

РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

1.1. Економічна сутність основних засобів та порядок їх оцінки

Основні засоби повинні забезпечити належні матеріальні умови для здійснення господарської діяльності підприємства, зберігання необхідного обсягу виробничих запасів, проведення транспортних, розвантажувально-навантажувальних, фасувальних та інших підготовчих операцій, пов'язаних з отриманням та реалізацією продукції, наданням послуг, організацією праці та відпочинку робітникам підприємства, підвищенням продуктивності їхньої праці та ефективності господарювання всього підприємства. Рішенню цих завдань сприяє цілеспрямована робота з формування обсягу та складу основних засобів, створення режиму та умов їх експлуатації, підтримки у робочому стані та вибору політики амортизації.

Відповідно, основні засоби - це найважливіший елемент продуктивних сил, який допомагає процесу виробництва, а також розподілу, обміну та споживанню ресурсів. Водночас слід відзначити, що сучасні визначення основних засобів не є однозначними.

З економічної точки зору під терміном «основні засоби» розуміють матеріальні засоби, що використовуються у діяльності підприємства впродовж періоду, який перевищує 365 календарних днів від дати їх вводу до експлуатації і вартість яких поступово зменшується у зв'язку із їх фізичним або моральним зносом.

Характерними особливостями основних засобів є:

- використання в натуральному вигляді впродовж тривалого часу (не менше року);
- схильність до зносу, який виявляється у поступовій втраті можливої подальшої експлуатації у зв'язку зі старінням, закінченням резерву потужності (матеріальний знос) або втратою доцільності подальшої експлуатації у зв'язку з виникненням основних засобів, що мають якісніші характеристики (моральний знос);

- специфічний характер кругообігу та відшкодування вартості – через механізм поступової амортизації з віднесенням амортизаційних відрахувань на поточні витрати підприємства, і відповідно, вартість товарів (робіт, послуг).

Основні засоби підприємства відіграють значну роль в фінансово-господарській діяльності, забезпечують ефективність безперебійної роботи кожного підприємства. Проте питання залучення основних засобів носить як позитивний, так і негативний характер, адже потребує значних фінансових вкладень. Сьогоднішньому відновленню основних засобів можуть заобігати такі чинники: недостатність обсягів грошових коштів, залежить від фінансових можливостей та низької ефективності діяльності за попередній період; висока вартість основних засобів у порівнянні з іншими активами, тощо. Зазначене дозволяє дійти висновку, що кожному підприємству необхідно зважено підходити до процесу управління ефективністю використання основних засобів у фінансово-господарській діяльності.

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів являє собою закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремих конструктивно відокремлених предметів, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно.

Згідно з п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» основні засоби підприємства – це матеріальні активи які підприємство утримує з метою використання їх у виробничому процесі або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за один рік) [43].

Подібний підхід до трактування цього поняття прослідковується у МСБО 16 «Основні засоби»: це матеріальні активи, якими підприємство володіє для їх

використання в процесі виробництва, постачання товарів, здійснення послуг, надання в оренду, або для цілей управління й які, як передбачається, будуть використовуватися протягом більш одного звітного періоду.

Податковий кодекс України має наступне визначення основних засобів: Основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (окрім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних та архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Отже, слід відмітити, що нормативно-правові акти різняться в трактуваннях поняття «Основні засоби».

В табл. 1.1 наведено порівняльну характеристику податкового та бухгалтерського підходів щодо визнання основних засобів.

Як показують дані табл. 1.1, такі ознаки основних засобів, як матеріальність та строк корисного використання, в бухгалтерському та податковому законодавстві є повністю тотожними. Водночас доцільно звернути увагу що за іншими ознаками податковий і бухгалтерський підходи мають суттєві відмінності.

Проблема визнання основних засобів дуже тісно пов'язана з поняттям їх оцінки, оскільки застосування принципу єдності та реальності оцінювання основних засобів – це визначальний фактор організації обліку на кожному підприємстві. Вважаємо, що сутність оцінки полягає в присвоєнні числових значень основним засобам за визначеними правилами.

Порівняльна характеристика податкового та бухгалтерського підходів
щодо трактування поняття основних засобів

Ознака	Бухгалтерський підхід	Податковий підхід
Матеріальність	Основними засобами є лише матеріальні активи	Основними засобами є лише матеріальні активи
Підконтрольність	Активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому	Платник податку на прибуток фактично є власником основних засобів.
Строк корисного використання	Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)	Строк корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)
Призначення	З метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій	До основних засобів відносять лише ті об'єкти, які суб'єкт господарювання планує використовувати у власній господарській діяльності
Вартісна межа	Не передбачена.	Основні засоби - матеріальні активи, вартість яких перевищує 6000 гривень

Для оцінки важливе значення мають окремі види вартості основних засобів:

- первісна- історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.;
- справедлива - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату;
- переоцінена- вартість необоротних активів після їх переоцінки;
- чиста вартість реалізації - справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію;
- вартість, що амортизується - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.;

– балансова- сума, за якою актив обліковують у балансі після вирахування будь-якої накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності;

– залишкова - різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу та сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Згідно Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», «придбані або створені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю» [43].

Склад первісної вартості оприбуткованих основних засобів насамперед залежить від способу їх надходження (внесок до статутного капіталу, придбання за плату, самостійне виготовлення (створення), безоплатне отримання тощо). Склад витрат, що формують первісну вартість об'єкта основних засобів наведено на рис. 1.1.

Виплати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», під час складання фінансової звітності, підприємства мають дотримуватися принципу історичної (фактичної) собівартості, який визначає пріоритет оцінки активів з огляду витрат на їх виробництво та придбання та принципу обачності, який передбачає, що в бухгалтерському обліку повинні застосовуватися методи оцінки, які запобігають заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства [34].

історична (фактична) собівартість складається з таких витрат:

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

– реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

– суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству/ установі);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

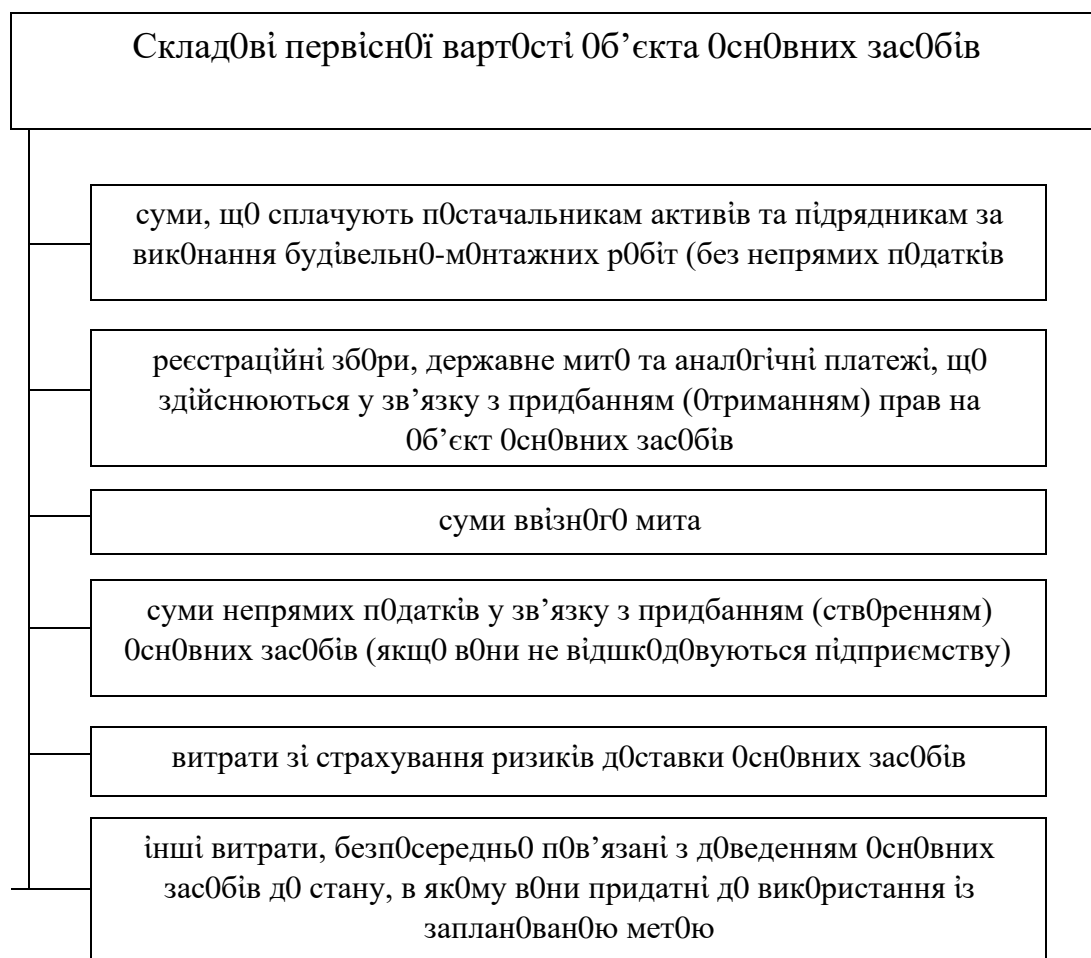


Рис. 1.1. Витрати, що формують первісну вартість Об'єкта Основних засобів

Первісна вартість Об'єктів Основних засобів – зобов'язання які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого Об'єкта Основних засобів, вона – справедлива вартість, погоджена засновниками підприємства (табл. 1.2).

Визначення первісної вартості основних засобів

№	Шляхи надходження основних засобів	Первісна вартість
1	Декілька об'єктів основних засобів, закуплених за одну суму	визначається розподілом загальної фактичної суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів
2	Безоплатно отримані основні засоби	дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання
3	Основні засоби, що внесені до статутного капіталу підприємства	погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість
4	Об'єкт, переведений до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції	дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку "Запаси" та "Витрати"
5	Основні засоби, отримані в обмін на подібний об'єкт	дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів
6	Основні засоби, отримані в обмін на неподібний об'єкт	дорівнює справедливій вартості переданого об'єкту основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обмін

Тобто по основних засобах, що надходять на підприємство від постачальників за грошові кошти, будуються господарським чи підрядним способом або виготовляються на підприємстві, первісна вартість визначається як фактична собівартість. В інших випадках надходження основних засобів на підприємство такі об'єкти обліку оцінюються за справедливою вартістю.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкту в робочому стані та одержання первісної визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат [36].

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкту. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта 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 [34].

Усі Основні засоби, крім землі мають фізичний та моральний знос, тобто під впливом фізичних сил, технічних та економічних факторів вони поступово втрачають свої якості та приходять до непотребу. Поступове перенесення вартості діючих Основних засобів на готовий продукт та накопичення грошового фонду для заміни зношених Об'єктів називається амортизацією [31].

Відповідно до Податкового кодексу амортизація – це поступове віднесення витрат на придбання, виготовлення або поліпшення Основних засобів, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань [41].

В П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація визначена як систематичний розподіл вартості Об'єкту Основних засобів, що підлягає амортизації, протягом строку його корисного використання [43].

Витрати на Основні засоби, що підлягають амортизації або відносяться до складу витрат в податковому Обліку наведені на рис. 1.2.

Шляхом збільшення норм амортизаційних відрахувань можна посилити внутрішній інвестиційний потенціал та покращити фінансове становище підприємств. А внаслідок їх зменшення будуть збільшені надходження до державного бюджету. Таким чином, нарахування амортизації в податкових цілях регулює відносини підприємств з бюджетом у відповідності з державною політикою економічного розвитку.

Амортизація Основних засобів проводиться до досягнення залишкової вартості Об'єктом його ліквідаційної вартості.

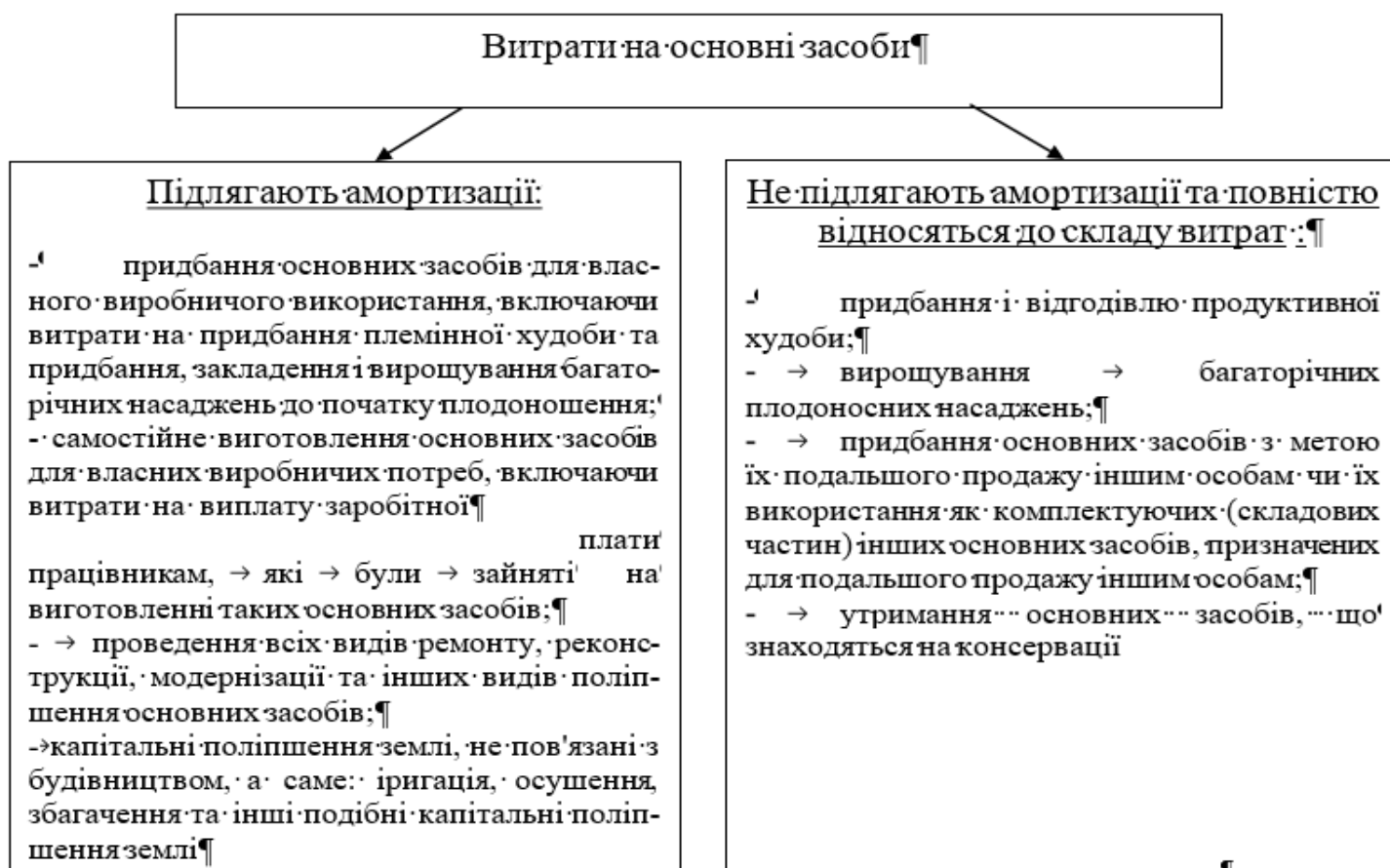


Рис. 1.2. Взаємозв'язок між витратами на основні засоби та амортизацією.

Рис. 1.2. Взаємозв'язок між витратами на основні засоби та амортизацією

П(С)БО 7 "Основні засоби" передбачено, що амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів;

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, обчисленої виходячи із строку корисного використання об'єкта;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, обчисленої виходячи зі строку корисного об'єкта, яка подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного періоду часу використання об'єкта основних засобів, на суму чисел років його корисного використання;

5) виробничого, за яким річна сума амортизації визначається як добуток фактичного річного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Підприємства самостійно обирають один із шести методів нарахування амортизації, визначаючи строки корисного використання об'єктів основних засобів і порядок формування їх вартості, яка передбачена податковим законодавством. Амортизація є вторинним явищем після зносу основних засобів і систематичним розподілом вартості необоротних матеріальних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання.

1.2. Класифікація основних засобів підприємства

Необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Її орієнтація на загальних для усіх галузей економіки ознаках – визначенні різних груп основних засобів та їх об'єднання по спільних функціях у виробничому процесі має домінуюче значення для організації бухгалтерського обліку. Завдяки класифікації основні засоби розділяють по групах, які підлягають обліку та контролю. Також забезпечується єдність групування по видах об'єктів у всіх галузях економіки, що дозволяє досягти співставлення облікових показників різних підприємств. Щодо макрорівня, слід відмітити, що з метою ведення обліку основних засобів і складання звітності, планування їх відтворення, проведення переоцінок та інвентаризацій у практиці підприємствам необхідно згрупувати об'єкти основних засобів за окремими ознаками у однорідні групи, тобто класифікувати.

Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути

розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів за такими ознаками: за натурально-речовим складом, функціональним призначенням, використанням, належністю, за відношенням до виду економічної діяльності. Розглянуті види класифікації основних засобів дають змогу оптимізувати їхню структуру – забезпечити ефективно їх використання, сприяти покращенню їх фізичного стану та структури.

Під класифікацією основних засобів слід розуміти групування їх за певними ознаками в якісно однорідні групи. Класифікація полегшує поточний облік основних засобів, спрощує складання звітності про наявність та рух основних засобів. Загородній В.Г. зводить класифікацію основних засобів тільки до однієї їхньої ознаки – «у залежності від характеру участі основних засобів у процесі розширеного відтворення» й підрозділяють за цією ознакою на виробничі й невиробничі основні засоби [10, с. 157]. Більш детальну класифікацію пропонує у своїх роботах Чалий І. [55, с. 28]. Автор групує основні засоби: за функціональним призначенням (виробничі, невиробничі), за видами економічної діяльності (промисловість, будівництво, сільське господарство тощо), за натурально-матеріальним складом або видами, за використанням (діючі, недіючі, запасні) й приналежності (власні, орендовані). Відповідно до типової класифікації основні засоби поділяються за приналежністю, використанням та призначенням. За приналежністю основні засоби поділяються на власні та орендовані; за використанням – на діючі та недіючі; за призначенням – на виробничі і невиробничі. До власних основних засобів відносяться ті, які належать певному підприємству.

Власні основні засоби можуть формуватись за рахунок статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного фінансування з відповідних джерел на розширене виробництво, власних прибутків. Орендовані основні засоби не належать підприємству орендарю, однак на підставі договору оренди використовуються в господарській діяльності. Орендовані основні засоби

відображаються у балансі тільки Орендодавця, що виключає можливість їх подвійного обліку. До діючих основних засобів відносяться ті, які знаходяться в експлуатації, у тому числі ті, які тимчасово не використовуються або здані в Оренду іншим підприємствам на договірних засадах. До недіючих основних засобів відносяться ті, які знаходяться в резерві (в запасі, на складі).

За функціональним призначенням та видом діяльності основні засоби поділяють на два види – виробничі та невиробничі. Виробничі основні засоби є знаряддями праці, за допомогою яких працівник впливає на предмет праці, або являють собою необхідні для забезпечення виробничої діяльності процесів: торгівлі, заготівель, виробництва тощо. Вони безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або якимось чином сприяють його здійсненню та багаторазово беруть участь у виробничих циклах, що повторюються, поступово зношуються і, не змінюючи своєї натуральної форми, по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт. Невиробничі основні засоби є необхідною умовою суспільного відтворення. До них належать ті основні засоби, які не беруть безпосередньої участі у основній діяльності, а призначені для обслуговування потреб працівників, вони функціонують тривалий час і поступово зношуються, але не беруть участі у виробництві матеріальних благ і тому втрачена ними вартість не переноситься на продукт.

За видами економічної діяльності основні виробничі засоби поділяються на такі, які використовуються у промисловості, сільському господарстві, транспорті, зв'язку, будівництві, торгівлі, громадському харчуванні, лісовому господарстві, матеріально-технічному постачанні і збуті, заготівлях, інших видах діяльності сфери матеріального виробництва, а також у житлово-комунальному господарстві, охороні здоров'я, фізичній культурі, соціальному забезпеченні, освіті, культурі, мистецтві, науці та науковому обслуговуванні, кредитуванні, управлінні та основні засоби, які використовуються громадськими організаціями. Для кожної галузі, враховуючи її специфіку, класифікація основних засобів за натуральним складом, виробничим призначенням конкретизується, але при цьому зберігається можливість приведення всіх класифікацій за видами економічної діяльності.

У системі Оподаткування виділяють 16 груп Основних засобів та інших необоротних активів [41], що відображено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація та мінімальні допустимих строків амортизації Основних засобів та інших необоротних активів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 - земельні ділянки	—
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
З них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	—
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	—
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	—
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7

Згідно із П(С)БО 7 у бухгалтерському обліку виділяються такі групи основних засобів: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель;

будинки, споруди та, передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби [43].

Отже, згідно зі ст. 145 Податкового Кодексу основні засоби поділені на 16 груп. По суті, це ті самі групи, що і в П(С)БО 7 «Основні засоби». Відмінність полягає у тому, що у правій колонці табл. 1.3 встановлено мінімальні допустимі строки корисного використання. Тобто строк використання окремих груп основних засобів не може бути менший, ніж це встановлено ст. 145 Податкового кодексу [41]. Наприклад, для будівель мінімальний допустимий строк корисного використання – 20 років. Якщо за обліковою політикою підприємства він становить 15 років, цей строк не підходить для податкового обліку.

1.3. Огляд літературних джерел та нормативно-правове регулювання обліку і аудиту операцій з основними засобами

Дослідження генезису поняття «Основні засоби» дає можливість стверджувати, що в перше про основні засоби підприємства згадується у працях французької школи на чолі з Гільбо А. та Леоте Е., які вважали, що актив включає основні засоби, оборотні засоби, витрачені засоби (вкладені в незакінчені процеси), засоби дебіторів і збитки. Вже у XVII–XX ст. Ла Пурт М. запропонував класифікацію рахунків, де виділяв групу власності або майнових рахунків [58, с. 139]. Ця група виконувала специфічну господарську функцію управління ресурсами на підприємстві.

У XIX–XX ст. Вейцман Р.Я. (1870–1936) розділив усі активи на дві групи – засоби у фазі обігу та засоби у фазі виробництва – та розмежував на основні засоби, засоби в обігу, засоби поза обігом [58, с. 140].

У сучасних умовах розвитку української науки існує потреба більш глибокого обґрунтування поняття «Основні засоби» як економічної категорії. Дискусії навколо його тлумачення тривають із моменту введення терміну в

науковий Обіг, тому умотивування визначень та пошук перспективних напрямів досліджень є важливою проблемою сучасної економічної науки.

Дослідженню сутності та змісту поняття основних засобів як економічної категорії у сучасній науковій літературі присвячено багато наукових праць вітчизняних та зарубіжних учених. Відомі вчені-економісти вважають, що основні засоби є складовою частиною майна кожного суб'єкта господарювання незалежно від сфери діяльності та галузевої належності (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Трактування сутності поняття «Основні засоби» різними науковцями

Автор	Визначення
1	2
Бабіч В.В. [4, с. 11]	це сукупність матеріальних цінностей, що мають натуральну форму та тривалий час діють, як у сфері матеріального виробництва, так і у сфері нематеріального, втрачаючи свою вартість у міру зношення
Бутинець Ф.Ф. [6, с. 103]	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 перевищує один рік)
Довгальок Н.В. [12, с. 8]	матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово використовуються у виробничих циклах та зберігають свою натуральну форму, переносючи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (операційний цикл)
Жадан Т.А. [13, с. 115]	матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності виготовлений продукт, надану послугу або товар.
Мішура В.Б. [38, с. 150]	це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт.
Неміш Ю.В. [41, с. 70]	це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року чи визначається межами операційного циклу понад один рік. вартість яких зменшується в процесі використання.

1	2
Пирог О.В. [47, с. 242]	є основою виробництва із притаманними їм фізичними властивостями. З точки зору активів підприємства, основні засоби повинні принести у результаті свого використання економічну вигоду. Основні засоби є об'єктом капітальних вкладень, що характеризує взаємозв'язок процесу інвестування та основних засобів.
Стельмах Х.П. [60, с. 82]	активи підприємства, що використовуються матеріальному та нематеріальному виробництвах (виготовленні товарів, наданні послуг) із можливим строком експлуатації більше одного року.
Яковичина Н.А. [66, с. 781]	матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності - виготовлений продукт, надану послугу або товар.

Дослідження різних форм прояву сутності поняття, яке описує основні засоби підприємства свідчить, що основні засоби є основою активів та мають важливе значення для виробничої та господарської діяльності підприємства.

Отже, сучасні науковці під час розгляду цього поняття визначають такі його сутнісні характеристики:

- матеріальна форма активів;
- залучення у виробництво та реалізацію товарів;
- наявність незмінної натуральної форми;
- строк корисного використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік);
- перенесення вартості на заново створений продукт частинами в міру зношення; – можливість надання в оренду іншим особам.

Основні засоби становлять основу матеріально-технічної бази більшості підприємств, адже саме вони займають найбільшу питому вагу у структурі активів. Від прийнятих управлінських рішень щодо наявності, структури та руху основних засобів значно залежить ефективність функціонування підприємства загалом. Роль основних засобів у процесі виробництва, особливості їх відтворення в умовах ринкової економіки зумовлюють особливі

вимоги до інформації про наявність, рух, структуру, стан та використання основних засобів.

Таблиця 1.5

Основні нормативно-правові документи, що регулюють облік і аудит основних засобів

№	Нормативний документ	№ та дата	Коротка характеристика
1	2	3	4
1	Конституція України	№254к/96-ВР від 28.06.96 р.	Основа законодавчої системи України
2	Цивільний кодекс України	Постанова ВР України № 435-IV від 16.01.2003 р.	Регулює цивільні правовідносини суб'єктів господарювання
3	Податковий кодекс України	№2755-VI від 02.12.2010р.	Визначає мінімальні допустимі строки амортизації основних засобів
4	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	від 16.07.99 р. № 996-XIV	Регламентує правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності
5	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	№ 2258-VIII від 21.12.2020	Визначає правові засади організації та методики проведення аудиту
6	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [32]	01.01.2012р.	Розкриває інформацію, що стосується визначення, визнання, оцінки, амортизації, визнання та розкриття інформації щодо основних засобів на міжнародному рівні
7	Положення стандарт бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	№92 від 27.04.200р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби на національному рівні
8	інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	№ 291 від 30 листопада 1999 р.	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти діяльності підприємств.
9	інструкція про проведення інвентаризації основних засобів, грошових коштів, нематеріальних активів, ТМЦ документів та розрахунків.	від 11.08.94 р. №69	Регламентує проведення інвентаризації основних засобів, грошових коштів, нематеріальних активів, ТМЦ документів та розрахунків

1	2	3	4
10	Лист державної фіскальної служби щодо податкового обліку операцій з основними засобами	№15174/6/99-99-19-02-02-15 від 20.07.2022р.	Роз'яснює операції податкового обліку з основними засобами
11	Лист Міністерства фінансів України щодо методів амортизації об'єктів основних засобів та малощітних матеріальних активів	№31-08410-07-27/22430 від 25.07.2013р.	Пояснює методи амортизації об'єктів основних засобів та малощітних матеріальних активів
12	Лист Міністерства фінансів України щодо бухгалтерського обліку основних засобів	№31-08410-07-10/30264 від 05.12.2011р.	Розкриває деякі інформації щодо бухгалтерського обліку основних засобів
13	Лист Міністерства фінансів України щодо бухгалтерського обліку ремонту об'єктів основних засобів	№31-34000-20-9/32227 від 26.11.2009р.	Регламентує ремонту основних засобів та відображення у бухгалтерському обліку
14	Лист Міністерства фінансів України щодо бухгалтерського обліку незавершених капітальних інвестицій	№31-34000-20-16/19422 від 16.07.2009р.	Визначає інформацію щодо бухгалтерського обліку незавершених капітальних інвестицій
15	Лист Міністерства фінансів України щодо відображення в бухгалтерському обліку екологічного податку за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів	№31-08410-07-27/32960 від 12.11.2013р.	Встановлює вимоги щодо відображення в бухгалтерському обліку екологічного податку за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів
16	Лист Міністерства фінансів України щодо облікової політики та облікових оцінок	№31-08410-07-25/12004 від 14.05.2012р.	Розкриває інформацію щодо окремих моментів з облікової політики та облікових оцінок
17	Наказ Міністерства фінансів України про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	№879 від 02.09.2014р.	Встановлює вимоги щодо порядку інвентаризації основних засобів
18	Наказ Міністерства Статистики України від "Про затвердження типових форм первинного обліку"	№352 від 29.12.1995р.	Затверджує типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів

В Україні поняття основних засобів визначено документами нормативно-правового характеру, основними з яких є Положення (стандарт) бухгалтерського Обліку 7 «Основні засоби» [50] та Податковий кодекс України [48]. Відповідно до пункту 4 П(С)БО 7 «Основні засоби», «Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здачі 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)» [50]. У даному визначенні вагомими є такі сутнісні характеристики поняття основних засобів: вони є матеріальними активами, використовуються в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, надаються в оренду іншим особам, строк корисного використання більше року або операційного циклу (якщо він більше року). Отже, вагомою є така сутнісна характеристика, як використання основних засобів для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій. Діяльність підприємства спрямована на отримання прибутку в результаті виробництва продукції, реалізації товарів та надання послуг. Об'єктивними умовами існування підприємства є безперервний, постійно повторюваний процес виробництва та реалізації товарів, а основні засоби використовуються саме для забезпечення цієї безперервної економічної діяльності підприємства. Виходячи з головної мети функціонування підприємства, вважаємо дану сутнісну характеристику вагомою. Разом із тим у пп. 14.1.138 Податкового кодексу України зазначається: «Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (окрім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк

корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [48]. На відміну від визначення поняття основних засобів у П(с)БО 7 у Податковому кодексі практично не розкривається їх економічна сутність, наявна лише чітка вартісна межа віднесення активів до основних засобів (їх вартість повинна перевищувати 6000 грн.). У стандарті зазначена грань не встановлена, і підприємство саме вирішує, які з активів відносити до основних засобів. Така неузгодженість вартісної межі створює певні складнощі в обліковій політиці підприємства.

З огляду на в міжнародну практику, де облік основних засобів ведеться відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», «Основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх: утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для передачі в оренду або для адміністративних цілей; використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [36]. Вважаємо таке визначення періоду використання основних засобів, яке наведене у стандарті («протягом більше одного періоду»), є не досить чітким на відміну від П(с)БО 7, де період корисного використання становить більше одного року або одного операційного циклу.

Висновки до розділу 1

Розвиток підприємства можливий лише за рахунок ефективного використання ним наявних економічних ресурсів, зокрема основних засобів, які мають важливе значення для будь-якого підприємства, адже саме вони становлять продуктивну частину його майна та забезпечують здійснення операційної діяльності.

Під час дослідження було сформовано порівняльну характеристику податкового та бухгалтерського підходів щодо визнання основних засобів. Зазначене дозволяє стверджувати, що такі ознаки основних засобів, як матеріальність та строк корисного використання, в бухгалтерському та

податковому законодавстві є повністю тотожними. Щодо підконтрольності, призначення та вартісної межі-бухгалтерський та податковий погляди мають значні відмінності у підходах.

Нормативно-правові акти різняться в трактуваннях поняття «Основні засоби». Згідно з п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Основні засоби підприємства – це матеріальні активи які підприємство утримує з метою використання їх у виробничому процесі або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за один рік).

Виходячи з визначення, зрозуміло, що основні засоби (крім землі) під впливом фізичних сил, технічних та економічних чинників вони поступово втрачають свої якості, тобто мають фізичний та моральний знос. Поступове перенесення вартості діючих основних засобів на готовий продукт та накопичення грошового фонду для заміни зношених об'єктів називається амортизацією. Підприємства самостійно обирають один із шести методів нарахування амортизації, визначаючи строки корисного використання об'єктів основних засобів.

Необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація, тобто групування за певними ознаками в якісно однорідні групи. Основною для обліку є класифікація :за використанням (діючі, недіючі), належністю (власні, орендовані) та призначенням (виробничі не виробничі). Для податкового обліку важливою є класифікація за мінімально допустимих строків амортизації основних засобів.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «ПРОМБУД»

2.1. Аналіз основних показників діяльності ТОВ «ПРОМБУД»

Базою дослідження для написання дипломної роботи було ТОВ «ПРОМБУД», яке за видом економічної діяльності відноситься до будівельних підприємств. Оскільки чинники зовнішнього середовища створюють значний вплив на діяльність підприємства, варто подивитись стан будівельної галузі в Україні за останні роки. Протягом останніх років в Україні спостерігається динамічний розвиток будівельної галузі. Це обумовило позитивний вплив на зростання економіки країни.

Таблиця 2.1

індекси будівельної продукції у 2019-2023 роках¹



Період	2023	2022	2021	2020	2019
Січень	25,4	29,4	27,4	32,6	26,5
Лютий	110,7	120,3	106,6	109,8	140,4
Березень	128,6	138,3	129,6	128,2	120,0
Квітень	96,3	100,9	100,6	101,3	105,5
Травень	130,6	112,8	125,2	117,8	101,4
Червень	113,5	110,5	124,6	117,9	113,8
Липень	110,7	108,6	98,2	96,6	105,7
Серпень	102,2	94,6	98,6	108,9	105,4
Вересень	118,3	115,7	111,2	109,5	120,6
Жовтень	99,5	99,3	99,1	94,8	94,1
Листопад	108,4	111,9	106,7	109,7	111,4
Грудень	150,9	148,9	158,7	161,6	154,9

За даними Державної служби статистики України розподіл продукції за характером будівництва становив:

Нове будівництво склало 36,1% від загального обсягу виробленої будівельної продукції, ремонт (капітальний та поточний) – 36,9%, реконструкція та технічне переоснащення – 27,0%.

Згідно з даними Державної служби статистики України, виробництво будівельної продукції в 2023 році становило 202,8 млрд. грн., що на 11,6 % більше порівняно з 2022 роком (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Обсяг виробленої будівельної продукції за видами у 2019–2023 роках¹,
млн грн.

Види будівництва	2019	2020	2021	2022	2023
Будівництво	73726,9	105682,8	141213,1	181697,9	202380,8
Будівлі	38106,4	52809,6	66791,6	83589,3	80625,6
- житлові	18012,8	23730,0	29344,8	33208,8	29083,6
- нежитлові	20093,6	29079,6	37446,8	50380,5	51542,0
з них:					
- будівлі транспорту та засобів зв'язку	-	392,5	550,5	737,8	769,6
- будівлі промислові та склади	-	-	10363,2	13414,6	15971,8
інженерні споруди	35620,5	52873,2	74421,5	98108,6	121455,2
в т.ч.:					
- транспортні споруди	9819,5	19001,0	27428,3	33532,4	67857,8
- трубопроводи комунікації та лінії електропередачі	9809,2	12805,3	15950,5	20583,4	21945,0
- комплексні промислові споруди	11685,2	16186,7	24291,0	36638,8	25333,1
- інші інженерні споруди	4306,6	4880,2	6751,7	7354,0	6319,3

Як видно за даними табл. 2.2, протягом досліджуваного періоду в Україні обсяги будівництва зростають. Так, з 2019 року по 2023 рік загальні значення будівництва збільшились майже у 3 рази. При цьому слід відмітити, що у 2019 році більші значення мало будівництво будівель. Протягом останніх трьох років переважає будівництво інженерних споруд. Більш наочно це наведено на рис. 2.1.

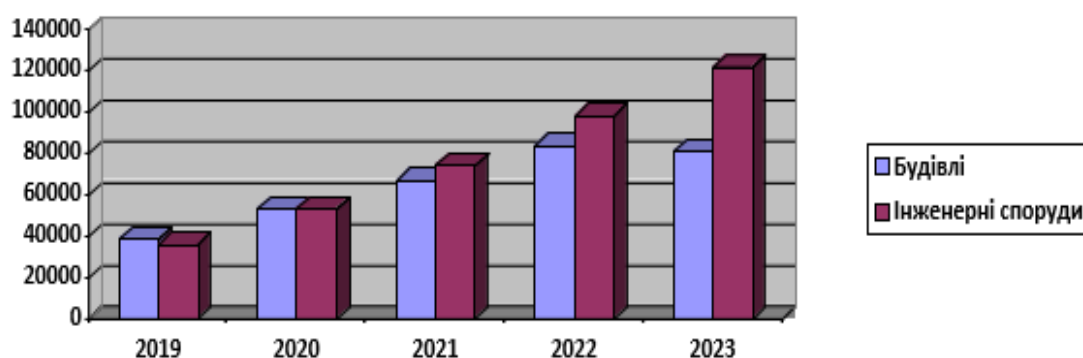


Рис. 2.1. Обсяг виробленої будівельної продукції у 2019–2023 роках

Лідерами за обсягами виробленої в 2023 році будівельної продукції стали:

- Київська область - 10294,8 млн грн,
- Дніпропетровська область - 19484,5 млн грн,
- Одеська область - 17313,5 млн грн,
- Харківська область - 14731,3 млн грн.

Зростання будівельної активності відбувалося завдяки розширенню інвестиційних витрат підприємств на проведення будівельних робіт та покращенню умов ведення бізнесу. Так, у 2023 році Україна стрибнула на сім сходинок вгору та посіла 64 місце в одному з найважливіших міжнародних рейтингів Doing Business, який дає можливість оцінити легкість ведення бізнесу за десятьма основними показниками та дозволяє порівнювати країни між собою.

Здебільшого саме будівельна галузь обумовила зростання рейтингу України, усунувши перешкоди для бізнесу. Ще декілька років тому в рейтингу Світового банку Doing Business за показником «Отримання дозволів на будівництво» Україна перебувала на 140 місці, а наразі посідає 20 місце – якісні перетворення підняли країну в рейтингу на 120 пунктів (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Україна в рейтингу Doing Business у 2021-2023 рр



№ зп.	Показники	Місце у рейтингу DB			Приріст (+, -)		
		2021	2022	2023	2021/17	2022/18	2023/19
	<u>ЛЕГКІСТЬ ВЕДЕННЯ БІЗНЕСУ</u>	76	71	64	+4	+5	+7
1.	Отримання дозволів на будівництво	35	30	20	+105	+5	+10
2.	Оподаткування	43	54	65	+41	•11	•11
3.	Підключення до електромереж	128	135	128	+2	-7	+7
4.	Відновлення платоспроможності	149	145	146	+1	+4	-1
5.	Реєстрація власності	64	63	61	-1	+1	+2
6.	Забезпечення виконання контрактів	82	57	63	-1	+25	-6
7.	Міжнародна торгівля	119	78	74	-4	+41	+4
8.	Кредитування	29	32	37	-9	-3	-5
9.	Захист інвесторів	81	72	45	-11	+9	+27
10.	Реєстрація бізнесу	52	56	61	-32	-4	-5

Нормативне врегулювання будівельної діяльності, що полягає у створенні Єдиної державної електронної системи у складі містобудівного кадастру, спрощенні й забезпеченні прозорості ряду процедур на передпроектній стадії,

усуненні штучних перепон під час проектування та будівництва є передумовою динамічного розвитку будівельної галузі в Україні. При цьому темпи зростання обсягів виробництва будівельної продукції будуть залежати від темпів зростання економіки країни. Отже, досліджуване підприємство функціонує у середовищі економічного зростання будівельної галузі, отже має значний тиск конкуренції.

Товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ «ПРОМБУД» діє на підставі статуту (Додаток Г), являється юридичною особою, має самостійний баланс, поточний та інші рахунки у банківських установах, круглу печатку, кутувий штамп з власним найменуванням, бланки, знак для товарів та послуг, іншу атрибутику юридичної особи, може від свого імені укладати договори, набувати майнові та пов'язані з ними немайнові права, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем в суді, господарському суді, третейському суді.

Товариство може створювати дочірні підприємства з правом юридичної особи, відкривати філії та представництва з правом відкриття поточних та інших рахунків, затверджувати відповідні положення.

Товариство має право продавати, передавати безоплатно, обмінювати, здавати в оренду, юридичним та фізичним особам засоби виробництва та інші матеріальні цінності, використовувати та відчужувати їх іншим шляхом, якщо це не суперечить законодавству України

Підприємство являється платником податку на додану вартість на загальних підставах.

Органами управління Товариства є:

- загальні збори учасників;
- виконавчий орган Товариства;
- ревізійна комісія.

До виключної компетенції загальних зборів учасників Товариства належить:

- визначення основних напрямків діяльності Товариства і затвердження його планів та звітів про їх виконання;
- внесення змін до Статуту Товариства;
- встановлення розміру, форми і порядку внесення Учасниками додаткових вкладів;

- Обрання та відкликання членів Ревізійної комісії;
- призначення та звільнення Директора підприємства
- визначення умов Оплати праці посадових Осіб Товариства та інше.

Керівництво поточною діяльністю здійснює Директор. Директор Обирається загальними зборами Учасників Товариства на строк до трьох років і несе персональну відповідальність за діяльністю Товариства.

Контроль за фінансовою та господарською діяльністю Товариства здійснюється Ревізійною комісією.

Трудовий колектив Товариства становлять усі громадяни, які своєю працею беруть участь в його діяльності на основі трудового договору, а також інших форм, що регулюють трудові відносини працівника з Товариством.

Товариство самостійно встановлює форми Оплати праці, розмір заробітної плати, а також інших видів винагороди працівників.

Трудовий колектив підприємства станом на 1.01.21 р складає 380 Осіб, які зайняті в діяльності підприємства.

Підприємство володіє значним інтелектуальним потенціалом, має дружні, тісні стосунки з партнерами, оснащене сучасними інформаційними засобами діяльності і управління, Облік і управління діяльністю здійснюються за допомогою комп'ютерної мережі.

ТОВ «ПРОМБУД» створене на приватній власності його засновників. Діяльністю підприємства управляє Директор та його заступники (рис. 2.2): комерційний директор, фінансовий директор.

Організаційна структура підприємства є лінійно-функціональною. Лінійному керівнику в розробці відповідних рішень, програм, планів допомагають його функціональні замісники. Вони проводять свої рішення через вище керівництво і доводять їх до виконавців нижчого рівня, їх роль на підприємстві дуже значна, оскільки вони здійснюють технічну підготовку діяльності, розробляють варіанти рішень питань, пов'язаних з керівництвом

діяльності, звільняють голову правління від планування, фінансових розрахунків, матеріально-технічного забезпечення тощо.

До переваг лінійно-функціональної організаційної структури управління належать: швидка реалізація управлінських рішень; висока спеціалізація, що призводить до підвищення ефективності роботи функціональних служб; існує можливість маневрування ресурсами.

Головними недоліками такої організаційної системи є недостатня гнучкість при вирішенні нових завдань; ускладнена координація діяльності функціональних підрозділів з упродовження нових програм; ускладнена реалізація внутрішньовиробничих конструкторських і технологічних новацій беззалучення керівників вище ланки; надмірний розвиток вертикальної складової системи управління.

Управління фінансовою діяльністю здійснює фінансовий директор. Разом з директором він несе відповідальність за фінансовий стан підприємства. Облік діяльності фірми здійснює головний бухгалтер.

Комерційний директор здійснює оперативне планування, реалізацію поставлених завдань, вносить відповідні корективи та здійснює контроль за процесом виконання плану. Взагалі, економічна служба побудована на принципі максимального врахування динаміки навколишнього середовища. Виходячи з цього, комерційний директор здійснює ціноутворення, прогнозування, економічний аналіз та управління персоналом. Своєю діяльністю, виходячи з стратегії розвитку підприємства, що визначає директор, він будує на основі інформації, отриманої від фінансового директора, начальника відділу постачання та головного бухгалтера.

Діяльність, зазначена у статуті ТОВ «ПРОМБУД» дуже різноманітна і має багато розгалужень, що можна побачити на рис. 2.3.

Але основними видами діяльності у досліджуваному періоді (за кодами КВЕД) були:

- 45.21.1 Будівництво будівель
- 45.34.0 інші монтажні роботи
- 74.20.1 Діяльність у сфері інжинірингу

Техніко-еконімічні показники діяльності підприємства дозволяють оцінити організацію виробництва, технологічний рівень, рівень продуктивності праці, ефективність матеріальних, трудових, фінансових затрат.

Проведемо аналіз техніко-еконімічних показників ТОВ «ПРОМБУД» за 2022-2023 роки (табл. 2.4) за даними фінансової звітності

Таблиця 2.4

Аналіз техніко-еконімічних показників ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023 рр.

Показники	Роки			Відхилення абсолютне (+,-)		Відхилення відносне, %	
	2021	2022	2023	2022 до 2021	2023 до 2022	2022 до 2021	2023 до 2022
1	2	3	4	5	6	7	8
Чистий дохід від реалізації, тис.грн.	56035	31070,0	59180,0	-24965	+28110	-44,6	+90,5
Разом доходи, тис.грн.	56037	31072	59191	-24965	+28119	-44,6	+90,5
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	54746	27493,0	57235,0	-27253	+29742	-49,8	+108,2
Разом витрати, тис.грн.	54863	27602	55354	-27261	+27752	-49,7	+100,5
Фінансовий результат до оподаткування, тис.грн.	1174,0	3470,0	3837,0	+2296	+367	+195,6	+10,6
Чистий прибуток, тис.грн.	962,7	2845,4	3146,3	+1882,7	+300,9	+195,6	+10,6
Вартість необоротних активів, тис.грн.	41999	55700	54408	+13701	-1292	+32,6	-2,3
Продуктивність праці персоналу, тис.грн./чол.	700,4	388,4	739,8	-312	+351,4	-44,5	+90,5
Матеріаломісткість продукції, %	40,5	41,2	39,8	+0,7	-1,4	+1,7	-3,4
Рентабельність продукції, %	1,8	10,3	5,5	+8,5	-4,8	+472,2	-46,0
Рентабельність необоротних активів, %	2,3	5,1	5,8	+2,8	+0,7	+121,7	+13,7
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп	0,98	0,89	0,94	-0,09	+0,05	-9,2	+5,6

За даними таблиці 2.4 можна побачити, що чистий дохід від реалізації мав найбільше значення в 2023 році, що показує позитивну тенденцію. Даний

показник є більшим показника 2022 року на 28110 тис. грн. (або 90,5%). Збільшення темпів відбувається за рахунок росту ринку будівельних послуг, що було розглянуто вище.

Собівартість реалізованої продукції в 2023 році становила 57235 тис. грн., даний показник збільшився за останній рік на 28119 тис. грн., що пояснюється темпом зростання реалізації будівельних послуг та цін на них.

Відносно реалізованих послуг варто відмітити, що 2022 рік був для підприємства не досить вдалим-доходи та витрати знизились відносно 2021 року майже вдвічі. Це пояснюється тим, що субпідрядник скасував будівельний контракт на значну суму.

Разом з тим, слід відмітити позитивну тенденцію у щорічному зростанні чистого прибутку за досліджуваний період. Так, у 2022 році чистий прибуток підприємства збільшився на 1882,7 тис. грн. (або на 195,6%) відносно попереднього року, а у 2023 році спостерігалось зростання зазначеного показника на 300,9 тис. грн. (або на 10,6%).

Вартість необоротних активів складала в 2022 р. 55700 тис. грн., що перевищує показник 2021 року на 13701 тис. грн. (або на 32,6%). У 2023 році значення вартості необоротних активів знизилось на 1292 тис. грн. (або на 2,3%) через списання зношених основних засобів.

Продуктивність праці персоналу мала найбільший рівень у 2023 році та становила 739 тис. грн. на 1 працюючого, що на 351,4 тис. грн вище показника попереднього року.

Матеріаломісткість продукції зросла у 2022 році відносно 2021 року та складала 42,1%, що має високе значення. В 2023 році цей показник знизився на 1,4%.

Рентабельність продукції, що визначається як відношення чистого прибутку до собівартості реалізованої продукції мало максимальне значення у 2022 році -10,3%. Протягом 2023 року цей показник зазнав зниження на 4,8%.

Рентабельність оборотних активів, що визначається як відношення чистого прибутку до середньорічної вартості активів підприємства поступово збільшується у досліджуваному періоді та складає 5,8%. Даний показник за 2023 рік збільшився на 0,7%.

Витрати на 1 гривню наданих будівельних послуг, які визначаються як відношення різниці чистого доходу та чистого прибутку до чистого доходу складають в 2023 році 94 копійки, що більше за значення 2022 року на 5 копійок.

Надалі вважаємо за доцільне провести аналіз фінансового стану підприємства, для проведення якого обрано найбільш вагомі показники.

Коефіцієнт поточної ліквідності (Кп.л.) – це відношення оборотних активів до поточних зобов'язань підприємства і показує достатність ресурсів підприємства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань (табл. 2.5)

Таблиця 2.5

Аналіз коефіцієнту поточної ліквідності (покриття) ТОВ «ПРОМБУД» за
2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття)	1,2	1,14	1,29	+0,03	+0,16	1,0-2,0

Як видно із розрахунків, на 1 гривню поточних зобов'язань підприємства припадає 1,11 грн оборотних активів у 2021 році; 1,13 грн. у 2022 році та 1,28 грн. у 2023 році. Значення коефіцієнта знаходиться у межах орієнтовно позитивного діапазону, що свідчить про достатність ресурсів, які можуть бути використані для своєчасного погашення підприємством поточних зобов'язань. Крім того, у досліджуваному періоді значення коефіцієнта поточної ліквідності зросло, що можна прокоментувати, як позитивну тенденцію.

Коефіцієнт швидкої ліквідності враховує якість оборотних активів і є більш значимим показником ліквідності, оскільки при його розрахунку враховуються найбільш ліквідні поточні активи) (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Аналіз коефіцієнту швидкої ліквідності ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,02	1,07	1,23	+0,06	+0,17	>0,3

Дані таблиці 2.6 свідчать, що протягом досліджуваного періоду коефіцієнт швидкої ліквідності також мав тенденцію до зростання, що є позитивним для підприємства. Так, у 2021 році на 1 гривню поточної заборгованості припадало 1,01 грн. ліквідних активів, в 2022 році цей показник мав значення 1,06, а у 2023 році збільшився до 1,22. В цілому, показник коефіцієнта швидкої ліквідності протягом досліджуваного періоду, знаходиться у межах орієнтовно позитивного значення.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності К.а.л. розраховується як відношення найбільш ліквідної частини оборотних активів: грошових коштів та короткострокових фінансових вкладень до поточних зобов'язань (табл. 2.7)

Таблиця 2.7

Аналіз коефіцієнту абсолютної ліквідності ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,23	0,27	0,32	+0,05	+0,06	0,26-0,6

За даними табл. 2.7 видно, що грошова платоспроможність підприємства протягом звітного періоду поступово зростає та знаходиться в межах орієнтовно позитивних значень, що свідчить про повну можливість підприємства здійснити негайні розрахунки грошовими коштами та поточними зобов'язаннями.

Для аналізу забезпечення структури власного капіталу фінансової стійкості підприємству визначено коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Аналіз фінансової незалежності ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,26	0,27	0,42	+0,05	+0,06	0,26-0,6

З наведених в табл. 2.8 даних видно, що доля власного капіталу Товариства у загальній сумі засобів, авансованих у його діяльність, протягом 2021-2023 рр. поступово збільшується та знаходиться в межах рекомендованих значень, що є достатньо позитивним фактором.

Коефіцієнт рентабельності активів показує рівень ефективності використання підприємством своїх активів для отримання прибутку (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Аналіз рентабельності активів ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт рентабельності активів	0,02	0,03	0,05	+0,02	+0,03	>0

Рентабельності активів характеризує ефективність використання активів і показує, скільки підприємство отримувало прибутку з вкладених ресурсів. Показник знаходиться в межах рекомендованих значень, але його показники низькі, хоча й мають динаміку до зростання протягом досліджуваного періоду.

Найбільш узагальнену оцінку фінансової стійкості підприємства дає коефіцієнт співвідношення позичкового капіталу і власного (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Аналіз співвідношення позичкового капіталу і власного ТОВ «ПРОМБУД»
за 2021-2023 рр.

Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	Абсолютне відхилення (+,-)		Орієнтовне позитивне значення
				2022/2021	2023/2022	
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт співвідношення позичкового капіталу і власного	0,3	0,25	0,4	+0,05	+0,07	>0,21-0,26

Розрахунки свідчать, що на кінець 2023 року на кожну 1 гривню власних коштів, вкладених в активи підприємства, припадає 0,3 грн. позикових коштів. Збільшення коефіцієнту співвідношення позичкового капіталу і власного на протягом досліджуваного періоду свідчить про зниження фінансової стійкості підприємства на що керівництву слід звернути увагу.

2.2. Формування методики економічного аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД»

Для ефективного функціонування підприємства велике значення має аналіз його основних засобів.

Аналіз в буквальному розумінні (від грецького *αναλύσις* – розкладання, розчленування) виступає як операція розчленування явища або відношення між

предметами на складові елементи, яку виконують в процесі пізнання і практичної діяльності.

Аналізуючи основні засоби, треба брати до уваги те, що збільшення обсягу продукції, яка виробляється, залежить від частки в цих активах нових, досконаліших засобів праці.

Для формування методики економічного аналізу основних засобів, доцільно застосувати системний підхід. З урахуванням цієї вимоги складається програма аналітичної роботи, а саме:

- виявлення завдання на проведення аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД»;
- виявлення і погодження мети і завдань, строків виконання, визначення кола фахівців, що беруть участь у проведенні аналізу основних засобів тощо;
- Отримання оцінки ситуації, що склалася з основними засобами, вивчення причинно – наслідкових зв'язків процесів і явищ, які характеризують стан основних засобів ТОВ «ПРОМБУД», ступеня і напрямків впливочинників внутрішнього й зовнішнього середовища на основні засоби, оцінка ефективності використання основних засобів, рівень забезпеченості основними засобами;
- з'ясування умов, що сприяють позитивному впливу на результати роботи основних засобів;
- визначення умов, які негативно впливають на результати роботи основних засобів; пошук варіантів рішень, які забезпечують поліпшення стану основних засобів та підвищення ефективності їх функціонування;
- підготовка пропозицій для покращення стану основних засобів підприємства й подання їх керівництву.

Серед основних принципів економічного аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» слід зазначити:

- Ефективність; Нейтральність; Обережність і критичність;

Об'єктивність і точність; Конкретність і дієвість; Систематичність і спадковість; Своєчасність.

Основними завданнями аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» є:

- виявлення рівня забезпеченості основними засобами підприємства і його

- структурних підрозділів;
- відповідність величини, складу і технічного стану основних засобів потребам в них;
 - своєчасність оновлення основних засобів на підприємстві;
 - ступінь використання основних засобів і факторів, що впливають на її рівень;
 - стан та структура невиробничих основних засобів.

Виходячи із сформульованих завдань, потрібно обрати методи проведення економічного аналізу основних засобів. Дослідження наукових аналітичних підходів дозволило виділити для аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» найбільш ефективні методи: горизонтальний та вертикальний аналіз, структуру та динаміку руху основних засобів, коефіцієнтний аналіз.

Для поглибленого вивчення питання основних засобів необхідно проаналізувати значення основних показників, що характеризують стан та рух основних засобів підприємства (табл. 2.11).

Визначальною особливістю загальнонаукових прийомів є їх універсальність. Вони включені до тканини наукового пізнання у всіх його сферах.

Серед загальнонаукових прийомів економічного аналізу, є спостереження, аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія та порівняння, логічне рішення і експеримент, узагальнення і обмеження, абстрагування, перехід від абстрактного до конкретного, моделювання.

Таблиця 2.11

Показники, що характеризують стан використання основних засобів

Показник	Характеристика
Коефіцієнт зносу	показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію (списана на витрати діяльності в попередніх періодах). Розраховується як відношення зносу основних засобів підприємства (суми амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання) на певну дату до первісної (переоціненої) їх вартості на ту ж дату.
Коефіцієнт придатності	показник, зворотний до коефіцієнта зносу. Він показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі здійснення господарської діяльності (не перенесена на готову продукцію), і обчислюється як відношення залишкової вартості основних засобів підприємства на певну дату до їх первісної (переоціненої*) на ту ж дату
Коефіцієнт оновлення основних засобів	характеризує інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітного періоду
Екстенсивне оновлення	характеризує темпи збільшення обсягу експлуатованих основних засобів
інтенсивне оновлення	передбачає заміну діючих основних засобів новими, більшефективними.
Коефіцієнт вибуття основних засобів	характеризує рівень інтенсивності їх вибуття зі сфери виробництва.
Коефіцієнт приросту основних засобів	характеризує рівень приросту основних засобів або окремих його груп за певний період

Кожна розвинена наука попри загально-філософських користується своїми особливими прийомами, які впливають з того чи іншого розуміння сутності її об'єкту.

Тому, найчастіше, в особливу категорію виділяють конкретно-наукові або спеціальні прийоми.

Серед основних джерел інформації для економічного аналізу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» слід зазначити:

- первинні документи ТОВ «ПРОМБУД» з обліку основних засобів (акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (03-1), акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів

Основних засобів (03-2), акт на списання основних засобів (03-3), акт на списання, загальна оцінка стану основних засобів та аналіз ефективності їх використання автотранспортних засобів (03-4), акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини (03-5), інвентарна картка обліку основних засобів (03-6), опис інвентарних карток з обліку основних засобів (03-7), картка обліку руху основних засобів (03-8), інвентарний список основних засобів (за місцем їх знаходження, експлуатації) (03-9), розрахунок амортизації основних засобів (03-14), акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (НА-1), інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (НА-2), акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (НА-3), інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (НА-4);

- дані аналітичних і синтетичних рахунків (10 «Основні засоби», 11 «Необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції») з обліку основних засобів;

- Облікові реєстри обліку основних засобів (Журнал 4, відомість 4.1);
- фінансова звітність ТОВ «ПРОМБУД»;
- інші бухгалтерські документи.

До додаткових джерел інформації для аналізу основних засобів відносяться документи, регулюючі господарську діяльність ТОВ «ПРОМБУД», а саме:

- офіційні документи, а також акти ревізій і перевірок, накази і розпорядження; господарсько – правові документи: договори, угоди, рішення арбітражних і інших судових органів, рекламації;

- рішення спільних зборів колективу, акціонерів;
- матеріали вивчення передового досвіду, придбані з різних джерел інформації; технічна і технологічна документація;

- матеріали спеціальних досліджень стану основних засобів на окремих робочих місцях (хронотраж, фотографія і так далі);

- усна інформація, отримана як від членів трудового колективу, так і

з інших джерел.

Аналіз основних засобів починається із визначення забезпеченості ними підприємства. Отже, почнемо аналіз з дослідження динаміки основних засобів підприємства (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Аналіз динаміки основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023рр.

№ п п	Групи Основних засобів	Наявність основних засобів, тис. грн.			Відхилення 2022/2021		Відхилення 2023/2022	
		2021	2022	2023	абсолютне, тис. грн.	відносне,%	абсолютне, тис. грн.	відносне,%
1.	Будинки, споруди та передавальні пристрої	18315	33111,9	33419,4	+1476,9	810,43	+217,5	0,71
2.	Транспортні засоби	97601	138114	13918,6	+41054	411,54	+171,6	1,16
3.	інструменти, прилади, інвентар	98701	11571,1	111980	+17105,1	117,28	+401,9	3,10
4.	інші основні засоби	9751	17610	19145	+1785	810,51	+181	10,11
	Всього	38991	603121	611323	+211331	541,71	+102	1,61

За даними таблиці 2.12 можна зробити висновки про позитивну динаміку основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» у досліджуваному періоді. Так, протягом 2022 року підприємство збільшило свої основні засоби на 21331 тис. грн., що становить 54,71 % в порівнянні з 2021 роком. При цьому слід відмітити, що збільшення спостерігається по кожній групі основних засобів. Наступного, 2023 року загальна сума основних засобів, що рахуються на балансі підприємства зростає на 1002 тис. грн., що становить 1,66 % в порівнянні з 2022 роком. Це свідчить про те, що керівництво підприємства розуміє який вагомий вплив має матеріальна база для ефективного функціонування та розвитку підприємства.

Під час проведення аналізу необхідно з'ясувати, чи достатньо у підприємства основних засобів, яка їхня динаміка, склад і структура. Аналіз динаміки основних засобів за обсягом, складом та структурою є підставою визначення тенденцій розвитку матеріально-технічної бази підприємства, оцінки його виробничого потенціалу.

Отже, проаналізуємо структуру основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» (табл. 2.13). Структура основних засобів – це процентне співвідношення окремих складових елементів цих засобів до їх загальній вартості.

Таблиця 2.13

Аналіз структури основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» за 2021-2023рр.

№ пп	Групи основних засобів	Структура основних засобів, %.			Відхилення абсолютне 2022/2021	Відхилення абсолютне 2023/2022
		2021	2022	2023		
1.	Будинки, споруди та передавальні пристрої	47,2 1	55,1	54,4	+7,1	-0,6
2.	Транспортні засоби	25,1	22,8	22,7	-2,2	-0,2
3.	інструменти, прилади, інвентар	25,1	19,2	19,6	-6,2	+0,2
4.	інші основні засоби	2,6	3,9	3,3	+0,6	+0,4
	Всього	100	100	100	+7,8	-0,6

Дані таблиці 2.13 свідчать, що в структурі основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» переважає група «Будинки, споруди та передавальні пристрої», вартість яких протягом досліджуваного періоду складала половину загальної вартості основних засобів. Так, у 2021 році цей показник 47,2%, у 2022 році - 55%, а у 2023 році 54,5%. Це закономірно, бо вартість будівель та споруд є значно більшою ніж вартість, скажемо, інструментів і приладів. Але, щодо інвентарю, приладів та інструментів – за даними, що наведено в табл. 2.13 можна побачити, що у 2021 році їх частка складала четверту частину усіх основних засобів підприємства (25,3%). Протягом двох наступних років інструменти, прилади та інвентар у загальній сукупності склали відповідно 19,2% та 19,5%, що також показує їх значну частку. Це також можна відзначити, як позитивний момент, оскільки для даного підприємства зазначена група основних засобів складає основу виробничих засобів праці. На подібному рівні знаходяться показники транспортних засобів у структурі основних засобів підприємства. На частку інших основних засобів у досліджуваному періоді припадає від 2,5% (у 2021 р) до 3,2% (у 2023 р). При оцінці структури основних виробничих засобів необхідно враховувати, що їх структурні елементи істотно відрізняються за

функціональною роллю в процесі виробництва, а тому не з однаковою активністю впливають на кінцеві результати господарювання. Тому, далі зробимо оцінку ефективності використання основних засобів підприємства та з'ясуємо який вплив здійснюють основні засоби на результати роботи підприємства.

2.3. Оцінка ефективності використання основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» та їх вплив на результати роботи підприємства

Узагальнюючими показниками, що характеризують рівень забезпеченості підприємства основними виробничими засобами, є фондозброєність, яку обчислюють як за звітний період, так і за більш короткий проміжок часу, а також за ряд років, що дозволить глибше оцінити зміну показників у динаміці, особливо при вивченні технічного стану основних засобів (табл.2.14).

Таблиця 2.14

Оцінка забезпеченості ТОВ «ПРОМБУД» основними засобами

Показники	Роки			Темп росту, 2022/ 2021,%	Темп росту, 2023/ 2022,%
	2021	2022	2023		
1. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	38910	63211	61321	154,7	101,7
2. Середньорічна вартість активних основних засобів, тис. грн	38872 1	59831	60551	153,9	101,8
3. Середньоблікova чисельність персоналу основної діяльності, чол.	61	62	61	102,9	100,00
4. Середньоблікova чисельність робітників, чол.	81	82	81	102,5	100,00
5. Фондозброєність праці одного працюючого, тис. грн	581,14	874,21	888,74	150,2	101,7
6. Технічна зброєність праці одного робітника, тис. грн	4918,1	747,92	7561,8	150,8	101,7

Зростання фондозброєності праці одного працюючого показують рівень забезпеченості основними засобами основного виду діяльності. Аналогічну ситуацію можна побачити й відносно активних основних засобів. Але для економічної достатності важливими є випереджальне зростання продуктивності праці над зброєністю праці, тому що це обумовлює ефективність використання основних засобів.

Як можна побачити за даними табл. 2.14, середньорічна вартість активних основних засобів, як і всіх основних засобів підприємства протягом досліджуваного періоду зростала. Найбільший темп росту спостерігався у 2022 році. Фондоозброєність праці одного працюючого, як і одного технічна озброєність одного робітника відповідно зростала на 150%. У 2023 році темп росту цих показників дещо сповільнився: середньорічна вартість основних засобів, як і активної їх частини мала темп росту в межах 101 %. На такий саме процент зросли фондоозброєність праці одного працюючого та одного робітника. Отже, за результатами проведеної оцінки забезпечення ТОВ «ПРОМБУД» основними засобами можна зробити висновки про позитивну тенденцію у досліджуваному періоді.

Рух основних засобів за повною первинною вартістю визначається за формулою:

$$FK = FH + FP - FB, \quad (2.1)$$

де FK – вартість (наявність) основних засобів на кінець звітного періоду;

FH – вартість (наявність) основних засобів на початок звітного періоду;

FP – вартість основних засобів, що поступили;

FB – вартість основних засобів, які вибули.

Аналіз якісного (технічного) стану основних засобів починають з визначення рівня їх фізичного зносу. Для цього використовують коефіцієнти зносу та придатності:

- коефіцієнт зносу основних засобів показує, яку питому вагу займає сума основних засобів в їх первісній вартості і розраховується як відношення суми нарахованого зносу до первісної вартості основних засобів.

- коефіцієнт придатності визначається як кратне від ділення залишкової вартості основних засобів на початок (кінець) року (це різниця між первісною вартістю основних засобів на початок (кінець) року і сумою нарахованого зносу за весь період їх експлуатації на початок (кінець) року) на первісну вартість основних засобів на початок (кінець) року. Його можливо розрахувати також як різницю між 100 % і коефіцієнтом зносу, обчисленого у відсотках.

Зростання коефіцієнта зносу (i , відповідно, зниження коефіцієнта придатності) може бути зумовлене:

- методом нарахування амортизації, що застосовується;
- придбанням або отриманням від інших господарюючих суб'єктів основних засобів з рівнем зносу більше, ніж в середньому по підприємству;
- низькими темпами оновлення основних засобів;
- невиконанням завдання з введення в експлуатацію основних засобів та їх модернізації.

За даними можна побачити, що найбільший рівень зношеності спостерігається у групі «інші основні засоби», по якій спостерігається погіршення технічного стану у досліджуваному періоді (зростання коефіцієнту зносу вдвічі - з 15,8 % до 32,2 %). Аналогічна тенденція спостерігається по всіх видах основних засобів у досліджуваному періоді, хоча основні засоби по кожній групі в цілому мають невисоке значення зношеності. Крім того, кожен рік вартість основних засобів зростає. Тут потрібно врахувати, що коефіцієнт зносу не відображає фактичної зношеності основних засобів, а коефіцієнт придатності не дає точної оцінки їх поточної вартості. На ТОВ «ПРОМБУД» це пояснюється наступними причинами:

1) на суму зносу основних засобів великий вплив здійснює метод нарахування амортизації, що застосовується на підприємстві;

2) вартісна оцінка основних засобів залежить від стану кон'юнктури попиту, а отже, може відрізнятись від оцінки, отриманої за допомогою коефіцієнту придатності. Збільшення основних засобів відбувалося не тільки за рахунок надходження нових, а й за рахунок дооцінки функціонуючих на ТОВ «ПРОМБУД» основних засобів.

Керівництву ТОВ «ПРОМБУД» потрібно пам'ятати, що всі фактори, пов'язані з впровадженням у виробництво новоговисокпродуктивного обладнання і технологічних процесів, з удосконаленням устаткування і діючих технологічних процесів, модернізацією, характеризують технічний рівень основних засобів і є найважливішими резервами росту фондвіддачі. Таким чином, фондвіддача відбиває фактичну ефективність основних засобів, обумовлену двома показниками: їх технічним рівнем і ступенем використання.

Показник фондівдачі необхідно розглядати як за всім обсягом основних засобів, так і за їхньою активною частиною. За вихідну базу у розрахунку фондівдачі береться продукція у вартісному чи натуральному вираженні.

На обсяг продукції у вартісному вираженні впливають не лише фактори, пов'язані з ефективним використанням основних засобів, але і фактори зовнішнього характеру, наприклад, зміна цін, тарифів, а також побічні, пов'язані зі структурними зрушеннями в складі продукції. Оцінка продукції в натуральному вираженні дозволяє нейтралізувати вплив багатьох перерахованих факторів, однак в умовах багатоменклатурного виробництва її застосування обмежене. Групування факторів, що впливають на фондівдачу ТОВ «ПРОМБУД» наведено на рис. 2.7.

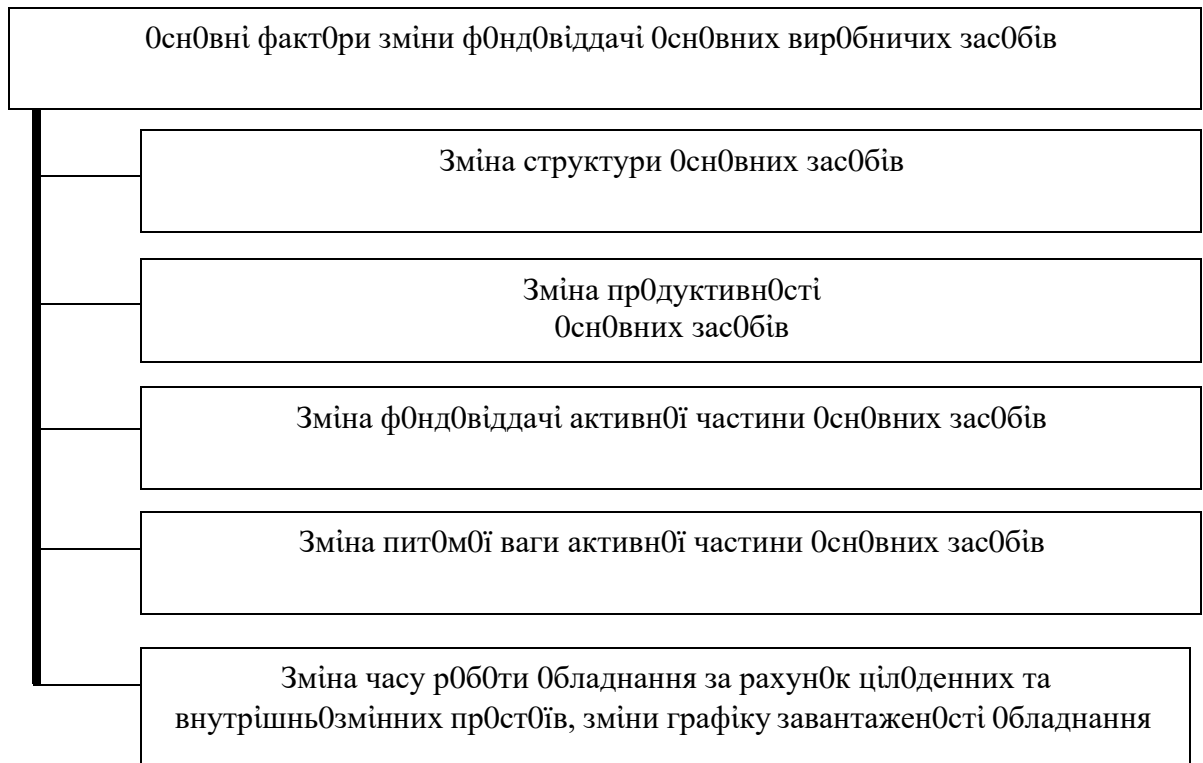


Рис. 2.7. Структурно-логічна схема факторів, що впливають на фондівдачу основних засобів ТОВ «ПРОМБУД».

Згідно схеми, що наведена на рис. 2.7, до факторів першого рівня відносять зміну питомої ваги активної частини основних засобів і зміну фондівдачі активної частини засобів ТОВ «ПРОМБУД». Але через відсутність єдиної думки щодо підходів до формування факторів другого і наступних рівнів, різняться і методики аналізу фондівдачі.

Слід виділити загальні підходи до методики дослідження основних засобів: вплив окремих факторів на фондвіддачу будується на мультиплікативних моделях, при цьому набір факторів повинен містити параметри, які мають кількісну визначеність, зміна фондвіддачі основних виробничих засобів, зміна фондвіддачі активної частини основних засобів, зміна питомої ваги активної частини основних засобів, зміна структури обладнання, зміна часу роботи обладнання, зміна виробітку обладнання, цілоденні прості, коефіцієнт змінності, внутрішньозмінні прості. Нижче застосуємо найбільш поширені методики для факторного аналізу фондвіддачі основних засобів ТОВ «ПРОМБУД».

До узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів відносять:

- фондвіддачу як відношення виручки від реалізації продукції до середньорічної вартості основних засобів основного виду діяльності;
- рентабельність основних засобів визначають шляхом ділення прибутку на середньорічну вартість основних засобів основного виду діяльності.

Проведемо факторний аналіз фондвіддачі основних виробничих засобів ТОВ «ПРОМБУД» (табл. 2.16.), скориставшись формулою (2.2):

$$ФВ = АФ / ОФ * П / АФ \quad (2.2)$$

де ФВ – фондвіддача основних виробничих засобів; АФ – середньорічна вартість активної частини основних засобів (віднесені машини та обладнання); ОФ – середньорічна вартість основних виробничих засобів; П – обсяг виробництва продукції.

Таблиця 2.16

Аналіз впливу факторів на зміну фондвіддачі основних засобів

ТОВ «ПРОМБУД»

Показники	2022 рік	2023 рік	Відхилення (+,-)	у т. ч. за рахунок	
				питомої ваги АФ	фондвіддачі АФ
Фондвіддача основних виробничих засобів, грн	14,05	16,37	2,82		
Питома вага активних засобів, %	38,98	37,81	-5,78	-1,79	
Фондвіддача активних засобів, грн	37,64	43,16	11,92		+ 4,41

За результатами аналізу рівня фондоддачі основних виробничих засобів ТОВ «ПРОМБУД» (табл. 2.17) можна констатувати, що спостерігається його зростання протягом 2022-2023 року на 2,32 грн, у т. ч. за рахунок збільшення фондоддачі активних засобів на 4,01 грн. Разом з тим, зменшення питомої ваги активних засобів підприємства обумовило зменшення фондоддачі основних виробничих засобів на 1,69 грн на що керівництву слід звернути увагу.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «ПРОМБУД»

3.1. Організація Обліку на ТОВ «ПРОМБУД»

Від того, як організовано бухгалтерський облік на підприємстві, як він виконує свої реєстраційно-контрольні функції, значною мірою залежить рівень економічного стану підприємства. Чим раціональніше організовано бухгалтерський облік на підприємстві, чим менше він потребує затрат праці облікових працівників, тим більше залишається у них часу для аналізу і контролю.

Бухгалтерський облік на ТОВ «ПРОМБУД» ведеться безперервно з моменту реєстрації підприємства. Питання організації бухгалтерського обліку на ТОВ «ПРОМБУД» перебувають у компетенції директора підприємства у відповідності з чинним законодавством та установчими документами. Для забезпечення ведення обліку на ТОВ «ПРОМБУД» було укомплектовано штат бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.

Головний бухгалтер ТОВ «ПРОМБУД» призначений наказом директора. Він несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну. Відповідно до ч. 7 ст. 8. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та посадової інструкції (Додаток Д) до обов'язків головного бухгалтера відноситься:

- забезпечення дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання в установлені строки фінансової звітності;
- організація контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки та псування активів підприємства;
- забезпечення перевірки стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях й інших відокремлених підрозділах підприємства.

При організації бухгалтерського обліку на ТОВ «ПРОМБУД» значну увагу приділено формуванню облікової політики, веденню документообігу та організації роботи облікового апарату.

Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик, форми і техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з діючих нормативних актів і особливостей діяльності підприємства.

Відповідно до облікової політики документообіг підприємства регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами, виданими посадовими особами у межах наданих їм повноважень. До таких документів відносяться, зокрема (але не виключно):

- про делегування повноважень на право підпису документів;
- про бухгалтерську службу;
- про проведення інвентаризації та створення постійно діючих робочих інвентаризаційних комісій;
- про маркетингову та збутову політику;
- про перелік посад, які мають право користуватися корпоративним мобільним зв'язком;
- про порядок архівування документів, тощо.

Під документообігом розуміють організовану систему створення, перевірки та обробки первинних документів в бухгалтерському обліку від моменту їх створення до передачі в архів.

3. Надходження первинних документів до бухгалтерії

5. Складання звітності підприємства

4. Обробка документів, складання реєстрів аналітичного та синтетичного обліку

Товариство веде бухгалтерський облік господарських операцій щодо майна і результатів своєї діяльності в натуральних одиницях і в узагальненому грошовому виразі безперервного документального і взаємопов'язаного їх відображення. Єдиню валютою ведення бухгалтерського обліку на

підприємстві є грошова одиниця України. Бухгалтерський облік господарських операцій здійснюється методом подвійного запису згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку у відповідних журналах-ордерах та аналітичних відомостях.

Фінансова звітність ТОВ «ПРОМБУД» за досліджуваній період складена згідно облікових реєстрів, дані в яких відображені на підставі первинних документів. Протягом досліджуваного періоду підприємство складало фінансову звітність за скороченою формою (Додаток В).

Бухгалтерський облік ТОВ «ПРОМБУД» ведеться із застосуванням плану рахунків, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 "Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції по його застосуванню", та у відповідності до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16.07.99р., затверджених Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших законодавчих та нормативно - правових документів з питань організації бухгалтерського обліку за допомогою бухгалтерського програмного забезпечення. Загальна схема організації обліку на ТОВ «ПРОМБУД» наведено на рисунку 3.2.

В ТОВ «ПРОМБУД» облікова політика протягом 2023 року була незмінна.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві має бути такою, щоб забезпечити мінімальний шлях збирання й обробки інформації: мінімальну кількість операцій і документів, максимальну ефективність праці виконавців.

Підвищення аналітичності та оперативності бухгалтерського обліку багато в чому залежить від раціональної організації роботи облікового апарату.

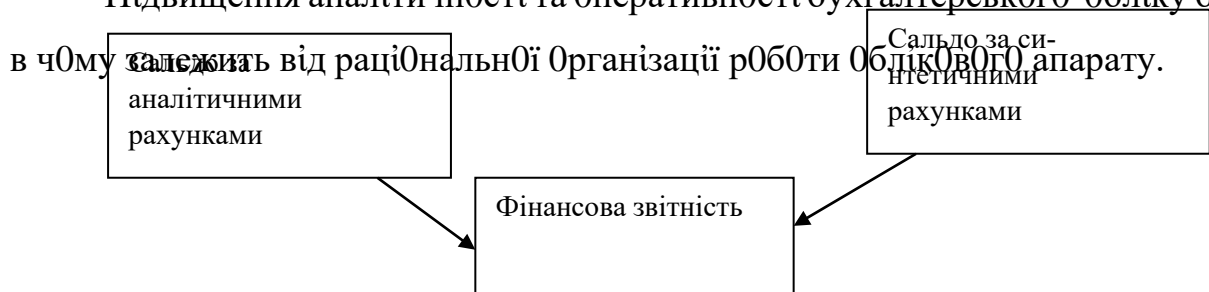


Рис. 3.2. Схема організації обліку на ТОВ «ПРОМБУД»



До засад раціональної Організації бухгалтерського Обліку ТОВ

«ПРОМБУД» відносяться:

- чітка структура бухгалтерського апарату;
- ефективний розподіл обов'язків між співробітниками;
- правильна організація робочого місця;
- додержання схеми документообігу;
- своєчасність складання бухгалтерської документації;
- систематичне підвищення кваліфікації облікових працівників.

Всі господарські на ТОВ «ПРОМБУД» операції своєчасно документуються. Документація відіграє важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме:

- дає уявлення про фактичний стан господарських засобів та їх зміни у процесі кругообігу засобів;
- забезпечує прозорість у роботі підприємства та контроль наявності та руху майна і коштів;
- є юридичним (правовим) свідченням господарських операцій, що здійснюються;
- є важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту, аналізу господарської діяльності.

На підприємстві застосовується для ведення бухгалтерського Обліку спеціалізована комп'ютерна програма «1:С Підприємство 7.7».

Бухгалтерія оснащена системою Клієнт-Банк, яка обслуговує всі платежі в безготівковій формі.

Бухгалтерська служба ТОВ «ПРОМБУД» на чолі з головним бухгалтером є одним з провідних підрозділів управлінської структури підприємства, яка забезпечує формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для прийняття ефективних рішень, здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів і попередження негативних явищ у господарській діяльності. Цим обумовлено місце бухгалтерської служби в системі інформаційних потоків підприємства.

Працівники бухгалтерської служби здійснюють контроль за діяльністю матеріально-відповідальних осіб, перевіряють їх звітність, беруть участь в інвентаризації цінностей. На обліковий підрозділ ТОВ «ПРОМБУД» покладається обов'язок не лише здійснювати контроль за правильністю оформлення первинних документів, а й за відповідність їх змісту чинному законодавству. Облікові працівники відповідають за збереженість бухгалтерської документації на всіх етапах документообігу, за своєчасність представлення бухгалтерської звітності відповідним користувачам.

Гроші по касових ордерах на ТОВ «ПРОМБУД» приймаються і видаються тільки в день їх оформлення. При завершенні операцій касир зобов'язаний підписати усі прибуткові та видаткові касові ордери, а ті документи, які до них додаються, - погасити штампом або надписом: на прибуткових документах – "Отримано", а на видаткових - "сплачено", вказавши дату.

Оплата праці, виплата допомоги по тимчасовій непрацездатності, премій тощо проводиться бухгалтером за платіжними відомостями, з перерахуванням коштів на рахунок кожного працівника.

Прибуткові та видаткові касові ордери чи документи, що їх замінюють, реєструються бухгалтерією в журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів (форма № КО-3).

Всі факти надходження і вибуття готівки на підприємстві відображаються в касовій книзі – документ установлені форми, що застосовується для здійснення первинного обліку готівки в касі ТОВ «ПРОМБУД». В ній у хронологічній послідовності відображається витрачання і надходження готівки, що дає можливість контролювати рух коштів підприємства. Записи в касовій книзі здійснюються касиром ТОВ «ПРОМБУД» одразу ж після отримання або видачі грошей по кожному ордеру або по документах, які його замінюють.

В кінці кожного робочого дня бухгалтер-касир підводить підсумки операцій за день, визначає залишок готівки в касі на наступне число і складає звіт касира – документ, який є відривним аркушем касової книги з доданими

прибутковими та видатковими касовими документами, що передається касиром підприємства до бухгалтерії.

інвентаризація активів і зобов'язань проводиться на ТОВ «ПРОМБУД» згідно з обліковою політикою щороку перед складанням річної фінансової звітності станом на 01 грудня року, за який складається фінансова звітність.

Розрахунок вартості залишків покупних товарів, сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, маловартісних необоротних матеріальних активів, предметів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції здійснюють на ТОВ «ПРОМБУД» щомісячно, за методом середньозваженої собівартості. Дані методологічні положення оформлені наказом Про облікову політику.

Вартість маловартісних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу із нарахуванням зносу в розмірі 100% при передачі їх в експлуатацію) з подальшою Організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними матеріально-відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання (до моменту їх повної ліквідації, списання з балансу). Маловартісні і швидкозношувані предмети вартістю до 100 грн. за одиницю при передачі їх в експлуатацію за балансом не враховуються (окрім приладів обліку та спецодягу).

Суму транспортно-заготівельних витрат включається до первісної вартості запасів.

Отже, ми можемо зробити висновок, що стан Організації бухгалтерського обліку на ТОВ «ПРОМБУД» відповідає всім діючим нормам і реалізовується відповідно з обліковою політикою, яка діє на досліджуваному підприємстві.

3.2. Порядок відображення в фінансовому обліку ТОВ «ПРОМБУД» Основних засобів

З метою забезпечення ефективного використання та контролю за станом основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» здійснюється їх фінансовий облік. Виходячи з того, що до основних засобів відносяться матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він триває більше одного року), основними завданнями бухгалтерського обліку основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» є:

- документальне оформлення та відображення в облікових регістрах надходження основних засобів;
- обчислення та відображення в обліку суми амортизації основних засобів;
- визначення результатів ліквідації основних засобів;
- облік витрат на ремонт основних засобів;
- переоцінка та інвентаризація основних засобів.

Облік основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» організований на всіх етапах їх руху (рис.3.3).

Облік надходження, експлуатації, передачі в ремонт, оренду, нарахування амортизації та списання основних засобів оформлюється відповідними первинними документами, що затверджено наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995 № 352. Важливим моментом організації обліку основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД», є правильне заповнення первинних документів основні вимоги до якого розкриті в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженім наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88.

Форма 03-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) Основних засобів" застосовується для оформлення зарахування до складу Основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення Основних засобів із однієї ділянки в іншу, для оформлення передачі Основних засобів зі складу (із запасів) в експлуатацію, а також для виключення із складу Основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

При оформленні приймання Основних засобів акт (накладна) складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акту для оформлення приймання декількох об'єктів Основних засобів допускається лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Акт (накладна), після його оформлення, з прикладеною технічною документацією, що відноситься до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами, на те уповноваженими. Підтвердженням надходження Основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» від постачальників є Прибуткова накладна. При оформленні внутрішнього переміщення Основних засобів акт виписується у двох примірниках працівником відділу який передає Основні засоби. Перший примірник з розпискою Одержувача та Особи, яка передає Основні засоби направляється до бухгалтерії, а другий – відділу, який передає. Щодо складського обліку Основних засобів на досліджуваному підприємстві, можна відмітити що, на підприємстві отримання Основних засобів зі складу оформлюється вимірами, які реєструються у Реєстрах з вибуття Основних засобів зі складу, що складаються щомісяця.

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

Форма 03-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та

модернізованих Об'єктів" застосовується для оформлення приймання-здачі Основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо на ремонт Основних засобів використовувалися запчастини, підприємство це оформлює актом на списання запчастин.

Акт, підписаний працівником цеху (відділу), що уповноважений на приймання Основних засобів, та представником цеху (підприємства), який виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства (Організації). Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, Організації чи Особами на те уповноваженими. До технічного паспорта відповідного Об'єкта Основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики Об'єкта, пов'язані з капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.

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

Форма 03-3 "Акт списання Основних засобів" застосовується для оформлення вибуття Основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні. Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною керівником ТОВ «ПРОМБУД». Перший примірник акту передають до бухгалтерії, другий залишається у Особи, відповідальної за зберігання Основних засобів та є підставою для здачі на склад ТОВ «ПРОМБУД» запчастин, що залишилися в результаті їх списання, а також матеріалів, металобрухту тощо.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від зносу та розбирання будинків, споруд, демонтажу обладнання тощо, відображають в акті в розділі "Розрахунок результатів списання Об'єктів". Крім того, на підприємстві заповнюється документ «Розрахунок списання Об'єкта». Форма 03-4 "Акт на списання автотранспортних засобів" застосовується ТОВ «ПРОМБУД» для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації. Акт складається у двох примірниках та підписується комісією, що призначається керівником автотранспорту (підприємства) і затверджується керівником підприємства

(Організації) чи Особою, на те уповноваженою. Перший примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у Особи, відповідальній за зберігання Основних засобів, та є підставою для здачі на склад матеріальних цінностей та металобрухту, що залишився в результаті списання.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від розбирання автотранспортних засобів, відображають в розділі "Розрахунок результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)".

Форма 03-5 "Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини" застосовується на ТОВ «ПРОМБУД» для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі на склад.

Форма 03-6 "інвентарна картка обліку Основних засобів" застосовується для обліку всіх видів Основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів Основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість.

інвентарна картка ведеться в бухгалтерії ТОВ «ПРОМБУД» на кожний об'єкт Основних засобів. Форма заповнюється в одному примірнику на основі "Акта (накладної) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) Основних засобів" (форма 03-1), технічної та іншої документації.

Підставою для відміток про вибуття об'єктів Основних засобів при передачі їх іншому підприємству (Організації), а також про переміщення в середині підприємства є "Акт (накладна) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) Основних засобів" (форма № 03-1); при списанні об'єкта Основних засобів внаслідок старіння чи зносу – "Акт на списання Основних засобів" (форма № 03-3). Записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанні, реконструкції та модернізації, ремонту об'єкта ведуться в картці на підставі "Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів" (форма № 03-2).

У розділі "Коротка індивідуальна характеристика об'єкта" записуються тільки основні якісні та кількісні показники основного об'єкта, а також

найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об'єкта якісними показниками виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві (організації), технічної документації на даний об'єкт.

Форма 03-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів" застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів.

Форма 03-9 "інвентарний список основних засобів" застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах.

Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.

Форма 03-15 "Розрахунок амортизації основних засобів" (для будівельних організацій) застосовується ТОВ «ПРОМБУД» як і іншими будівельними організаціями для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

Форма 03-16 "Розрахунок амортизації по автотранспорту" застосовується для визначення сум амортизації автотранспортних засобів, що належать до нарахування у звітному місяці.

Слід зазначити, що на сьогоднішній день працівники бухгалтерії ТОВ «ПРОМБУД» майже не застосовують форми 03-14, 03-15, 03-16, тому що їх не зручно використовувати при нарахуванні амортизації за методами, передбаченими П(с)БО 7 "Основні засоби". Підприємство для розрахунку амортизаційних відрахувань застосовує відомість.

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних

майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів призначено рахунок 10 "Основні засоби".

За дебетом рахунка 10 "Основні засоби" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об'єкту окремо. А саме:

- за інвентарними об'єктами;
- за видами основних засобів;
- за місцями їх експлуатації;
- за матеріально-відповідальними особами.

Щоб отримати детальну інформацію, щодо основних засобів, потрібно сформулювати оборотно-сальдову відомість по рахунку 10.

Основні засоби ТОВ «ПРОМБУД» сформовано в результаті:

- капітальних інвестицій (спорудження, придбання, виготовлення);
- внесків засновників (учасників) до статутного капіталу підприємства;
- в порядку безоплатної передачі іншими юридичними особами;
- придбання.

Оприбуткування на баланс введених в експлуатацію основних засобів за фактичною собівартістю, їх будівництва (виготовлення, придбання) в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 10 «Основні засоби» в кореспонденції з кредитом рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Щодо придбаних основних засобів слід відмітити що сьогодні постачальники переважно працюють на умовах попередньої оплати. Купівля

Основних засобів на умовах попередньої оплати на ТОВ «ПРОМБУД» відображається бухгалтерськими проведеннями, відображеними у табл. 3.1:

Таблиця 3.1.

Бухгалтерські проведення з придбання основних засобів на умовах попередньої оплати на ТОВ «ПРОМБУД» за червень 2024 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Перерахований аванс поставачальнику за стіл	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	7000
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»	2000
3	Відображено надходження столу від поставачальника	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	6000
4	Відображена сума ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	2000
5	Відображені взаєморозрахунки з поставачальником	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	7000
6	Відображені витрати на транспортування та монтажу столу	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	800
7	Відображена сума ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	240
8	Здійснена оплата за транспортування та збирання столу	631 «Розрахунки з вітчизняними поставачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	940
9	Стіл зараховано до складу основних засобів	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	6840

Оприбуткування на баланс об'єктів основних засобів, внесених учасниками (засновниками) до статутного капіталу підприємства, за справедливою вартістю, узгодженою сторонами, відображається записом подебету рахунка 10 «Основні засоби» і кредиту рахунка 40 «Статутний капітал».

Отже, витрати на придбання основних засобів вважаються капітальними вкладеннями. Відповідно, придбані основні засоби спочатку відображаються на

субрахунку 152 «Капітальні інвестиції», а після монтажу, закінчення пусконаладжувальних робіт тощо вводяться в експлуатацію і зараховуються на субрахунок 10 «Основні засоби» чи 11 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

Згідно з чинним законодавством підприємства мають право продавати зайві основні засоби, безоплатно передавати іншим підприємствам, установам, організаціям, а також ліквідувати їх, якщо вони фізично або морально застаріли і ремонт їх неможливий або економічно нецільний (а також внаслідок аварії, пожежі, стихійного лиха).

При відображенні господарських операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів, у бухгалтерському обліку підприємств роблять такі записи (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

Основні господарські операції з обліку реалізації основних засобів на
ТОВ «ПРОМБУД» за лютий 2024 р

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Списано залишкову вартість стелажів для інструменту	972 «Втрати від зменшення корисності активів»	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	20000
2	Списано суму зносу	131 «Знос основних засобів»	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	4000
3	Відображено дохід від реалізації	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	28000
4	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	641 «Розрахунки за податками»	4000
5	Списано дохід на фінансові результати	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	25000
6	Списано витрати на фінансові результати	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	972 «Втрати від зменшення корисності активів»	20000

Як вже було зазначено, вибуття основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» оформляється актом на списання основних засобів (ф. № 03-3), у якому

вказується причина вибуття, первинна вартість Об'єкта, що вибуває, сума нарахованого зносу, залишкова вартість, витрати, пов'язані з вибуттям (реалізацією, ліквідацією), а також сума одержаного доходу. На підставі оформлених актів роблять відповідні записи в бухгалтерському обліку.

інвентаризація основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» проводиться відповідно до вимог інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших активів, затвердженої наказом Мініфіну України від 11.08.94 р. №69.

інвентаризація основних засобів має проводитися не рідше одного разу на рік (але не раніше 1 жовтня). інвентаризацію будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів дозволено проводити один раз у три роки, а бібліотечних фондів – один раз у 5 років, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

інвентаризацію основних засобів проводить комісія, призначена наказом керівника підприємства, з компетентних осіб, які знають об'єкт інвентаризації, ціни, первинний облік. очолює комісію керівник або його заступник.

Результати інвентаризації записують в інвентаризаційну відомість, яку складають за кожним місцезнаходженням об'єкта посадові особи, відповідальні за їх збереження.

Недостача об'єктів основних засобів за залишковою вартістю списується з кредиту рахунка 10 «Основні засоби» на дебет рахунка 976 «Списання необоротних активів». Сума зносу, нарахована по цих об'єктах, відображається записом по дебету рахунка 131 «Знос основних засобів» і кредиту рахунка 10 «Основні засоби».

Підприємствам надано право на кінець року здійснювати переоцінку основних засобів за справедливою вартістю. При цьому в разі переоцінки окремого об'єкта основних засобів переоцінці підлягають всі інші активи, які належать до даної групи. Переоцінена первинна вартість і знос об'єкта основних засобів визначаються як добуток відповідно первинної вартості або зносу на індекс переоцінки. індекс переоцінки визначається шляхом ділення

справедливої вартості Об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Сума дооцінки залишкової вартості Об'єкта Основних засобів відображається в складі додаткового капіталу (рахунок 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка активів»), а сума уцінки — в складі витрат звітного періоду (рахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

Перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості Об'єкта Основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» спрямовується на зменшення додаткового капіталу (дебет рахунка 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка активів») з включенням різниці між сумою чергової уцінки залишкової вартості Об'єкта Основних засобів і зазначеним перевищенням до витрат звітного періоду.

Порядок відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних з переоцінкою Об'єктів Основних засобів, наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Облік операцій, пов'язаних з переоцінкою Основних засобів на ТОВ
«ПРОМБУД» за березень 2024 р

з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Дооцінка Основних засобів				
1	Відображено суму дооцінки нарахованого зносу на Компресор КСР-04/50	10 «Основні засоби»	131 «Знос Основних засобів»	2500
2	Відображено суму дооцінки залишкової вартості Компресора КСР-04/50	10 «Основні засоби»	423 «Дооцінка активів»	8500
Уцінка Основних засобів				
1	Відображено суму уцінки нарахованого зносу Плиткоріза ручного мнорейковий Haisser Industry	131 «Знос Основних засобів»	10 «Основні засоби»	3000
2	Відображено суму уцінки залишкової вартості Плиткоріза ручного мнорейковий Haisser Industry	975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»	7000

Окремі види основних засобів складаються з великої кількості конструктивних елементів (деталі, вузли), зроблених з різних матеріалів. Внаслідок цього та різних експлуатаційних навантажень деталі мають різні терміни експлуатації, тобто спрацьовуються нерівномірно. Звідси постає потреба замінити або відновити конструктивні елементи, що спрацювалися, шляхом проведення відповідних ремонтів. Отже, сутність ремонтів зводиться до усунення тимчасового фізичного зносу конструктивних елементів.

Ремонт основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» може виконуватися двома способами – підрядним і господарським.

При підрядному способі всі види робіт виконує підрядна організація, а підприємство-замовник здійснює оплату пред'явлених розрахунково-платіжних документів за виконані і прийняті за актами роботи (виходячи з їх договірної вартості).

При акцепті (тобто прийнятті до оплати) розрахунково-платіжних документів підрядчика в бухгалтерському обліку підприємства-замовника роблять запис по кредиту рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками» (на суму, прийняту до оплати розрахунково-платіжних документів підрядних організацій, відповідно до договірній вартості робіт) і дебетурахунків:

23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати» (на вартість ремонту об'єктів виробничого призначення);

92 «Адміністративні витрати» (на вартість ремонту об'єктів загальногосподарського призначення);

93 «Витрати на збут» (на вартість ремонту об'єктів основних засобів, які використовуються в підрозділах, зайнятих збутом продукції;)

949 «інші витрати операційної діяльності» (на вартості ремонту об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення) та ін.

Одночасно роблять запис по дебету рахунка 641 «Розрахунки за податками» у кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками»

При господарському способі виконання робіт витрати по ремонту основних засобів відображаються на дебеті рахунків обліку витрат виробництва або обігу в кореспонденції з кредитом відповідних рахунків. Якщо ремонт основних засобів (машин, обладнання, транспортних засобів та ін.) виконується ремонтним цехом ТОВ «БМК Планета-Буд», то облік таких витрат ведеться на дебеті рахунків:

23 «Виробництво» в кореспонденції з кредитом рахунків: 201 «Сировина і матеріали», 207 «Запасні частини» та ін. (на вартість використаних для ремонту матеріалів і запасних частин);

22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» (на вартість інструментів і пристосувань, використаних у виробництві);

66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

65 «Розрахунки за страхуванням» (на суму заробітної плати робітникам за виконані ремонтні роботи і нарахованої суми збору на соціальні заходи) та ін.

Визначена за даними рахунка 23 «Виробництво» собівартість ремонтних робіт списується з кредиту цього рахунка на затрати тих господарських підрозділів, де знаходяться в експлуатації відремontовані об'єкти (рахунки 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 94 «інші витрати операційної діяльності» та ін.).

Виконані роботи оформляють Актом приймання-здачі відремontованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ф. № 03-2), на підставі якого роблять відповідні записи в інвентарних картках із зазначенням дати і вартості ремонту.

Ліквідація об'єкта може бути як повною, так і частковою. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна вартість і знос зменшуються відповідно на суму первісної вартості і зносу ліквідованої частини об'єкта.

Залишкова вартість ліквідованого об'єкта, а також витрати, пов'язані з їх ліквідацією, відображаються в обліку на рахунку 976 "Списання необоротних активів". В бухгалтерському обліку це відображається проведенням, що відображено у таблиці 3.4.

Основні господарські операції з обліку ліквідації основних засобів на ТОВ
«ПРОМБУД» за березень 2024 р

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Списано залишкову вартість системи відеоспостереження	976 «Списання необоротних активів»	104 «Машини та обладнання»	8000
2	Списано суму зносу ліквідованої системи відеоспостереження	131 «Знос основних засобів»	104 «Машини та обладнання»	48000
3	Оприбутковано матеріали, отримані в результаті ліквідації системи відеоспостереження	209 «інші матеріали»	746 «інші доходи від звичайної діяльності»	8275
4	Вартість оприбуткованих матеріалів визнано доходом звітного періоду	746 «інші доходи від звичайної діяльності»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	8275
5	Витрати, понесені у зв'язку з ліквідацією системи відеоспостереження списуються на зменшення доходів	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	976 «Списання необоротних активів»	600

Як видно з таблиці 3.4, якщо при ліквідації об'єкта основних засобів оприбутковується матеріальні цінності, то в обліку ТОВ «ПРОМБУД» визнається дохід, який відображається по кредиту рахунка «інші доходи від звичайної діяльності».

3.3. Системи підтримки прийняття рішень в управлінні основними засобами ТОВ «ПРОМБУД» за допомогою сучасних інформаційних технологій

В сучасних умовах більший ефект від застосування комп'ютерів в бухгалтерському обліку можна досягнути шляхом вдосконалення методології і організації самого процесу обліку, підвищення його контрольних

властивостей, а також за рахунок більш повного задоволення потреб управління в необхідній інформації. У даний час автоматизація бухгалтерського обліку в основному розвивається по шляху раціоналізації існуючої технології обробки облікової інформації і зниженні її трудомісткості, однак можливості такої автоматизації вельми обмежені. Це пояснюється тим, що існуюча методологія і організація обліку формувалися для ведення обліку вручну.

Спеціальні комп'ютерні програми суттєво спрощують ведення бухгалтерського та податкового обліку, а також складання звітності. Сучасна автоматизована система обліку будується на основі новітніх засобів обчислювальної техніки і програмних продуктів автоматизації і повинна виконувати функції, які перед нею ставлять її користувачі.

Відомо, що більшу частину свого робочого часу бухгалтер витрачає на розрахунок, оформлення, заповнення бухгалтерських документів. До того ж, ця робота потребує великої уваги, педантичності, усидливості та значних фізичних та моральних зусиль. Використання спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення дає змогу ТОВ «ПРОМБУД» знижувати трудомісткість роботи бухгалтера, своєчасно контролювати правильність операцій, спростити процедури бухгалтерського обліку, здійснення розрахунків і аналізу, прискорити обробку інформації, знизити витрати на оплату праці, зменшити обсяг документообігу, забезпечує оперативність і безпечність збереження отриманої інформації.

При складенні фінансової звітності ТОВ «ПРОМБУД» на комп'ютері використовуються майже всі існуючі бази даних бухгалтерської програми, так як відбувається узагальнення інформації на всіх аналітичних і синтетичних рахунках, з подальшим групуванням даних по одному або ряду рахунків, для формування підсумкових даних й автоматичного складення звітності. Первинні документи в програмі «1:С Підприємство» є засобом автоматичного групування даних господарських операцій по рахунках бухгалтерського обліку, що дозволяє отримати інформацію, необхідну для управління підприємством, швидко та в зручному вигляді.

Типова конфігурація "Бухгалтерський Облік для України", яку застосовує ТОВ «ПРОМБУД» розроблена на основі компонент системи 1:С Підприємство і представляє собою комплексне вирішення задачі автоматизації по всіх ділянках Обліку.

Дана конфігурація включає: план рахунків, який містить типові настройки аналітичного, валютного і кількісного Обліку; довідник валют; набір довідників для формування первинних документів і ведення списків об'єктів аналітичного Обліку; набір документів, призначених для введення, зберігання і друку первинних документів і для автоматичного формування проводок; набір констант, які використовуються для настройки загальних параметрів ведення Обліку на конкретному підприємстві; список коректних проводок, який дозволяє відслідковувати правильність введення бухгалтерських проводок і пришвидшити введення кодів рахунків в документах і операціях; набір стандартних звітів, які дозволяють отримувати дані Обліку; спеціалізовані звіти за конкретними розділами бухгалтерського Обліку ; набір регламентованих звітів (податкових, статистичних тощо) і механізм їх оновлення; спеціальні режими обробки документів і операцій, які виконують сервісні функції.

Програма має велику кількість "стандартних" звітів, такі як "Оборотно-сальдова відомість", "Аналіз рахунку", "Картка рахунку". Дані звіти дозволяють бухгалтеру аналізувати правильність оформлення господарських операцій за будь-який період часу. інформація стандартних звітів використовується бухгалтерами ТОВ «ПРОМБУД» для складання "регламентованих" звітів, які використовуються для формування звітної інформації для податкових органів та позабюджетних фондів і формуються за будь-який період.

Правильно побудований Облік основних засобів і, як наслідок, різнобічне використання наданої інформації повинно сприяти ефективному управлінню виробничою діяльністю ТОВ «ПРОМБУД», а також проведенню обґрунтованої зваженої інвестиційної політики щодо основних засобів. Для цього, при застосуванні комп'ютерних програм для Обліку основних засобів, АРМ бухгалтера з Обліку основних засобів повинно сприяти розв'язанню задач.

Як вже було зазначено, ТОВ «ПРОМБУД» для обліку основних засобів застосовує програму «1:С Підприємство 7.7». Виду субконт "Необоротні активи" за допомогою якої програма деталізує дані про основні засоби відповідає довідник "Необоротні активи", який містить список основних засобів, нематеріальних активів, інших оборотних матеріальних активів та інших оборотних активів.

Реквізити довідника поділяються на основні та додаткові, про що свідчать вкладки діалогового вікна Необоротні активи. До основних реквізитів належать: код, назва, повна назва, вид оборотного активу, рахунок обліку, первісна вартість, інвентарний номер, шифр, одиниця виміру, дата введення в експлуатацію.

До додаткових реквізитів відносяться: рахунок витрат, вид витрат, метод розрахунку амортизації, ліквідаційна вартість, строк корисного використання (міс.) тощо.

Для відкриття довідника Необоротні активи можна скористатися одним із трьох способів:

1. У головному меню з пункту операції вибрати команду Довідники, при виконанні якої відкривається діалогове вікно для вибору конкретного довідника (в цьому випадку потрібно обрати довідник Необоротні активи);
2. У головному меню вибрати пункт Довідники, у відкритому меню якої перераховано довідники;
3. На панелі інструментів вибрати кнопку, якій позначено відповідний довідник.

Для введення в довідник нових груп елементів необхідно після відкриття довідника натиснути Ctrl + F9 або виконати команду Дії – Нова група. Після цього на екрані з'явиться діалогове вікно, де треба ввести Код і Назву групи оборотних активів.

Тепер розглянемо особливості реалізації комп'ютерного обліку оборотних активів на прикладі ряду господарських операцій: введення в експлуатацію, списання, ліквідація, ремонт, нарахування амортизації тощо.

Найбільш поширеною є операція придбання основного засобу у

постачальника та введення його в експлуатацію. Для автоматизації процесу відображення цих операцій у комп'ютерному обліку призначені такі документи:

1. Банківська виписка, платіжне доручення та видатковий касовий ордер використовується для здійснення оплати основного засобу, отриманого від постачальника з розрахункового рахунку чи каси підприємства.

2. Прибуткова накладна використовується для оприбуткування основного засобу на баланс підприємства.

3. Акт введення в експлуатацію використовується для оформлення введення в експлуатацію об'єкта основного засобу.

Діалогова форма документа "Прибуткова накладна" заповнюється на основі супровідних документів постачальника (скажімо, накладної, товарно-транспортної накладної, специфікації та інших).

Документ автоматично генерує проведення після його проведення.

Для відображення введення основного засобу в експлуатацію бухгалтер ТОВ «ПРОМБУД» заповнює документ "Введення в експлуатацію", який можна сформувати через журнал документів обравши пункт "Необоротні активи та МШП", або ж у меню "Документи" – "Необоротні активи та МШП". В обох випадках потрібно заповнити документ "Введення в експлуатацію". Перед введенням необхідних реквізитів потрібно обрати позицію Введення в експлуатацію необоротних активів у діалоговому вікні, що відкриється.

Процес реалізації у комп'ютерній бухгалтерії господарських операцій за безоплатним надходженням основних засобів чи внесенням основних засобів як статутного капіталу подібний до розглянутих вище операцій з отримання об'єктів основних засобів від постачальників, з урахуванням того, що безоплатно отримані об'єкти підлягають прийняттю на облік як доходи майбутніх періодів з наступним щомісячним віднесенням нарахованої амортизації на фінансові результати як інших доходів. Крім того, об'єкти, отримані як внесок до статутного капіталу, оприбутковуються на рахунку 15 "Капітальні інвестиції" у кореспонденції з рахунком 46 "Неоплачений капітал".

Для нарахування амортизації використовується документ Нарахування зносу. Документ автоматично формує проведення в дебет рахунків витрат і кредит рахунку 13 "Знос необоротних активів" за кожним об'єктом основних засобів

та виконує розрахунок сум амортизаційних відрахувань. Також документ забезпечує контроль залишкової вартості за кожним інвентарним об'єктом (у разі повного зносу нарахування амортизації припиняється), а також контроль за постановкою необоротних активів на облік (за основними засобами, що поступили протягом поточного місяця, амортизаційні відрахування не проводяться).

Варту зазначити, що перед введенням документа Нарахування зносу необхідно впевнитись, що реквізити довідника Необоротні активи заповнені цілком.

Операції щодо ремонту та модернізації основних засобів відображені в обліку за допомогою документа Модернізація необоротних активів.

Документ Модернізація необоротних активів автоматично генерує проведення з модернізації та ремонту основних засобів та розміщує їх у журналі проведення. У разі потреби можна отримати друковану форму акту приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (ф. 03-2), натиснувши кнопку Друк.

При ліквідації необоротних активів використовують документ Ліквідація необоротних активів.

Для полегшення роботи користувача "1С: Бухгалтерії 7.7" розробниками програми створено помічник "Ліквідація необоротних активів", що запускається за допомогою меню Сервіс. У результаті роботи помічника створюється документ Ліквідація необоротних активів за допомогою кнопок Далі та Назад. Роботу помічника можна перервати в будь-який момент, натиснувши кнопку Відмінити.

В сучасних умовах, за наявності на підприємстві великої кількості об'єктів основних засобів, важко говорити про ефективне розв'язання задач їх обліку та контролю без застосування сучасних комп'ютерних продуктів. На сьогоднішній день існують нові версії програми «1:С Підприємство» - це «1:С Бухгалтерія 8,3», яка є більш досконалою. Для підприємства пропонується перейти на більш сучасну версію програмного забезпечення ведення обліку.

РОЗДІЛ 4. ОРГАНІЗАЦІЯ і МЕТОДИКА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ПРОМБУД»

4.1. Вплив системи аудиту в Україні на стан внутрішнього контролю ТОВ «ПРОМБУД»

Стан методологічної та методичної бази аудиторських послуг визначається глибиною розробки правил та стандартів аудиторської діяльності, як зовнішніх, так і внутрішніх, етичних норм. Система організації та регулювання аудиторської діяльності регламентується законодавчими та нормативними вимогами сфери аудиторської діяльності в Україні. Стан розробки системи контролю якості, ступінь і глибина розробки механізму оцінки якості аудиторських послуг мають безпосередній вплив на формування якості аудиторських послуг. Стан теорії аудиту та аудиторських послуг, а також її відповідність національним умовам знаходяться у прямій відповідності від розробки постулатів, базових концепцій та категорій аудиту, які покладаються в основу аудиторських стандартів, визначають зміст та характер аудиторської практики. Модель регулювання аудиторської діяльності повинна враховувати інтереси усіх зацікавлених сторін держави, професійної спільноти, аудиторських фірм, аудиторів, споживачів аудиторських послуг. В основі цієї моделі покладено збільшення ролі професійних організацій та їх взаємодію, підвищення статусу професійних громадських організацій у цілях розвитку організаційної та методологічної бази надання аудиторських послуг. Проведення аудиту стандартної звітності дає змогу підтвердити або спростувати достовірність фінансової звітності суб'єкта господарювання. Підприємства, які здійснюють діяльність на міжнародних ринках, все частіше зацікавлені в перевірці роботи підприємств на окремих напрямках діяльності або виконання контрактів, відповідності фінансової звітності вимогам МСФЗ.

Характеристику ринку аудиторських послуг за їх загальним обсягом за останні роки представлено у таблиці 4.1.

Порівняльна характеристика Обсягів наданих аудиторських послуг в
Україні у 2019 - 2023 роках

Обсяг наданих послуг (тис.грн) за визначеними діапазонами	Загальний обсяг наданих послуг, тис. грн					Частка на ринку за обсягом, %				
	2019	2020	2021	2022	2023	2019	2020	2021	2022	2023
Від 0 до 100,0	8279,3	7191,0	5644,9	4926,3	4094,7	0,41	0,33	0,23	0,17	0,14
Від 100,1 до 200,0	18295,6	16900,90	13702,7	12909,1	11261,3	0,93	0,79	0,56	0,45	0,35
Від 200,1 до 300,0	24592,4	19838,20	17387,8	17689,3	14628,7	1,25	0,93	0,71	0,62	0,46
Від 300,1 до 400,0	27340,8	19622,90	20050,2	20488,6	20015,7	1,39	0,92	0,82	0,71	0,63
Від 400,1 до 500,0	31085,9	29556,0	16597,3	18351,8	22958,5	1,58	1,39	0,68	0,64	0,72
Від 500,1 до 1000,0	108308,9	123090,30	140175,3	126029,5	117036,6	5,49	5,79	5,75	4,4	3,69
Від 1000,1 до 10000,0	444760,2	510351,5	585971,7	746601,2	815549,7	22,54	24	24	26	25,68
Більш як 10 000,0	1310439,2	1400317,9	1638570,2	1923891,3	2169914,9	66,42	65,84	67,2	67,01	68,33
Разом по Україні	1973102,3	2126868,7	2438100,1	2870887,1	3175460,1	100	100	100	100	100

Система регулювання аудиторської діяльності має забезпечити якісне функціонування ринку аудиторських послуг, зниження витрат та підвищення ефективності регулювання. Так, станом на 31.12.2023 в Україні зареєстровано 2713 аудиторів.

Умови аудиторської діяльності мають безпосередній вплив на реалізацію факторів, які формують якість аудиторських послуг та забезпечують її. Регіональні умови визначаються законодавством на особливостями економічного розвитку території регіону, важливу роль серед яких має наявність економічного потенціалу та економічної активності зі сторони господарюючих суб'єктів у замовленні аудиторських послуг. Регіональні умови мають також непрямий вплив на реалізацію факторів, які формують якість аудиторських послуг.

Для оцінки якості виконання завдання з аудиту чи інших аудиторських послуг, в першу чергу, потрібні конкретні критерії, які на сьогодні щодо завдань, відмінних від аудиту та інших завдань з надання впевненості, відсутні. Для формалізації критеріїв якості аудиторських послуг потрібно змістити акцент та аналіз факторів та чинників, які їх забезпечують. Ці чинники існують зовнішні та внутрішні, які можна розглядати в цілому на рівні діяльності аудиторської фірми, що знаходить своє відображення у внутрішньофірмовій політиці контролю якості аудиторських послуг в цілому, так і щодо окремого виду послуг. При встановленні критеріїв якості потрібно виходити із сутності аудиторської послуги, потреб та очікувань замовників послуги, а також враховувати етапи виконання цієї послуги.

За діючим законодавством підприємства, що становлять суспільний інтерес, мають проводити обов'язковий аудит. Це вимагає достатньої кількості аудиторів, які мають право здійснювати аудит. Так, станом на 31.12.2023 року, 84 суб'єктів аудиторської діяльності мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес.

Традиційно до ключових етапів аудиту відносять: укладання договору на аудит, планування аудиту, вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю, підтвердження залишків на рахунках обліку, заключні процедури аудиту та підготовка аудиторського висновку. Відповідно на кожному з цих етапів мають бути забезпечені вимоги до якості з встановленням критеріїв та показників якості. У зв'язку з цим важливо, на наш погляд, розрізнити критерії якості та показники якості. Критерії якості стосуються відповідно мети та змісту завдання конкретної аудиторської послуги, а показники якості відносять до виконання етапів у процесі виконання послуги. Доцільно встановити ключові етапи виконання кожної аудиторської послуги в розрізі якої і проводити ідентифікацію показників якісного її виконання. Важливим елементом розвитку ринку аудиторських послуг є створення умов, які дозволять визначити якісні критерії, серед яких: наявність впровадження системи забезпечення якості аудиторських послуг, приналежність до національних та міжнародної мереж, наявність

додаткових кваліфікаційних сертифікатів, термін перебування аудиторської фірми на ринку; кількість сертифікованих аудиторів, видисертифікатів, позиція в рейтингу аудиторських фірм тощо.

Таким чином, ми визначили основні зв'язки впливу на якість аудиторських послуг:

- між аудиторами та користувачами аудиторської послуги;
- між аудиторами та сторонами, які здійснюють управління суб'єкта господарювання;
- між керівництвом та сторонами, які здійснюють управління суб'єкта господарювання;
- між аудиторами та регуляторами.

Сприйняття якості аудиту є різним серед зацікавлених сторін, в залежності від мети та ступеню взаємодії з процесами надання аудиторської послуги. При цьому, жоден з факторів впливу не є домінуючим за ступенем впливу на якість аудиторської послуги. При цьому, розуміння точки зору та очікувань різних користувачів є важливим у процесі підвищення якості аудиту. Потреба в контролі якості визначається багатьма факторами в Україні, ключовими з яких є: підвищення якості аудиту та сприяння економічному зростанню; відповідність міжнародній практиці та очікуванням; спрямування та допомога у подальшому розвитку аудиторської професії. Регулятивні вимоги та відповідність стандартам є важливими факторами якості аудиторських послуг.

У підвищенні якості послуг зовнішнього аудиту важливою складовою є професійна кваліфікація та практичний досвід внутрішніх аудиторів та керівників підприємств. Виходячи з цього, основною метою внутрішнього контролю ТОВ «ПРОМБУД» є об'єктивне вивчення фактичного економічного стану підприємства, виявлення та попередження чинників і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, та доведення цієї інформації до органу управління.

Підрозділ внутрішнього аудиту у організаційній структурі ТОВ «ПРОМБУД» відсутній. Внутрішній контроль за діяльністю цехів, бригад, ділянок та інших внутрішньогосподарських формувань проводиться на даному підприємстві їх керівником і спеціалістами при виконанні ними своїх

функціональних обов'язків. Посадові особи здійснюють контрольні функції при виконанні своїх функціональних обов'язків. Нормативно вони зафіксовані в посадових інструкціях. Наприклад, головний бухгалтер при виконанні своїх професійних обов'язків виконує відповідні контрольні функції, які забезпечують надання користувачам фінансової звітності для відповідних рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Суб'єктами внутрішнього контролю на ТОВ «ПРОМБУД» є:

- управлінський персонал;
- обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером, якому належать функції контролю на всіх етапах відображення господарських процесів;
- спеціальні внутрішні контролюючі структури, які створюються з метою проведення різних видів контролю (інвентаризаційні комісії, комісії з розслідування незвичайних подій тощо).

Слід відзначити, що система внутрішнього контролю підприємства вважається ефективною якщо виконуються наступні вимоги:

- 1) всі операції своєчасно відображені в обліку;
- 2) господарські операції зафіксовані в правильних сумах у відповідних реєстрах;
- 3) операції правильно відображені на рахунках бухгалтерського обліку і відповідають діючим законодавчим актам;
- 4) всі деталі операцій, які мають суттєве значення для обліку і звітності зафіксовані;
- 5) обмежена можливість виникнення зловживань.

За досліджуваний період аудиторської перевірки на підприємстві не було. Систему внутрішнього контролю на ТОВ «ПРОМБУД» можна назвати ефективною, так як розподіл функцій керування й відповідальності виконавців організовано належним чином, у більшості з переглянутих документів виправлень чи порушень виявлено не було, всі необхідні формальні ознаки (підписи, печатки) на документах присутні тощо. Вводити посаду внутрішнього аудитора для підприємства на даний момент нецільно через невеликі обсяги робіт.

Разом з тим, за результатами дослідження системи внутрішнього контролю, для даного підприємства можна внести пропозиції щодо покращення системи захисту інформації комп'ютерної системи, шляхом впровадження паролів. Це надасть можливість обмежити коло осіб, які мають право доступу до даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, що сприятиме покращенню системи захисту комп'ютерної системи підприємства.

4.2. Організація аудиту основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД»

Забезпечення ефективності управління діяльністю підприємства ТОВ «ПРОМБУД» в цілому та функціонуванням основних засобів значною мірою залежить від раціональної організації контролю, оскільки прийняття управлінських рішень здійснюється в умовах невизначеності, зміни потенціалу економічного розвитку підприємства, дії дестабілізуючих чинників і ризику. Аудит основних засобів є невід'ємною частиною загального аудиту ТОВ «ПРОМБУД», оскільки основні засоби, як правило займають, більшу частку в майні підприємства, ніж інші необоротні активи. Тому аудитор під час проведення аудиторської перевірки основних засобів витрачає багато часу на отримання інформації про основні засоби.

Метою аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ПРОМБУД» є підтвердження інформації щодо повноти відображення початкових даних в регістрах обліку, достовірності даних щодо наявності та руху основних засобів, законності та правильності ведення в обліку цих активів, а також встановлення дотримання підприємством вимог чинного законодавства.

Предметом аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ПРОМБУД» є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому в середині підприємства і за його межами.

Завданнями аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ПРОМБУД» є :

1. Встановлення правильності документального оформлення надходження, переміщення, використання та списання основних засобів;
2. Перевірка правильності відображення інформації про основні засоби у реєстрах бухгалтерського обліку та звітності підприємства;
3. Встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації основних засобів;
4. Перевірка ефективного їх використання та збереження;
5. Визначення правильності нарахування зносу та амортизації;
6. Перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів та правильності відображення в бухгалтерському обліку понесених витрат;
7. Підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку первісної та ліквідаційної вартості основних засобів, а також результатів їх переоцінки;
8. Вивчення законності проведення операцій, пов'язаних зі списанням основних засобів внаслідок непридатності їх до використання та ліквідації.

Виходячи з цілей, які необхідно досягнути аудиторі при проведенні дослідження операцій з основними засобами, формуються об'єкти аудиту.

Об'єктами проведення аудиту основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» є інформація, яка міститься у різних джерелах з приводу основних засобів:

- операції з обліку основних засобів;
- записи в первинних документах, облікових реєстрах та звітності;
- інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, що документально підтверджені в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів.

Крім того, серед об'єктів аудиту основних засобів слід виділити окремі елементи облікової політики:

- правила визнання активу об'єктом основних засобів;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та їх розмежування з основними засобами;

- встановлений перелік первинних документів для обліку основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД»;

- порядок оцінки і переоцінки основних засобів;
- термін корисної експлуатації основних засобів;
- порядок і метод нарахування зносу та амортизації основних засобів;
- визначення ліквідаційної вартості об'єктів основних засобів;
- порядок обліку витрат на ремонт;
- список осіб, які мають право підписувати документи.

Серед джерел інформації для аудиту основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» зазначимо:

- інформація за договорами купівлі-продажу об'єктів основних засобів, договорами на капітальне будівництво, архітектурно-технічними паспортами, розрахунками кошторисами, страховими полісами, актами прийому-передачі, актами на списання, картками (книгами, відомостями) інвентарного обліку, розрахунками нарахування амортизації;

- записи в облікових регістрах за рахунками 10 «Основні засоби», 13 «Знос необоротних активів амортизація», 15 «Капітальні інвестиції», Журнал 4, відомості аналітичного обліку № 4.1, 4.2, 4.3;

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. №1);
- наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів;
- документація щодо внутрішнього контролю основних засобів (акти інвентаризації, акти стану основних засобів тощо);
- відповіді на запити від постачальників основних засобів або підрядників, що виконували ремонтні роботи.

Організація аудиторської перевірки основних засобів розпочинається відразу після підписання договору на проведення аудиту та призначення робочої групи аудиторів, відповідальних за аудиторську перевірку, ними складається загальний план аудиторської перевірки. При організації перевірки основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» аудитор ознайомлюється з специфікою діяльності підприємства, організацією бухгалтерського та податкового обліку основних засобів, здійснює оцінку системи внутрішнього

контролю на досліджуваному підприємстві, визначає методи перевірки та кількість необхідних аудиторських процедур і складає програму проведення аудиту

На наш погляд, одним із першочергових завдань аудитора є також проведення оцінки системи внутрішнього контролю, основна мета якої – створення основи для планування аудиторської перевірки, а також визначення виду, часу проведення, обсягу аудиторських процедур, які знаходять своє відображення в аудиторській програмі. Грамотне та достовірне вивчення аудитором системи внутрішнього контролю формує характер і якість перевірки. Система внутрішнього контролю може вважатися ефективною, якщо вона своєчасно попереджає про виникнення недостовірної інформації, та виявляє її. В напрямі ефективності операцій з основними засобами завданнями системи внутрішнього контролю є сприяння мінімізації ризику суб'єктів господарювання стосовно неефективного використання об'єктів основних засобів, розробки дієвого механізму щодо їх збереження, доцільності використання обраного методу нарахування амортизації, правильності оцінки основних засобів, уникнення можливості нарахування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства щодо обліку основних засобів. Оцінюючи ефективність системи внутрішнього контролю, аудитор повинен зібрати достатню кількість аудиторських доказів. Для оцінки системи внутрішнього контролю аудитор проводить тестування (табл. 4.2).

За результатами тестування аудитор проводить аналіз відповідей та робить певні висновки, на підставі яких визначає методiku аудиту основних засобів, планує аудиторський ризик, та рівень суттєвості, складає програму аудиту основних засобів.

Програма аудиту – важливий документ аудиторської перевірки, за змістом програми можна визначити професійність та кваліфікацію аудитора. Перед складанням програми аудитор повинен визначити метод аудиторської перевірки – вибірковий, суцільний, комбінований. Програму аудиту аудитор складає відповідно до завдань аудиту для досягнення мети аудиторської перевірки, яка включає перелік аудиторських процедур для отримання

достатніх аудиторських доказів для виявлення можливих порушень і помилкбухгалтерського обліку основних засобів.

Таблиця 4.2

Тест Оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів на
ТОВ «ПРОМБУД»

№ п/п	Зміст питання	Відповідь		інформація відсутня
		Так	Ні	
1	2	3	4	5
1.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії законодавчо-нормативними документами з обліку основних засобів?	+		
2.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії внутрішніми розпорядчими документами які регламентують облік основних засобів?	+		
3.	Чи відповідають обрані методологічні принципи обліку основних засобів вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби»?	+		
4.	Чи знайомі працівники бухгалтерії з МСБО «Основні засоби»?	+		
5.	Чи використовується оцінка основних засобів на кінець звітного періоду за справедливою вартістю?		+	
6.	Чи використовуєте ви типові форми первинних документів для обліку основних засобів?	+		
7.	Чи змінюєте ви типові форми обліку основних засобів протягом року?		+	
8.	Чи проводяться позапланові інвентаризації основних засобів?	+		
9.	Чи виявляються факти порушення за результатами проведених інвентаризацій?		+	
10.	На Вашу думку система внутрішньою контролем є дієвою ?	+		
11.	Чи укладені договори з матеріально відповідальними особами?	+		
12.	Відповідність інформації облікових регістрів і Головної книги контролює: - головний бухгалтер; - заступник головного бухгалтера; - робітник матеріального відділу бухгалтерії; - інший працівник бухгалтерії	+		
13.	Чи визнаються активами об'єкти основних засобів, які не знаходяться в експлуатації?			+
14.	Чи проводилася перевірка обліку основних засобів зовнішніми контролюючими органами?	+		
15.	Чи виявлені помилки за результатами зовнішніх перевірок?		+	
16.	Чи змінювалися методи нарахування амортизації: - протягом звітного періоду; - протягом попереднього періоду?		+	
17.	Чи проводиться аналіз інформації про основні засоби у фінансовій звітності на її відповідність обліковим регістрам обліку?	+		
18.	Чи вважаєте організацію бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві ефективною?	+		

У відповідності з вимогами МСА 300 «Планування» було складено план аудиторської перевірки основних засобів ТОВ «ПРОМБУД», який наведено в таблиці 4.3.

Таблиця 4.3

План
аудиторської перевірки основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД»

Етапи проведення аудиту	Основні процедури	Періоди проведення перевірки
	1	2
Підготовчий	Визначення складу основних засобів, супіні їх зносу, технічні характеристики, місцезнаходження та матеріальну відповідальність.	4.11.-6.11.2024р.
Основний	Аналіз достовірності результатів проведення інвентаризації основних засобів, проведення вибіркової перевірки шляхом перерахунку окремих основних засобів.	7.11.2024р.
	Перевірка: а) приналежність основних засобів та правильність їх оцінки; б) правильність нарахування зносу та визначення витрат на їх ремонт; в) оцінки фінансових результатів від реалізації основних засобів; г) правильність документального оформлення оприбуткування і списання основних засобів; д) правильність індексації та переоцінки основних засобів; е) порівнянність даних аналітичного та синтетичного обліку, Головної книги та Балансу; ж) ефективність використання основних засобів.	8.11.-12.11.2024р.
Завершальний	На основі робочих документів узагальнення інформації, аналіз виявлених порушень, зловживань, складання аудиторського звіту про достовірність, повноту і реальність відображення основних засобів у фінансовій звітності.	13.11.-17.11.2024р.

Процес планування аудиту здійснюють на початковій стадії аудиторської перевірки, і його основною метою є надання аудиторами (аудиторськими по фірмами) підприємствам і організаціям різних форм власності ефективних аудиторських послуг у встановлений договірний термін.

Планування сприяє більш ефективному розподілу роботи серед аудиторів. Складання плану аудиту сприяє виробленню головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту.

У процесі планування створюються два основних документи: загальний план і програма аудиту. План, як правило, складається з переліку робіт на основних етапах аудиту, а програма містить конкретні завдання і процедури перевірки кожного циклу господарських операцій, рахунки бухгалтерського обліку.

На підставі загального плану аудиту аудитор розробляє та документально оформлює аудиторську програму (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

Програма аудиту основних засобів ТОВ «ПРОМБУД»

Період аудиту 5.09.22-17.11.23

Керівник аудиторської перевірки Войтенко М. В.

Запланований аудиторський ризик 1,5 % Запланована суттєвість 100 грн.

№	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період проведення процедур перевірки	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5
1	Ознайомлення з обліковою політикою підприємства.	4.11.23	Войтенко М. В.	
2	Визначення складу основних засобів, супіні їх зносу, технічні характеристики, місцезнаходження та матеріальну відповідальність	5.11-6.11.23	Войтенко М. В.	Порушень не встановлено Вибіркова перевірка первинними документами
3	Аналіз достовірності результатів проведення інвентаризації основних засобів.	7.11.2024р.	Войтенко М. В..	Проведення вибіркової інвентаризації шляхом перерахунку окремих основних засобів.
4	Відображення власних та орендованих основних засобів в реєстрах бухгалтерського обліку; правильність їх оцінки	8.11.2024р.	Войтенко М. В.	Дані журналів-ордерів підтверджені первинними документами, підсумки перенесені до фінансової звітності правильно
5	З'ясування правильності нарахування амортизації основних засобів згідно встановлених норм	9.11.2024р.	Войтенко М. В.	Приділити увагу на правильність розподілення основних засобів по групах для нарах. амортизації

1	2	3	4	5
6	Перевірка правильності відображення й оформлення операцій з проведення ремонту, модернізації та реконструкції основних засобів	10.11.2024р.	Войтенко М. В.	Окремо перевірити ремонт власними силами та сторонніми організаціями
7	Аудит матеріалів переоцінки (індексації) основних засобів та їх відображення в обліку	10.11.2024р.	Войтенко М. В.	В досліджуваному періоді не проводилось
8	Аудит правильності відображення надходження та вибуття основних засобів	11.11.2024р.	Войтенко М. В.	Перевірити правильність списання повністю амортизованих основних засобів
9	Аудит відповідності даних обліку основних засобів між бухгалтерськими регістрами та фінансовою звітністю	12.11.2024р.	Войтенко М. В.	Порушень не встановлено
10	Узагальнення результатів аудиту, аналіз виявлених порушень, зловживань, складання	13.11.- 17.11.2024р	Войтенко М. В.	Систематизація інформації з аудиторських документів. Ознайомлення керівництва з результатами перевірки

існують різні підходи до організації аудиторської перевірки основних засобів, яку можна провести:

- за окремими операціями;
- поєднавши операції за певними ознаками;
- почавши перевірку з первинних документів, їх відображення в аналітичному та синтетичному обліку, шляхом дослідження регістрів обліку та звітності;
- розглянути інформацію фінансової та іншої звітності, знайти підтвердження у реєстрах та первинних документах (вибірково).

Формуванню методики аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві присвячено наступний підрозділ роботи.

4.3. Методика аудиту основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД»

Вважаємо доцільним на першому етапі аудиторської перевірки основних засобів визначити правильність та достовірність первісної вартості основних засобів при їх надходженні. Для цього аудитор повинен перевірити:

- достовірність, юридичну законність документів, які підтверджують факт надходження основних засобів;
- дотримання вимог визнання об'єкта основних засобів активом;

- наявність і достовірність інформації документів, які підтверджують витрати, які включаються для визначення первісної вартості основних засобів;
- арифметичну правильність визначення первісної вартості.

Результати перевірки основних засобів після виконання аудиторських процедур аудитор оформлює робочим документом. Форму робочого документа аудитор обирає самостійно, відповідно до професійних та практичних навичок.

Пропонуємо зразок робочого документа для перевірки правильності визначення первісної вартості придбаних об'єктів основних засобів (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

Робочий документ 1. Перевірка визначення правильності та достовірності первісної вартості придбаних основних засобів ТОВ «ПРОМБУД»

№	Об'єкти основних засобів	Перевірка витрат відповідно до наданих документів до Акту приймання-передачі основних засобів				
		Вартість, відповідно до рахунку-фактури без ПДВ	Транспортні витрати	Витрати на підготовку об'єкта до експлуатації	інші витрати	Первісна вартість
1	2	3	4	5	6	7
1.	Підйомник для гіпсокартону ВАМАТО ВАМАТО ДРН-3400	67175	2150	1510	-	71715
2.	Затиральна машина для бетону Masalta MT36-4	332218	4150	2150	-	339281
3.	Плиткоріз електричний Sturm TC9823U	111295	3010	2010	-	117951

Слід зазначити, що програма аудиту та робочі документи аудитора дають змогу оцінити професійність аудитора, якість виконаної аудиторської перевірки, а тому аудитору необхідно ретельно розробляти ці документи з позиції зручності та ефективності.

Одним із важливих аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки при операціях приймання-передачі. Пропонуємо зразок робочого документа аудитора для перевірки правильності

визначення первісної вартості об'єктів основних засобів при операціях приймання-передачі (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

Робочий документ 2. Арифметична перевірка визначення первісної вартості в при операціях приймання-передачі основних засобів ТОВ «ПРОМБУД»

№	Об'єкти основних засобів	Первісна вартість, відображена в Акті приймання-передачі основних засобів	Первісна вартість визначена аудитором	Відхилення (4-3)
1	2	3	4	5
1.	Шафа конторська	93510	93510	-
2.	Стіл	78810	78810	-

Особливе місце в системі бухгалтерського обліку ТОВ «ПРОМБУД» займають питання, пов'язані зі станом та збереженням основних засобів. Це пояснюється тим, що вони у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу мету господарства. Основні засоби є матеріальною основою підприємницької діяльності, вони визначають виробничий потенціал будь-якого підприємства. Тому перевірка їх збереження та ефективності використання є важливими ланками контролю діяльності суб'єкта господарювання.

Також особливу увагу необхідно приділити проведенню аудиту амортизації основних засобів ТОВ «ПРОМБУД», так як від правильного нарахування амортизації залежить правильність відображення зносу та залишкової вартості основних засобів, що безпосередньо впливає на величину витрат підприємства та на визначення фінансових результатів його діяльності. Аудитору необхідно з'ясувати як нараховувалась амортизація основних засобів на період перебування об'єкта на добудові, дообладнанні, реконструкції, модернізації; чи відбувалася зміна методів нарахування амортизації основних засобів протягом звітного періоду; чи є у складі основних засобів повністю зношені; наявність у складі основних засобів щодо яких існують судові позови, які передані під заставу та інші питання. Основним джерелом отримання аудиторських доказів є аудиторські процедури, що виконуються в процесі

аудиту. МСА 500 «Аудиторські докази» визначає перелік процедур, які проводяться з метою формулювання обґрунтованих висновків. Це: перевірка, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури, запит. Крім того, цей стандарт аудиту визначає відповідальність аудитора за розробку й виконання аудиторських процедур для отримання прийнятних аудиторських доказів у достатньому обсязі, що дасть йому можливість в подальшому сформулювати обґрунтовані висновки, на яких ґрунтуватиметься думка аудитора. Тому, мета аудитора – це визначення процедур та способу їх виконання, що забезпечить формування аудитором об'єктивної думки та висновку щодо об'єкту аудиту.

Методику аудиту основних засобів ТОВ «ПРОМБУД» можна представити як послідовність виконання певних процедур. На наш погляд, процедури, наведені в МСА 500 «Аудиторські докази», є достатніми для отримання аудиторських доказів. Як визначено МСА 500 «Аудиторські докази», перевірка, як процедура аудиту, означає вивчення записів або документів, внутрішніх чи зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі, або фізичний огляд активів. Перевірка записів або документів надає аудиторські докази різних ступенів достовірності залежно від їх характеру та джерел отримання інформації, а також у разі внутрішніх записів або документів

– залежно від ефективності заходів внутрішнього контролю над їх формуванням.

Аудитор перевіряє документи з надходження основних засобів на ТОВ «ПРОМБУД» (наприклад, встановлює правильність визначення первинної вартості шляхом перевірки договорів купівлі-продажу, накладних, супровідних документів та актів прийому-передачі основних засобів тощо), документи з їх руху на підприємстві, ремонту (наприклад, вивчає відомість дефектів, кошторис ремонту тощо), документи зі списання основних засобів (наприклад, акти на списання транспортних засобів, основних засобів). Завдяки проведенню такої аудиторської процедури, як перевірка, встановлюється наявність, збереження, утримання та використання основних засобів, тобто встановлюється доказ фактичного їх існування. Перевірка матеріальних активів

може надати достовірні аудиторські докази їх існування, проте не обов'язково надасть інформацію про право та зобов'язання суб'єкта господарювання або оцінку активів. Спостереження являє собою нагляд за процесом або процедурою, які виконують інші особи, наприклад спостереження аудитора за процесом інвентаризації, що здійснює персонал ТОВ «ПРОМБУД», або за виконанням заходів внутрішнього контролю. Щоб переконатися в правильності проведення інвентаризації аудитор проводить спостереження за здійсненням інвентаризації на підприємстві, яке перевіряється. Аудитор встановлює чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами, перевіряє правильність організації аналітичного обліку, визначає відповідність даних аналітичного обліку основних засобів їх залишку за рахунком 10 «Основні засоби», залишків головної книги – залишкам у формі №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан). Як визначено МСА 500, зовнішнє підтвердження являє собою аудиторські докази, отримані аудитором у вигляді прямої письмової відповіді від третьої сторони (підтверджуюча сторона) у паперовій, електронній або іншій формі. Процедури зовнішнього підтвердження часто є доречними при розгляді тверджень, пов'язаних із певними залишками на рахунках та їх елементами, а також використовуються для отримання аудиторських доказів щодо відсутності певних умов, наприклад, додаткових угод, які можуть впливати на визнання доходів. Процедуру зовнішнього підтвердження аудитор застосовує у випадках встановлення наявності первинних документів по обліку основних засобів, щодо залишків на рахунках бухгалтерського обліку, наявності угод, які ТОВ «ПРОМБУД» має з третіми особами, наявності активів в оренді, або на зберіганні в третіх осіб. Зовнішні підтвердження застосовуються з метою отримання аудиторських доказів щодо окремих тверджень фінансових звітів. Доцільне їх застосування також при перевірці стану розрахунків за виконані будівельні роботи між підприємством та підрядчиком. Відповідно до МСА 505 «Зовнішні підтвердження», залежно від обставин аудиту аудиторські докази у вигляді зовнішніх підтверджень, які отримуються безпосередньо аудитором від сторін,

що надають підтвердження, можуть бути більш надійними, ніж докази, підготовлені самим суб'єктом господарювання.

Повторне обчислення являє собою аудиторську перевірку, яка полягає у перевірці математичної правильності документів чи записів. При проведенні аудиту основних засобів аудитор перевіряє первинні документи з обліку основних засобів, реєстри синтетичного і аналітичного обліку, нарахування амортизації, списання амортизаційних відрахувань, формування первинної вартості об'єктів основних засобів, проведення переоцінки основних засобів, де існує найбільша вірогідність допущення математичних помилок. На ТОВ «ПРОМБУД» зазначену процедуру можна виконувати на вибірковій основі із застосуванням інформаційних технологій, комп'ютеризованих методів аудиту тощо.

Повторне виконання являє собою незалежне виконання аудитором процедур або заходів внутрішнього контролю, які вже виконувались як частина заходів внутрішнього контролю ТОВ «ПРОМБУД». Ця процедура проводиться з використанням тих самих вихідних даних з метою підтвердження (або виявлення відхилення) раніше отриманого результату (висновку, рішення). Одночасно з підтвердженням (або не підтвердженням) результату проводиться також перевірка самої процедури (алгоритму) розрахунку, зокрема, повторне проведення переоцінки основних засобів. Ця процедура має досить високий ступінь доказовості, особливо у разі виявлення невідповідностей, відхилень, обману або помилок.

Аналітичні процедури являють собою оцінку фінансової інформації через аналіз правдоподібного взаємозв'язку між фінансовими та нефінансовими даними ТОВ «ПРОМБУД». Аналітичні процедури також включають усі необхідні дослідження ідентифікованих коливань чи взаємозв'язків, що суперечать іншій доречній інформації, або значно відрізняються від очікуваних показників. Додаткові вказівки стосовно аналітичних процедур визначено в МСА 520 «Аналітичні процедури». Аналітичні процедури застосовуються з метою виявлення наявності або відсутності незвичайних або неправильно відображених фактів і результатів господарської діяльності, які, в свою чергу,

визначають області потенційного ризику й потребують особливої уваги аудитора. Можливість виконання аналітичних процедур протягом усього процесу аудиту дає змогу підвищити його якість і скоротити витрати часу на проведення. Сфера застосування аналітичних процедур в ході аудиту основних засобів: при зіставленні наявності основних засобів в різні періоди, даних звіту про їх рух з даними бухгалтерського обліку, при оцінці співвідношень між різними статтями і при порівнянні їх з даними за попередні періоди, порівняння залишків реєстрів з обліку основних засобів і даних фінансової звітності. Виконання аналітичних процедур необхідно, коли дата звітності, що підлягає підтвердженню, відрізняється від дати присутності аудитора на підприємстві.

При проведенні аудиту основних засобів використовується така процедура, як запит. Вона часто доповнює проведення інших процедур в ході проведення аудиторської перевірки. Запит являє собою пошук фінансової та не фінансової інформації від обізнаних осіб як на ТОВ «ПРОМБУД», так і за його межами. В залежності від способу надання виділяють офіційні письмові запити, які оформлюються у вигляді додатку до робочих документів аудитора, та неофіційні усні, які заносяться до робочої документації аудитора. Відомо, що існує багато різних способів надходження основних засобів на підприємство. Це – виготовлення, будівництво власними силами, придбання за готівку, як внески у зареєстрований капітал, переведення з оборотних активів, одержання в обмін, безоплатне отримання, оприбуткування раніше не облікованих на балансі. Вибуття основних засобів та списання з балансу відбувається в разі списання основних засобів внаслідок зносу, ліквідації, передачі за договором дарування, продажу за плату в порядку реалізації майна, передачі у вигляді внеску до зареєстрованого капіталу інших підприємств та з інших причин. Внаслідок цього, в аудитора може виникнути необхідність перевірки достовірності формування первинної вартості придбаних або побудованих підрядним способом об'єктів; при переоцінці проведеної професійними оцінювачами, для чого буде застосована процедура запит.

У процесі перевірки основних засобів, аудитор може виявити певні порушення, типовими з яких є:

- несвоєчасне оприбуткування основних засобів;
- основні засоби не закріплені за матеріально відповідальними особами, не укладені договори про матеріальну відповідальність;
- неправильне визначення первісної вартості об'єктів основних засобів;
- не включення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду при отриманні основних засобів в обмін на схожі активи;
- реконструкція (модернізація) основних засобів відображена як ремонт основних засобів;
- нарахування амортизації на повністю амортизовані об'єкти основних засобів
- некоректна кореспонденція рахунків при відображенні операцій з надходження та вибуття об'єктів основних засобів;
- неточності у визначенні термінів початку і закінчення нарахування амортизації для цілей бухгалтерського і податкового обліку
- формальне проведення інвентаризації об'єктів основних засобів;
- відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів,
- проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів з групи;
- недотримання порядку документування господарських операцій з основними засобами;
- не оприбуткування матеріальних ресурсів за наслідками ліквідації основних засобів.

Виявлені під час перевірки помилки та порушення аудитори реєструють у робочих документах, а також визначають їх вплив на достовірність статей фінансової звітності.

За результатами проведення перевірки, аудитор формує підсумковий документ-аудиторський звіт, який базується на достовірних доказах.