощеній формі обліку. У книзі або відомості обліку основних засобів реєстрацію об'єктів основних засобів здійснюють у розрізі конкретних підрозділів підприємства із розмежуванням їх за обліково-класифікаційними групами. Для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів застосовується «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» (форма №03-7). Опис складається в одному примірнику бухгалтерією для контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних і груп (видів) основних засобів [15, c. 19].

**Для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту**, реконструкції та модернізації, застосовується «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (форми №03-2).

Типова форма ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» використовується у місцях експлуатації основних засобів (цехах, відділах) для обліку кожного об’єкту за матеріально відповідальними особами. Типова форма ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)», ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту» використовується для розрахунку амортизації основних засобів та заповнюється на підставі інвентарних карток форми ОЗ-6 з урахуванням змін, внесених актом форми ОЗ-2 при прийманні-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів [11, c. 15].

Типова форма №В-1 «Відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (зносу)» застосовується як регістр синтетичного обліку невеликими підприємствами.

Отже, основним видом носіїв облікової інформації на етапі первинного обліку є документ (доказ). До бухгалтерських документів ставлять такі вимоги: наявність обов’язкових спеціальних реквізитів, забезпечення контролю за господарськими фактами складання звітних даних, зручність обробки, чіткість, компактність тощо. На вибір матеріальних носіїв документів впливають наявність технічних засобів, обчислювальних машин, методика сприйняття первинних даних (ручним, машинним, автоматичним способами тощо).

Крім того, інформація, що відображується на цих документах, має бути правдивою, об’єктивною, достовірною, своєчасною, присвяченою економіко-правовим відносинам господарства з оточуючими його господарствами - суб’єктами господарювання.

Така інформація повинна містити дані про майновий, грошовий і фінансовий стан господарства, про господарські процеси - витрати, доходи та результати діяльності, про розрахунки господарського характеру з іншими учасниками виробничих та суспільних відносин на підставі даних минулих років, які сформувалися на ринку.

* 1. Нормативне регулювання обліку, аналізу і аудиту основних засобів

Бухгалтерський облік в Україні ґрунтується на міжнародних визнаних нормах обліку та звітності, основні вимоги яких встановлені Законом та ведеться на КУ «Кремінське РТМО» безпосередньо з дня його реєстрації до моменту ліквідації.

Вся система нормативно-правових актів щодо регулювання бухгалтерського обліку основних засобів в Україні може бути представлена 5-рівневою структурою:

1) Конституція України, закони та інші підзаконні нормативні акти;

2) Акти вищого органу в системі органів виконавчої влади;

3) Положення бухгалтерського обліку та інші нормативні акти (накази, інструкції та ін.), що приймаються центральними органами спеціальної компетенції (Міністерством фінансів України, Держкомстатом України та іншими відомствами);

4) Методичні рекомендації з ведення бухгалтерського обліку, що розробляються і затверджуються з врахуванням особливостей та потреб певних видів діяльності;

5) Робочі документи щодо організації та ведення бухгалтерського обліку та застосування облікової політики, що приймаються власником підприємства на підставі нормативних документів, розроблених і затверджених органами держави.

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах регламентується рядом законів та нормативних актів.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність Україні», що визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Згідно даного документу бухгалтерський облік є обов’язковим видом обліку, який ведеться підприємствами, так як фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Цей закон містить загальні положення, державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, розділ, в якому відображена організація та ведення бухгалтерського обліку, відомості про фінансову звітність, а також прикінцеві положення [2].

Податковий Кодекс України регулює порядок визнання доходів і витрат в цілях оподаткування, можливість надання і отримання пільг при здійсненні господарської діяльності, порядок оподаткування наданих послуг, склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальновиробничі, адміністративні, на збут тощо) та інші питання. В частині основних засобів здійснюється розподіл на 16 груп з визначенням мінімального строку їх експлуатації, методи проведення амортизації, формування первісної вартості основних засобів, правил проведення індексації та ін. [1] .

Цивільний кодекс України регулює порядок придбання та оренди, правила використання транспортних засобів як основних засобів.

Господарський кодекс України визначає поняття майна підприємства, в тому числі й основних засобів, джерел його формування тощо.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

1) створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов’язковим для всіх підприємств;

2) удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності [27].

Окрім цих основних документів, правове регулювання бухгалтерського

обліку в Україні здійснюється на підставі:

- указів і розпоряджень Президента України з економічних питань;

- постанов Кабінету Міністрів та інших органів виконавчої влади з найважливіших питань економіки, планування, калькуляції собівартості тощо;

- постанов Національного банку з питань організації розрахунково-кредитних та ведення касових операцій, відкриття рахунків у національній та іноземній валюті тощо;

- постанов органів статистики, якими затверджуються форми статистичної звітності;

- нормативних актів міністерства економіки, галузевих міністерств та інших органів, перед якими звітуються підприємства (Державної податкової адміністрації, Державного казначейства, Державної комісії з питань цінних паперів та фондового ринку, Пенсійного фонду та інших).

Методологічне регулювання бухгалтерського обліку в Україні здійснює Міністерство фінансів, яке розробляє:

- плани рахунків бухгалтерського обліку;

- положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерського обліку;

- обсяг, форми і порядок складання річної (квартальної) фінансової звітності;

- порядок ведення облікових регістрів різними підприємствами;

- інші нормативні документи, які визначають правила ведення обліку в

цілому та окремих господарських операцій.

В Україні затверджені стандарти бухгалтерського обліку, за законом про бухгалтерський облік національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку - це нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, які не суперечать міжнародним стандартам.

Національним положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку 101 «[Подання фінансової звітності](https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9D%D0%A1%D0%91%D0%A3%D0%94%D0%A1_101.rtf)» затвердженим наказом МФУ визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 121 «Основні засоби», затверджено наказом Мінфіну України визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, та інші необоротні активи їх класифікацію, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності [12]. Це положення визначає усі основні терміни, що стосуються основних засобів.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 126 «Оренда» визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та розкриття її у фінансовій звітності, правила обліку при фінансовій та операційній оренді як у орендаря так і у орендодавця. У перших пунктах цього положення дається розкриття усіх термінів, що стосуються оренди.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 124 «Доходи», затверджено наказом Мінфіну визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття в фінансовій звітності, признання та класифікація доходів, оцінка доходів.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 135 «Витрати» визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності, визнання витрат, склад витрат.

Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджений Наказом Міністерства фінансів України 29 грудня 2015 року № 1219 встановлює порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність та рух активів, капіталу, зобов’язань та фактів фінансово - господарчої діяльності підприємств, установ та інших юридичних осіб. План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків та схем реєстрації та групування на них фактів фінансово - господарчої діяльності (кореспонденція рахунків) [27].

Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» регламентує порядок запису господарських операцій в облікових реєстрах.

Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» затверджує типові форми первинної облікової документації по обліку основних засобів.

Висновки до розділу 1

Опрацювання наукових праць та нормативно-правових актів, які характеризують досліджувану категорію основні засоби, дозволило нам здійснити наступні висновки:

1. Здійснено дослідження економічної категорії «основні засоби», зокрема проаналізовано праці науковці, які наводять наступні критерії визнання: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально - культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року); амортизаційність (здатність об’єкту в процесі експлуатації поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо.

2. Досліджено порядок оцінки основних засобів за первісною та справедливою вартістю. Зокрема при застосуванні оцінки за первісною вартістю не враховано вплив інфляції та інших ринкових змін на ціну, спосіб оцінки справедливої вартості залежить від виду основного засобу і можливості виміру його вартості. Якщо ринкова оцінка неможлива, справедлива вартість приймається рівною дисконтованому доходу від використання цього активу протягом терміну його служби.

3. Перевірку достовірності, своєчасності та повноти облікової інформації, а також її відповідності вимогам чинного законодавства забезпечує служба незалежного контролю – аудит. Аудиторська перевірка основних засобів дає можливість об’єктивно оцінити їх стан, наявність та ефективність використання. А також встановлює правильність документального оформлення операцій стосовно надходження, переміщення, використання, ліквідації та списання основних засобів.

1. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ
   1. Облік руху основних засобів

Об’єкт основних засобів визнається активом, коли:

— існує ймовірність отримання суб’єктом державного сектору майбутніх економічних вигод, пов’язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства;

— вартість об’єкта основних засобів може бути визначена

Об’єкт є одиницею обліку основних засобів.

Таким є:

— закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;

— конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;

— відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування,приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки у складі комплексу,а не самостійно;

— інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб’єктом державного сектору.

Якщо один об’єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об’єкт основних засобів.

Вартісний критерій: вартість придбання (без ПДВ) становить 6000,00 грн.

Строк корисного використання: перевищує один рік.

Первісною вартістю основних засобів є:

— вартість придбання у разі придбання за плату;

— собівартість у разі самостійного виготовлення (створення);

— справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб’єктів державного сектору);

— первісна (переоцінена) вартість основних засобів у разі отримання без оплати від суб’єктів державного сектору;

— залишкова вартість переданого об’єкта основних засобів у разі отримання у результаті обміну на інший актив;

— умовна вартість у разі відсутності активного ринку.  
Після первісного визнання об’єкта основних засобів як активу його облік ведеться за первісною вартістю.

Види оцінок ОЗ:

— первісна вартість — історична (фактична) вартість активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих,  
витрачених) для придбання (створення) активів;

— переоцінена вартість — вартість активів після їх переоцінки;

— справедлива вартість — сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов’язання за звичайних умов на певну дату;

— вартість, яка амортизується, — первісна або переоцінена вартість необоротних активів, за вирахуванням їх ліквідаційної вартості;

— ліквідаційна вартість — сума коштів або вартість інших активів, яку суб’єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов’язаних з продажем (ліквідацією). Ліквідаційна вартість може дорівнювати нулю, якщо суб’єкт державного сектору не може достовірно визначити суму, яка очікується від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації).

Всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковувати на рахунку 13 «Капітальні інвестиції».

До 2017 року бюджетні установи для обліку таких витрат застосовували рахунок 14 «Незавершені капітальні інвестиції в необоротні активи».

За дебетом нового рахунку 13 «Капітальні інвестиції» відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів (тобто основних засобів та інших необоротних матеріальних активів), зокрема:

— суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних робіт;

— реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб’єктові  
державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки;

— витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо;

— витрати на поліпшення об’єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання).

2.2. Облік надходження, використання, експлуатації основних засобів

Основними формами документів, пов’язаних з надходженням основних засобів, є такі: ОЗ1 «Акт приймання - передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;

ОЗ2 «Акт приймання - здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів»; ОЗ5 «Акт на установку, пуск та демонтаж будівельної машини».

Склад комісії, що готує відповідні акти, визначається наказом про облікову політику підприємства або затверджується окремим розпорядженням керівника. Складений комісією акт обов’язково затверджує керівник підприємства.

Поділ необоротних матеріальних активів на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи підприємство визначає самостійно, виходячи із вартісної категорії інвентарних об’єктів. Про це воно обов’язково вказує у своїй обліковій політиці.

Будь - яке надходження необоротних матеріальних активів на підприємство оформлюється первинним документом, який є носієм інформації про вартість, фізичні та інші характеристики об’єкта і є підставою для відображення його у системі рахунків бухгалтерського обліку.

В акті вказують найменування об’єкта основних засобів, рік спорудження або дату випуску, коротку характеристику об’єкта, його первісну вартість, присвоєний інвентарний номер, місце використання та інші відомості, необхідні для синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

При оформленні приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акта, що оформлює приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання та ін., якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Акт, після його оформлення, з прикладеною технічною документацією, що належить до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами, на те уповноваженими.

При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт виписується у двох примірниках працівником відділу (цеху) - здавальника. Перший примірник з розпискою одержувача та здавальника передається до бухгалтерії, а другий - відділу (цеху) - здавальнику.

При безоплатній передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, що здає та приймає основні засоби).

При передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт складається у трьох примірниках: перші два у підприємства, що здає (перший примірник додається до звіту, а другий - до повідомлення на передачу та для акцепту), третій примірник передається особі, що приймає основні засоби.

Акт приймання-здачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів (ф. № ОЗСГ-2) застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з ремонту, реконструкції.

Акт, підписаний працівником структурного підрозділу, що уповноважений на приймання основних засобів, та представниками структурного підрозділу, які виконували ремонт чи реконструкцію, здають до бухгалтерії підприємства. Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами не уповноваженими. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом та реконструкцією.

Якщо ремонт, реконструкцію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконує ремонт, реконструкцію.

Для організації обліку і забезпечення контролю за збереженням основних засобів кожному об'єкту присвоюють інвентарний номер. Нумерацію об'єктів рекомендується здійснювати за порядково-серійною системою.

На кожну класифікаційну групу основних засобів відводять певну кількість номерів і з резервом, що дає змогу присвоїти нумерації серії однотипним об'єктам. Інвентарні номери чотири -, п'ятизначні. Вони в обов'язковому порядку наводяться в первинних документах та реєстрах з обліку основних засобів і є основою для обліку руху окремих об'єктів.

Номер, присвоєний інвентарному об'єкту, зазначають на ньому прикріпленням металевого жетона, нанесенням фарбою чи іншим чином.

Зарахування до складу основних засобів об'єктів оформляють записами в інвентарну картку обліку основних засобів, дані якої використовуються для заповнення журналів-ордерів тощо і реєструються в інвентаризаційних описах, де записи здійснюють за видами основних засобів.

Інвентарну картку складають на кожний окремий інвентарний об'єкт. Складання загальної картки, якою оформляють кілька об'єктів, допускається лише стосовно господарського інвентарю, інструментів, верстатів тощо, якщо вони однотипні, мають однакову вартість й прийняті одночасно.

Технічну документацію щодо окремих об'єктів основних засобів передають у бухгалтерію підприємства (установи), яка перевіряє правильність записів даних в інвентарній картці, після цього документація надходить у відповідний відділ підприємства (в бухгалтерії вона не зберігається).

2.3. Облік амортизації основних засобів

Для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, призначено рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Залежно від виду необоротних активів у складі рахунка 14 передбачено такі субрахунки:

— 1411 «Знос основних засобів»;

— 1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

— 1413 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;

— 1414 «Знос інвестиційної нерухомості»;

— 1415 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів».

За кредитом цих субрахунків відображають нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці необоротних активів та визнання втрат від зменшення корисності необоротних активів.

За дебетом субрахунків відображають зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті списання необоротних активів, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при уцінці необоротних активів, відображення вигод від відновлення корисності необоротних активів (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Бухгалтерські записи щодо відображення нарахування амортизації в обліку

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Зміст господарської операції | Дебет | Кредит |
| 1 | Відображена сума нарахованого зносу на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, які надійшли безоплатно до установи за операціями внутрішньовідомчої передачі | 8014  8114 | 1411  1412  1414 |
| 2 | Нарахована амортизація на основні засоби (за встановлений період нарахування — квартал або рік) | 8014  8114 | 1411  1412  1414 |
| 3 | Відкоригована сума зносу під час проведення дооцінки основних засобів | 5311 | 1411,1414 |
| 4 | Відкоригована сума зносу під час проведення уцінки основних засобів, раніше не дооцінених | 1411,1414 | 10,11 |
| 5 | Відкоригована сума зносу основних засобів, раніше дооцінених у процесі уцінки | 1411,1414 | 10,11 |
| 6 | Відкоригована сума зносу основних засобів, раніше знижених у ціні в процесі проведення дооцінки | 10, 11 | 1411,1414 |
| 7 | Відображені втрати від зменшення корисності об’єкта основних засобів стосовно зносу | 8411 | 1411,1412,1414 |
| 8 | Відновлення корисності об’єкта основних засобів після усунення причин попереднього зменшення їх корисності | 1411,1412,1414 | 7411 |
| 9 | Списані інші необоротні матеріальні активи (за якими амортизація нараховується за методом 50/50) | 8014,8114  1412 | 1412  11 |
| 10 | У разі вибуття основних засобів у випадках,  передбачених законодавством, і списанні внаслідок недостачі, встановленої під час інвентаризації (включаючи необоротні активи спеціального призначення, амортизація на які нараховувалася прямим методом), відображена сума зносу об’єкта основних засобів | 1411,1414 | 10,1116 |

Суму нарахованої амортизації установи відносять на збільшення суми зносу необоротних активів та витрат. При цьому облік сум нарахованих амортизаційних відрахувань основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів слід вести на субрахунках 8014, 8114 «Амортизація».

За дебетом цих субрахунків здійснюють нарахування амортизації, а за кредитом — списання на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» при закритті рахунків витрат.

Висновки до розділу 2

Таким чином, основні засоби є важливою і невід’ємною складовою фінансово - господарської діяльності любого підприємства, вони відіграють важливу роль, зокрема, в економічних процесах, саме через це термінологія відіграє значну роль у відображенні основних засобів у синтетичному і аналітичному обліку та зрештою у звітності.

Слід зазначити, що адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних зумовлює те, що наведені у національному та міжнародному стандартах поняття основних засобів співпадають за усіма ключовими критеріями їх визнання. На жаль, така ідентичність існує тільки у площині бухгалтерського обліку основних засобів. В той час як органи фіскальної служби при ідентифікації об’єкта основних засобів дотримуються норм Податкового кодексу України.

Об’єктом основних засобів у бухгалтерському обліку згідно НП(С)БО є закінчений пристрій із усіма пристосуваннями та приладдям до нього чи окремий конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для обслуговування спільні пристрої, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожний із предметів може виконувати свої функції (а комплекс — певну роботу) лише у складі комплексу,а не самостійно.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО ТА ЗОВНІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Місце внутрішнього аудиту в системі управління підприємством

Внутрішній аудит - організована на економічному суб'єкті в інтересах його власників і регламентована його внутрішніми документами система контролю над дотриманням установленого порядку ведення бухгалтерського обліку й надійності функціонування системи внутрішнього контролю [9;c.14].

Основними об'єктами внутрішнього аудита є вирішення окремих функціональних завдань управління, розробка й перевірка інформаційних систем підприємства. Об'єкти внутрішнього аудита можуть бути різними залежно від особливостей економічного суб'єкта й вимог його керівництва й (або) власників. Внутрішній аудит - невід'ємна частина управлінського контролю підприємства; він може бути й незалежним, тобто безпосередньо підпорядковуватися не виконавчому органу підприємства, а зовнішнім засновникам [7;c.38].

Потреба у внутрішньому аудиті виникає на великих підприємствах у зв'язку з тим, що вище керівництво не займається повсякденним контролем діяльності організації й нижчих управлінських структур. Внутрішній аудит подає інформацію про цю діяльність і підтверджує достовірність звітів менеджерів. Внутрішній аудит необхідний головним чином для запобігання втрат ресурсів і здійснення необхідних змін усередині підприємства.

Як правило, до функцій внутрішнього аудита належать:

- перевірка систем бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю, їх моніторинг і розробка рекомендацій з поліпшення цих систем;

- перевірка бухгалтерської й оперативної інформації, включаючи експертизу засобів та способів, що використовуються для ідентифікації, оцінки, класифікації такої інформації й складання на її основі звітності, а також спеціальне вивчення окремих статей звітності, включаючи детальні перевірки операцій, залишків по бухгалтерських рахунках;

- перевірка дотримання законів і інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва й (або) власників;

- перевірка діяльності різних ланок управління;

- оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю, вивчення й оцінка контрольних перевірок у філіях, структурних підрозділах економічного суб'єкта;

- перевірка наявності, стану й забезпечення збереження майна економічного суб'єкта;

- робота над спеціальними проектами й контроль за окремими елементами структури внутрішнього контролю;

- оцінка використовуваного економічним суб'єктом програмного забезпечення;

- спеціальні розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;

- розробка й подання пропозицій по усуненню виявлених недоліків і рекомендацій з підвищення ефективності управління.

Відповідальність за виконання своїх обов'язків внутрішній аудитор несе тільки перед власниками й (або) керівництвом підприємства.

Таким чином, у рамках внутрішнього аудита здійснюється не тільки детальний контроль за збереженням активів, але й контроль за політикою і якістю менеджменту [5;c.185].

Місце служби внутрішнього аудиту в системі управління та внутрішньогосподарського контролю визначається її взаємозв'язками з іншими службами та підрозділами.

Таким чином, внутрішній аудит є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Забезпеченню ефективності діяльності суб'єктів підприємницької діяльності багато в чому сприяють впровадження і правильна організація системи внутрішнього аудиту.

Оскільки підрозділи внутрішнього аудиту утримуються за рахунок коштів підприємства, такий контрольний орган підприємства (чи сам внутрішній аудитор, якщо він виконує функції внутрішнього аудиту) повинен довести необхідність свого функціонування, для чого він покликаний сприяти підвищенню ефективності роботи підприємства, забезпеченню його рентабельності й зміцненню фінансового стану.

Внутрішній аудит є одним із способів контролю за правомірністю та ефективністю діяльності усіх підрозділів підприємства.

Головні переваги внутрішнього аудиту полягають у ефективності внутрішнього аудиту: незначні витрати підприємства на його проведення порівняно із зовнішнім аудитом, можливість використання послуг внутрішнього аудиту в будь-який момент часу; глибокі знання фахівцями з внутрішнього аудиту ситуації на підприємстві, стилю роботи та управління, політики та культури; залучення через аудиторів для проведення контролю висококваліфікованих спеціалістів підрозділів підприємства; гарантії постійного дотримання вимог законодавства, стимулювання впровадження прогресивних нововведень тощо [9, c.31].

3.2. Організація зовнішнього контролю підприємства

Система внутрішнього контролю, яка створюється керівництвом підприємства або його власником, ефективна, якщо вона здатна вирішувати поставлені завдання: забезпечувати захист підприємства від можливих ризиків; повне збереження майна власників та його примноження; об’єктивний розподіл прибутку та соціальний захист працюючих. Ефективність функціонування системи багато в чому залежить від якості інформаційного забезпечення суб’єктів контролю, отримання якісної і своєчасної інформації про стан діяльності, яка залежить від надійності комп’ютерних програм, що забезпечують збір, вимірювання і реєстрацію, обробку, зберігання і передачу різних видів інформації.

Успішне та ефективне проведення фінансового контролю залежить від рівня організації і видів контролю, форм і методів його проведення.

Розрізняють декілька видів фінансового контролю залежно від різних класифікаційних ознак.

Залежно від суб'єктів, що здійснюють фінансовий контроль та характеру контрольної діяльності, розрізняють наступні його види:

Державний фінансовий контроль здійснюють державні органи влади та управління. Головна його мета - забезпечити інтереси держави і суспільства щодо поступлень доходів і витрачання державних коштів. Від його організації багато в чому залежать шляхи економічного розвитку держави, рівень добробуту населення, масштаби тіньової економіки і економічних злочинів.

Відомчий фінансовий контроль застосовується тільки до підвідомчих підприємств і організацій. Він здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами міністерств і відомств , охоплює діяльність підзвітних їм підприємств, установ і організацій. В останні роки в процесі адміністративної реформи у зв'язку з ліквідацією великої кількості міністерств та появою підприємств нових форм власності масштаби відомчого контролю значно скоротилися.

Громадський (суспільний) фінансовий контроль здійснюють громадські організації (партії, рухи, профспілкові організації тощо). Об'єкт контролю залежить від завдань, які перед ним стоять.

Аудит - це незалежний зовнішній фінансовий контроль, заснований на комерційних засадах. Поява та розвиток аудиту в сучасних умовах господарювання зумовлена наступними чинниками:

- значним скороченням масштабів неефективного відомчого контролю;

- появою підприємств нових форм власності, які не підпорядковуються вищестоящій організації, яка здійснює контроль за їхньою діяльністю;

- неможливістю загальнодержавними органами фінансового контролю охопити регулярними і глибокими перевірками всі суб'єкти господарювання, що і покладається на аудиторські фірми.

Зовнішній контроль — контрольні заходи, які здійснюються ззовні та охоплюють усю систему державних органів, а тому можуть сприйматися як макрозаходи.

Здійснення зовнішнього контролю розпочинається з вироблення макроекономічної політики, визначення допустимого рівня видатків і дефіциту. На підставі цих загальних завдань складаються плани використання коштів, формується бюджет, який, у свою чергу, є необхідною законодавчою й адміністративною основою щорічного бюджетного циклу. Центральні органи виконавчої влади мають можливість виконувати відповідні функції регулювання - вони визначають правила використання внутрішніх систем обліку, цільового виділення коштів, норми та принципи здійснення видатків, а також види і форми звітності та періодичності її подання.

Головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і звітності в міністерствах, відомствах, державних комітетах і державних фондах, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних валютних фондів, подання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень нормативних актів та запобігання їм у подальшій діяльності.

Організацію навчання та перевірки знань з питань охорони праці працівників, у тому числі під час професійної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації на підприємстві здійснюють працівники служби кадрів або інші спеціалісти, яким роботодавцем доручена організація цієї роботи. Навчання з питань охорони праці в частині організації навчального процесу (формування навчальних груп, розробка навчально-тематичних планів та програм, форм навчальної документації та порядок їх ведення тощо) здійснюється відповідно до вимог законодавства та нормативно-правових актів у галузі освіти.

Навчання з питань охорони праці може проводитись як традиційними методами, так і з використанням сучасних видів навчання - модульного, дистанційного тощо, а також з використанням технічних засобів навчання: аудіовізуальних, комп'ютерних навчально-контрольних систем, комп'ютерних тренажерів. Особи, яких приймають на роботу, пов'язану з підвищеною пожежною безпекою, повинні попередньо пройти спеціальне навчання (пожежно-технічний мінімум). Працівники, зайняті на роботах з підвищеною пожежною небезпекою, один раз на рік проходять перевірку знань відповідних нормативних актів з пожежної безпеки, а посадові особи до початку виконання своїх обов'язків і періодично (один раз на три роки) проходять навчання і перевірку знань з питань пожежної безпеки.

3.3. Організація і методика аудиту основних засобів

Із основними засобами як об’єктом обліку пов’язані багато питань у сучасній економіці: недостатня конкурентоспроможність продукції у зв’язку з надмірним фізичним і моральним зносом устаткування; не повна загрузка потужностей; необґрунтоване дроблення майнових комплексів; низькі фондовіддача і інвестиційна активність; недостатньо реальна оцінка активів. Посилюється вплив обліку основних засобів як на фінансовий стан суб'єктів господарювання, так і на якість представленої ним звітності. Можна стверджувати, що основні засоби в умовах сьогодення стають для багатьох організацій вельми істотним об'єктом аудиту.

Метою аудиту операцій із основними засобами є дослідження: – достовірності первинних даних щодо руху основних засобів; – своєчасності і повноти відображення первинних даних у зведених облікових регістрах; – правильності ведення обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; – достовірність відображення стану основних засобів у звітності суб’єкта господарювання; – відповідність методики обліку та оподаткування операцій із основними засобами чинному законодавству.

Предметом аудиту операцій із основними засобами є господарські процеси та операції, пов’язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів.

Аудит основних засобів доцільно проводити за такими етапами:

І. Підготовчий етап, де аудитор здійснює оцінку системи внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві, визначає методи перевірки та кількість необхідних аудиторських процедур і складає програму проведення аудиту;

ІІ. На другому етапі здійснюється аудит наявності основних засобів, який проводиться шляхом проведення інвентаризації. При цьому аудитор може спостерігати за процесом проведення інвентаризації або ж безпосередньо приймати в ньому участь.

ІІІ. На третьому етапі роблять аудит господарських операцій з основними засобами. Аудитор перевіряє правильність формування первісної вартості при надходженні об’єктів основних засобів, вивчає порядок відображення в обліку переоцінки, перевіряє правильність обліку та віднесення витрат на ремонт, а також правомірність та порядок обліку вибуття основних засобів.

IV. Завершальний етап, аудит закінчується аналізом ефективності використання основних засобів. Аудитор розраховує показники фондовіддачі, фондомісткості, коефіцієнти оновлення, вибуття, зносу та аналізує причини їхньої зміни.

V. Підсумковий етап, на якому аудитор узагальнює результати перевірки шляхом формування аудиторського висновку, в якому вказує виявленні недоліки, їхні причини та пропонує шляхи їх вирішення

На початковому етапі аудиторської перевірки необхідно оцінити систему внутрішнього контролю на підприємстві, визначити методи перевірки та розробити програму аудиторських процедур по суті. При оцінці системи внутрішнього контролю аудитор повинен перевірити наявність і дію розпорядчих документів, що закріплюють способи ведення обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів; здійснити експертизу порядку документального оформлення фактів господарської діяльності; вивчити затверджені графіки і схеми документообігу; провести експертизу застосовуваної форми обліку; встановити, чи дотримується встановлений порядок підготовки та подання внутрішньої бухгалтерської звітності; узагальнити інформацію про склад, масштаби і характер операцій в періоді, що перевіряється. Для оцінки надійності системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю аудитор здійснює тестування.

В ході аудиторської перевірки аудитор може спостерігати за процесом проведення інвентаризації, або ж самому приймати в ній участь. Інвентаризацією встановлюється наявність та технічний стан об’єктів основних засобів, інвентарних карток, технічних паспортів утримуваних основних засобів та тих, що прийняті чи здані в оренду, на зберігання або у тимчасове використання. Як правило, ця інвентаризація проводиться вибірковим способом, і тільки при виявленні суттєвих відхилень застосовується суцільний спосіб. Результати проведеної інвентаризації звіряються з даними інвентарних списків та карток обліку основних засобів. Це дозволяє виявити нестачі або надлишки (невраховані) основних засобів.

Окремо виділяють вибуття майна у вигляді втрат від непередбачених обставин: крадіжки, пожежі, стихійного лиха тощо. Завданням аудитора є вивчити достовірність суми втрат підприємства, що виникли у зв’язку з таким вибуттям. Особливу увагу слід звернути на облік ПДВ при продажі необоротних матеріальних активів та відображення доходів і витрат, що виникли в ході таких операцій. Здійснюючи аудит, слід упевнитися, чи є накази (розпорядження) про створення на підприємстві постійно діючої комісії зі списання основних засобів.

Також необхідно перевірити, чи винні особи компенсували шкоду за втрачені або пошкоджені основні засоби, і за якими цінами відбувалося відшкодування. При проведенні перевірки безоплатно переданих основних засобів визначається правомірність подібних операцій.

На завершальному етапі аудитор аналізує виявлені помилки і порушення. Суттєвість помилок оцінюється кількісно і якісно. Для кількісної оцінки аудитор порівнює виявлені помилки з рівнем суттєвості, встановленим на стадії планування. При якісній оцінці аудитор керується власним практичним досвідом та знаннями. Узагальнює результати перевірки, оформляє висновки аудиту та надає рекомендації щодо усунення наявних недоліків облікового процесу та їх оптимізації.

Висновки до розділу 3

Таким чином, контроль - найважливіший фундаментальний елемент керування. Всі функції керування, такі як: планування, мотивація, створення організаційних структур, нерозривно пов'язані з контролем. Контроль - це процес досягнення організацією намічених цілей. Він необхідний для виявлення й дозволу виникаючих проблем раніше, ніж вони придбають серйозні наслідки. Самі по собі мети, плани й структура організації визначають її напрямок діяльності, контроль же розподіляючи зусилля направляє виконання робіт.

Сутність контролю полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об’єкти управління, що передбачає систематичний нагляд, спостереження за їх діяльністю для виявлення відхилень від встановлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їх виконання.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями проведення, а й організаційними формами. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат та ліцензію на проведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю.

4. АНАЛІЗ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ КУ «КРЕМІНСЬКЕ РТМО»

4.1. Техніко-економічна характеристика КУ «Кремінське РТМО»

Комунальна установа “Кремінське районне територіальне медичне об’єднання” (далі КУ “Кремінське РТМО”) створено відповідно до Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України “Про місцеве самоврядування в Україні” та діючого законодавства України.

КУ “Кремінське РТМО” є юридичною особою, бюджетною установою, яка фінансується з районного бюджету, веде самостійний баланс, має круглу печатку і штамп, розрахунковий рахунок у банку.

Діяльність колективу КУ “Кремінське РТМО” здійснюється на основі законодавчих актів України, “Основ Законодавства про охорону здоров’я в Україні”, Бюджетного, Цивільного і Господарського Кодексів України, Колективного договору та Правилами внутрішнього трудового розпорядку працівників закладів охорони здоров’я КУ “Кремінське РТМО”.

За погодження із Засновником КУ “Кремніське РТМО” має право створювати філії, відділення та інші відокремлені підрозділи, затверджує Положення про них.

Таблиця 4.1

Техніко-економічні показники КУ «Кремінське РТМО» за 2014-2016 рр

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | Одиниці виміру | 2014 рік | 2015 рік | 2016 рік | Відхилення | |
| 2016 від 2015 р. | |
| абсолютне+/- | відносне,% |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Матеріали і продукти харчування | тис. грн. | 1526954,2 | 1857431,2 | 1246305,9 | -611125,28 | 67,1 |
| Дебіторська заборгованість | тис. грн. |  | 9890,66 | 98656 | 88655,34 | 997,5 |
| 9781,50 |
| Витрати майбутніх періодів | тис. грн. | 3451 | 3306 | 2838 | -468 | 85,8 |
| Інші кошти | тис. грн. | 10261,52 | 14505,95 | 4484,47 | -10021,48 | 30,9 |
| Рахунки в банках | тис. грн. | 69 | 116 | 348 | 232 | 30 |
| Рахунки в казначействі загального фонду | тис. грн. | 112362,54 | 120442,77 | 132848,46 | 12405,69 | 110,3 |
| Рахунки в казначействі спеціального фонду | тис. грн. | 84692,25 | 92199,78 | 123037,62 | 30837,84 | 133,4 |
| Каса | тис. грн. | 345 | 493 | 435 | -58 | 88,2 |
| Кредиторська заборгованість | тис. грн. | 61752,95 | 70158,06 | 66176,58 | -3981,48 | 94,3 |
| Основні засоби | тис. грн. | 12965345 | 13737722 | 11876189 | -1861533,1 | 86,4 |
| Інші необоротні матеріали активи | тис. грн. | 825869,96 | 842967,63 | 733510,89 | -109456,74 | 87 |
| Розрахунки за операціями з внутрівідомчої передачі запасів | тис. грн. | 3895,25 | 4923,51 | 4678,75 | -244,76 | 95 |
| Рівень рентабельності активів | % | 4,5 | 5,9 | 7,7 | 1,8 | 30,5 |
| Рівень рентабельності капіталу | % | 6,2 | 7,1 | 10,1 | 3 | 42,25 |

Таким чином, виходячи із таблиці 4.1 можна зробити наступні висновки. Матеріали та продукти харчування у 2016 році в порівнянні з 2015 роком збільшилися на 611125,28 грн. Дебіторська заборгованість збільшилася на 88655,34 грн. Витрати майбутніх періодів у 2016 році в порівнянні з 2015 роком зменшилися на 468 грн. У 2016 році в порівнянні з 2015 роком збільшилися рівень рентабельності активів та рівень рентабельності капіталу відповідно на 1,8% та 3%.

4.2. Аналіз динаміки, складу і структури основних засобів КУ «Кремінське РТМО» та методологія проведення аудиту основних засобів

Аналіз основних засобів починають із визначення забезпеченості підприємства основними фондами. Для цього необхідно з'ясувати, чи достатньо в підприємства основних фондів, яка їхня динаміка, склад, структура, технічний стан, яким є організація.

За економічною природою засоби праці виступають у вигляді основних засобів тільки в процесі продуктивного використання. Ті ж об'єкти, які придбані з метою подальшої реалізації, відносяться до товарів, а не до основних засобів.

На КУ «Кремінське РТМО» проводиться нарахування амортизації (зносу) на основні засоби за прямолінійним методом на систематичній основі шляхом її нарахування на дату балансу (щоквартально) діленням річної суми амортизації на 4. Для визначення строків корисного використання груп основних засобів приймати Типові строки корисного використання груп основних засобів, з урахуванням строків корисного використання окремих видів активів.

Доходи та витрати в бухгалтерському облiку та фiнансовiй звiтностi вiдображаються в момент їх виникнення, незалежно вiд дати надходження або сплати коштiв. Для визначення фiнансового результату звiтного перiоду доходи звiтного перiоду порiвнюються з витратами, що були проведенi для отримання цих доходiв.

Основні засоби й довгострокові інвестиції в основні засоби по-різному впливають на фінансові результати діяльності підприємства. Характер цього впливу показано в табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Вплив господарських операцій з надходження і вибуття основних засобів на фінансовий стан і результати діяльності підприємства

|  |  |
| --- | --- |
| Зміст господарської операції | Вплив на фінансовий стан і результати діяльності КУ «Кремінське РТМО |
| Надходження основних засобів | |
| Отримано безоплатно | Збільшується розмір власного капіталу підприємства за рахунок додаткового капіталу. Це призводить до зростання фінансове стійкості, а також, до збільшення питомої ваги амортизаційних відрахувань і витрат на ремонт, що при низькій фондовіддачі безкоштовно отриманих основних засобів може спричинити зменшення прибутку і рентабельності |
| Придбано за грошові кошти | На вартість основних засобів, що надійшли, збільшуються необоротні активи підприємства. Скорочуються розміри більш ліквідних активів, погіршується платоспроможність |
| Довгострокова оренда | Збільшується сума необоротних активів і сума заборгованою орендодавцям. Періодично зменшуються грошові кошти на сум орендної плати й відсотків за оренду, на суму відсотків зменшується чистий прибуток |
| Поточна оренда | Витрати орендаря збільшуються на суму орендної плати, а також на суму витрат з капітального ремонту (якщо це обумовлені умовами договору оренди) |
| Вибуття основних засобів | |
| Безоплатна передача | На величину витрат від безоплатної передачі основних засобі зменшується чистий прибуток або нерозподілений прибуток минулих років. Зменшується вартість основних засобів |
| Внесок до статутного капіталу іншого підприємства | На вартість переданих основних засобів збільшуються інвестиції підприємства |
| Продаж | Формується фінансовий результат (прибуток чи збиток) від іншої реалізації, який збільшує (зменшує) прибуток підприємства Зменшується розмір основних засобів, підвищується ліквідність балансу. Однак оцінка даної операції повинна в першу черг) відбуватися з точки зору виробничої потреби підприємства і об'єктах основних засобів, що реалізуються, можливості заміщення іншими |
| Ліквідація | Фінансовий результат визначається за кожним об'єктом, ще ліквідується, при цьому підприємство, як правило, отримує збитки, які можуть бути зменшені на суму матеріальних цінностей, отриманих від ліквідації |

Виділяють також активну і пасивну частини основних засобів, а також окремі підгрупи відповідно до їх функціонального призначення. Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів на основі оптимізації їхньої структури [3, с. 25].

До активної частини у більшості галузей промисловості належать машини та устаткування, які безпосередньо взаємодіють з предметами праці. Пасивну частину формують основні засоби, які створюють умови для здійснення процесу - будівлі, споруди, передавальні пристрої, транспортні засоби. Зростання питомої ваги активної частини є показником прогресивності структури основних засобів, підвищення технічної оснащеності підприємства.

Велике аналітичне значення мають показники структури основних фондів. Насамперед аналізують розподіл основних засобів підприємства на основні фонди головного виду діяльності, та інших видів діяльності.

Аналізуючи основні засоби, насамперед треба визначити їх середньорічну вартість і динаміку зміни за ряд років.

Останній показник повинен мати вищі темпи зростання порівняно з ОЗ.

Аналіз зазвичай починається з вивчення наявності основних засобів, їхньої динаміки та структури. Для цього необхідні вивчити динаміку обсягу, складу і структури, основних засобів їх технічний стан за класифікаційними групами.

Структура основних засобів - це питома вага вартості окремих видів (груп) основних засобів у їхній загальній вартості, вираженої у відсотках. Для характеристики структури основних засобів, їхньої зміни в динаміці використовують вартісні показники. Відповідно до Наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку Основні засоби» визначається вартість, що амортизується - початкова або переоцінена вартість не обігових активів за відрахуванням їхньої ліквідаційної вартості [33, с. 33].

Таблиця 4.3

Аналіз складу і структури основних засобів за 2014-2016 роки

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2014 рік | | 2015 рік | | 2016 рік | | Відхилення 2016 від 2015 р. | |
| Вартість, тис. грн. | Питома вага,% | Вартість, тис. грн. | Питома вага,% | Вартість, тис. грн. | Питома, вага,% | +/- | % |
| Земельні ділянки | 3221 | 2,92 | 3221 | 2,9 | 3221 | 2,7 | 0 | 0 |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 55362 | 50,15 | 56367 | 50,7 | 59445 | 50,3 | 3078 | 5,5 |
| Машини та обладнання | 42152 | 38,19 | 40823 | 36,7 | 44380 | 37,6 | 3557 | 8,7 |
| Транспортні засоби | 3985 | 3,61 | 4023 | 3,6 | 3740 | 3,1 | -283 | -7 |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі) | 3246 | 2,94 | 3162 | 2,9 | 3637 | 3,1 | 475 | 15 |
| Інші основні засоби | 125 | 0,11 | 130 | 0,1 | 122 | 0,1 | -8 | -6,2 |
| Бібліотечні фонди | 2 | 0,00 | 2 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | 1025 | 0,93 | 969 | 0,9 | 3621 | 3,1 | 2652 | 273,7 |
| Інші необоротні матеріальні активи | 1265 | 1,15 | 2486 | 2,2 | 0 | 0 | -2486 | 0 |
| Разом | 110383 | 100 | 111183 | 100 | 118168 | 100 | 6819 | 6,3 |

Для наочності сприйняття даних згідно табл. 4.3 побудуємо діаграми, що надані на рис. 4.1. та рис 4.2.

Рис. 4.1 Структура основних засобів за 2015 р.

Рис. 4.2 Структура основних засобів за 2016 р.

Згідно таблиці з 2015 р. по 2016 р. суттєво збільшились показники вартості груп малоцінні необоротні матеріальні активи на 2648 тис. грн. (272,1%), інструменти, прилади, інвентар (меблі) на 1246 тис. грн. (52,1%), машини та обладнання збільшились на 5414 тис. грн. (13,9%), а загальна вартість основних засобів збільшилась на 11899 тис. грн. (11,2%), що є стабільним позитивним показником. Найбільшу питому вагу в складі груп основних засобів за 2016 рік складають будинки, споруди та передавальні пристрої - 50,3% і машини та обладнання - 37,7%.

Оцінка руху основних засобів здійснюється на підставі коефіцієнтів вибуття, надходження, оновлення основних засобів. Погіршення цих показників свідчить про наявність серйозних проблем у фінансуванні потреб суб’єкта господарювання на технічне переозброєння і оновлення устаткування. Слід враховувати, що спрацьовані основні засоби не зумовлюють конкурентоспроможність продукції більшості підприємств.

Показники руху, наявності та структури основних засобів за 2015 рік наведені в табл. 4.4.

Таблиця 4.4

Показники руху, наявності та структури основних засобів за 2015 рік

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Групи основних засобів | Залишок на початок року | | Надійшло за звітний період | | Вибуло за звітний період | | Залишок на кінець періоду | |
| тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % |
| Земельні ділянки | 3221 | 3 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3221 | 2,9 |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 54567 | 51,3 | 1807 | 34,6 | 7 | 2,2 | 56367 | 50,7 |
| Машини та обладнання | 38966 | 36,7 | 1925 | 36,9 | 68 | 21,9 | 40823 | 36,7 |
| Транспортні засоби | 3678 | 3,5 | 356 | 6,8 | 11 | 3,5 | 4023 | 3,6 |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі) | 2391 | 2,3 | 771 | 14,8 | 0 | 0 | 3162 | 2,9 |
| Інші основні засоби | 131 | 0,1 | 0 | 0 | 1 | 0,3 | 130 | 0,1 |
| Бібліотечні фонди | 0 | 0 | 2 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | 973 | 0,9 | 91 | 1,7 | 95 | 30,4 | 969 | 0,9 |
| Інші необоротні матеріальні активи | 2342 | 2,2 | 274 | 5,2 | 130 | 41,7 | 2486 | 2,2 |
| Разом | 106269 | 100 | 5226 | 100 | 312 | 100 | 111183 | 100 |

Згідно табл. 4.4 в складі основних засобів суттєвих змін не відбулося, за звітний рік спостерігається поступове зростання балансової вартості основних засобів. Найбільші показники надходження мають група машини та обладнання - 1925 тис. грн. (36,9%) надходжень, будинки, споруди та передавальні пристрої - 1807 тис. грн. (34,6%). Причиною збільшення даних груп показників у звітному періоді є планомірне оновлення складу основних засобів. Найбільші показники вибуття мають група малоцінні необоротні матеріальні активи 95 тис. грн. (30,4%) та інші необоротні матеріальні активи – 130 тис. грн. (41,7%).

Показники руху, наявності та структури основних засобів за 2016 рік наведені в табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Показники руху, наявності та структури основних засобів за 2016 рік

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Групи основних засобів | Залишок на початок року | | Надійшло за звітний період | | Вибуло за звітний період | | Залишок на кінець періоду | |
| тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % | тис. грн. | Частка % |
| Земельні ділянки | 3221 | 2,9 | 0 | 0 | 0 | 0 | 3221 | 2,7 |
| Будинки, споруди та передавальні пристрої | 56367 | 50,7 | 3219 | 41,2 | 0 | 0 | 59445 | 50,3 |
| Машини та обладнання | 40823 | 36,7 | 3258 | 41,7 | 178 | 21,3 | 44380 | 37,6 |
| Транспортні засоби | 4023 | 3,6 | 289 | 3,7 | 236 | 28,2 | 3740 | 3,2 |
| Інструменти, прилади, інвентар (меблі) | 3162 | 2,9 | 579 | 7,4 | 104 | 12,4 | 3637 | 3 |
| Інші основні засоби | 130 | 0,1 | 4 | 0 | 12 | 1,5 | 122 | 0,1 |
| Бібліотечні фонди | 2 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | 0 |
| Малоцінні необоротні матеріальні активи | 969 | 0,9 | 395 | 5 | 274 | 32,7 | 3621 | 3,1 |
| Інші необоротні матеріальні активи | 2486 | 2,2 | 78 | 1 | 33 | 3,9 | 0 | 0 |
| Разом | 111183 | 100 | 7822 | 100 | 837 | 100 | 118168 | 100 |

Згідно табл. 4.5 найбільше надійшло основних засобів з групи будинки, споруди та передавальні пристрої – 3219 тис. грн. (41,2%) і машини та обладнання – 3258 тис. грн. (41,7%), що відображає прискорення оновлення потужностей.

Вибуло за 2016 рік груп транспортних засобів на суму 236 тис. грн. (28,2%) та малоцінних необоротних матеріальних активів на суму 274 тис. грн. (32,7%).

Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану основних засобів, що проводиться на підставі таких показників, як: коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, частка зданих в операційну оренду основних засобів, частка взятих в операційну оренду основних засобів тощо.

Розрахунки основних показників інтенсивності руху основних засобів визначається за наступними показниками:

Коефіцієнт відновлення основних засобів характеризує частку введених протягом звітного періоду основних фондів у їх загальній кількості на кінець періоду й розраховується за формулою (4.1)

; (4.1)

Коефіцієнт вибуття основних засобів характеризує частку виведених протягом звітного періоду основних фондів у їх вартості на початок періоду й розраховується за формулою (4.2)

(4.2)

Коефіцієнт приросту основних фондів характеризує рівень приросту основних фондів або окремих його груп за певний період і розраховується за формулою (4.3)

(4.3)

На основі вказаного алгоритму, та даних фінансової звітності визначимо величину показників руху та виконаємо аналіз динаміки основних засобів протягом 2014 – 2016 рр., що наведений у табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Показники інтенсивності руху основних засобів підприємства

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | Абсолютні відхилення, +/- | | | Відносне відхилення,% | | |
| 2015 р. від 2014 р. | 2016 рік від | | 2015 р. від 2014 р. | 2016 р. від 2014 р. | 2016 р. від 2015 р. |
| 2014 р. | 2015 р. |
| Вартість основних засобів на початок року, тис. грн. | 101960 | 106269 | 111183 | 4309 | 4914 | 9223 | 4,23 | 4,62 | 9,05 |
| Вартість основних засобів що надійшли, тис. грн. | 5711 | 5226 | 7822 | -485 | 2596 | 2111 | -8,49 | 49,67 | 36,96 |
| Вартість основних засобів, що вибули, тис. грн. | 1402 | 312 | 837 | -1090 | 525 | -565 | -77,75 | 168,27 | -40,3 |
| Вартість основних засобів на кінець року, тис. грн. | 106269 | 111183 | 118168 | 4914 | 6985 | 11899 | 4,62 | 6,28 | 11,2 |
| Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн. | 104114,5 | 112218,5 | 114675,5 | 8104 | 2457 | 10561 | 7,78 | 2,19 | 10,14 |
| Коефіцієнт оновлення | 0,054 | 0,047 | 0,066 | -0,007 | 0,019 | 0,012 | -12,96 | 40,43 | 22,22 |
| Коефіцієнт вибуття | 0,014 | 0,003 | 0,008 | -0,011 | 0,005 | -0,006 | -78,57 | 166,67 | -42,86 |
| Коефіцієнт приросту | 0,042 | 0,046 | 0,063 | 0,004 | 0,017 | 0,023 | 9,52 | 36,96 | 54,76 |

Як видно з таблиці 4.6, середньорічна вартість основних фондів підприємства в 2016 р. склала 114 679,5 тис. грн., що вище рівня 2015 р. на 10561 тис. грн., або на 10,14%. За період 2015-2016 рр. було придбано основних фондів на суму 2111 тис. грн., вибуло фондів - 565 тис. грн., тобто значно менше. Коефіцієнт оновлення у 2015 і 2016 рр. стабільний, з тенденцією до підвищення, що пов’язано з наявністю коштів на проведення техніко-технологічного переозброєння підприємства. За досліджуваний період збільшується надходження ОЗ, що зумовило позитивну динаміку коефіцієнта вибуття і стабільно-позитивну коефіцієнта приросту основних засобів. По всім ознакам рівень зношеності основних фондів є високим з наростаючою тенденцією, рівень оновлення є недостатнім.

Побудуємо згідно даних табл. 4.6 динаміку коефіцієнтів оновлення, вибуття та приросту, що надана на рис. 4.4.

Рис. 3.4 Динаміка коефіцієнтів оновлення, вибуття та приросту за період з 2014 р. по 2016 р.

Коефіцієнти придатності та вибуття якнайтісніше залежать від темпів оновлення основних фондів: що більше коефіцієнт вибуття фондів наближається до коефіцієнта оновлення, то нижчим є рівень зносу фондів і ліпшим їх технічний стан.

Оцінка руху основних засобів здійснюється на підставі коефіцієнтів вибуття, надходження, оновлення основних засобів. Погіршення цих показників свідчить про наявність серйозних проблем у фінансуванні потреб суб’єкта господарювання на технічне переозброєння і оновлення устаткування. Слід враховувати, що спрацьовані основні засоби не зумовлюють конкурентоспроможність продукції більшості підприємств.

У процесі аналізу руху та технічного стану основних засобів перевіряється виконання плану впровадження нової техніки, уведення в дію нових об'єктів, ремонту основних засобів. Визначається частка прогресивного обладнання в загальній його кількості і за кожною групою окремо, а також частка автоматизованого обладнання. Для характеристики вікового складу та морального зносу основні фонди групуються за тривалістю використання (за строками служби) до 5 років, 5-10 років, 10-15 років і т.д. - і розраховується питома вага кожної групи в загальній кількості обладнання. Оптимальним віком для обладнання є 7 років, оптимальні строки експлуатації інших видів фондів залежать від їх особливостей.

Згідно даних бухгалтерської звітності відобразимо структуру наявних основних засобів за залишковою вартістю на 2016 р., що наведені в табл. 4.7.

Таблиця 4.7

Структура основних засобів в розрізі їх класифікації за 2016 рік

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Класифікація ОЗ | На початок періоду | | На кінець періоду | | Відхилення | |
| тис. грн. | % | тис. грн. | % | тис. грн. | % |
| Основні засоби за призначенням | 47198 | 100 | 49002 | 100 | 1804 | 3,8 |
| у т. ч. – виробничі основні засоби | 42639,2 | 90,3 | 47017,8 | 96 | 4378,6 | 10,3 |
| - невиробничі основні засоби | 4558,8 | 9,7 | 1984,2 | 4 | -2574,6 | -56,5 |

Як видно з табл. 3.7 на КУ «Кремінське РТМО» досить велика стабільна частка основних засобів від загальної кількості на рівні 96%.

Для оцінки стану основних засобів на основі даних першого розділу активу бухгалтерського балансу розраховують коефіцієнти стану основних засобів і вивчають їх динаміку за ряд періодів.

Для аналізу технічного стану основних фондів використано коефіцієнти зносу та придатності засобів праці. Зношеність фондів і відсутність коштів веде до перевищення коефіцієнта вибуття над коефіцієнтом оновлення.

Коефіцієнт зносу визначають як відношення суми зносу фондів до їх первісної вартості за формулою (4.4)

(4.4)

Коефіцієнт придатності розраховують як відношення залишкової вартості основних фондів до їх первісної вартості за формулою (4.5):

(4.5)

Слід зазначити, що Кпридатності ≤ 1 та Кпридатності + Кзносу = 1.

Відносно стану машин і обладнання слід сказати, що наявні позитивні тенденції оновлення машинного парку дадуть змогу бути більш конкурентноспроможним. Розглядаючи рівень спрацювання основних засобів, мають на увазі насамперед їхній фізичний знос. Але не слід забувати ще й про моральне старіння фондів, яке набагато погіршує становище у ринкових умовах.

Згідно з табл. 4.8 суми показників показують значну зношеність основних засобів і позитивну динаміку коефіцієнта зносу протягом досліджуваного періоду, в той же час коефіцієнт придатності має зворотну тенденцію. Так, за досліджуваний період коефіцієнт зносу зріс з 0,55 до 0,58, а коефіцієнт придатності відповідно знизився з 0,45 до 0,41.

Таблиця 4.8

Показники технічного стану основних засобів

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Показники | Кінець 2014 р. | Кінець 2015 р. | Кінець 2016 р. |
| 1 | Залишкова вартість основних засобів, тис. грн. | 47436 | 47198 | 49002 |
| 2 | Первісна вартість основних засобів, тис. грн. | 106269 | 111183 | 118168 |
| 3 | Знос основних засобів, тис. грн. | 58833 | 63985 | 69166 |
| 4 | Коефіцієнт зносу | 0,55 | 0,58 | 0,59 |
| 5 | Зміни коефіцієнта зносу,% | 100 | 105,5 | 101,7 |
| 6 | Коефіцієнт придатності | 0,45 | 0,42 | 0,41 |
| 7 | Зміни коефіцієнта придатності,% | 100 | 93,3 | 97,6 |

Для наочності сприйняття розрахованих коефіцієнтів побудуємо за даними таблиці 4.8 динаміку показників зносу і придатності основних засобів, що наведений на рис. 4.5.

Рис 4.5 Динаміка показників коефіцієнтів зносу і придатності основних засобів

Відносно стану машин і обладнання слід сказати, що наявні позитивні тенденції оновлення машинного парку дадуть змогу бути більш конкурентоспроможним. Розглядаючи рівень спрацювання основних засобів, мають на увазі насамперед їхній фізичний знос. Але не слід забувати ще й про моральне старіння фондів, яке набагато погіршує становище у ринкових умовах.

При проведенні аналізу динаміки, складу і структури основних засобів необхідно:

1) визначити середньорічну вартість основних засобів і динаміку її зміни за декілька років;

2) виявити причини збільшення вартості основних засобів (збільшення внаслідок переоцінки основних засобів не є позитивною тенденцією, до числа позитивних можна віднести перевищення темпів зростання вартості виробничих основних засобів над темпами зростання вартості невиробничих засобів);

3) зіставити темпи зміни вартості основних засобів з динамікою зростання вартості продукції або обсягів виробництва в натуральному вираженні. Останній показник повинен мати вищі темпи зростання порівняно з вартістю основних засобів;

4) виявити тенденції щодо структурних змін в складі основних засобів.

Причому до числа позитивних можна віднести значну питому вагу активної частини основних засобів порівняно з пасивною частиною основних засобів; підвищення темпів зростання активної частини основних засобів порівняно з темпами зростання пасивної частини основних засобів.

Забезпеченість окремими видами машин, механізмів, обладнання, приміщеннями встановлюється шляхом порівняння фактичної їх наявності з плановою потребою, необхідною для виконання програми виробництва продукції [13, с. 25].

Узагальнюючими показниками, що характеризують рівень забезпеченості основними виробничими засобами, є фондоозброєність, енергоозброєність та технічна озброєність праці.

Показник загальної фондоозброєності праці розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до середньоспискової чисельності робітників у найбільшу зміну (мається на увазі, що робітники, зайняті на інших змінах, використовують ті ж засоби праці).

Коефіцієнт енергоозброєності праці обчислюється як відношення енергетичної потужності, що обслуговує виробничий процес, до чисельності робітників, які працюють у найбільшій зміні. Коефіцієнт озброєності праці визначається як відношення вартості виробничого обладнання до середньоспискового числа робітників у найбільшу зміну. У процесі аналізу значення розрахованих показників порівнюється з даними минулих періодів, прогнозними, визначаються напрями їх змін.

4.3. Аналіз ефективності використання основних засобів

В умовах ринкової економіки і конкуренції успішно функціонують ті виробники, які ефективно використовують свої ресурси, зокрема основні засоби виробництва. Від інтенсивності й ефективності використання основних засобів залежить дохідність капіталу і багато інших показників діяльності.

Показники, що характеризують ефективність використання основних засобів, поділяються на загальні та індивідуальні. Загальні показники характеризують використання всіх основних фондів, індивідуальні - окремих їх груп.

Виробнича потужність залежить також від якості й складу сировини, трудової дисципліни і кваліфікації працівників, технічного рівня використовуваних на виробництві інструментів і пристроїв, асортиментно-структурних зрушень у випуску продукції, кількості та якості ремонтів устаткування, рівня організації праці й управління та інших чинників.

У процесі аналізу визначають рівень використання виробничої потужності. Якщо потужність використовується на 50-60% (коефіцієнт використання потужностей 0,5-0,6), ретельно досліджують причини такого становища і розробляють заходи для його стабілізації.

При проведенні аналізу доцільно дослідити використання основних засобів щодо екстенсивного і інтенсивного використання. Показники першого типу характеризують роботу устаткування за часом або кількістю (охопленням). Показники другого типу пов'язані з його виробітком, тобто визначають рівень використання потужності. Вони обов'язково мають одиниці виміру (гривні, штуки, метри і т.д.).У процесі аналізу використання основних засобів досліджують склад і структуру календарного фонду верстатного часу, співвідношення наявного, встановленого і діючого устаткування. Коефіцієнт змінності роботи устаткування дозволяє порівняти цей показник з планом, вивчати у динаміці й в порівнянні з іншими спорідненими підприємствами. За наявності інформації аналізують також склад і використання виробничих і допоміжних площ.

У сучасних ринкових умовах важливо звернути увагу на частку основних фондів зданих або взятих в оренду, на розмір земельної площі, яку займає підприємство, і доцільність її використання.

Ефективність застосування основних засобів характеризують показники: фондовіддачі, фондомісткості й фондорентабельності. У процесі аналізу вивчають їх динаміку, проводять факторний аналіз впливу основних чинників на їх величину [31].

Фондорентабельність (Фр) - коефіцієнт, який показує частку прибутку, отриманого підприємством на одну гривню вкладених основних фондів і визначається за формулою (4.6)

Фондорентабельність - (4.6)

Фондоозброєність - це додатковий коефіцієнт, що показує середньорічну вартість основних засобів, які приходяться на 1 одного працюючого. Зростання цього показника свідчить про позитивну динаміку технічної оснащеності виробництва, але слід мати на увазі, що перевищення темпів фондоозброєності над темпами росту продуктивності праці є негативним явищем, а ідеальним вважається варіант більш швидкого зростання продуктивності праці, бо це свідчить про зростання максимальної ефективності виробництва [29]. Розрахунок фондоозброєності проводиться за формулою (4.7)

Фондоозброєність - (4.7)

Узагальнюючим показником ефективності використання основних засобів є фондовіддача (Фо). Цей коефіцієнт показує, яка сума виконаного обсягу робіт приходиться на 1 грн. вартості основних виробничих фондів [36]. Розрахунок фондовіддачі проводиться за формулою (4.8)

Фондовіддача - (4.8)

Показник, зворотний фондовіддачі, - фондомісткість, що визначається за формулою (4.9)

Фондомісткість - (4.9)

Фондовіддача являє собою один з основних факторів, що визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори, в свою чергу, впливають на неї, як залежних, так і не залежних від підприємства. Фондовіддача активної частини основних фондів називається машиновіддачею.

Аналіз фондовіддачі передбачає вирішення наступних завдань:

- вивчення динаміки фондовіддачі;

- визначення впливу зміни фондовіддачі на обсяг продукції;

- факторний аналіз фондовіддачі;

- визначення резервів більш ефективного використання основних засобів.

Інтенсивний шлях ведення господарства припускає систематичне зростання фондовіддачі за рахунок росту продуктивності машин, механізмів і устаткування, скорочення їхніх простоїв, оптимального завантаження техніки, технічного удосконалення основних засобів. Для їх виявлення важливо вибрати основні напрямки аналізу фондовіддачі, що випливають з розходження в підходах до моделювання цього показника. Найбільш проста двофакторна модель аналізу, яка розраховується за формулою (4.10)

Фо = В/ОВФ (4.10)

Перетворимо цю модель шляхом розширення, помноживши і розділивши чисельник і знаменник на вартість активної частини фондів і вартість машин і механізмів, що наведено в формулі (4.11)

Фо = В/ОВФ = ОВФа/ОВФ × ОВФмо/ОВФа × В/ОВФмо = ПВа × ПВмо × Фомо (4.11)

де В – обсяг виробленої продукції, тис. грн.;

ОВФа - активна частина основних виробничих фондів (ОВФ);

ОВФмо - вартість машин і устаткування;

Пва - питома вага активної частини основних засобів у загальній їхній вартості (середньорічні величини);

ПВмо - питома вага машин і устаткування в активній частині основних фондів,

Фомо - фондовіддача машин і устаткування.

Факторний аналіз фондовіддачі із застосуванням даної моделі найбільш доцільний, бо дозволяє відповісти на запитання, як зміни у структурі ОВФ, тобто співвідношення активної і пасивної частини, а також співвідношення вартості активної частини основних засобів та машин і устаткування вплинули на зміну фондовіддачі, тобто ефективність використання основних фондів.

Вплив факторів можна розрахувати способом абсолютних різниць. Вплив зміни середньорічної вартості фондів дорівнює добутку абсолютної зміни по середньорічній вартості основних виробничих фондів на базовий рівень фондовіддачі. Вплив зміни фондовіддачі дорівнює добутку абсолютного приросту по фондовіддачі на середньорічну вартість основних фондів за звітний період.

Сумарний вплив двох факторів дорівнює абсолютному приросту обсягу випуску продукції. Отже, фондовіддача основних фондів прямо пропорційно залежить від продуктивності праці і обернено пропорційно - від її фондоозброєності. Для підвищення фондовіддачі необхідно, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її фондоозброєності.

У процесі аналізу вивчається динаміка показників виконання плану, проводяться міжгосподарські порівняння. Показник фондовіддачі визначається для всіх основних фондів виробничого призначення та для активної їх частини (машини і обладнання).

Згідно табл. 4.9 показники фондовіддачі, фондорентабельності зростають, а показники фондомісткості знижуються, фондоозброєність залишається на сталому рівні. Зростання за звітний період фондовіддачі на 53% та фондорентабельності на 107,3% є безумовно позитивним показником зростання ефективності використання основних засобів на КУ «Кремінське РТМО». Рівень фондовіддачі залежить перш за все від зміни структури основних фондів (питомої ваги), від об’єму продукції з 1 гривні, вартості активної частини. Майже незмінний показник фондоозброєності вказує на негативну динаміку технічної оснащеності, а в залежності з збільшенням показника продуктивності праці на КУ «Кремінське РТМО, даний показник вказує на зростання ефективності виробництва. Аналізуючи отримані дані КУ «Кремінське РТМО» використовує інтенсивний шлях ведення господарства.

Таблиця 4.9

Вихідні дані та розрахунок факторного аналізу фондовіддачі

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Показники | Умовні позначення | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | Абсолютні відхилення | | Відносне відхилення,% |
| 2015 р. до 2014р. | 2016 р. до 2015 р. | 2016 р. до 2014 р. |
| 1 | Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн. | ОВФ | 104114,5 | 112218,5 | 114675,5 | 8104 | 2457 | 10,1 |
| 2 | Середньорічна вартість активної частини основних засобів, тис. грн. | ОВФа | 43647 | 46652 | 50008,5 | 3005 | 3356,5 | 14,6 |
| 3. | Питома вага активної частини основних засобів у загальній їхній вартості | ПВа | 0,41922 | 0,41572 | 0,43609 | 0,0035 | 0,02037 | 4 |
| 4 | Фондовіддача | Фо | 1,99894 | 2,45732 | 3,07076 | 0,45838 | 0,61344 | 53,6 |
| 5 | Фондовіддача активної частини основних засобів | Фоа | 4,76822 | 5,91093 | 7,04164 | 2,27342 | 1,13071 | 67,7 |
| 6 | Середньорічна вартість машин і устаткування, тис. грн. | МО | 37250 | 39894,5 | 42601,5 | 5351,5 | 2707 | 14,4 |
| 7 | Питома вага машин і устаткування в активній частині основних засобів | ПВмо | 0,85344 | 0,85515 | 0,85188 | -0,00156 | -0,00327 | -0,2 |
| 8 | Фондовіддача машин і устаткування | Фмо | 5,58707 | 6,91215 | 8,26595 | 2,67888 | 1,3538 | 47,9 |
| 9 | Фондорентабельність | Фр | 0,05801 | 0,07991 | 0,12025 | 0,0219 | 0,04034 | 107,3 |
| 10 | Фондоозброєність | Фоз | 62,68181 | 61,59083 | 60,99761 | -1,09098 | -0,59322 | -2,7 |
| 11 | Фондомісткість | Фм | 0,500 | 0,407 | 0,326 | -0,093 | -0,081 | -34,8 |

Згідно табл. 4.9 показники фондовіддачі, фондорентабельності зростають, а показники фондомісткості знижуються, фондоозброєність залишається на сталому рівні. Зростання фондовіддачі та фондорентабельності є безумовно позитивним показником зрозтання ефективності використання основних засобів на КУ «Кремінське РТМО».

Позначимо відхилення показників наступним чином:

ΔФо - загальна зміна фактора фондовіддачі;

ΔФопва - зміна фактора фондовіддачі за рахунок зміни питомої ваги активної частини в загальній вартості фондів;

ΔФопвмо- зміна фактора фондовіддачі за рахунок зміни питомої ваги машин і механізмів в активній частині основних фондів;

ΔФофомо - зміна фактора фондовіддачі за рахунок зміни фондовіддачі машин і механізмів.

Результати розрахунків подані табл.4.10.

Таблиця 4.10

Результати впливу факторів на показник фондовіддачі

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показники / роки | Вплив факторів на фондовіддачу | |
| 2015-2014 рр. | 2016-2015 рр. |
| ΔФопва=ΔПВа×ПВмо0×Фмо0 | -0,01669 | 0,12041 |
| ΔФопвмо=ПВа1×ΔПВмо×Фмо0 | 0,00455 | -0,00986 |
| ΔФофомо=ПВа1×ПВмо1×ΔФмо | 0,47107 | 0,50293 |
| ΔФо = ΔФОпва+ ΔФОпвмо+ ΔФофомо | 0,45893 | 0,61348 |

З табл. 4.10 видно, що деякі негативні фактори в загалом не вплинули на формування позитивної динаміки загальної фондовіддачі, що свідчить і про зростання ефективності діяльності підприємства в цілому.

Фондовіддача (фондомісткість) в вартісному виразі залежить від: рівня цін на продукцію; структури цін (її зміни внаслідок асортиментних рухів); оцінки основних виробничих засобів; структури основних засобів; технічного їх рівня та стану; ступеня використання.

Специфіка організації виробництва накладає певні вимоги на проведення аналізу фондовіддачі, особливо на високомеханізованих і автоматизованих підприємствах (наприклад, де є автоматизовані поточні лінії). Треба мати на увазі, що показник фондовіддачі вкрай складний, на нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою пов'язані і супідрядні (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю часу роботи устаткування, додержання нормативних термінів перебування устаткування на ремонті й техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо). Тому важливо вибрати такі фактори, які, по-перше, прямо зв'язані з рівнем фондовіддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знарядь праці, так і інтенсивності їх використання, а також щодо їх вартості, яка склалася на ринку, адже фондовіддача є вартісним показником. По-друге, набір таких факторів повинен містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути взяті з даних бухгалтерського і управлінського обліку (або розраховані на їх базі).

Таким чином, однією з головних ознак ефективного використання основних засобів є зростання обсягу виробництва його продукції підприємства й чистого прибутку. Ефективне їх використання в результаті приводить до підвищення ефективності підприємства в цілому та сприяє покращенню його фінансового стану й конкурентоспроможності.

4.4. Аудиторський висновок за результатами перевірки КУ «Кремінське РТМО»

Аудит основних засобів відіграє важливу роль у загальному аудиті суб’єкта господарювання. Використання науково обґрунтованої методики здійснення аудиту є об’єктивним процесом, оскільки сприяє достовірності відображення інформації про основні засоби. Як правило, основні засоби займають більшу частку в майні підприємства, ніж інші необоротні активи.

Аудит як форма інтелектуальної діяльності має деякі особливості організації та методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних норм аудиту (МНА), які у визначеній мірі можуть виконувати функції стандартів з обліку та аудиту.

Стандарти аудиту - це загальні керуючі матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їхніх обов’язків з аудиту. В них наведено професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об’єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів.

Метою складання стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторської діяльності з організації та методики проведення. В практиці аудиторської діяльності в Україні необхідно користуватися міжнародними та національними стандартами, нормативними документами з організації та методології бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, що використовуються у вітчизняній практиці.

До основних принципів норм аудиту належать:

- цілісність, об’єктивність та незалежність, конфіденційність, знання та компетентність;

- правила використання результатів роботи інших аудиторів;

- документальне оформлення, планування, отримання доказів аудитором;

- перевірка систем внутрішнього контролю та обліку;

- аналіз висновків аудитора та складання ним звіту.

Аудиторська палата України з метою регламентування правил та порядку проведення аудиту і виконання аудиторських послуг розробляє національні стандарти аудиту [3]. Вони базуються на законодавстві України про аудиторську діяльність та міжнародних нормах аудиту, а також професійній термінології, прийнятій у світовій практиці.

Правові та організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію спеціалістів з аудиту та ліцензування їхньої діяльності.

Правові і організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію фахівців з аудиту і ліцензування їхньої діяльності. Норми аудиту передбачають основні принципи виконання аудиторських робіт, але не є методиками чи інструкціями до застосування методичних прийомів та притаманних їм процедур аудиту.

Застосування міжнародних і національних норм аудиту (стандартів) сприяє поліпшенню якості контролю та активізації діяльності суб’єктів підприємства та достовірності відображення її в бухгалтерському обліку і звітності.

Для якісного проведення аудиту основних засобів виникає потреба ретельного його планування, розподілу перевірки на кілька етапів та досягнення на кожному з них поставлених цілей

Під час підготовки аудиторської перевірки основних засобів здійснюють планування. Саме на цій стадії дуже важливо опрацювати площину аудиту та окреслити загальну послідовність його проведення [37].

Метою аудиту операцій з основними засобами є підтвердження достовірності даних щодо їх руху, повноти і своєчасності відображення первинної інформації в облікових регістрах, відповідність ведення обліку основних засобів прийнятій підприємством обліковій політиці, достовірність відображення операцій з основними засобами у фінансовій звітності, встановлення методики обліку і оподаткування операцій з основними засобами чинному законодавству.

Завданнями аудиту операцій з основними засобами є:

- збереження основних засобів та ефективне використання;

- встановлення правильності оформлення операцій із надходження, переміщення, вибуття, використання та списання основних засобів;

- встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) основних засобів;

- перевірка правильності нарахування амортизації;

- перевірка доцільності та законності витрат на поточний та капітальний ремонт;

- підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку первісної та ліквідаційної вартості основних засобів, а також результатів їх переоцінки;

- перевірка правильності списання основних засобів внаслідок непридатності їх до використання та ліквідації;

- відображення в обліку переоцінки основних засобів;

- законність і правильність відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Джерелами інформації для аудиту основних засобів є:

- Баланс (форма №1);

- Звіт про фінансові результати та їх використання (форма №2);

- Звіт про фінансово-матеріальний стан підприємства (форма №3);

- Звіт про рух грошових коштів (форма №4);

- Звіт про власний капітал (форма №5);

- Синтетичні регістри обліку основних засобів (головна книга, журнал-ордер №13 та №4);

- Первинні документи з обліку основних засобів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості основних засобів, розрахунок амортизації основних засобів(ОЗ – 14, ОЗ – 15, ОЗ – 16);

- робочі документи і звіт попереднього аудитора, контракти, угоди про оренду, страхові поліси, кошториси і плани ремонтів основних засобів, розрахунки амортизаційних відрахувань по основних засобах, наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів.

При перевірці операцій по обліку основних засобів аудиторам на основі первинних даних і даних аналітичного і синтетичного обліку основних засобів звертається увага на наступні основні питання:

- своєчасність і правильність документального оформлення і відображення в облікових регістрах надходження, переміщення і вибуття основних засобів;

- правильність розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції, а також відображення її на рахунках синтетичного обліку;

- своєчасність і правильність списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати підприємства;

- правильність і своєчасність нарахування орендної плати за основні засоби і віднесення на собівартість продукції;

- правильність віднесення до основних засобів тих, що знаходяться на балансі підприємства;

- правомірність списання витрат на проведення ремонту основних засобів;

- своєчасність і правильність проведення інвентаризації і відображення результатів на рахунках;

- достовірність індексації вартості основних засобів і віднесення сум на рахунки бухгалтерського обліку;

- правомірність реалізації основних засобів, а також їх оцінка при реалізації як підприємством , так і приватною особою.

Щоб реалізувати всі ці задачі необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку; вияснити чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами; правильність проведення останньої інвентаризації, які її результати і чи відображені вони в обліку; проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Предметом аудиту основних засобів є господарські процеси та операції, пов'язані з придбанням, переміщенням та вибуттям основних засобів та інших необоротних активів, а також відносини, що виникають при цьому на КУ «Кремінське РТМО» та за його межами.

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

Необхідність аудиторської перевірки зумовлюється тим, що найбільш достовірним джерелом інформації про господарську діяльність підприємства є дані бухгалтерського обліку і звітності. Аудит основних засобів є частиною загального аудиту підприємства.

Метою аудиторської перевірки основних засобів підприємств є висловлювання аудитором незалежної, об’єктивної думки щодо правильності їхньої оцінки, законності й повноти відображення операцій у системі бухгалтерського обліку та достовірності відображення їх показників у фінансовій звітності [37].

На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є опитування, фактична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження. Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом досить трудомістким і потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосувати вибіркове дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику. Аудит наявності і руху основних засобів складається з підготовчого, головного і узагальнюючого етапів.

Отже, з метою оцінки ефективності внутрішнього контролю основних засобів аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує такі питання:

- наявність на КУ «Кремінське РТМО» основних засобів (власних, в ремонті, переданих в оренду, орендованих тощо);

- порядок присвоєння кожному об'єкту основних засобів у момент надходження на підприємство відповідного інвентарного номера:

- порядок і повнота виписки інвентарних карток;

- чи проставляються інвентарні номери у первинних документах з обліку об'єктів основних засобів;

- збереження первинних документи з обліку об'єктів основних засобів у бухгалтерії;

- порядок ведення аналітичного обліку основних засобів;

- наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів;

- наявність на КУ «Кремінське РТМО» спеціальної постійно діючої комісії для оперативного вирішення проблем, пов'язаних з використанням та обліком нематеріальних активів;

- правильність проведення класифікації основних засобів;

- чи проводилась інвентаризація основних засобів при встановленні фактів зловживань, крадіжок, псування; за приписом судовослідчих органів; при консервації основних засобів; при зміні матеріально відповідальної особи; перед складанням річного бухгалтерського звіту; при зміні керівництва підприємства; перед проведенням переоцінки;

- чи підлягають інвентаризації зі складанням окремого опису основні засоби, що є в оренді або на зберіганні:

- чи проводиться збирання та аналіз даних про об'єкти основних засобів, щодо яких планується переоцінка та визначення їх справедливої вартості;

- ведення на КУ «Кремінське РТМО» аналітичного обліку переоцінки основних засобів з відображенням даних в аналітичному обліку;

- зміна методів нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду;

- чи призупиняється нарахування амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні, консервації;

- наявність у складі основних засобів повністю зношених основних засобів;

- наявність у складі основних засобів, щодо яких існують судові позови;

- наявність у складі основних засобів, які передані під заставу;

- інші питання, обумовлені завданнями аудиту.

Оцінивши систему внутрішнього контролю на КУ «Кремінське РТМО», аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

На КУ «Кремінське РТМО» було проведено аудиторську перевірку основних засобів за 2016 рік. Методика проведення аудиту основних засобів включає наступні етапи перевірки.

1) Перевірка руху основних засобів:

а) Надходження основних засобів - перевіряється правильність відображення в обліку надходження основних засобів; правильність бухгалтерського обліку оприбуткування основних засобів.

Аудитор перевірив чи створена комісія приймання основних засобів та оформлення її результатів, як оформлені договори купівлі-продажу основних засобів, протоколи договірних цін, правильність вказання первинної вартості в актах приймання-передачі основних засобів. Важливою умовою збереження основних засобів є проведення їх інвентаризації, тому в процесі контролю необхідно перевірити повноту та своєчасність її проведення, і правильність відображення результатів. Це потрібно, щоб переконатися наскільки можна довіряти результатам інвентаризації та зменшити аудиторський ризик. Аудитор має перевірити чи правильно виділено ПДВ при придбанні основних засобів. Аудитору також необхідно зосередити увагу на порядку формування первісної вартості окремих об’єктів основних засобів у випадках, коли в документах, що супроводжують купівлю, зазначено вартість не кожного об’єкта окремо, а кількох об’єктів разом. Первісну вартість придбаних об’єктів встановлюють пропорційно до справедливої вартості, виходячи з фактичних витрат на придбання.

б) Вибуття основних засобів - перевірка дозволу та порядку ліквідації основних засобів, а також бухгалтерських записів, які відображають ліквідацію, реалізацію, безоплатне передання основних засобів тощо незалежно від форми власності підприємства.

При перевірці ліквідації основних засобів у зв’язку із зносом або пошкодженням аудитор розглядав акти на ліквідацію основних засобів. Перевіряв чи затверджений відповідний акт керівником підприємства, та чи зроблена відмітка бухгалтерії про фіксацію вибуття інвентарного об’єкта в інвентарній картці.

2) Перевірка нарахування зносу (амортизації) на основні засоби - аудитор перевіряв застосування підприємством норм зносу основних засобів відповідно до чинного законодавства; порядку нарахування підприємством зносу(амортизації) основних засобів, застосування прискорених норм амортизації; правильність відображення в обліку зносу основних засобів.

3) Перевірка проведення індексації основних засобів - індексація основних засобів не проводиться.

4) Перевірка порядку відображення ремонту основних засобів — перевіряється правильність відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів.

Аудитор з’ясовував, чи включено витрати з поліпшення об’єкту, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, до первісної вартості об’єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо). Інші витрати, що здійснюються для підтримання об’єкта в робочому стані, повинні бути віднесені підприємством до складу витрат. При цьому слід пам’ятати про документальне оформлення: повинен бути складений кошторис на проведення ремонтних робіт, і здійснений запис про проведений ремонт в інвентарній картці.

5) Перевірка відповідності, повноти та достовірності обліку основних засобів.

На останньому етапі аудиту основних засобів перевіряють відповідність первинних документів синтетичним регістрам обліку. Для цього було звірено дані інвентарних карток обліку основних засобів з даними, актів приймання-передачі основних засобів, акти ліквідації, дозволи на реалізацію, журналу-ордеру №13, Головної книги та фінансової звітності підприємства, балансу-форми №1 [38].

При перевірці аудитор орієнтується на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників. До типових помилок і відхилень належать:

1) аналітичний облік основних засобів не ведеться в інвентарних картках (ОЗ-6);

2) матеріальна відповідальність організується тільки стосовно власних основних засобів;

3) оприбуткування основних засобів не по ціні їх придбання;

4) невідповідність інформації про наявність основних засобів по даним Головної книги інформації про їх залишки по даним ОЗ-6, що нерідко веде до неправильного нарахування амортизації;

5) до складу первісної вартості включені витрати по оплаті процентів за кредит;

6) при купівлі основних засобів у фізичних осіб не завжди стягується податок;

7) нарахування зносу основних засобів відбувається один раз в квартал;

8) підприємство продовжує нараховувати знос на об’єкти з закінченим строком експлуатації;

9) неправомірне прискорене нарахування зносу основних засобів;

10) при передачі основних засобів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства сума перевищення їх договірної вартості над балансовою нерідко включається до складу витрат майбутніх періодів, а по мірі нарахування дивідендів приєднується до балансового прибутку.

У відповідності з Планом рахунків облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». На цьому рахунку здійснюється облік та узагальнення інформації про наявність, рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об’єктів та орендованих майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

По дебету 10 рахунку відображається записи по надходженню основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються по первісній вартості, витрати пов’язані з поліпшенням об’єкта.

По кредиту відображаються вибуття основних засобів внаслідок продажу, безкоштовної передачі, ліквідації, а також суми уцінки основних засобів.

Облік основних засобів ведеться в таких розрізах: надходження, амортизація, ремонт, переоцінка, а також облік орендованих основних засобів.

Отже, виходячи з розкриття аудиту як окремої системи з визначеним інструментарієм його проведення, сформульовано мету, завдання та розроблено методику проведення зовнішнього аудиту основних засобів. Це дасть змогу визначити сферу потенційного ризику та розробити пріоритетні напрями економічного розвитку підприємств, забезпечити поліпшення якості аудиту.

Відповідно до Національного нормативу аудиту №26 «Аудиторський висновок», результати аудиту оформлюються у вигляді аудиторського висновку, який повинен містити в собі чітке і ясне уявлення аудитора про перевірену фінансову звітність.

Метою складання аудиторського висновку є надання висновку аудитором (аудиторською фірмою) про повноту, достовірність і неупередженість інформації щодо статутного капіталу, що розкривається у звітності господарюючого суб’єкта [40].

Аудиторський висновок складається на українській мові, вартісні показники виражаються у валюті України. Виправлення в аудиторському висновку не допускаються [17].

До аудиторського висновку додається бухгалтерська звітність господарюючого суб’єкта, відносно якого проводився аудит. З метою ідентифікації на формі звітності повинен бути підпис аудитора або спеціальний штамп аудиторської фірми.

Висновок може бути позитивним, умовно-позитивним, негативним, а також можлива відмова від надання висновку про фінансову звітність підприємства.

Позитивний висновок надається клієнту у випадках, коли, на думку аудитора, виконано наступні умови:

- аудитор одержав всю інформацію і пояснення, необхідні для досягнення мети аудиту;

- надана інформація достатньою мірою відображає реальний стан справ на КУ «Кремінське РТМО»;

- наявні адекватні та достовірні дані з усіх суттєвих питань;

- фінансова документація підготовлена у відповідності з прийнятою на КУ «Кремінське РТМО» обліковою політикою, яка відповідає вимогам НП(С)БО;

- фінансова звітність складена на основі дійсних облікових даних й не містить суттєвих протиріч;

- фінансова звітність складена належним чином за формою, затвердженою у встановленому порядку.

Якщо аудитор не знайшов порушень або виявив порушення, що не впливають на законність функціонування, не спричиняють збитків державі, засновникам або акціонерам, то він фіксує це в аналітичній частині аудиторського висновку. При цьому аудитор має право надати позитивний висновок.

Будь-яка реальна невпевненість або незгода є підставою для відмови від надання позитивного висновку. Подальший вибір виду висновку залежить від рівня непевності або незгоди. У випадку непевності і незгоди аудитор видає умовно-позитивний висновок.

У всіх випадках, коли аудитор складає висновок, який відрізняється від позитивного, він повинен дати описання усіх суттєвих причин його невпевненості і незгоди. Такі причини коротко наводяться в окремому розділі висновку з посиланням на розділ, де висловлюється негативний висновок або дається відмова від висновку.

Якщо аудитор виявив порушення, які впливають на законність функціонування або спричиняють збитки державі, засновникам або акціонерам, то він фіксує це в аналітичній частині аудиторського висновку. В цьому випадку аудитор надає час для усунення викритих порушень. Якщо порушення не виправлені, аудитор не має права надати позитивного висновку.

Якщо аудитор не має можливості на підставі наведених аргументів сформулювати висновок про фінансову звітність підприємства, він дає відмову від надання аудиторського висновку.

Окрім основних видів аудиторських висновків про перевірену фінансову звітність існують висновки спеціального призначення. Такі висновки складаються за результатами виконання спеціальних аудиторських завдань за ініціативою самого господарюючого суб’єкта або за дорученням правоохоронних органів [40].

Згідно з Національним нормативом №26, аудиторський висновок складається у вільній формі, але обов’язково в ньому мають бути наступні розділи:

1) заголовок аудиторського висновку - говориться про те, що аудиторська перевірка проводилась незалежним аудитором. Дається назва аудитора або аудиторської фірми. Також наводиться повна назва підприємства, яке перевірялося, та час перевірки;

2) вступ - міститься інформація про склад фінансової звітності та дату її підготовки. Говориться також про те, що відповідальність за правильність підготовки звітності покладається на керівництво підприємства, про відповідальність аудитора за аудиторський висновок;

3) масштаб перевірки - цей розділ дає впевненість користувача у тому, що аудиторська перевірка здійснена у відповідності з вимогами діючого законодавства та нормами, що регулюють аудиторську практику. При оцінці суттєвості помилок аудитор повинен керуватися положеннями Національного нормативу №11 «Суттєвість та її взаємозв’язок з ризиком аудиторської перевірки». Також говориться про те, що аудитор під час перевірки брав до уваги лише суттєві помилки, керуючись принципом вибіркової перевірки. Також дається інформація про принципи бухгалтерського обліку, які використовувалися на підприємствах у період перевірки;

1) висновок аудитора про перевірену фінансову звітність - у цьому розділі дається висновок аудитора про фінансову звітність, про її правильність в усіх суттєвих аспектах;

2) дата аудиторського висновку - аудитор повинен проставляти дату аудиторського висновку на день завершення аудиторської перевірки. Дата на аудиторському висновку проставляється в той самий день, коли керівництво підприємства підписує акт прийому-передачі аудиторського висновку;

3) підпис аудиторського висновку - аудиторський висновок підписується директором аудиторської фірми або уповноваженою на це особою, яка має відповідну серію сертифікату аудитора України на вид проведеного аудиту;

4) адреса фірми - в аудиторському висновку вказується адреса місце знаходження аудиторської фірми та номер ліцензії на аудиторську діяльність. Ця інформація може розміщуватися як при кінці аудиторського висновку, після підпису аудитора, так і в матриці бланку аудиторської фірми.

4.5. Шляхи вдосконалення ефективності використання основних засобів

Реформування бухгалтерського обліку в Україні на основі законів та нормативних актів, що відповідають вимогам ринкової економіки та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку, привело до суттєвих змін в обліку основних засобів, але в них не охоплено всіх без винятку питань, які виникли у зв’язку з реформуванням обліку основних засобів та їх зносу. У зв’язку з цим у практичній діяльності виникають проблеми, що стосуються обліку та амортизації основних засобів. Ще однією проблемою є те, що первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається в численних спеціалізованих регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Це не сприяє якісному веденню обліку, збільшує трудомісткість опрацювання та відображення інформації, створює певні труднощі у формування документообігу й забезпеченні необхідними видами бланків.

Ефективне використання основних засобів має велике значення як для підприємства, так і для економіки країни в цілому. Повніше використання основних засобів на підприємстві сприяють, з одного боку, постійному підтриманню належного технічного рівня кожного підприємства, а з іншого – збільшенню обсягу виробництва продукції без додаткових інвестиційних ресурсів, зниженню собівартості продукції, підвищенню фондовіддачі та прибутковості підприємства. Тому актуальною проблемою є визначення напрямків підвищення ефективності використання основних засобів виробництва, а також виявлення найбільш важливих чинників, які впливають на зміну рівня використання основних засобів суб’єктами господарювання. Отже, проблема ефективності стає на перший план у процесі вивчення і дослідження роботи підприємств. Від вирішення цієї проблеми залежить прибутковість підприємства, конкурентоспроможність та якість його продукції на ринку.

Так, діючі форми первинної документації з обліку основних засобів та інвентаризаційні описи дублюють один одного. Майже зовсім не відрізняються за змістом інвентарні картки форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8. Водночас у наявних формах обліку не передбачено відображення устаткування, придбаного підприємством для резерву, до запровадження в експлуатацію, що на практиці створює певні труднощі при розрахунку амортизаційних відрахувань.

Не знайшла відображення у формах обліку й інформація про зміни первинної вартості інвентарного об’єкта після переоцінки та індексації. Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів» засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів. Проте, сам факт складання акта і відкриття інвентарних карток свідчить про позитивний висновок комісії, адже при невідповідності технічним умовам об’єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не виписується. Таким чином, доповнивши інвентарну картку підписами членів комісії, можна скоротити форму ОЗ-1. А якщо ввести в неї ще й підписи здавача та одержувача, то при внутрішньому переміщенні об’єктів можна скоротити форму ОЗ-2. Доповнення інвентарної картки підписами комісії з упровадження основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дає змогу скоротити форму ОЗ-3. Можна також не використовувати форму ОЗ-4, якщо доповнити її підписами ліквідаційної комісії й відобразити окремим рядком результати ліквідації об’єкта.

Вивчення теоретичних положень, опублікованих праць вітчизняних і зарубіжних вчених свідчать, що облік та аналіз основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести:

– різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у фінансовому обліку й системі оподаткування, принципів їх оцінки;

– проблеми вдосконалення системи амортизації;

– проблеми підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів;

– проблема інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на КУ «Кремінське РТМО» системою обліку, аналізу, аудиторського контролю;

– проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо.

Відповідно дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку та аналізу основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Варто звернути увагу на зміни, насамперед, у частині підвищення оперативності та ефективності аналізу основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань:

– дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки;

– узагальнення та систематизації класифікації основних засобів;

– дослідження діючої методики нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів;

– аналіз діючої організації та методики обліку основних засобів, впливу на них змін податкової політики та виявлення шляхів її вдосконалення;

– удосконалення методики аналізу матеріально-технічної бази підприємства;

– розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Для вирішення поставлених завдань варто здійснити такі дії:

– удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів;

– розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського обліку амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;

– удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;

– розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Реалізація вищенаведених дій дасть змогу удосконалити організацію та методику обліку та аналізу основних засобів, підвищити їх інформативність і прогнозувати ефективність їх використання на КУ «Кремінське РТМО».

Витрати на ремонт основних засобів складають значну питому вагу у структурі собівартості продукції, тому власники підприємства, очевидно, зацікавлені в якісному обліку та контролі цих витрат. Але існуючим Планом рахунків не передбачено окремого рахунку для обліку таких витрат. Існуючий порядок обліку не дозволяє підприємствам накопичувати інформацію про витрати на ремонт та розподіляти їх за періодами, до яких вони відносяться.

Ведення спеціального регістру дозволить підприємству контролювати витрати на ремонт у розрізі об’єктів та їх списання, а також мати інформацію про суму незавершеного ремонту, що важливо для управління активами підприємства.

В цілому первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів у КУ «Кремінське РТМО» ведеться без порушень, але є ряд недоліків. Зокрема, це стосується заповнення первинних документів. При заповненні бланків бухгалтерією підприємства не заповнюються деякі основні реквізити. Це може мати негативні наслідки при заповненні первинних документів, так як багато подібних основних засобів і буде дуже важко встановити їх фактичну приналежність до певного підрозділу. Інколи при заповненні карток групового обліку взагалі, крім назви та кількості, майже нічого не заповнюється. А в оборотно-сальдовій відомості по обліку основних засобів, що ведеться в господарстві, відсутнє зазначення осіб, у підзвіті яких знаходяться основні засоби.

На КУ «Кремінське РТМО» відсутні організаційно-методичні забезпечення контролю по основним засобам. Для більш ефективної організації роботи контрольного апарату необхідно використовувати розроблені контрольно-аналітичні таблиці.

При отриманні в бухгалтерію товарно-транспортних накладних, приймальних квитанцій, платіжних доручень їх дані повинні заноситися у відповідні накопичувальні відомості реєстраційного журналу і кожен день визначати суму додаткової виручки або збитку. Накопичувальні відомості можливо вести наростаючим підсумком за місяць і з початку року. Для якісної перевірки та скорочення проведення ревізії та перевірок наперед заготовляють бланки описів порушень і інвентаризації розрахунків з покупцями та замовниками.

З метою рівномірного розподілу вартості знарядь праці між окремими періодами і більш точного визначення собівартості виготовленої продукції застосовується амортизація.

На КУ «Кремінське РТМО» використовується спрощений варіант обліку нарахування амортизації, але він позбавляє можливості мати інформацію про джерела на капітальні інвестиції. Механізм нарахування амортизації зі створенням амортизаційного фонду можна здійснити за допомогою рахунків діючого Плану рахунків.

Тобто, продажна ціна продукції, виготовленої на виробничому устаткуванні, містить балансові амортизаційні відрахування, і цю суму можна інвестувати у будь-яку сферу діяльності підприємства. Є очевидною необхідність відображення у бухгалтерському обліку процесу використання амортизаційного фонду.

Амортизаційний фонд - цільовий грошовий фонд, необхідний для заміни зношених об'єктів основних засобів, який утворюється шляхом накопичення амортизаційних відрахувань [33].

Необхідністю введення цього рахунку є не тільки реєстрація даних для заповнення розділу XIII «Використання амортизаційних відрахувань», Приміток до річної фінансової звітності, але і надання інформації про ступінь зносу основних засобів і нематеріальних активів, вказуючи на наявні джерела у підприємства для їх відтворення.

Найбільш доцільним є механізм нарахування амортизації із створенням амортизаційного фонду за рахунків діючого Плану рахунків. Для цього доцільно використати рахунок 51 «Внесений капітал», виділивши окремий субрахунок 5112 «Амортизаційний фонд», який буде кореспондувати з рахунком 29 «Витрати майбутніх періодів». По дебету субрахунку 51 потрібно відображати використання амортизаційного фонду, а по кредиту - його списання.

Тоді кореспонденція рахунків за нарахуванням амортизації зі створенням амортизаційного фонду буде такою:

1) дебет рахунку 16 «Виробництво» (та інших рахунків) і кредит рахунку 14 «Знос (амортизація) необоротних активів» нарахування амортизації основних засобів. Цей запис здійснюється і нині;

2) дебет рахунку 851 «Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів і кредит субрахунку 5112 «Амортизаційний фонд» - створення амортизаційного фонду. Такий запис пропонується додати.

У міру оприбуткування придбаних основних засобів обліковується дебет субрахунку 5112 і кредит рахунку 851

Для складання розділу ХІІІ Приміток до річної фінансової звітності в бухгалтерському обліку є інформація лише про суму нарахованої амортизації за рік. Інформація про використання амортизації по каналах капітальних інвестицій практично відсутня.

Отже, для обліку амортизаційного фонду є необхідність ввести окремий субрахунок 5112, по дебету якого відображати використання амортизаційного фонду, а по кредиту - його створення.

Таким чином, впровадження амортизаційного фонду дасть змогу мати інформацію про джерела на поновлення основних засобів, тобто скільки засобів можна використати для капітальних інвестицій за рахунок амортизаційного фонду.

Забезпеченість підприємства основними засобами, їх технологічний стан та рівень ефективності використання безпосередньо впливає на загальний фінансовий стан.

На сьогодні на КУ «Кремінське РТМО» є проблема, яка є актуальною для більшості українських підприємств, де фактично не відбувається інтенсивного оновлення основних засобів (середній коефіцієнт введення ОЗ не досягає 10%).

Заходи щодо підвищення ефективності використання основних засобів підприємства можна згрупувати за двома напрямками: інтенсивні та екстенсивні.

Інтенсивні напрямки підвищення ефективності використання ОЗ:

- удосконалення структури основних засобів підприємства;

- технічне переозброєння підприємства;

- механізація та автоматизація виробництва;

- оптимізація структури виробничого обладнання (ліквідація проблемних місць);

- удосконалення технологічних процесів;

- ліквідації проблемних місць у виробничому процесі;

- скорочення тривалості виробничого циклу;

- комплексне використання та покращання якості сировини;

- застосування прогресивних форм організації виробництва і праці;

- забезпечення максимального завантаження виробничої потужності підприємства;

- підвищення професійно-кваліфікаційного рівня обслуговуючого об'єкти основних засобів персоналу та ін.

До екстенсивних напрямів підвищення ефективності використання основних засобів належать:

- скорочення простоїв устаткування внаслідок підвищення якості ремонтного обслуговування, своєчасного забезпечення основного виробництва висококваліфікованим персоналом, сировиною, матеріалами, паливом, напівфабрикатами;

- підвищення коефіцієнта змінності роботи устаткування;

- зменшення кількості непрацюючого устаткування та ін.

Скорочення термінів експлуатації основних фондів, з одного боку, уможливлює прискорення їх оновлення, зменшення морального старіння, зниження ремонтно-експлуатаційних витрат, а з іншого, - зумовлює зростання собівартості продукції за рахунок амортизаційних сум, потребує більших за обсягом інвестиційних ресурсів для нарощування виробничих потужностей машинобудування.

Подовження періоду функціонування основних фондів дає змогу зменшити обсяг щорічної заміни спрацьованих засобів праці й за рахунок цього спрямовувати більше ресурсів на розширене відтворення, але при цьому знижується загальна продуктивність діючих основних фондів. Саме тому терміни експлуатації машин і устаткування мають бути оптимальними, тобто такими, що забезпечують найменші витрати суспільної праці на їх виготовлення і використання у виробничому процесі протягом усього періоду їх функціонування.

Звичайно найкращим методом є впровадження досягнень сучасного науково-технічного прогресу і, в першу чергу, безвідходних, маловідхідних, ресурсозберігаючих технологій і техніки для їх здійснення. Це збільшує вихід продукції з того ж об’єму переробленої сировини та фондовіддачу. Це може бути впровадження нових систем автоматизованого управління основними виробничими засобами.

4.6. Удосконалення обліку операцій з основними засобами в умовах АРМ бухгалтера.

Великий обсяг економічної інформації, який постійно збільшується, потребує подальшого вдосконалення облікової і контрольно-аналітичної роботи. В умовах ручної обробки знижується якість інформації, продовжуються терміни її опрацювання, а зростання затрат праці призводить до різкого збільшення управлінського персоналу.

На сучасному етапі удосконаленню управління і поліпшенню якості економічної інформації сприяє використання засобів обчислювальної техніки для обліку, аналізу господарської діяльності і планування виробництва. Сьогодні у нас у країні проходить масове переобладнання бази обчислювальної техніки на основі ІВМ-сумісних комп’ютерів на процесорах 386, 486 і 586 (Рentium) з орієнтацією на достатньо цікаві, але далеко не єдині програмні системи МS Windows [16, с. 193].

Основна тенденція сьогодні – це раціональне застосування персональних ЕОМ для автоматизації бухгалтерського обліку. Розробкою і створенням систем автоматизації бухгалтерського обліку на основі ПЕОМ займається велика кількість спеціалізованих фірм.

Аналіз програмних засобів, що використовуються, дозволяє класифікувати їх за основними функціями:

* програми, що реалізують функції фінансового (синтетичного) обліку і формування фінансової звітності;
* програми, що реалізують функції фінансового і управлінського обліку для малих підприємств;
* програми, що реалізують функції окремих розділів обліку і переважно облік основних засобів, облік матеріальних цінностей, облік розрахунків з оплати праці й інші для великих і середніх підприємств.

В КУ «Кремінське РТМО» процес обліку основних засобів здійснюється у модулі "Бухгалтерія" системи "Парус-Бюджет".

Ефективне застосування зростаючого об’єму економічної інформації при найменших витратах на її отримання можливо тільки на базі впровадження високопродуктивної обчислювальної техніки. При цьому важливо автоматизувати облік так, щоб всі операції по виписці, обробці і передачі первинних документів здійснювати автоматично.

Персональні комп’ютери забезпечують формування первинних документів і облікових реєстрів, що дає можливість організувати автоматизоване робоче місце (АРМ) з використанням діалогового режиму.

АРМ організовується на базі ПК, який може використовуватися або автономно, або у взаємозв’язку з іншими ЕОМ.

З введенням в експлуатацію АРМ бухгалтера на базі ПК відбувається розподіл функцій, операцій між бухгалтером і персональним комп’ютером. Бухгалтер виконує операції по збору первинних документів, контролю достовірності, підготовці для машинної обробки, введення даних в ПК і запис на електронні носії, управління процесом обробки на машині, контроль, аналіз і регулювання розрахунків.

Всі арифметичні і групувальні операції, вибірки, формування і зберігання інформаційних масивів, а також друк вихідних відомостей виконує ПК.

АРМи бухгалтера організовуються за функціональною ознакою і охоплюють ділянки обліку основних засобів, матеріальних цінностей, праці і заробітної плати, фінансово-розрахункових операцій, а також зведений облік і звітність.

З підвищенням рівня автоматизації облікового процесу об’єм облікового процесу облікової інформації і звітності, що складається автоматично, зростає, а частка складених вручну звітних документів зменшується [15, с. 618].

"Парус-Бухгалтерія" – простий, але повнофункціональний програмний продукт, який дозволяє автоматизувати бухгалтерський і податковий облік в організаціях малого та середнього бізнесу.

Бухгалтерія для бюджетних установ "Парус" забезпечує ведення всіх облікових регістрів згідно вимог законодавства України. Інтеграція з іншими модулями системи ["Парус - Бюджет"](http://parus.ua/ru/141/) ( [Парус - Заробітна плата](http://parus.ua/ru/186/), [Парус - Фінансування](http://parus.ua/ru/277/), [Парус - Управління майном](http://parus.ua/ru/191/), [Парус - Персонал](http://parus.ua/ru/189/), [Парус - Конкурсні закупівлі](http://parus.ua/ru/184/), інтеграції з системами "Казна", "Мережа" ) надає можливість Головному бухгалтеру бюджетної установи, отримати комплексне інформаційне забезпечення, як по головній установі, так і по підвідомчим установам та філіям.

Система володіє наступним набором функцій:

Бухгалтерський облік:

* облік банку та каси;
* облік основних засобів, МНА;
* облік господарських операцій;
* облік матеріальних цінностей;
* облік свідоцтв про відрядження та авансових звітів;
* формування оборотних відомостей різних типів:
  + рух коштів по рахунках;
  + рух коштів по аналітичних рахунках;
  + рух коштів у розрізі проводок;
  + рух матеріальних цінностей;
  + розрахунки з дебіторами-кредиторами;

Податковий облік:

* облік вхідних та вихідних податкових накладних;
* реєстри отриманих, виданих податкових накладних;
* облік податкового кредиту та податкових зобов'язаь, валових доходів і валових витрат;

Бухгалтерська звітність:

* всі звіти, що регламентировані чинним законодавством та аналитична звітність;
* здача звітності у форматі .xml.

Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів (Наказ МФУ № 1202, НП(С) БОДС 121):

1. здійснення обліку надходжень, переміщення і вибуття основних засобів та інших матеріальних необоротних активів;
2. ведення інвентарної картотеки;
3. ведення картотеки МНА;
4. нарахування зносу;
5. друк облікових форм (Наказ МФУ № 818);
6. облік дорогоцінних металів;
7. переоцінка та індексація основних засобів.

Облік матеріальних цінностей та МШП:

* здійснення обліку надходжень, переміщення та вибуття матеріальних цінностей та МШП, бланків суворої звітності;
* підготовка господарських документів (накладні, акти, вимоги та ін.);
* отримання оборотних відомостей у розрізі рахунків, матеріально-відповідальних осіб та найменувань матеріальних цінностей у кількісному та сумовому виразі;
* друк інвентаризаційних документів;
* отримання довідок про наявність та рух матеріальних цінностей.

Облік фінансово-господарських операцій:

* реєстрація та обробка первинних банківських та касових документів;
* реєстр платіжних документів та розподіл відкритих асигнувань;
* облік операцій за розрахунковими і реєстраційними (казначейськими) та іншими рахунками;
* облік касових операцій;
* формування касової книги, вкладного аркушу касової книги;
* облік розрахунків з дебіторами/кредиторами, покупцями та замовниками;
* облік взаєморозрахунків;
* облік розрахунків з підзвітними особами за авансами наданими та отриманими;
* ведення відомості аналітичного обліку;
* облік кошторису витрат установи та розпоряджень на перерахування коштів;
* облік касових видатків;
* облік фактичних видатків.

Формування звітності:

* картки аналітичного обліку;
* меморіальні ордери;
* Журнал-Головна;
* оборотний баланс;
* форми місячної, квартальної та річної фінансової звітності.

Також існує додаткова можливість інтеграції програмного продукту "Парус-Бухгалтерія" з інформаційно-аналітичною системою з законодавства України "Парус-Консультант". З головного меню будь-якого розділу "Парус-Бухгалтерія", можна завантажити список всіх нормативних і законодавчих актів, а також консультацій та роз'яснень фахівців, що регламентують дії користувача в правовому полі України.

Розділи, які будуть задіяні для обліку ОЗ модуля “Бухгалтерія”, відображено на Рис. 4.6.

|  |
| --- |
| [меню модуля Парус-Бухгалтерія](http://parus.ua/files/image/press/OZ-2013/01.jpg) |
| Рис.4.6. - Головне меню модуля “Бухгалтерія”. |

Основний обліковий розділ, призначений для ведення операцій з основними засобами, - Інвентарна картотека.

Для відображення надходження та списання основних засобів використовується розділ Внутрішні документи. Цей розділ призначений для реєстрації прибуткових та внутрішніх документів, актів при оформленні руху основних засобів в організації.

 Реєстрація внутрішніх документів можлива одним із таких типових способів:

* реєстрація за допомогою додавання, коли всі дані документа вводяться з клавіатури;
* реєстрація з використанням даних раніше зареєстрованого документа (розмноження);
* реєстрація з використанням заздалегідь підготовленого зразка, всі дані з якого Система автоматично переносить до нового документа;
* реєстрація документа на внутрішнє переміщення / списання з Інвентарної картотеки.

Система «Парус-Бюджет» надає можливість бухгалтеру бюджетної установи оперативно відобразити в обліку придбання ОЗ з урахуванням НП(с)БОДС 121.

Порядок автоматичного нарахування зносу на необоротні активи, облік яких ведеться у модулі «Бухгалтерія» Системи «Парус-Бюджет» допоможе бухгалтеру підвищити достовірність облікових даних, заощадити час для складання річної фінансової звітності.

Використання спеціалізованого розділу Інвентарна картотека системи «ПАРУС-Бюджет» дає можливість бухгалтеру бюджетної установи виконати всю низку дій, яких потребує облік основних засобів протягом усього періоду їх використання.

Висновки до розділу 4

Таким чином, можна зробити наступний висновок. На сьогодні однією із головних проблем економіки України є подолання спаду виробництва на вітчизняних підприємствах та підтримання нормального відтворювального процесу на усіх його ланках. Основним завданням підприємств є підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства в умовах гострої нестачі інвестиційних ресурсів. Найважливішою складовою матеріально-технічної бази є основні засоби.

Від точного та раціонального обліку яких залежить подальший процес відтворення, оновлення, поповнення та в кінцевому результаті – забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами праці. Розвиток даного напряму економіки залежить, насамперед, від своєчасного отримання достовірної, надійної та повної обліково-економічної інформації. У зв’язку із цим, зростає роль і значення обліку основних засобів як важливішої функції управління підприємством.

Наявний порядок організації обліку операцій із основними засобами не дає змоги в повній мірі проводити аналіз ефективності утримання та використання цих активів, оскільки не забезпечує необхідною інформацією систему управління підприємством. Нечіткість нормативно-правового регулювання, численні зміни правової бази сприяли перекручуванню сутності основних засобів, відсутності взаємозв’язку між фінансовим та податковим обліком, що призвели до неоднозначного сприйняття фахівцями інформації про основні засоби.

На багатьох підприємствах проводиться робота по вдосконаленню обліку розрахункових операцій шляхом автоматизації розрахунків з використанням ЕОМ. Дане вдосконалення дозволяє суттєво полегшити роботу бухгалтера та прискорити внутрішній документообіг на підприємстві, а також зробити можливим швидке оперативне надання інформації, потрібної для швидкої реакції керівництвом підприємства на зміни, які відбуваються в умовах ринкової економіки.

З появою нового класу ЕОМ, а також з переходом до ринкових відносин з'являється необхідність оперативного управління на місцях виникнення інформації, яка потребує впровадження розподіленої системи обробки даних обліку з використанням АРМ бухгалтера по рівнях управління комплексів задач.

"Парус-Бухгалтерія" – простий, але повнофункціональний програмний продукт, який дозволяє автоматизувати бухгалтерський і податковий облік в організаціях малого та середнього бізнесу.

Бухгалтерія для бюджетних установ "Парус" забезпечує ведення всіх облікових регістрів згідно вимог законодавства України. Інтеграція з іншими модулями системи ["Парус - Бюджет"](http://parus.ua/ru/141/) надає можливість Головному бухгалтеру бюджетної установи, отримати комплексне інформаційне забезпечення, як по головній установі, так і по підвідомчим установам та філіям.

Система «Парус-Бюджет» надає можливість бухгалтеру бюджетної установи оперативно відобразити в обліку придбання ОЗ з урахуванням НП(с)БОДС 121.

Порядок автоматичного нарахування зносу на необоротні активи, облік яких ведеться у модулі «Бухгалтерія» Системи «Парус-Бюджет» допоможе бухгалтеру підвищити достовірність облікових даних, заощадити час для складання річної фінансової звітності.

Використання спеціалізованого розділу Інвентарна картотека системи «ПАРУС-Бюджет» дає можливість бухгалтеру бюджетної установи виконати всю низку дій, яких потребує облік основних засобів протягом усього періоду їх використання.

5. АНАЛІЗ ОХОРОНИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА БЕЗПЕЦІ ЖИТТЄДІЯЛЬНОСТІ

Роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

Із цією метою роботодавець забезпечує функціонування системи управління охороною праці, а саме:

• створює відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їхні обов'язки, права та відповідальність за виконання покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;

• розробляє за участю сторін колективного договору і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;

• забезпечує виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;

• впроваджує прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;

• забезпечує належне утримання будівель та споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;

• забезпечує усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

• організовує проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування, атестацій робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці в порядку і строки, що визначаються законодавством, та за їх підсумками вживає заходів з усунення небезпечних і шкідливих для здоров'я виробничих факторів;

• розробляє і затверджує положення, інструкції, інші акти з охорони праці, що діють у межах підприємства та встановлюють правила виконання робіт і поведінки працівників на території підприємства, у виробничих приміщеннях, на будівельних майданчиках, робочих місцях відповідно до нормативно-правових актів з охорони праці, забезпечує безоплатно працівників нормативно-правовими актами підприємства з охорони праці;

• здійснює контроль за додержанням працівником технологічних процесів, правил поведінки з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог з охорони праці;

• організовує пропаганду безпечних методів праці та співробітництво з працівниками у галузі охорони праці.

Згідно з Законом України “Про охорону праці” служба охорони праці створюється власником або уповноваженим ним органом (надалі – власник) на підприємствах, установах, організаціях незалежно від форм власності та видів їх діяльності для організації виконання правових, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних, соціально-економічних і лікувально-профілактичних заходів, спрямованих  на запобігання нещасним випадкам, професійним захворюванням і аваріям в процесі праці.

Служба охорони праці вирішує завдання:

а) забезпечення безпеки виробничих процесів, устаткування, будівель і споруд;

б) забезпечення працюючих засобами індивідуального та колективного захисту;

в) професійної підготовки і підвищення кваліфікації працівників з питань охорони праці, пропаганди безпечних методів праці;

г) вибору оптимальних режимів праці і відпочинку працюючих;

д) професійного добору виконавців для визначених видів робіт.

Служба охорони праці КУ «Кремінське РТМО» виконує такі основні функції:

- опрацьовує ефективну цілісну систему управління охороною праці, сприяє удосконаленню діяльності у цьому напрямку кожного структурного підрозділу і кожної посадової особи;

- проводить оперативно-методичне керівництво роботою з охорони праці;

- складає разом з структурними підрозділами комплексні заходи щодо досягнення встановлених нормативів безпеки, гігієни праці виробничого середовища (підвищення існуючого рівня охорони праці, якщо встановлені норми досягнуті), а також розділ “Охорона праці” у колективному договорі;

- проводить для працівників увідний інструктаж з питань охорони праці.

Організовує:

- Забезпечення працюючих правилами, стандартами, нормами, положеннями, інструкціями та іншими нормативними актами з охорони праці.

- Паспортизацію робочих місць щодо відповідності їх вимогам охорони праці.

- Облік, аналіз нещасних випадків, професійних захворювань і аварій, а також шкоди від цих подій.

- Підготовку статистичних звітів підрозділів з питань охорони праці.

- Розробку перспективних та поточних планів роботи підрозділів щодо створення безпечних та нешкідливих умов праці.

- Підвищення кваліфікації і перевірку знань посадових осіб з питань охорони праці.

Бере участь у:

- Розслідуванні нещасних випадків та аварій.

- Формуванні фонду охорони праці і розподіл його коштів.

- Розробці положень, інструкцій, інших нормативних актів про охорону праці, що діють в межах районної державної адміністрації.

- Сприяє впровадженню у виробництво досягнень науки і техніки, в т.ч. ергономіки, прогресивних технологій, сучасних засобів колективного та  індивідуального захисту працюючих, захисту населення та навколишнього середовища.

- Розглядає листи, заяви та скарги працівників з питань охорони праці.

Контролює:

- Дотримання чинного законодавства нормативних актів, виконання працівниками посадових інструкцій з питань охорони праці.

- Виконання приписів органів державного нагляду, пропозицій профспілки з питань охорони праці, використання за призначенням коштів фонду охорони праці.

- Відповідність нормативним актам з охорони праці транспортних засобів, засобів протиаварійного, колективного та індивідуального захисту працівників.

- Своєчасне проведення навчання та інструктажів  працівників, з питань атестації та переатестації з питань безпеки праці посадових осіб та осіб, які виконують роботи підвищеної небезпеки, а також дотримання вимог  безпеки при виконанні цих робіт.

- Надання працівникам передбачених законодавством пільг і компенсацій, пов’язаних з важкими та шкідливими умовами праці.

- Використання праці жінок та інвалідів згідно з діючим законодавством.

- Проходження попереднього (при прийнятті на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів.

- Виконання заходів, наказів, розпоряджень, з питань охорони праці, а також заходів щодо усунення причин нещасних випадків і аварій, які визначені в актах розслідування.

- Здійснює зв’язок з медичними закладами, науковими та іншими організаціями з питань охорони праці, організовує впровадження їх рекомендацій.

Висновки до розділу 5

Таким чином, забезпечення прав громадян на безпечні та здорові умови праці здійснюється шляхом створення системи організації охорони праці не лише на національному, а й на виробничому рівні. Підвищення ефективності діючої системи управління охорони праці на всіх рівнях є одним із шляхів зниження виробничого травматизму та професійних захворювань, зменшення факторів шкідливого впливу на організм працюючих та скорочення кількості робочих місць зі шкідливими та важкими умовами праці.

З метою забезпечення сприятливих для здоров'я умов праці, високого рівня працездатності, профілактики травматизму і професійних захворювань, отруєнь та відвернення іншої можливої шкоди для здоров'я на підприємствах, в установах і організаціях різних форм власності повинні встановлюватися єдині санітарно-гігієнічні вимоги до організації виробничих процесів, пов'язаних з діяльністю людей, а також до якості машин, обладнання, будівель та інших об'єктів, які можуть мати шкідливий вплив на здоров'я.

ВИСНОВКИ

Розглянувши і проаналізувавши організацію і методологію бухгалтерського обліку основних засобів підприємства, можна з упевненістю сказати, що облік основних засобів є одним із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребують точних і оперативних даних та знань нормативно-законодавчої бази.

Бухгалтерський облік, як структуризована система, будується в межах підприємства, яке є господарчою одиницею, має адміністративно-господарську самостійність та право юридичної особи. Головне завдання бухгалтерського обліку – забезпечити фінансовою інформацією діюче підприємство. При написанні дипломної роботи розглянуті суть та економічний зміст основних засобів.

Основні засоби відіграють важливу роль в діяльності будь-якого суб’єкта господарювання. Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають взаємозамінюваності і тому ефективність їх різна по галузях, підприємствах, окремих видах. Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використанням виробничих майданчиків, обладнання, машин, транспортних засобів та інших засобів праці. Метою бухгалтерського обліку основних засобів є сприяння раціональному використанню засобів і предметів праці у господарській діяльності.

Під час написання першого розділу дипломної роботи було вивчено теоретичні основи обліку основних засобів в сучасних умовах господарювання, а саме поняття, класифікація та оцінка основних засобів; методи нарахування амортизації основних засобів; документальне оформлення руху основних засобів.

У третьому розділі розглянуто техніко-економічну характеристику КУ «Кремінське РТМО» - об’єкта дослідження обраної теми. Досліджено порядок та документальне оформлення надходження та вибуття основних засобів на КУ «Кремінське РТМО», порядок нарахування амортизації, нормативно-правове забезпечення обліку основних засобів.

Згідно техніко-економічної характеристики КУ «Кремінське РТМО», незважаючи на кризові явища в Україні, має наростаючі економічні показники, які доводять що є значні перспективи для подальшого розвитку на наступні декілька років, але для сталого розвитку в довгостроковій перспективі потрібні структурні зміни, оновлення основних засобів, модернізація, впровадження енергозберігаючих технологій. Балансовий прибуток, отриманий за даний період, дозволив своєчасно здійснити розрахунки із бюджетом та придбати основні засоби, що являється важливим фактором розвитку діяльності КУ «Кремінське РТМО» у різноманітних напрямках.

Бухгалтерія КУ «Кремінське РТМО» повністю укомплектована, має чітку будову і виконує свої функції на високому рівні.

Для оцінки складу, руху та динаміки основних засобів під час проведення аналізу було використано дані статистичної звітності «Звіт про наявність та рух основних засобів», Приміток до фінансової звітності форми №5 та ф. 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)» та інші.

На прикладі досліджуваного підприємства КУ «Кремінське РТМО», було проведено аналіз обліку надходження, вибуття, наявності, основних засобів, порядок, методи нарахування та обліку амортизації на КУ «Кремінське РТМО, також облік витрат на ремонт, їх класифікацію.

Система бухгалтерського обліку має багато недоліків, але на КУ «Кремінське РТМО» можна вдосконалити організацію обліку, використовуючи автоматизацію обліку, модернізувавши систему первинного обліку руху і наявності основних засобів, ввести спеціальний регістр для контролю над витратами на ремонт та створити амортизаційний фонд, який полегшить ведення обліку і покращить умови для оновлення основних фондів.

Проведення якісного і чіткого аналізу має важливе значення для управління підприємством, так як основні засоби є основою підприємства. Велике аналітичне значення мають показники структури основних фондів, аналітичні коефіцієнти, що дозволили впевнитися в забезпеченості підприємства основними засобами, їх ефективному використанні і середньому рівні оновлення та у зростаючому рівні фондовіддачі. Але теперішній рівень оновлення не є достатнім, зважаючи на зниження придатності основних засобів, збільшенням коефіцієнта зносу на КУ «Кремінське РТМО». Ефективним можна назвати використання та придбання основних засобів, якщо два показники (фондовіддача та рентабельність) покращуються. За досліджуваний період на КУ «Кремінське РТМО» відбувається збільшення цих показників.

Отже, аналіз руху, наявності і використання основних засобів на КУ «Кремінське РТМО» показав позитивну динаміку розвитку підприємства в цілому, адже основні засоби є основною і невід’ємною частиною даного підприємства. Аудиторський висновок за 2010 рік умовно-позитивний.

В даній роботі розкрито теоретичні основи та організацію обліку на КУ «Кремінське РТМО». Зроблено аналіз ефективності використання основних засобів, досліджено теоретичні основи аудиту і складено аудиторський висновок даного підприємства. Проведено економіко-математичне моделювання руху наявності і використання основних засобів на КУ «Кремінське РТМО».

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Аранчій В.І., Чумак В.Д., Смолянська О.Ю. та ін. Фінансова діяльність підприємств: Навчальний посібник. – К.: ВД «Професіонал», 2014. - 240с.
2. Бойчик І.М. і ін. Економіка підприємств / І.М. Бойчик і ін. – Львів, 2014. – 298 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів./За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця – 6-те вид, доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2015. – 756 с.
4. Бухгалтерський облік в Україні Хом’як Р.Л. / Навч. посібник. За ред. Р.Л. Хом’яка, В.І. Лемішевського. – 6-е вид., доп. і перероб. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2017. – 1200 с.
5. Білоусов А. Про проблеми практичного застосування нового порядку переоцінки ОЗ // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №9. – c. 21-23
6. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2013. – 440 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Підручник. – Житомир: ПП «Рута»/ Шосте видання. 2005. – 210-238 с.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Підручник. – Житомир: ПП «Рута», 2014. – 828 с.
9. Бухгалтерський податковий облік. Навчальний посібник для студентів спец. 7.050106 «Облік і аудит». / За ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця, к.е.н., С.Л. Берези. – 2-е вид, доп. і перероб. – Житомир: ЖДТУ, 2014. – 384 с.
10. Бухгалтерський облік за національними стандартами: Практ. посіб., нормативне забезпечення / Я.Д. Крупка (уклад.) - Т.: Економічна думка, 2017. - 236с.
11. Гранов Р. Реконструкція, модернізація та ремонт основних засобів // Дебет – Кредит. – 2014.- №17-18.-С.10-13.
12. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств і об'єднань / за ред. С.І. Шкарабана, М.І. Сапачова. – Тернопіль, 2015. – 405 с
13. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2011. – 540с.
14. Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит». / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута» , 2013. – 680 с.
15. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств – К.: Вища школа, 2014р. – 342 с.
16. 33. Жарікова О.О. Первинний облік основних засобів: удосконалення типових форм / О.О. Жарікова // Вісник СевНТУ. – 2011. - №116. – С. 55-59.
17. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. – 2-ге вид., стереотип. – К.: МАУП, 2011. – 152 с.: іл. – Бібліогр.: с142-144.
18. Івахненков С.В. Інформаційні технології в організації бух. Обліку і аудиту: Навч. посіб. – К.: Знання – Прес., 2013. – 349с.
19. Ковальов Д. Основні засоби: ремонт, реконструкція, модернізація.// Все про бухгалтерський облік. – 2013. - №50, 29 травня. – С.24-26.
20. Кругляк Б. Аудит основних засобів промислових підприємств: методичний аспект // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – №7. – С. 50-58.
21. Кузнєцова О.М. Методика аудиту основних засобів // Управління розвитком. – 2012. – №7 (128). – С.111-113.
22. Красовська І. «Регістри бухгалтерського обліку: розрахунки за кредитами та позиками» // «ГоловБух», 7 березня 2017 р., №14 (493), с. 25.
23. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. – Львів: Піча Ю.В.: К.: Львів «Новий світ – 2010». 2002.
24. Купчик М.П., Гандзюк М.П. Степанець І.Ф. та ін. Основи охорони праці. – К.: Основа, 2010. – 416с.
25. Салошенко С.В. Напрями вдосконалення документального оформлення операцій з основними / С.В. Салошенко// "Управління розвитком". - 2011 . - №7(104). - С. 39-41.
26. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. – К.: Знання, 2014. – 654 с. ISBN 966-8148-28-2
27. Мних Є.В. Економічний аналіз: Підручний. – Київ: Центр навчальної літератури, 2013. – 412 с.
28. Основи охорони праці: Підручник / К.Н. Ткачук, М.О. Халімовський, В.В. Зацарний та ін. За ред. К.Н. Ткачука; М.О. Халімовського. – К.: Основа, 2013 – 472с.
29. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб’єктів господарювання. Підручник. – Тернопіль: Економічна думка, 2011. – 454с.
30. Реформування бухгалтерського обліку України із застосуванням міжнародних стандартів: Методичні рекомендації / Укладачі О.І.Олійник, С.І. Юр’єва, Л.І. Рибальченко. – Х.: Основа, 2010. – 680с.
31. Усач Б.Ф. Аудит: Навч. посіб. – К.: Знання – Прес, 2012. – 223 с.
32. Усач Б. Контроль і ревізія. Підручник. - К.: Знання, 2012 - 253
33. Філімонова Л. Бухгалтерський облік основних фондів// Податки і бухгалтерський облік.-2010.-№50.-с.61.
34. Хмелевський Є. Амортизаційна політика и оновлення промислово - виробничих фондів// Економіка України.-2012.- №2.-с.78.
35. Ценклер Н.І. Міжнародні стандарти в бухгалтерському обліку. – Ужгород: Поліграфцентр «Ліра», 2016. – 170 с.
36. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: Посібник. – К.: Видавничий центр «Академія», 2012. – 672с.
37. Ярошенко С.П. Теоретичні і методологічні основи контролю. – Суми: Університетська книга, 2017. – 251 с.
38. [НП(С)БО 121](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10) — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», затверджене наказом Мінфіну від 12.10.2010 р. № 1202.
39. [Методрекомендації](https://i.factor.ua/ukr/law-314/section-1106/) — Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб’єктів державного сектору, затверджені наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11.
40. [План рахунків](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14) — План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203.
41. [Типова кореспонденція](http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16) — Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов’язаннями розпорядниками бюджетних коштів, затверджена наказом Мінфіну від 29.12.2015 р. № 1219.
42. [Положення 879](https://i.factor.ua/ukr/law-262/) — Положення про інвентаризацію активів і зобов’язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879.
43. Методрекомендації № 1127 — Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, затверджені наказом Мінфіну від 21.12.2016 р. № 1127.
44. [План рахунків № 611](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13) — План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Мінфіну від 26.06.2013 р. № 611.
45. [Інструкція № 333](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12) — Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом Мінфіну від 12.03.2012 р. № 333.
46. [Порядок № 818](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16) — Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб’єктами державного сектору, затверджений наказом Мінфіну від 13.09.2016 р. № 818.
47. [Положення № 879](https://i.factor.ua/ukr/law-262/) — Положення про інвентаризацію активів і зобов’язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879.
48. [Наказ № 572](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0788-15) — наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р. № 572.
49. План заходів щодо модернізації бухобліку — План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016 — 2018 роки, затверджений наказом Мінфіну від 28.11.2016 р. № 1038.
50. [Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.97 р. № 280/97-ВР](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80).
51. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7. 050201 ,,Менеджмент організацій” та 7. 050107 ,,Економіка підприємства” / Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська, С.Л. Береза. – За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ЖІТІ, 2000. – 672 с.
52. Завгородний В.П. Автоматизация бухгалтерского учета, контроля, анализа и аудита. – К. : А.С.К., 1998. – 768с.
53. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік : навчальний посібник – Київ : Вид-во ,,Центр навчальної літератури”, 2004. – 254 с.
54. Партинг Г.О. Бухгалтерський облік : Основи теорії та практики : Навч. посіб. – К. : Т-во ,,Знання”, КОО, 2000. – 245 с.
55. Матвєєва В. Основні засоби: опановуємо новий План рахунків (ч. 1). – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №7
56. Матвєєва В. Основні засоби: опановуємо новий План рахунків (ч. 2). – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №7
57. Шашерін В. Амортизація-2017: переносимо залишки і нараховуємо по-новому . – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №8
58. Матвєєва В. Облік основних засобів: розглядаємо на числових прикладах. – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №23
59. Матвєєва В. Безоплатне отримання основних засобів: як відобразити в обліку. – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №34
60. Матвєєва В. Вибуття ОЗ та МНМА: розглядаємо на числових прикладах. – Харків : Видавничий будинок «Фактор», 2017. – №37
61. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом МФУ № 88 від 24 травня 1995 р.