

Державний вищий навчальний заклад
«Українська академія банківської справи Національного банку України»
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент

_____ Ю.Б.Слободяник

«__» _____ 2009 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр

за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
(НА ПРИКЛАДІ БМУ «ПРОМБУД-2»)

Виконав студент 6 курсу, група – ЗОА-31

_____ Зарецька А.В.

«__» _____ 2009 р.

Керівник дипломної роботи

_____ Кравченко О.В.

«__» _____ 2009 р.

Суми – 2009

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
1.1. Поняття та класифікація основних засобів.....	9
1.2 Порядок визнання та оцінки основних засобів.....	16
1.3 Проведення аудиту основних засобів.....	23
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА БМУ «ПРОМБУД - 2»	
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства..	29
2.2 Організація первинного обліку основних засобів	36
2.3 Організація аналітичного і синтетичного обліку основних засобів.	41
2.4 Організація обліку амортизації і витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням основних засобів.....	50
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
3.1 Удосконалення організації обліку на підприємстві.....	57
3.2 Удосконалення оцінки основних засобів.....	61
3.3 Удосконалення проведення аудиту основних засобів.....	67
ВИСНОВКИ.....	72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	76
ДОДАТКИ.....	83

ВСТУП

Оскільки діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, головним елементом матеріально-технічної бази є основні засоби. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства, а стан та ефективне використання прямо пропорційно впливають на кінцеві результати його господарської діяльності.

Ефективність використання основних засобів залежить від організації, своєчасного одержання надійної і повної обліково-економічної інформації. У цьому зв'язку зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління. При цьому облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів. До кола таких проблем можна віднести різні підходи до термінології та визначення сутності основних засобів у бухгалтерському обліку й системі оподаткування, принципи оцінки основних засобів, проблеми вдосконалення системи амортизації, підвищення інформативності первинних документів з обліку основних засобів, а також аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування.

Мета дипломної роботи полягає в дослідженні теоретичних і практичних аспектів організації обліку і аудиту основних засобів, розробці шляхів їх вдосконалення.

Для досягнення мети були поставлені такі завдання:

- дослідити теоретичні основи організації обліку та аудиту основних засобів: економічну сутність та класифікацію, визнання та оцінку, методичні аспекти проведення аудиту;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику підприємства, проаналізувати основні показники, що

- характеризують фінансово-економічний стан підприємства;
- розглянути стан організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку основних засобів підприємства;
 - запропонувати конкретні шляхи вдосконалення обліку та аудиту основних засобів, шляхом виявлення та усунення явних недоліків, що дозволить якісно поліпшити організацію обліку.

Об'єктом дослідження є БМУ «Промбуд - 2» ВАТ «Сумижитлобуд».

Предметом дослідження є процес організації бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів.

Для здійснення вищезгаданих завдань, залежно від конкретних цілей та задач, використано загальнонаукові методи та методи економічного аналізу: балансовий, статистичний, аналітичний, розрахунково-нормативний тощо.

В процесі написання дипломної роботи використовувалися наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу основних засобів, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, матеріали Держкомстату України, а також дані бухгалтерського обліку підприємства, що досліджувалось.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Поняття та класифікація основних засобів

Проблеми обліку основних засобів є актуальними для більшості підприємству зв'язку з потребою отримати власниками, кредиторами й інвесторами, як вітчизняними так і закордонними, оперативної та достовірної інформації щодо стану, руху, оновлення та ефективності використання основних засобів.

Значення вивчення такої економічної категорії, як основні засоби, зумовлюється тим, що основні засоби, які використовуються у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, а їх наявність і склад визначає економічний потенціал суспільства. Основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері, створюють умови та сприяють підвищенню рівня науки і культури, покращенню здоров'я та соціальному розвитку суспільства.

На сьогодні питання уточнення термінології є дискусійним і досить актуальним.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби суб'єктів, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби».

В різних літературних джерелах з економічних дисциплін поряд з поняттям основні засоби досить часто використовується поняття основні фонди.

Поняття «основні засоби» подано в П(С)БО 7, а поняття «основні фонди» - в Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств».

П(С)БО 7 визначає «основні засоби» як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для

здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [32].

Згідно пп.8.2.1. п.8.2. ст.8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» під терміном «основні фонди» слід розуміти матеріальні цінності, що використовуються у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом [47].

З наведених визначень «основні засоби» і «основні фонди» можна виділити наступні відмінності у цих поняттях:

- обсяги сфер діяльності для основних засобів та основних фондів не збігаються. Останні перебувають тільки в сфері господарської діяльності, яка пов'язана з отриманням доходу. Відповідно, ті об'єкти основних засобів, які перебувають в інших сферах, до основних фондів не належать;
- якщо об'єкти основних засобів фізично й морально не зношуються, як це є для земельних ділянок, то на них поняття основних фондів не поширюється, що є другою відмінністю;
- з одного боку, з П(С)БО 7 випливає, що до основних засобів прирівнюються й інші необоротні матеріальні активи, значна частина яких походить із малоцінних і швидкозношуваних предметів. А з іншого боку, з ремарки, наведеної в пп. 8.2.1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», випливає, що матеріальні цінності, віднесені, згідно з рішенням Кабміну, до малоцінних і швидкозношуваних предметів, до основних фондів не належать;
- включення до складу основних засобів незавершених капітальних інвестицій шляхом внесення змін до П(С)БО 7 [60].

Економічна сутність і матеріально-речовий зміст основних фондів

служать визначальними характеристиками в окресленні їх значення для здійснення відтворювальних процесів, функціонування та розвитку будь-якого виробництва. Вся сукупність наявних виробничих фондів складає найбільшу за питомою вагою частину національного багатства країни. Основні фонди визначають характер матеріально-технічної бази виробничої сфери на різних етапах її розвитку. Зростання і вдосконалення засобів праці забезпечують безперервне підвищення технічної оснащеності та продуктивності праці виробничого персоналу.

Основні фонди - це засоби праці, які мають вартість і функціонують у виробництві тривалий час у своїй незмінній споживчій формі, а їх вартість переноситься конкретною працею на вартість виготовлюваної продукції робіт, послуг частинами в міру спрацювання. Основні фонди підприємства включають безпосередбосновні виробничі фонди й невиробничі основні фонди [36].

Буряковський В.В. зазначає, що основні засоби - це грошова оцінка основних фондів підприємства як матеріальних цінностей. В свою чергу основні фонди представляють специфічну економічну категорію, пов'язану з формуванням матеріальних фондів суспільства і їх використанням в різних галузях народного господарства для виробництва валового внутрішнього продукту і задоволення культурно-побутових потреб населення [3].

Руденко Є. відзначає, що основні засоби підприємства - це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють в натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері [52].

Падалка К. вважає, що основними виробничими засобами народного господарства є ті засоби виробництва, які знаходяться в процесі праці і використовуються поступово протягом кількох виробничих циклів, частинами переносять свою вартість на готовий продукт, тому їх вартість надходить періодично в оборот частинами і частинами ж відшкодовується в готовому продукті певного виробничого циклу [40].

Ткаченко Н. зазначає, що основні засоби - це сукупність засобів праці матеріально-майнових цінностей, що функціонують у натуральній формі як у сфері матеріального виробництва так і у невиробничій сфері за ціною придбання і терміном служби більше одного року [57].

Зюкова М.М., досліджуючи еволюцію та сучасну теорію економічної категорії «основні засоби», зробила висновок, що в бухгалтерському обліку доцільно відмовитись від застосування терміну «основні фонди». Основні засоби – це частина майна підприємства, що відображається в активі балансу, а фонди – це джерела утворення господарських засобів.

На думку автора, використання терміну «необоротні активи» до основних засобів викривляє економічну сутність кругообігу капіталу на підприємстві, який знаходиться в постійному русі, тобто обертається. Різниця лише в способі перенесення вартості на виготовлений продукт. Як відомо, оборотні засоби переносять свою вартість повністю за один виробничий цикл, а основні засоби – поступово, за декілька циклів [17].

Можна погодитись з нею, що відмова від застосування терміну «основні фонди» дозволить уникнути викривлень і в економічних показниках, що характеризують ефективність використання основних засобів.

Сутність основних засобів, як об'єкта бухгалтерського обліку, в певній мірі характеризується критеріями їх визнання активами підприємства.

Для чіткого обліку основних засобів необхідно насамперед їх правильно класифікувати.

Науково обґрунтована класифікація в практичній діяльності використовується для організації аналітичного і синтетичного обліку наявності та руху об'єктів, при нарахуванні амортизації і визначенні розміру зносу, а також при інвентаризації основних засобів.

Основні засоби можна згрупувати за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом (табл.1.1)

Таблиця 1.1 - Класифікація основних засобів

Ознаки	Групи
За функціональним призначенням	Виробничі Невиробничі
За галузевою ознакою	Промисловість Сільського господарства Транспорту Торгівлі
За належністю	Власні Орендовані
За ступенем використання	Діючі Недіючі
За натурально-матеріальним складом	Земельні ділянки, будинки, споруди та передавальні пристрої Машини й пристрої Транспортні засоби Прилади, інвентар Багатолітні насадження Інші необоротні матеріальні активи

Отже, за функціональним призначенням:

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

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

Більша частина основних засобів належить до галузі «Промисловість». Вона безпосередньо пов'язана з процесом виробництва продукції. Але наявність інших видів господарської діяльності (ведення підсобного сільського господарства, будівельно-монтажні роботи, утримання дитячих установ тощо) зумовлює необхідність обліку основних засобів, що належать до інших галузей господарства (екскаватори, підйомні крани, бульдозери тощо), які перебувають на балансі промислового підприємства, належать до галузі «Будівництво», підсобного сільського господарства – до галузі «Сільське господарство» [36].

У зв'язку з цим у бухгалтерському обліку основні засоби інших галузей поділяються на промислово-виробничі, виробничі та основні засоби інших галузей народного господарства.

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

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

За використанням основні засоби поділяють на діючі (усі основні засоби, що використовуються у господарстві), недіючі (ті, що не використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією

підприємств або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві й призначена для зміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються).

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

Орендовані основні засоби показуються у балансі орендодавця, тим самим виключається можливість подвійного обліку одних і тих самих засобів.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» з метою нарахування амортизації основні фонди поділяються на такі групи:

- група 1 - будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального поліпшення землі;
- група 2 - автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;
- група 3 - будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4;
- група 4 - електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів) [47].

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

1. Земельні ділянки.
2. Капітальні витрати на поліпшення земель.
3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.
4. Машини та обладнання.
5. Транспортні засоби.
6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
7. Робоча і продуктивна худоба.
8. Багаторічні насадження.
9. Інші основні засоби [5].

Отже, немає єдиного підходу до визначення терміну основні засоби, для цілей бухгалтерського обліку використовують поняття «основні засоби», а для цілей оподаткування поняття «основні фонди». Бухгалтерський облік організується відповідно до типових класифікацій основних засобів, які призначені для встановлення єдиного їх групування в обліку.

1.2 Порядок визнання та оцінки основних засобів

Поінформованість про наявність засобів праці та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Цьому має сприяти добре побудований їх облік. Визначальною основою обліку основних засобів є порядок визнання та оцінки основних засобів. З метою економічно обґрунтованого визначення порядку визнання основних засобів першочергове значення має вартісна оцінка основних засобів. Методи оцінки основних засобів залежать від джерел їх надходження на підприємства. Стан і використання основних засобів є важливою умовою, фактором забезпечення нормальних умов процесу виробництва та підвищення його ефективності. Саме тому на підприємствах дуже важливим є порядок визнання та оцінки

основних засобів.

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів. Так, об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена [5].

Як зазначає Наумчук О.А. через відносну новизну даних понять в економічній літературі відсутнє їх чітке трактування. Для уточнення критерію принесення об'єктом економічних вигод, доцільно в Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» розкрити способи надходження на підприємство майбутніх економічних вигод від використання основних засобів, а саме: участь окремо або разом з іншими активами у виробництві продукції або наданні послуг; можливість обміну на інші активи; погашення ними зобов'язань підприємства; розподіл між власниками підприємства [33].

Наступною умовою визнання основних засобів є можливість їх контролю підприємством. З визначення активів, що надано у П(С)БО 2 «Баланс», незрозуміло, чи має контрольований об'єкт бути власністю підприємства, чи достатньо прав володіння та користування ним. Дослідження вітчизняної і закордонної економічної літератури дозволило уточнити концепцію контролю основних засобів, що має на увазі дотримання таких умов:

- підприємство приймає на себе ризики, пов'язані з використанням об'єкта, що можуть відрізнитися в залежності від способу надходження і призначення основних засобів;
- об'єкт, який використовується у господарській діяльності, приносить економічну вигоду;
- підприємство обмежує доступ інших осіб до одержання економічних вигод від використання даного об'єкта [32].

Базою правильної організації бухгалтерського обліку основних засобів

є затверджена типова класифікація основних засобів і єдиний принцип їхньої оцінки в обліку.

Грошова або вартісна оцінка основних засобів необхідна для планування розширеного відтворення, визначення ступеня зносу і розміру амортизаційних відрахувань та ін.

Відповідно до ПСБО 7 відображаються в обліку за первісною вартістю – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [32].

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість об'єкта основних засобів 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);
- витрати зі страхування ризиків, доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні до використання із запланованою метою [38].

Наумчук О.А. в результаті дослідження сутності первісної вартості основних засобів, пропонує її трактувати як вартість зарахування об'єкта на баланс, якою в залежності від способу надходження об'єкта можуть бути або фактична собівартість, або справедлива вартість. Під фактичною собівартістю, у свою чергу, слід розуміти суму необхідних витрат, пов'язаних

із придбанням (створенням), доставкою, підготовкою до використання та введенням в експлуатацію об'єктів основних засобів [33].

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює їх собівартості, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси» та П(С)БО 16 «Витрати» [32].

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду. Первісна вартість об'єкта основних засобів, переданого в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

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 вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, а також для одержання первісно визначеної суми

майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат [56].

У певних випадках підприємства проводять переоцінку об'єктів і визначають переоцінену вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш, ніж на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів аналітичного обліку [39].

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат, крім випадків:

- у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного

перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу;

- у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду [39].

У випадку вибуття (ліквідації) об'єктів визначають їх ліквідаційну вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з ліквідацією.

У процесі експлуатації основні засоби втрачають свої технічні властивості і якості - зношуються.

Згідно П(С)БО 7 знос необоротних активів - сума амортизації об'єкта необоротних активів з початку їх корисного використання, а амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

В свою чергу, строк корисного використання (експлуатації) - очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Залишкова вартість визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу. Залишкова вартість об'єктів постійно зменшується внаслідок їх зносу.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, враховуючи первісну вартість, з використанням методів визначених у П(С)БО 7 [54] (табл. 1.2). Також можливим є використання податкового методу.

Таблиця 1.2 — Методи нарахування амортизації основних засобів

Метод нарахування	Сутність методу нарахування амортизації
Прямолінійний	Річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів
Метод зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату, з якої починається нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта у результаті ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної його вартості на дату, з якої починається нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється залежно від строку корисного використання об'єкта, і подвоюється
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який банк очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів
Кумулятивний	Річна сума амортизації відзначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання

Отже, важливим питанням правильної організації обліку основних засобів є їх оцінка, виділяють первісну справедливу, залишкову та переоцінену вартість, метод амортизації основних засобів підприємством обирається самостійно, залежно від умов отримання майбутніх економічних вигод.

1.3. Проведення аудиту основних засобів

Так як роль основних засобів дуже важлива на кожному підприємстві, то і їх аудит є важливим етапом перевірки звітності підприємства. Метою аудиту основних засобів є підтвердження достовірності даних про вартість основних засобів, відображених у фінансовій звітності.

Основними завданнями аудиту основних засобів є:

- перевірка документального забезпечення операцій з основними засобами;
- підтвердження правильності та своєчасності відображення і обліку операцій з основними засобами;
- зіставлення даних аналітичного з даними синтетичного обліку основних засобів;
- зіставлення даних синтетичного обліку основних засобів з даними фінансової звітності [53].

Джерелами інформації для аудиту є первинні документи; облікові регістри; акти та довідки попередньої перевірки, аудиторські висновки та інша документація, що має певну послідовність.

Суб'єктом аудиту є незалежний аудитор, діяльність якого повинна відповідати основним принципам аудиту. Підприємство має право вибрати собі аудитора по своєму бажанню. Факт досягнення домовленості між підприємством і аудитором оформлюється договором. Договір на проведення аудиту є основним документом, що містить практичні і юридичні аспекти взаємовідносин замовника і виконавця.

Основними методами, що використовуються при аудиті основних засобів є опитування, фізична перевірка, порівняння, підрахунок, документальна перевірка, вибіркове дослідження. А оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є процесом достатньо трудомістким, потребує опрацювання великих обсягів інформації, аудитор може застосувати вибіркове дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику [53].

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

- своєчасність і правильність документального оформлення і відображення в облікових регістрах надходження, переміщення і вибуття основних засобів
- правильність розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції, а також відображення її на рахунках синтетичного обліку
- своєчасність і правильність списання недоамортизованої частини основних засобів на фінансові результати підприємства
- правильність і своєчасність нарахування орендної плати за основні засоби і віднесення на собівартість продукції
- правильність віднесення до основних засобів тих, що знаходяться на балансі підприємства
- правомірність списання витрат на проведення ремонту основних засобів
- своєчасність і правильність проведення інвентаризації і відображення результатів на рахунках
- достовірність індексації вартості основних засобів і віднесення сум на рахунки бухгалтерського обліку
- правомірність реалізації основних засобів, а також їх оцінка при реалізації як підприємством, так і приватною особою [12].

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

Найперше, що підлягає перевірці при аудиті основних засобів — це облікова політика підприємства. Тому що, перед тим як перевіряти як здійснюється облік треба перевірити як цей облік на підприємстві організований. В обліковій політиці у відповідності з П(С)БО 7 повинно бути вказано методи оцінки основних засобів, їх класифікація на підприємстві, методи амортизації, ознаки включення об'єктів до складу основних засобів та інше.

Аудитор повинен перевірити відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам у відношенні основних засобів. Аудитор перевіряє, наскільки доцільно застосовувати ту чи іншу форму організації бухгалтерського обліку, чи відповідає вона конкретним умовам роботи підприємства. Перевірці підлягає також стан синтетичного обліку і його зв'язки з даними аналітичного обліку.

Методика проведення аудиту основних засобів включає наступні етапи перевірки.

I етап - перевірка руху основних засобів.

На цьому етапі перевіряють надходження основних засобів — перевіряється правильність відображення в обліку надходження основних засобів; правильність бухгалтерського обліку оприбуткування їх незалежно від форми власності підприємства.

Аудитору необхідно перевірити чи створена комісія приймання основних засобів та оформлення її результатів, як оформлені договори купівлі-продажу основних засобів, протоколи договірних цін, правильність зазначення первинної вартості в актах приймання-передачі основних засобів.

Важливою умовою збереження основних засобів є проведення їх інвентаризації, тому в процесі контролю необхідно перевірити повноту та своєчасність її проведення, і правильність відображення результатів. Це потрібно, щоб переконатися наскільки можна довіряти результатам інвентаризації та зменшити аудиторський ризик. Аудитор має перевірити чи вірно виділено ПДВ при придбанні основних засобів. Аудитору також необхідно зосередити увагу на порядку формування первісної вартості окремих об'єктів основних засобів у випадках, якщо в документах, що супроводжують купівлю, зазначено вартість не кожного об'єкта окремо, а кількох об'єктів разом. Первісну вартість придбаних об'єктів встановлюють пропорційно до справедливої вартості, виходячи з фактичних витрат на придбання.

Також перевіряють вибуття основних засобів — перевірка дозволу та порядку ліквідації основних засобів, а також бухгалтерських записів, які відображають ліквідацію, реалізацію, безоплатне передання основних засобів тощо незалежно від форми власності підприємства.

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

II етап - перевірка нарахування зносу (амортизації) на основні засоби — перевіряється застосування підприємством норм зносу основних засобів відповідно до чинного законодавства; порядку нарахування підприємством зносу (амортизації) основних засобів, застосування прискорених норм амортизації; правильність відображення в обліку зносу основних засобів залежно від форм власності.

III етап - перевірка проведення індексації основних засобів — перевіряється наявність проведення індексації балансової вартості основних засобів; правильність застосування коефіцієнтів індексації; використання

понижуючих коефіцієнтів амортизації основних засобів; порядку відображення в обліку результатів індексації основних засобів.

Необхідно перевірити відображення у відповідних підтверджуючих документах результати переоцінки (актах переоцінки, довідках або розрахунках бухгалтерії, експертних висновках), а також в інвентарних картках обліку основних засобів.

IV етап - перевірка порядку відображення ремонту основних засобів — перевірка правильності відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів.

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

V етап - перевірка відповідності, повноти та достовірності обліку основних засобів.

На останньому етапі аудиту основних засобів перевіряють відповідність первинних документів синтетичним регістрам обліку. Для цього звіряються дані інвентарних карток обліку основних засобів з даними, актів приймання-передачі основних засобів, акти ліквідації, дозволи на реалізацію, журналів, Головної книги та фінансової звітності підприємства та ін. При перевірці аудитор орієнтується на можливі відхилення в облікових даних, які можуть вплинути на достовірність звітних показників [58].

Отримана в ході аудиторської перевірки інформація повинна бути задокументована у вигляді робочих документів як складова частина аудиторського дос'є.

Це здійснюється з метою документального підтвердження виконаних аудитором процедур, збору необхідних даних для складання аудиторського висновку, здійснення контролю за ходом виконання перевірки як самим аудитором, так і керівником аудиторської фірми.

Після цього аудитор повинен оцінити достатність зібраної інформації для того, щоб зробити висновок. Якщо в ході перевірки аудитором отримано достатньо даних, не було ніяких обмежень і перешкод в отриманні інформації, а попередньо оцінена величина аудиторського ризику була виправданою, то аудитор може зробити відповідний висновок [58].

Таким чином, аудит основних засобів дає можливість перевірити схоронність, технічний стан і ефективність використання, правильність документального оформлення і відображення в обліку і звітності їх руху, обґрунтованість списання непридатних до використання об'єктів і інвентарю, правильність нарахування амортизації і списання зносу, реальність даних про проведення переоцінки і індексації основних засобів згідно чинного законодавства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА БМУ «ПРОМБУД - 2»

2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства

ВАТ „Сумижитлобуд” спеціалізується на будівництві об’єктів соціально-побутової сфери; житлове будівництво займає менше 50% загального обсягу виконаних робіт. ВАТ “Сумижитлобуд” підпорядковано вісім структурних підрозділів, будівлі та виробничі бази яких розташовані у м. Суми, до числа яких відноситься і БМУ «Промбуд - 2». БМУ є юридичною особою-організацією, створеною та зареєстрованою у встановленому законом порядку. Воно володіє та користується, розпоряджається відокремленим майном, може від свого імені набувати майнових, та особистих не майнових прав, нести обов’язки, виступати позивачем та відповідачем на судах України.

БМУ «Промбуд - 2» працює в рамках чинного законодавства і набуває цивільних прав та обов’язків і здійснює їх через свої органи.

БМУ «Промбуд - 2» здійснює будь-яку підприємницьку діяльність яка не суперечить чинному законодавству України, та відповідає цілям затвердженим у Статуті. Товариство відповідає за своїми зобов’язаннями всім своїм майном, та не відповідає за зобов’язаннями своїх учасників. Воно використовує працю громадян, приймаючи їх на роботу за контрактом або укладаючи з ними договори цивільно-правового характеру. Воно самостійно планує свою виробничо-господарську та іншу операційну діяльність.

Предметом діяльності Товариства є:

- ремонтно - будівельні, будівельно-монтажні, реставраційні та загально будівельні роботи;
- надання послуг по проведенню монтажних, ремонтних робіт;
- виробництво будівельних матеріалів, будівництво та реконструкція будинків та приміщень, виконання художньо-реставраційних робіт;

- виконання геодезичних, зйомочних, інженерно-геодезичних робіт.

БМУ здійснює вільний вибір видів підприємницької діяльності, самостійно формує програми діяльності, обирає постачальників та споживачів продукції, робіт і послуг, встановлює ціни відповідно до чинного законодавства України.

В організаційній структурі БМУ „Промбуд-2” можна умовно виділити такі підрозділи:

- виробничі (будівельні) майданчики,
- склади,
- відділ постачання,
- управлінський відділ.

Вищим органом товариства являються збори учасників, які складаються із учасників товариства, або призначених ними представників – по одному від учасника. Учасники товариства або їх представники володіють кількістю голосів, пропорційних розміру їх часток у статутному фонді. Товариство в процесі своєї діяльності здійснює оперативний, бухгалтерський та податковий облік, надає уповноваженим державним органам звіти про свою діяльність в строки та обсязі, що визначені чинним законодавством України.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”.

Відповідно до чинного законодавства на БМУ було затверджено облікову політику у вигляді наказу. В якому визначено принципи, методи і процедури обліку. Але аналізуючи зміст цього документу, можна відзначити, що в він не має виділених розділів, інформацію наведено загальним текстом, вона не в повному обсязі розкриває методика обліку.

Згідно з наказом про облікову політику на підприємстві „БМУ-2” використовується журнально-ордерна форма обліку. Ця форма базується на принципах накопичення даних первинних документів в реєстрах

аналітичного та синтетичного обліку. Журнали – ордери побудовані по кредитовому принципу реєстрації господарських операцій на синтетичних рахунках. Синтетичні дані реєструються тільки за кредитом відповідних рахунків в кореспонденції з рахунками, що дебетуються.

Відсутність на підприємстві графіку документообігу, який регламентує строки складання, надання та обробки первинних документів, визначає перелік документів, час їх просування та обробки, посадових осіб, відповідальних за складання документів, порядок передачі документів по інстанціях для обробки, строк надходження документів до бухгалтерії, термін обробки і проходження документів всередині облікового відділу і завершення всіх робіт за звітний період до складання бухгалтерського балансу та звітності, не сприяє вчасному відображенню в обліку господарських операцій підприємства.

З метою отримання більш чіткої та точної інформації про діяльність підприємства необхідно провести аналіз його господарсько-фінансового стану на основі даних бухгалтерської звітності.

Аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства є важливим елементом фінансового менеджменту і аудиту. Користувачі фінансових звітів підприємств і фірм використовують методи фінансового аналізу для прийняття управлінських рішень, спрямованих на подальше збільшення прибутковості, виявлення причин збитковості, а також забезпечення стабільного фінансового стану.

Відносно основних показників ліквідності, то вони застосовуються для оцінки можливостей підприємства виконати свої короткострокові зобов'язання. Розраховані показники ліквідності БМУ „Промбуд-2” наведено в табл. 2. 1.

Аналізуючи розраховані показники, можна констатувати, значення загального коефіцієнта ліквідності, що дає загальну оцінку платоспроможності підприємства, зменшилось на 0,13 в.п.

Він показує, що на кожную гривню поточних зобов'язань припадало

близько 2,5 грн. оборотних активів. На кінець аналізованого періоду рівень покриття зобов'язань оборотними активами підприємства скоротився в наслідок істотного зменшення суми наявних оборотних активів, але залишився в межах нормативних значень.

Таблиця 2.1 - Показники ліквідності і платоспроможності БМУ «Промбуд-2»

Показник	Рік			Відхилення (+,-)		
	2005	2006	2007	2006 до 2005	2007 до 2006	2007 до 2005
Загальний коефіцієнт покриття (платоспроможності)	2,37	2,70	2,24	0,33	-0,46	-0,13
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,97	0,97	0,99	0,01	0,02	0,02
Коефіцієнт незалежної (забезпеченої) ліквідності	0,48	0,32	0,34	-0,16	0,02	-0,14
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,48	0,32	0,34	-0,16	0,02	-0,14
Частка оборотних активів в загальній сумі активів	0,34	0,33	0,47	-0,01	0,14	0,13
Частка запасів в оборотних активах	0,59	0,64	0,56	0,05	-0,08	-0,03

Коефіцієнт швидкої ліквідності має на протязі трьох років майже незмінне значення, яке перевищує нормативну величину. Це свідчить про здатність підприємства погасити свої поточні зобов'язання в повному розмірі за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яку частину короткострокових позикових зобов'язань можна за необхідності погасити негайно. Протягом трьох років його значення було в межах критичного значення, тобто БМУ може розраховатися по своїх зобов'язаннях на вимогу негайно. Але відбулось зменшення на 0,14 в.п, що свідчить про погіршення структури оборотних активів.

Абсолютним показником ліквідності, платоспроможності і фінансової стійкості є величина чистого оборотного капіталу і характеризує ту частину власних оборотних коштів, які перебувають у формі грошових коштів, що

мають абсолютну ліквідність. Позитивним є те, що його значення за цей період збільшилось на 0,13 в.п.

Основні показники рентабельності БМУ «Промбуд - 2» за 2005 - 2007 роки – табл. 2.2.

Таблиця 2.2 - Показники рентабельності БМУ «Промбуд - 2»

Показник	Рік			Відхилення 2007 – 2005 рр.
	2005	2006	2007	+/-
Рентабельність діяльності	0,038	0,038	0,049	0,011
Рентабельність продукції	0,086	0,074	0,084	-0,002
Рентабельність активів	0,094	0,098	0,135	0,041
Рентабельність власного капіталу	0,11	0,112	0,172	0,062

На основі розрахованих показників рентабельності надамо характеристику ефективності діяльності підприємства.

Аналіз коефіцієнту рентабельності діяльності свідчить про те, що протягом усього періоду значення даного коефіцієнту було більше нормативного, тобто підприємство працювало ефективно. Відповідно на 1 грн. реалізованої продукції припадало 0,038 грн., 0,038 грн. та 0,049 грн. чистого прибутку товариства у 2005, 2006 та 2007 роках відповідно.

Якщо розглядати даний показник в динаміці, то в 2007 р. порівняно до 2005 р. він зріз на 1,1 в.п. і склав 4,9 %

Аналізуючи рентабельність продукції необхідно відзначити, що в 2006р. він зменшився до рівня 7,4%, але в наступному 2007 р. знову досяг значення на рівні 2005 р. і склав 8,4 %. Незначне значення коефіцієнту рентабельності продукції свідчить про неефективність управління витратами на виробництво продукції та збут.

Аналіз майнового стану показників БМУ «Промбуд - 2» представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3 - Аналіз майнового стану БМУ „Промбуд-2”

Показник	Рік			Відхилення 2007 – 2005 рр.	
	2005	2006	2007	+/-	%
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,39	0,41	0,43	0,04	109,80
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,055	0,034	0,03	-0,025	54,55
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,029	0,013	0,006	-0,023	20,69

Аналіз коефіцієнту зносу показує, що значення даного показника за аналізований період з 2007 р. по 2005 р. було в межах нормативу (менше 0,5). Але тенденція до його зростання свідчить про негативні тенденції стосовно зношеності обладнання. Так за два останніх роки коефіцієнт зносу збільшився на 109,8 % і на 2007 р. становив 43 %. Така ситуація може привести до кризового становища і значних економічних втрат.

Аналіз коефіцієнту оновлення основних засобів показує, що найбільшу частину основних виробничих фондів, введених в експлуатацію, підприємство мало в 2005 р., а у 2007 р. порівняно з 2005 р. значення даного показника зменшилося майже на 54,5 %. Взагалі значення коефіцієнта оновлення основних засобів свідчить про незначну частину введених в експлуатацію основних засобів.

Провівши аналіз коефіцієнту вибуття основних засобів, можна побачити, що найбільшого значення цей показник досяг у 2005 р. (0,029). В 2007 р. значення даного коефіцієнта зменшилося майже на 20,7 % порівняно з 2005 р. і дорівнює 0,006.

Позитивною ситуацією є те, що коефіцієнти оновлення перевищують коефіцієнти вибуття, що свідчить про збільшення рівня основних засобів, в першу чергу, через більшу вартість введених основних засобів за виведених.

Але зменшення цього відношення в 2007 р. свідчить про згортання програми по переоснащенню та оновленню підприємства, про що додатково свідчить зростання зносу основних засобів саме в 2007 р.

Станом на 31.12.2007 року має власні основні засоби залишковою вартістю на суму 22,2 тис. грн. Товариство у своїй господарській діяльності не використовує орендовані основні засоби. Оцінка основних засобів здійснюється на підставі первинних документів по фактичній собівартості. Одиницею обліку основних засобів є окремих об'єкт. Основним засобом визнається актив, якщо очікуваний термін його корисного використання, установлений засіданням виробничої комісії, більше одного року та вартістю 1000,00 (однієї тисячі) грн.

Ліквідаційна вартість основних засобів для цілей амортизації встановлено такою, що дорівнює нулю.

Для нарахування амортизації основних засобів застосовуються прямолінійний метод.

Строк очікуваного використання встановленого для кожного об'єкта індивідуально постійно діючою комісією. Орієнтовні строки використання:

- для транспортних засобів - 10 років;
- для інших основних засобів - 5 років.

У 2007 році підприємство не проводило переоцінок та дооцінок діючих основних засобів, тому додатковий капітал за рахунок проведення переоцінок не змінювався.

Ступінь зносу (амортизації) основних засобів виробничого призначення становить 48,3%.

До складу основних засобів відносять: будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби та інструменти, прилади, інвентар, інші об'єкти.

В структурі основних фондів найбільшу питому вагу становлять будівлі, споруди та, особливо, передавальні пристрої, машини та обладнання. Отже, в цілому, товариство має задовільний фінансовий стан, про що

свідчать розраховані показники.

2.2. Організація первинного обліку основних засобів

На ВАТ Сумжитлобуд БМУ «Промбуд -2» облік основних засобів здійснюється у відповідності до вимог П(С)БО 7 "Основні засоби". Так одиницею бухгалтерського обліку основних засобів є окремий об'єкт - закінчений пристрій із усіма пристосуваннями і приналежності до нього чи окремий конструктивно відособлений предмет, призначений для виконання визначених самостійних функцій, або відособлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового чи різного призначення, що мають для їхнього обслуговування загальні пристосування, приналежності, керівництво і єдиний фундамент, у результаті чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - визначену роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Визначення об'єкта основних засобів для цілей бухгалтерського обліку важливо ще і тому, що первинні документи складаються окремо на кожен такий об'єкт (за винятком деяких випадків).

Визначальною основою обліку основних засобів є порядок визнання та оцінки основних засобів. З метою економічно обґрунтованого визначення порядку визнання основних засобів першочергове значення має вартісна оцінка основних засобів. Методи оцінки основних засобів залежать від джерел їх надходження на підприємства.

Слід зазначити, що основні засоби відображають у балансі БМУ «Промбуд - 2» за таких умов:

- існує вірогідність отримання економічних вигод від використання засобу;
- його оцінка може бути достовірно виражена.

Відповідно до шляхів надходження, то придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість об'єкта основних засобів на БМУ «Промбуд -2» 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);
- витрати зі страхування ризиків, доставки основних засобів;
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні до використання із запланованою метою.

На БМУ були випадки безоплатного одержання об'єктів. За таких обставин первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.

Також первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта.

Первинний облік основних засобів ведеться у відповідних первинних документи, у яких фіксуються всі господарські операції, які здійснює підприємство.

Всі первинні документи складають на бланках типових форм. Всі первинні документи, якими оформляються операції по руху основних засобів, складаються і підписуються членами комісії, призначеної наказом керівника підприємства.

Форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього-переміщення)

основних засобів», складається для оформлення зарахування об'єктів до складу основних засобів, введення в експлуатацію, внутрішнього переміщення і при передачі іншому підприємству. Акт складається в одному екземплярі спеціально створеною комісією на кожен окремий об'єкт. При внутрішньому переміщенні складається накладна на внутрішнє переміщення основних засобів. При внутрішньому переміщенні і передачі іншому підприємству акт складається в двох примірниках. До акту додається рішення про передачу, акт технічного стану об'єкта, акт інвентаризації.

При оформленні приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт після його оформлення з прикладеною технічною документацією, що відноситься до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства.

Слід зазначити, що складання загального акту, яким оформляється приймання декількох об'єктів основних засобів, дозволяється лише при обліку господарського інвентарю, інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці.

Виготовлені основних засобів власними силами також оформляють актами приймання-передачі основних засобів.

При передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках для підприємства, яке отримує, і підприємства, яке передає основні засоби).

Для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту застосовується «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (ф. ОЗ-2). Акт, підписаний працівником відділу, що уповноважений на приймання основних засобів та представником підприємства, який виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства. Акт підписується головним бухгалтером

та затверджується керівником підприємства. 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 виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконувало ремонт, реконструкцію, модернізацію.

При списанні з балансу основних засобів керуються інструкцією про порядок списання будівель, споруд, машин, що відносяться до основних засобів.

При списанні будівель і споруд на БМУ «Промбуд -2» складають «Акт на списання основних засобів» (ф. ОЗ-3), а при ліквідації машин і обладнання – «Акт на списання автотранспортних засобів» (ф. ОЗ-4).

Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною керівником підприємства або особою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів та є підставою для здачі на склад запчастин, що залишилися в результаті їх списання, а також матеріалів, металобрухту.

Для визначення непридатності основних засобів до використання, можливості їх використання іншими підприємствами, організаціями та установами, неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонт, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів керівником підприємства створюється постійно діюча комісія.

Постійно діюча комісія:

- здійснює безпосередній огляд об'єкта, що підлягає списанню;
- встановлює причини невідповідності критеріям активу;
- визначає осіб, з вини яких відбулося передчасне вибуття основних засобів із експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності;
- визначає можливість продажу (передачі) об'єкта іншим підприємствам,

організаціям та установам або використання окремих вузлів, деталей, матеріалів, що можуть бути одержані при демонтажі, розбиранні (ліквідації) основних засобів, встановлює їх кількість і вартість;

- складає і підписує акти на списання основних засобів.

В актах на списання наводяться дані, що характеризують об'єкти основних засобів: рік виготовлення або будівництва об'єкта, дата його надходження на підприємство і початок експлуатації, первісна (переоцінена) вартість об'єкта, сума нарахованого зносу, передбачений і фактичний строк корисного використання, проведені ремонти, причини вибуття тощо.

В них зазначають дані про первісну вартість об'єкта, суму накопиченого зносу за час експлуатації, вартості одержаних матеріальних цінностей в результаті ліквідації об'єкта. Витрати по ліквідації відображають у розділі Розрахунок результатів списання об'єкта.

Приймаючи рішення про списання основних засобів, необхідно виходити з того, що активи, які належать до основних засобів, неможливо або економічно недоцільно відновлювати, а також, якщо об'єкт не може бути реалізований або проданий іншим суб'єктом підприємницької діяльності.

Визначення непридатності основних засобів встановлює постійно діюча комісія. Її склад затверджено наказом по БМУ «Промбуд -2». В компетенцію комісії входить безпосередній огляд технічного стану об'єкта, що підлягає списанню, виявлення конкретних причин списання об'єкта (знос, реконструкція, аварії тощо), виявлення осіб, з вини яких відбулося передчасне вибуття об'єкта з експлуатації, внесення пропозицій відносно притягнення цих осіб до відповідальності, визначення використання окремих вузлів, деталей, що списуються, складання актів на списання об'єктів.

В акті у розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта» відображаються витрати на ліквідацію об'єктів основних засобів, а також вартість матеріальних цінностей, отриманих від розбирання будинків і споруджень, демонтажу устаткування та інших основних засобів.

Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у

разі його вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі.

Складені комісією акти на списання основних засобів відображаються в бухгалтерському обліку після їх затвердження (погодження) посадовою особою (керівним органом), уповноваженою згідно законодавства (статуту підприємства) приймати рішення щодо розпорядження (відчуження, ліквідації) об'єктів основних засобів.

Деталі, вузли, агрегати та інші матеріали, отримані при розбиранні і демонтажу основних засобів, що ліквідуються, оприбутковуються з визнанням іншого доходу і зарахуванням на рахунки обліку матеріальних запасів, включаючи матеріальні цінності і деталі з вмістом матеріалів, які приймаються (збираються) спеціалізованими заготівельними (переробними) підприємствами.

Таким чином, можна зробити загальний висновок, що первинний облік БМУ «Промбуд -2» основних засобів здійснюється з використанням типових форм первинних документів, первісна вартість формується залежно від шляхів надходження об'єктів, облік ведеться у розрізі окремих об'єктів.

2.3. Організація аналітичного і синтетичного обліку основних засобів

Аналітичний облік основних засобів ведеться в БМУ «Промбуд-2» за інвентарними об'єктами. Кожному інвентарному об'єкту присвоюють інвентарний номер, який наносять на об'єкт і вказують в первинних документах і реєстрах з обліку основних засобів. Облік також ведеться по видах основних засобів, місцях їх експлуатації, матеріально відповідальних особах.

Для організації обліку і забезпечення контролю за збереженістю основних засобів кожному інвентарному об'єктові, незалежно від того, знаходиться він в експлуатації або в запасі, привласнюється відповідний інвентарний номер. Цей номер зберігається за об'єктом на час його перебування на підприємстві. Інвентарні номери об'єктів, що вибули

(безкоштовно передані, реалізовані, ліквідовані як зношені або з інших причин), не можуть привласнюватися іншим основним засобам з нових надходжень.

Аналітичний пооб'єктний облік основних засобів бухгалтерія БМУ «Промбуд -2» веде в інвентарних картках. Інвентарна картка обліку основних засобів (ф. ОЗ-6) використовується для обліку усіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що прийняті в експлуатацію в одному календарному місяці і мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику і вартість.

Інвентарну картку відкривають на кожен інвентарний об'єкт (групу). Якщо інвентарному об'єктові належать окремі пристрої і пристосування, що складають з ним одне ціле, у картці представляють перелік цих частин. Інвентарні картки обліку основних засобів формуються у відповідності з класифікаційними групами, тобто за субрахунками рахунку 10 «Основні засоби».

В картках наводять інформацію про технічні особливості об'єкта, їх інвентарний номер, первісну вартість, норму амортизації та інше. Записи в інвентарних картках здійснюють за даними первинних документів, технічних паспортів. Картки складаються в одному примірнику і зберігаються у бухгалтерії в картотеці.

Облік об'єктів основних засобів по місцю їх експлуатації (розміщення) здійснюють в оборотній відомості по матеріально-відповідальним особам. Заповнені інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів (ф. ОЗ-7). Вони ведуться за класифікаційними групами об'єктів основних засобів. При вибутті основних засобів роблять помітки в описі, а відповідну картку прикладають до акту списання основних засобів.

Інвентарні картки на основні засоби, що надійшли або вибули протягом місяця зосереджують в картотеці окремо. В кінці місяця на їх підставі заповнюють Картку обліку руху основних засобів (ф. ОЗ-8).

В місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами ведуть інвентарний список основних засобів (ф. ОЗ-9). Дані, що містяться в цій формі аналогічні даним інвентарних карток обліку основних засобів.

Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів на БМУ «Промбуд-2» призначено активний рахунок 10 «Основні засоби».

За дебетом рахунку відображається надходження (придбаних, 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 до оцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом рахунку — 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.

Безпосередньо на БМУ «Промбуд-2» відповідно до робочого Плану рахунків рахунок 10 має такі субрахунки:

- 103 «Будинки і споруди»;
- 104 «Машини і обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар».

На субрахунку 103 „Будинки та споруди” на підприємстві ведеться облік наявності та руху будівель, споруд, їх структурних компонентів.

На субрахунку 104 „Машини та обладнання” обліковується наявність та рух машин і обладнання.

На субрахунку 105 „Транспортні засоби” ведуть облік транспортних засобів, призначених для переміщення людей і вантажів.

На субрахунку 106 „Інструменти, прилади та інвентар” обліковують знаряддя праці, включаючи ручні механізовані знаряддя, які працюють за допомогою електроенергії, стисненого повітря тощо, пристрої для здійснення монтажних робіт тощо.

Класифікація об'єктів здійснюється на підставі Державного класифікатора України.

Для формування підприємством первісної вартості основних засобів використовується активний рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку відображають всі витрати, що понесло управління, пов'язані з придбанням, створенням, будівництвом, а за кредитом – їх списання при введенні в дію, прийняття в експлуатацію.

Відповідно до робочого Плану рахунків рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

151 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

152 «Капітальне будівництво».

Облік інших необоротних матеріальних активів (спеціальні інструменти та спеціальні прилади, оргтехніка, офісні приналежності) на підприємстві організується на субрахунку 112 «Малоцінні та необоротні матеріальні активи».

Згідно облікової політики до них відносять предмети строком використання більше року та за вартістю нижче встановленої вартісної границі в 1000 грн. Якщо первісна вартість придбаного об'єкту більшою, то такий об'єкт необхідно віднести до рахунку 10 «Основні засоби».

Облік на рахунку 10 «Основні засоби» ведуть у такій послідовності. Дані первинних документів про надходження основних засобів (актів приймання-передачі основних засобів із доданою технічною документацією паспортами, рахунками-фактурами чи товарно-транспортними накладними, актів на переведення тварин із групи до групи, актів приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію, накладних – на виготовлений на підприємстві інвентар) записують в інвентаризаційні описи та заносять в

інвентарні описи основних засобів за окремими матеріально відповідальними особами, а також відкривають на кожний об'єкт інвентарні картки типової форми, спеціалізовані для кожного виду, їх реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів, які відкривають на кожну класифікаційну групу.

Крім того, на кожну таку групу відкривають картку обліку руху основних засобів, де фіксують всі зміни, що відбулись у групі у вартісному вираженні. Підсумки всіх карток обліку руху основних засобів звіряють з даними реєстрів аналітичного обліку.

Розглянемо більш детально яким чином на зазначених рахунках відображаються основні операції, пов'язані з рухом основних засобів на БМУ «Промбуд-2».

В основному об'єкти на БМУ «Промбуд-2» надходять в разі придбання їх за грошові кошти у постачальників (табл.2.4). Слід зазначити, що придбання можливо двома способами: одержання об'єкту - розрахунок, розрахунок - одержання об'єкту.

Таблиця 2.4 – Відображення в обліку придбання основних засобів за грошові кошти на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1 спосіб Відображено вартість основних засобів за договором постачання	151	63
Відображено суму ПДВ	641	63
Відображено суму витрат, пов'язаних з придбанням основних засобів	151	685
Відображено суму ПДВ	641	685
Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	151

Продовження табл. 2.4

1	2	3
2 спосіб		
Перераховано передоплату постачальнику	371	311
- включено до складу податкового кредиту ПДВ	641	644
Одержання об'єкту	151	631
Відображено розрахунки за податковим кредитом з ПДВ	644	631
Відображено залік суми передоплати	631	371
Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	151

При безоплатному одержанні об'єктів основних засобів відбувається збільшення додаткового капіталу на суму, яка дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого об'єкта основних засобів, без урахування інших обов'язкових витрат і платежів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку безоплатно отриманих основних засобів на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1. Відображена вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів	151	424
2. Введено до складу основних засобів безоплатно одержаний об'єкт	10	151

В такому випадку первісна вартість дорівнює справедливій вартості.

Найбільш поширеними шляхами вибуття основних засобів на БМУ «Промбуд-2» є ліквідація та продаж.

У випадку продажу основних засобів продажна вартість об'єкту порівнюється з її залишковою вартістю. В результаті може виникнути три ситуації: продажна вартість об'єкта дорівнює, перевищує або ж нижча за

його залишкову вартість. При цьому фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається шляхом вирахування з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості. У будь-якому випадку вибуття основних засобів в обліку повинні бути списані залежно від причин вибуття (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 - Відображення в обліку ліквідації основних засобів на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списано знос ліквідаційного об'єкта	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	976	10
Відображено витрати з ліквідації об'єкта:		
нарахована заробітна плата	976	66
нарахування до фондів соціального страхування	976	65
Відображено доходи від ліквідації об'єкта (вартість отриманих матеріалів)	20	746
Віднесено на фінансовий результат		
витрати	79	976
доходи	746	79

Регістри аналітичного обліку основних засобів об'єктів, що вибули, додаються до документів, якими оформлюються факти вибуття основних засобів.

Можливим на БМУ «Промбуд-2» також є реалізація об'єктів. У такому випадку відбувається списання суми нарахованого зносу, залишкової вартості, а також відображається собівартість, витрати, пов'язані з реалізацією, і в цілому визначається фінансовий результат від операції – табл.2. 7

При цьому, слід відзначити, що відповідно дохід від продажу основних

засобів визначається доходом від іншої основної діяльності. Слід зазначити, що залишкова (балансова) вартість реалізованих або ліквідованих об'єктів основних засобів на БМУ «Промбуд-2» враховується у складі витрат іншої звичайної діяльності незалежно від напрямків їх використання (виробничі або невиробничі).

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку реалізації основних засобів на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списано нарахований знос	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	286	10
Списано собівартість	943	286
Відображено витрати з реалізації об'єкта	943	23, 66, 65
Нараховано заборгованість покупцям	377	712
Відображено податкове зобов'язання	712	641
Одержано кошти від покупців	311	377
Списано на фінансовий результат		
витрати	79	943
доходи	712	79

Для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів, а також для відображення капітальних і фінансових інвестицій на БМУ «Промбуд-2» призначено Журнал 4 (за кредитом рахунків 10, 11, 13, 15).

Записи в Журналі здійснюються на основі первинних та зведених облікових документів: акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акта списання, розрахунку амортизації тощо. У розділі I Журналу 4 ведуть по суті лише облік операцій з вибуття основних засобів, їхнє надходження відображують частково у Журналах 1, 2, 3 та розділі II

Журналу 4. Загальну вартість основних засобів (сальдо за дебетом рахунку 10) вказують у Головній книзі.

В подальшому відповідні дані з Головної книги переносять до балансу підприємства.

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю. В цілому схему обліку основних засобів на БМУ «Промбуд - 2» наведено на рис. 2. 1.

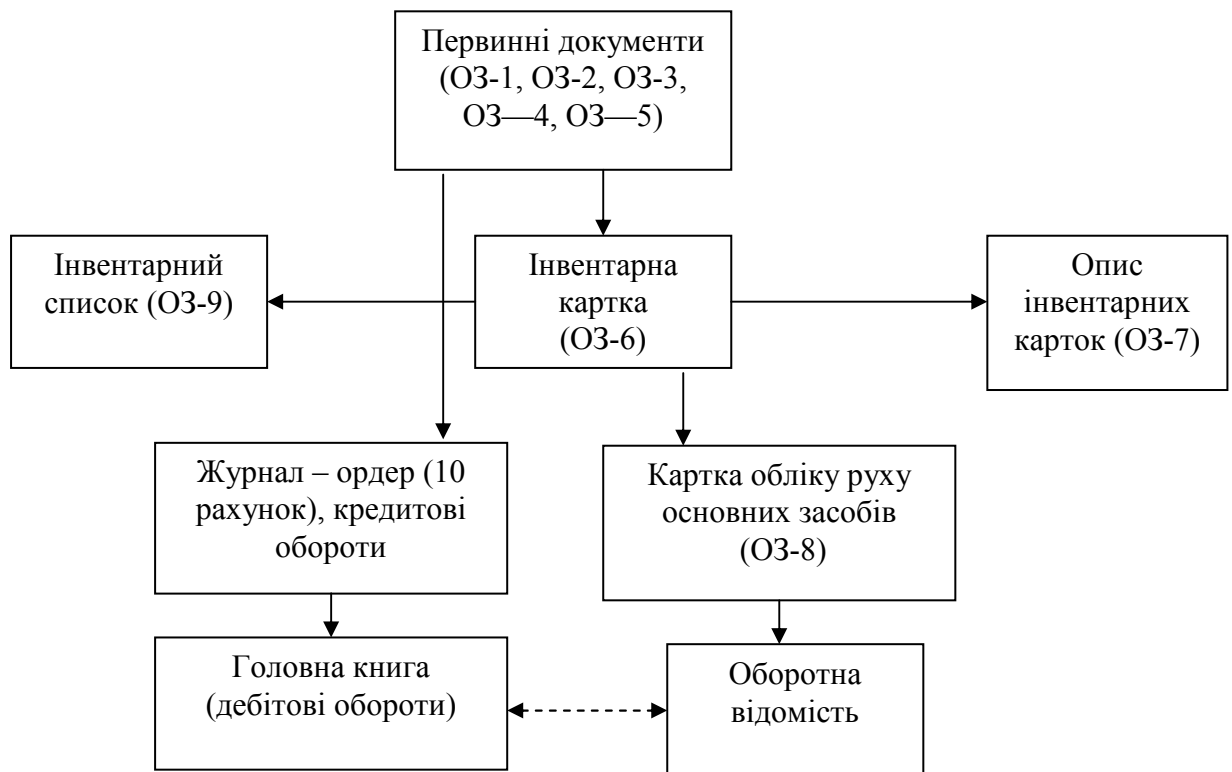


Рисунок. 2.1. – Схема обліку основних засобів

Отже, в цілому для отримання детальної інформації, необхідної для ефективного використання основних засобів за їх окремими видами і процесами, на підприємстві здійснюють аналітичний пооб'єктний облік, а ведення синтетичного обліку дає узагальнену інформацію.

2.4. Організація обліку амортизації і витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням основних засобів

Важливим питанням в організації обліку основних засобів є питання, пов'язані з нарахуванням амортизації, а також проведенням їх ремонту.

На об'єкти основних засобів БМУ «Промбуд - 2» нараховується амортизація - систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Нарухування амортизації здійснюється впродовж всього строку використання об'єкту. Строк корисного використання визначається самостійно одночасно з визнанням його активом. Нарухування амортизації основних засобів здійснюється щомісячно. Згідно п. 30 П(С)БО-7 «Основні засоби» суму нарахованої амортизації підприємство відображає шляхом збільшення суми витрат своєї діяльності та зносу основних засобів. Метод нарахування амортизації – прямолінійний. Проте є можливість для застосування для виробничого обладнання відповідного виробничого методу. Вважаємо, що дану інформацію слід відобразити в наказі про облікову політику БМУ «Промбуд - 2».

Для відображення в бухгалтерському обліку сум амортизаційних відрахувань використовують контрактивний регулюючий рахунок 13 «Знос необоротних активів».

В робочому плані рахунків передбачено субрахунок 131 «Знос основних засобів», на якому узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби».

За кредитом рахунку записують суми нарахованої амортизації на об'єкти основних засобів. При цьому дебетують рахунки основного і допоміжного виробництва, загальновиробничих і адміністративних витрат, обслуговуючих виробництв та господарств, витрат обігу тощо – в залежності від того, де заходяться ті чи інші основні засоби.

Аналітичний облік зносу по субрахунку 131 «Знос основних засобів»

організується по кожному інвентарному об'єкту шляхом відображення його розміру на протязі року в інвентарній карточці.

Відомості про нарахування зносу з моменту вводу в експлуатацію об'єкту необхідні для списання розміру зносу в усіх вибуттях основних засобів.

Розмір зносу за час експлуатації фіксується в первинних документах на списання об'єктів з балансу підприємства і знаходить відображення по дебету субрахунку 131 «Знос основних засобів» та по кредиту відповідних субрахунків рахунку 10 «Основні засоби». Недоамортизована частина вартості об'єкту при вибутті об'єкту відноситься на витрати діяльності підприємства (табл. 2.8).

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку нарахування зносу (амортизації) основних засобів на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Нарахування амортизації основних засобів, які використовуються у процесі виробництва	23	131
Нарахування амортизації основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
Нарахування амортизації основних засобів, які використовуються адміністрацією підприємства	92	131
Списання зносу об'єкта	131	10
Списання залишкової вартості об'єкта	976, 286	10

Після надходження основних засобів підприємство несе витрати, пов'язані з їх утриманням та експлуатацією. Витрати на утримання та експлуатацію основних засобів можуть бути спрямовані на: поліпшення стану об'єкта для продовження строку корисної експлуатації та (або) підвищення продуктивності нормативних показників його функціонування,

підтримання об'єкта в робочому стані для збереження або відновлення майбутніх економічних вигод, що очікуються.

Прикладом витрат з покращання стану об'єкту є витрати на модифікацію, удосконалення машин і обладнання, а також впровадження нових виробничих процесів, які забезпечують значне скорочення операційних витрат (підвищення продуктивності основних засобів).

Ремонт на БМУ «Промбуд-2» об'єктів основних засобів виконують:

- господарським способом, коли роботи виконуються власними силами і на нього витрачаються будівельні матеріали підприємства, на балансі якого ці об'єкти обліковуються, тобто підприємство не користується послугами сторонніх організацій" для виконання ремонту своїх об'єктів основних засобів;
- підрядним способом, коли ремонтні роботи виконують сторонні організації або відповідні підрозділи цієї організації;
- внутрішньо підрядним способом, коли ремонтні роботи виконують спеціалізовані структурні підрозділи підприємства.

Наступні витрати, що подовжують строк корисної служби та (або) підвищують продуктивність об'єкта основних засобів, дозволяють отримувати додаткові економічні вигоди протягом більше одного звітного періоду і включаються до балансової вартості основних засобів. В протилежному випадку наступні витрати повинні бути визнані поточними витратами того періоду, в якому вони були понесені.

Витрати на ремонт, технічне обслуговування основних засобів, інші заходи з підтримання основних засобів в робочому стані, в результаті яких підтримуються на запланованому рівні, встановлюються чи зберігаються майбутні економічні вигоди, що спочатку очікуються від використання об'єкту основних засобів, включаються до складу витрат того періоду, в якому вони були здійснені.

Ремонт основних засобів – частково відновлення окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані. Ремонт буває: поточні, середній і

капітальний. Модернізація стосується обладнання (машин, устаткування), реконструкція – підприємство загалом або його виробничих підрозділів (цехів, дільниць), а ремонтний процес – кожного окремого об'єкта чи його складова.

Порядок відображення в обліку сум витрат, які пов'язані з експлуатацією або поліпшенням стану основних засобів, залежить від їх впливу на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання цих об'єктів.

За стандартами, ремонт як такий до поліпшення основних засобів не належить, і відповідно витрати на проведення всіх видів ремонту не збільшують балансової вартості об'єкта, а зараховується до витрат відповідно до звітнього періоду.

При підрядному і внутрішньо підрядному способі виконання ремонту основних засобів підставою для виконання робіт є договір, в якому зазначають: найменування об'єкта, який підлягає ремонту; строки виконання робіт; умови і порядок розрахунків за виконаний ремонт.

Завершення ремонту оформлюється актом приймання - здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів.

Приймання закінчених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів (модернізація, добудова, реконструкція тощо) оформлюється актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів.

По закінченні ремонту бухгалтерія на БМУ «Промбуд-2» робить відмітку в інвентарній картці обліку об'єкта основних засобів, який ремонтується, про дату виконання ремонту і фактичну суму витрат.

Рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання

первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання.

Витрати на поліпшення основних засобів для відновлення майбутніх економічних вигод, очікуваних від їх використання, визнаються капітальними інвестиціями за умови, що балансова вартість активу не перевищує суми його очікуваного відшкодування.

Сумою очікуваного відшкодування вважається найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання основних засобів, включаючи його ліквідаційну вартість.

Основні засоби у процесі експлуатації потребують капітального та поточного ремонту.

Метою капітального ремонту основних засобів є підвищення їх ефективності або збільшення строку їх корисного використання. Капітальний ремонт полягає у загальній перебудові або повному відновленні об'єкта.

Згідно П(С)БО 7 п. 30 витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів.

Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання.

Наприклад, у разі придбання будівлі, яка потребує ремонту, витрати на ремонт приймаються на збільшення первісної вартості цієї будівлі до суми, яка може бути відшкодована від використання будівлі в майбутньому.

Вартість робіт, що призводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з

майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом.

Поточний ремонт здійснюється для підтримання основних засобів у належному стані. Ці витрати є доволі постійними, вони становлять невеликі суми та не залежать від строку експлуатації основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання (технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт тощо), включаються до складу витрат звітного періоду.

Порядок відображення витрат, пов'язаних з ремонтом і поліпшенням наведено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9 – Відображення в обліку поліпшення основних засобів на БМУ «Промбуд-2»

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Облік реконструкції, модернізації, який здійснюється:		
Підрядним способом		
Відображено послуги підрядчика	15	63
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
Оплата рахунка підрядчика	63	311
При передоплаті		
Перераховано аванс підряднику за майбутні роботи	371	311
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
Відображені послуги підрядчика	15	63
Відображено податковий кредит з ПДВ	644	63
Списання авансу наданого постачальнику	63	371

Продовження табл. 2.9

1	2	3
Капіталізація витрат, які включаються до вартості основних засобів	10	15
Господарським способом		
Відображено витрати пов'язані з поліпшенням основних засобів	15	20, 22, 65, 66, 91, 13, 372
Капіталізація витрат, які включаються до вартості основних засобів	10	15
Відображення витрат на підтримання основних засобів у робочому стані		
Витрати на підтримання основних засобів у робочому стані здійснені підрядним способом	941, 91, 92, 93, 23, 24, 949	63
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
Оплата рахунка підрядчика	63	311
Відображено витрати на підтримання основних засобів у робочому стані, які здійснені господарським способом	23, 24, 91, 92, 93, 941, 942	20, 12, 65, 66, 91, 13, 372

Отже, можна відзначити, що з метою підвищення ефективності або збільшення строку корисного використання об'єктів основних засобів на БМУ «Промбуд-2» проводяться поточний та капітальний ремонт, амортизація об'єктів з використанням прямолінійного методу.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1 Удосконалення організації обліку на підприємстві

Недоліки в організації бухгалтерського обліку викликають відставання обліку, затримування надання звітних даних і іншої інформації; спричинюють його заплутаність, створюють умови для розкрадання матеріальних цінностей і інших зловживань, збільшують витрати на утримання облікового персоналу.

Важливою ділянкою облікової роботи є формування оптимальної облікової політики, під якою слід вважати сукупність обраних підприємством способів і процедур ведення бухгалтерського обліку, що не суперечать законодавчо встановленим принципам обліку й забезпечують отримання реальної і достовірної інформації про фінансовий стан і результати діяльності суб'єкта господарювання. В основу її розробки має бути закладено принцип повноти та реальності облікових даних, а не досягнення певних цілей керівництва.

Облікова політика являє собою фундамент правильної побудови бухгалтерського обліку і передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних потоків для управлінців.

Відсутність документів, що регламентують порядок розробки облікової політики ускладнює задачу.

Проаналізувавши чинні нормативні документи, можна відмітити, що певна інформація про формування облікової політики підприємств міститься в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БО 1.

У П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» дане лише визначення облікової політики, крім цього також зазначено, що підприємство самостійно визначає облікову політику, вибирає форму бухгалтерського

обліку, розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, затверджує правила документообігу облікової інформації, може перевести на окремий баланс філії, представництва й інші відособлені підрозділи. Що стосується змін облікової політики, то вони обумовлюються в П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», але цей національний стандарт не розкриває технології відображення таких змін можливих варіантів як основного, так і альтернативного, його положення носять досить узагальнений характер.

Так в Законі зазначено, що підприємство самостійно визначає свою облікову політику, тобто принципи, методи та процедури, які воно використовує для складання та подання фінансової звітності [40].

За формою облікова політика підприємства має вигляд наказу керівника (власника), на підставі якого головний бухгалтер складає проект наказу і зі всіма додатками та розрахунками передає на затвердження власнику (керівнику) підприємства. Наказ набирає юридичної сили з дня його підписання власником (керівником) підприємства і є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Встановлення мети облікової політики дозволило уточнити її зміст. Необхідність розкриття облікової політики в частині фінансового обліку пов'язана з правильним розумінням показників фінансової звітності і способів відображення в ній результатів господарських операцій. Оскільки на показники фінансової звітності впливають обрані підприємством способи та процедури обліку, облікова політика має розкривати саме методику, а не організацію і техніку бухгалтерського обліку.

Вважаємо, що метою формування облікової політики має бути не тільки вибір сукупності способів ведення бухгалтерського обліку, а й досягнення ефективності управління обліковими процесами, ефективності інформаційно-аналітичної підтримки прийняття управлінських рішень, оцінки впливу прийнятої системи ведення бухгалтерського обліку на фінансові результати діяльності господарюючого суб'єкта, вибір оптимальної

системи управління процесами діяльності для досягнення оперативних і стратегічних цілей суб'єкта господарювання.

Проте головні бухгалтери підприємств нерідко формально підходять до розробки облікової політики або зовсім не займаються цим питанням. Таку позицію не можна вважати виправданою, оскільки тут є реальна можливість сформувати на основі прийнятої облікової політики достатньо ефективну систему обліку як елемента управління підприємством. Це також є справедливим по відношенню і до БМУ «Промбуд - 2». Стосовно діючого наказу про облікову політику даного підприємств, то його основними недоліками є: відсутність структури, непослідовність викладення, не повне розкриття елементів облікової політики. Така ситуація негативно впливає на загальний стан організації обліку.

На даний час вибір елементів облікової політики здійснюється без достатнього наукового обґрунтування, що негативно позначається на реальності обліково-економічної інформації.

На рис. 3.1. наведені основні положення облікової політики основних засобів, які, на нашу думку, повинні бути зазначені і в наказі про облікову політику досліджуваного підприємства.



Рисунок. 3.1 - Основні положення з обліку основних засобів, що відображаються в наказі про облікову політику.

Вважаємо, що наведений перелік елементів облікової політики стосовно основних засобів, дозволить найбільш повно описати методику формування обліково-економічної інформації.

Безпосередньо витяг з наказу про облікову політику БМУ «Промбуд - 2» відносно обліку основних засобів наведено в Додатку А.

Під час проведення дослідження нами також було встановлено відсутність графіка документообігу на БМУ «Промбуд - 2», що є складовою організації бухгалтерського обліку. Він складається для забезпечення раціонального руху документів, тобто визначення оптимальної кількості підрозділів і виконавців для проходження кожного первинного документа та строку його перебування в цих підрозділах. Графік затверджується керівником підприємства. Він може бути оформлений у вигляді схеми чи переліку робіт зі створення, перевірки і обробки документів, виконуваних кожним із підрозділів підприємства, а також всіма виконавцями із зазначенням взаємозв'язку і терміну виконання цих робіт. Він регламентує терміни складання, надання й обробки первинних документів, визначає перелік документів, час їхнього руху й обробки, посадових осіб, відповідальних за складання документів, порядок передачі документів для обробки, терміни надходження документів, час обробки і проходження документів усередині бухгалтерії і завершення всіх робіт за звітний період до складання бухгалтерського балансу і звітності.

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

З метою удосконалення організації обліку було розроблено графік документообігу для БМУ «Промбуд - 2» (Додаток Б).

В даному документі міститься інформація стосовно всіх первинних документах для обліку основних засобів, які використовуються на підприємстві, а саме:

- № форми;

- найменування документу;
- основне призначення документу;
- строк, на який складається документ;
- посадова особа, що складає документ;
- посадова особа, що підписує документ;
- куди і в який строк подається документ;
- відповідальна особа за приймання документу.

Графік складено з урахуванням характеру й особливостей господарських операцій і їхнього облікового оформлення, а також враховуючи структуру підприємства і його облікового апарата.

Таким чином, розкриття в наказі про облікову політику БМУ «Промбуд - 2» інформації щодо основних засобів дозволить значно впорядкувати обліковий процес на підприємстві; надати бухгалтерському обліку планомірність та цілеспрямованість та забезпечити його ефективність. Використання ж графіку документообігу також сприятиме поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку.

3.2. Удосконалення оцінки основних засобів

Важливою умовою правильної організації обліку основних засобів є встановлення об'єктів основних засобів. З набуттям чинності П(С)БО 7 підприємства одержали можливість в якості самостійного об'єкту обліку виділяти окремі частини основних засобів за умов, що термін їх корисного використання є різним. Однак, на практиці, це стосується і БМУ «Промбуд - 2», такий порядок не застосовується, а інвентарними об'єктами найчастіше визнаються комплекси основних засобів. Це призводить до негативних наслідків, а саме: віднесення об'єкта до визначеної класифікаційної групи є достатньо умовним; рівень контролю за збереженням майна підприємства є низьким; надходження та вибуття окремих частин об'єкта розглядається як ремонт, а не рух, що значно ускладнює облік даних операцій; відсутня

достовірною інформацією про ступінь зношеності об'єкта. Вважаємо, що усуненню зазначених недоліків повинна сприяти оптимальна деталізація об'єктів основних засобів. При цьому характеристиками інвентарного об'єкта мають бути однакові термін експлуатації та функціональне призначення його частин.

Вирішальне значення для визначення загального розміру, складу і структури основних засобів, а також амортизаційних відрахувань і прибутку, інших показників ефективності роботи підприємства, має оцінка основних засобів.

На наш погляд, сучасний стан ринку України, який характеризується відсутністю умов для конкурентної боротьби, дозволяє зробити висновок, що ціни на ньому не завжди є справедливими. У зв'язку з цим, вважаємо, у національних стандартах бухгалтерського обліку суму, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції обміну між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами вважати ринковою, а не справедливою вартістю.

Немає єдності й у трактуванні поняття ліквідаційної вартості. Відповідно до Методики оцінки вартості майна при приватизації ліквідаційна вартість дорівнює вартості продажу придатних до експлуатації об'єктів при надзвичайних обставинах, що призводять до порушення ринкових факторів:

- необхідність продажу основних засобів
- обмеженість терміну реалізації.

На суму коштів або вартості інших активів, що підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання, за винятком витрат, пов'язаних із продажем (ліквідацією), зазначені надзвичайні фактори не впливають. Оскільки ця вартість є очікуваною та застосовується при вибутті об'єкта в звичайних умовах господарювання, її слід називати не ліквідаційною, а очікуваною вартістю вибуття основних засобів.

Виходячи з визначення ліквідаційної вартості, її можна розрахувати за

формулою:

$$Л = ((M \times Ц) - В) \times (I/100)^n \quad (3.1)$$

де Л – ліквідаційна вартість;

М – кількість отриманих матеріальних цінностей від ліквідації об'єкта;

Ц – ціна за одиницю отриманих від ліквідації матеріальних цінностей;

В – витрати, пов'язані з продажем/ліквідацією;

I – середній річний індекс споживчих цін протягом n років;

n – кількість років корисного використання об'єкта.

Зрозуміло, що індекс споживчих цін майбутніх років можна взяти лише прогнозний або скористатись усередненим показником за декілька останніх років. Але за умов високих темпів інфляції може скластись ситуація, коли розрахункова ліквідаційна вартість перевищить первісну. Тому неприпустимо співставляти ліквідаційну (як майбутню) та первісну вартості при розрахунку амортизації.

Пропонуємо внести зміни до визначення ліквідаційної вартості, виклавши його у такій редакції: ліквідаційна вартість – теперішня (поточна) сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційну вартість доцільно розраховувати лише для об'єктів, що знаходяться на рахунках 103, 104, 105 та мають у своїй структурі суттєву однорідну складову (метал, будівельні конструкції і т.д.). Для всіх інших пропонуємо встановлювати ліквідаційну вартість у розмірі 1 грн. (це пояснюється тим, що для розрахунку амортизації методом зменшення залишкової вартості обов'язково потрібна ліквідаційна вартість, більша за

нуль).

На нашу думку, також потребує удосконалення діюча методика обліку операцій з переоцінки основних засобів, відповідно до якої сума дооцінки залишкової вартості об'єктів з нарахуванням амортизації зменшується, а розмір додаткового капіталу залишається незмінним. У результаті виникає ситуація, коли ліквідація об'єкта внаслідок його повного зносу призводить до збільшення прибутку підприємства. На нашу думку, одночасно з нарахуванням амортизації необхідно зменшувати розмір додаткового капіталу на суму амортизації дооцінки залишкової вартості. Запропонована методика дозволить у момент відображення в обліку суми зносу визнавати дохід у розмірі амортизації суми дооцінки, що забезпечить дотримання принципу відповідності доходів і витрат. У разі використання таких бухгалтерських записів амортизація дооціненої вартості основних засобів не впливатиме на фінансовий результат. Оскільки збільшення вартості основних засобів не принесло підприємству витрат, збільшувати витрати на суму амортизації дооціненої вартості не є доцільним.

На нашу думку, на БМУ «Промбуд - 2» необхідно провести оцінку об'єктів основних засобів, що дало б змогу визначити справедливую вартість будівель та споруд на досліджуваний період.

Перегляд балансової вартості необоротних активів здійснюється шляхом визначення співвідношення справедливої вартості об'єкта та його залишкової вартості.

Справедлива вартість необоротних активів визначається на підставі інформації, наданої підприємствами-виробниками або організаціями, що займаються збутом відповідних видів необоротних активів за вирахуванням суми зносу на дату оцінки, яка розраховується, виходячи із співвідношення частки зносу, нарахованого на первісну вартість, до визначеної справедливої вартості.

У разі необхідності для визначення справедливої вартості необоротних активів залучаються експерти від сторонніх організацій, які мають ліцензію

на проведення вартісної експертизи.

Визначення справедливої вартості будівель (споруд) здійснюється виключно експертними організаціями, які мають ліцензію на проведення вартісної експертизи нерухомості. У більшості випадків справедлива вартість основних засобів - це їх ринкова вартість.

Відповідальність за об'єктивність визначення справедливої вартості необоротних активів покладається на керівника підприємства.

За результатами перевірки відповідності залишкової вартості справедливій вартості необоротних активів, ми пропонуємо скласти Відомість відповідності залишкової вартості основних засобів (нематеріальних активів) їх справедливій вартості.

Однак у нинішній час з'явилися дві первісні вартості: облікова та ринкова. Облікова формується на підприємстві, що реалізує основні засоби, а ринкова – це договірна ціна при купівлі–продажу основних засобів.

Інформацію про ринкову вартість основних засобів можна отримати з відомостей заводів–виробників, з періодичних видань, безпосередньо на ринку, у міському відділі цін. Крім того у названих джерелах інформації наведена вартість нових основних засобів.

Об'єкти, що знаходяться на балансі найчастіше вже зношені, тому визначення справедливої вартості є певною проблемою. В таких випадках доцільно на наш погляд, використовувати методики, що застосовуються експертами оцінювачами.

Відповідно до діючого законодавства підприємства переоцінюють об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше ніж на 10 %) відрізняється від справедливої вартості на дату складання балансу. Відповідно у разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату необхідно провести переоцінку всіх об'єктів групи основних засобів (об'єктів, однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання), до якої належить об'єкт, що переоцінюється.

Проведення переоцінки повинно відбуватися у такій послідовності:

- проведення інвентаризації інвентаризаційною комісією
- підготовка бланків акту переоцінки
- заповнення бухгалтерією відомостей про об'єкт переоцінки
- визначення справедливої вартості активу оціночною комісією, передача акту до бухгалтерії
- розрахунок бухгалтерією змін у вартості майна
- здійснення бухгалтерією облікових записів.

Наочно схему розрахунку переоцінки наведено на рис. 3.2.



Рисунок 3.2 – Порядок переоцінки об'єктів основних засобів

При цьому варто мати на увазі, що оскільки переоцінка відбувається індивідуально для кожного об'єкта основних засобів, то для оперативного обліку розрахованих сум зручно завести картку, яка зберігається разом з інвентарною карткою (Додаток В, Г).

Переоцінка повинна проводитися досить регулярно для того, щоб залишкова вартість об'єктів основних засобів істотно не відрізнялася від їх

справедливої вартості на дату балансу.

Таким чином, зазначені запровадження зазначених заходів дозволить підвищити ефективність використання основних засобів і позитивно вплине на стан організації їх обліку. Використовуючи запропоновані документи можна отримати всю необхідну інформацію про вартість об'єкта до і після проведення переоцінки.

3.3. Удосконалення проведення аудиту основних засобів

Для прийняття правильних рішень по управлінню основними засобами необхідна своєчасна, достатня і достовірна інформація. Її відсутність може призвести до формування даних, що в спотвореному вигляді відображають фінансово-майновий стан підприємства. Саме облікова інформація дозволить сформулювати загальну концепцію ефективності управління основними засобами. Достовірність такої інформації підтверджується в результаті проведення аудиту.

З розвитком ринкових відносин змінюються вимоги, пред'явлені до бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту основних засобів, розширюються поставлені перед ними завдання. Організація обліку повинна бути спрямована на внутрішньогосподарський рівень з метою контролю ефективності і раціональності експлуатації об'єктів. Наслідком цього стане персональна відповідальність керівників підрозділів за використання окремих об'єктів основних засобів. Слід в обліку відображати усі поточні зміни у складі та структурі основних засобів, тому доцільно ввести в облікову систему попередньо аналітично опрацьовані якісні показники їх використання на підприємствах.

Одним із засобів досягнення вищевказаного є впровадження внутрішнього аудиту. Очевидним є те, що з виникненням підприємств різних форм власності, появою податкового обліку, урізноманітненням видів діяльності підприємств і ускладненням їх організаційної структури, саме

внутрішній аудит допоможе захистити інтереси як держави щодо розподілу суспільного продукту, так і власника щодо збереження його власності. Доцільність його впровадження на підприємствах пояснюється тим, що його наслідки в кінцевому результаті носитимуть попереджувальний характер щодо встановлення необґрунтованих та незаконних дій, невірних і неефективних управлінських рішень.

Основні функції внутрішнього аудиту, як правило, складаються з процедур дослідження окремих операцій підприємства, оцінки цих операцій і контролю відповідності відображення їх в бухгалтерському обліку, а також контролю за функціями внутрішньої системи контролю підприємства.

Головна ж мета внутрішнього аудиту – контроль за оптимальним функціонуванням усіх структурних підрозділів установи, за їх адекватною поведінкою в конкретних умовах макросередовища. Отже, внутрішній аудит працює на «внутрішньому полі» підприємства

Як правило, функції внутрішнього аудиту складаються: з контролю за функціонуванням та організацією систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю.

Контроль за організацією систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю – це виконання частини функцій керівництва підприємства. Служба внутрішнього аудиту, як правило, відповідає перед керівництвом підприємства за постійне спостереження та контроль за функціонуванням цих систем. Фахівці служби внутрішнього аудиту надають рекомендації з удосконалення цих систем; експертизи фінансової та оперативної інформації, огляду коштів, які використовуються для ідентифікації, виміру, класифікації та інформування; підготовки оглядів ефективності діяльності підприємства, включаючи нефінансові засоби керівництва; контролю за дотриманням українського законодавства і виконанням всіма підрозділами підприємства його внутрішньої політики щодо здійснення діяльності.

Функції внутрішнього аудиту полягають у поліпшенні контролю всередині підприємства та виконанні захисної ролі, пов'язаної зі зберіганням активів, отриманням точної інформації про наявність майна власника.

Виходячи з наведених функцій внутрішнього аудиту, можна визначити його предмет, який полягає у вивченні економічних, організаційних та інформаційних характеристик суб'єктів господарювання з метою недопущення будь-яких відхилень та підвищення ефективності господарювання.

Об'єкти внутрішнього аудиту можуть бути різними залежно від особливостей економічного суб'єкта і вимог його керівництва або власника.

Ефективна діяльність служби внутрішнього аудиту дасть змогу зовнішньому аудитору змінювати характер і термін виконання та скорочувати обсяги аудиторських процедур, але не може привести його до повного невиконання раніше запланованих процедур перевірки.

Вважаємо, що з метою підвищення достовірності обліку основних засобів і фінансової звітності на підприємстві - ВАТ "Сумижитлобуд" БМУ «Промбуд - 2» необхідно організувати систематичне проведення внутрішнього аудиту, для чого доцільно створити спеціальну службу внутрішнього аудиту, до складу якої входитимуть спеціалісти з обліку, контролю і аналізу, що працюють на даному підприємстві.

Об'єктами внутрішнього аудиту основних засобів є стан їх бухгалтерського і податкового обліку, внутрігосподарський контроль, аналіз, а також організація, мотивація і планування забезпеченості та використання об'єктів на підприємстві.

До основних завдань внутрішнього аудиту відносяться:

- перевірка правильного ведення бухгалтерського обліку;
- визначення достовірності бухгалтерської звітності;
- аналіз господарської діяльності підприємства;
- управлінське консультування;
- перевірка виконання визначених процедур, норм і правил;

- контроль за формуванням повноти і достовірності інформації щодо руху ТМЦ, у т. ч. й основних засобів, та визначення результатів діяльності підприємства.

Вивчення діючої практики, спеціальної зарубіжної літератури, міжнародних нормативів аудиту, а також практичного досвіду підприємств дозволило виділити наступні основні категорії методів і прийомів для ведення внутрішнього аудиту основних засобів: інспекція, спостереження, опитування і підтвердження, підрахунки і аналітичний огляд. На основі їх дослідження нами складено і запропоновано програму внутрішнього аудиту основних засобів на підприємстві – Додаток Д.

Вся програма поділяється на чотири етапи перевірки: підготовчий, фізична перевірка, основний етап і заключний. Для кожного етапу повинні бути сформульовані конкретні цілі і задачі аудиту основних засобів і аудиторські процедури, пов'язані з цими задачами. Для відповідного проведення перевірки формується список аудиторських доказів, що надаються підприємством. Такий список містить у собі пакет документів від статуту підприємства та його звітності до робочої документації попереднього аудитора. Тому що кожен етап це тривалий і трудомісткий процес, для них визначається список відповідальних осіб і чіткий термін виконання.

Практична реалізація питань розвитку внутрішнього аудиту основних засобів неможлива без врахування його технологічних аспектів в сучасних умовах господарювання. З цією метою, відповідно до розглянутих організаційних моментів аудиторської перевірки та вивчених проблем контрольної діяльності на підприємствах, запропоновано методичні та технологічні процедури проведення внутрішнього аудиту стану та використання даних об'єктів.

Специфічними проблемами, що стосуються розвитку внутрішнього аудиту основних засобів є такі: він не повинен стати новим видом державного контролю і податкової інспекції; він має виконувати свої основні функції по захисту інтересів інвесторів на фінансових ринках.

Найактуальнішими питаннями є забезпечення професійної незалежності аудиторів і професійного рівня їх кваліфікації.

На основі проведених досліджень нами визначено найбільш важливі ділянки аудиторської перевірки основних засобів, по яких найчастіше трапляються помилки у веденні бухгалтерського обліку, вказано якими методичними прийомами їх слід виявляти, а також подано пропозиції для їх запобігання.

В процесі внутрішнього аудиту забезпеченості підприємств основними засобами та ефективності їх використання слід застосовувати методи економічного аналізу. За їх допомогою оцінюють стан основних засобів на підприємстві, визначають чинники, що сприяють підвищенню ефективності управління ними.

Таким чином, внутрішні аудитори допоможуть захистись від помилок і зловживань, визначити ризикованість операцій та усунути майбутні недоліків, виявити та ліквідувати слабкі сторони в системі управління.

При цьому сфера діяльності внутрішнього аудитора і методика самої перевірки подібні до тих, які використовуються зовнішнім аудитором, з тією різницею., що контроль внутрішнього аудитора спрямований не лише на фінансову звітність і бухгалтерський облік.

Внутрішній аудит передбачає попередній контроль на стадії розгляду первинних документів, під час візування договорів, наказів, кошторисів. У такому разі внутрішній аудит претендує на роль профілактичного заходу.

Отже, вважаємо, що проведення на БМУ «Промбуд - 2» внутрішнього аудиту сприятиме підвищенню ефективності організації обліку основних засобів та бухгалтерського обліку в цілому.

ВИСНОВКИ

Поінформованість про наявність засобів праці та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. У цьому зв'язку зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління і визначає актуальність теми дослідження.

Проведений в процесі написання теоретичної частини дипломної роботи аналіз різних визначень основних засобів зазначив, що існують різні точки зору на їх сутність.

Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення має їх класифікація, яка допомагає розкрити їх сутність. Складна структура основних засобів обумовлює різні класифікаційні ознаки.

В умовах ринкової економіки організація бухгалтерського обліку основних засобів напряму залежить від їх оцінки. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби».

Проведення аудиту основних засобів дозволяє встановити достовірність та об'єктивність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності даних щодо їх наявності та руху, доведення цієї істини через висновок до користувачів.

Об'єктом дослідження було БМУ «Промбуд - 2», що займається ремонтно – будівельними, будівельно-монтажні роботами, надання послуг по проведенню монтажних, ремонтних робіт.

Управління в процесі своєї діяльності здійснює оперативний, бухгалтерський та податковий облік, має задовільний фінансовий стан.

Відносно стану організації обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві, можна зробити певні висновки.

Оцінка основних засобів здійснюється на підставі первинних документів за фактичною собівартістю, яка формується з урахування шляхів

надходження об'єктів. Одиницею обліку основних засобів є окремих об'єкт. Ведення первинного обліку основних засобів організовано належним чином зі складанням типових форм первинної документації.

Аналітичний облік основних засобів ведеться в інвентарних картках типової форми у розрізі інвентарних об'єктів.

Ведення синтетичного обліку здійснюється в узагальнених показниках на рахунку 10 із складанням типової кореспонденції рахунків, для формування первісної вартості об'єктів використовують рахунок 15.

Для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, призначено Журнал-ордер, записи в якій здійснюються на основі первинних та зведених облікових документів.

На об'єкти основних засобів підприємства нараховується амортизація. Строк корисного використання визначається самостійно одночасно з визнанням його активом. Нарахування амортизації основних засобів здійснюється щомісячно з використанням прямолінійного методу. В процесі експлуатації основних засобів проводять капітальний та поточний ремонт.

З метою усунення певних недоліків і удосконалення організації обліку основних засобів були розроблені конкретні пропозиції.

На даний час вибір елементів облікової політики на БМУ «Промбуд - 2» здійснюється без достатнього наукового обґрунтування, що негативно позначається на реальності обліково-економічної інформації. Тому було визначено основні положення облікової політики стосовно основних засобів: термін корисної експлуатації, оцінка та метод нарахування амортизації, встановлення граничної межі їх вартості.

Вважаємо, що наведений перелік елементів облікової політики стосовно основних засобів, дозволить найбільш повно описати методіку формування обліково-економічної інформації.

Під час проведення дослідження також було встановлено відсутність графіка документообігу на БМУ «Промбуд - 2», що є складовою організації бухгалтерського обліку.

Було розроблено графік документообігу стосовно всіх первинних документів з обліку основних засобів, які використовуються на підприємстві. Застосування графіку сприятиме покращенню стану всієї роботи на підприємстві, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня автоматизації облікових робіт.

Вирішальне значення для визначення загального розміру, складу і структури основних засобів, а також амортизаційних відрахувань і прибутку, інших показників ефективності роботи підприємства, має оцінка основних засобів.

Так досліджено питання визначення ліквідаційної вартості основних засобів. Відсутність загальноприйнятої методики призвела до того, що цей показник оцінюється навмання і не ґрунтується на яких-небудь наукових засадах. Так запропоновано ліквідаційну вартість розраховувати лише для об'єктів, що знаходяться на рахунках 103, 104, 105 та мають у своїй структурі суттєву однорідну складову (метал, будівельні конструкції і т.д.). Для всіх інших встановлювати ліквідаційну вартість у розмірі 1 грн.

На нашу думку, на БМУ «Промбуд - 2» необхідно провести оцінку об'єктів основних засобів, що дала б змогу визначити справедливую вартість. Проведення переоцінки повинно відбуватися у такій послідовності: проведення інвентаризації інвентаризаційною комісією, підготовка бланків акту переоцінки, заповнення бухгалтерією відомостей про об'єкт переоцінки, визначення справедливої вартості активу оціночною комісією, передача акту до бухгалтерії, розрахунок бухгалтерією змін у вартості майна, здійснення бухгалтерією облікових записів.

Переоцінка повинна проводитися досить регулярно для того, щоб залишкова вартість об'єктів основних засобів істотно не відрізнялася від їх справедливої вартості на дату балансу.

Вважаємо, що з метою підвищення достовірності обліку основних засобів і фінансової звітності на БМУ «Промбуд - 2» необхідно організувати систематичне проведення внутрішнього аудиту

Об'єктами внутрішнього аудиту основних засобів є стан їх бухгалтерського і податкового обліку, внутрігосподарський контроль, аналіз, а також організація, мотивація і планування забезпеченості та використання об'єктів на підприємстві. Було складено і запропоновано до використання програму внутрішнього аудиту основних засобів на підприємстві. Вона поділяється на чотири етапи перевірки: підготовчий, фізична перевірка, основний етап і заключний. Для кожного етапу повинні бути сформульовані конкретні цілі і задачі аудиту основних засобів і аудиторські процедури, пов'язані з цими задачами.

Таким чином, на наш погляд, запровадження запропонованих нами рекомендацій сприятиме процесу вдосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на БМУ «Промбуд - 2».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белоусов, А. Пути гармонизации бухгалтерского и налогового учета основных средств [Текст] / А. Белоусов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – № 11. – С. 11-17
2. Белоусов, А. Удосконалення документального оформлення операцій з основними засобами в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби» [Текст] / А. Белоусов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 49-57
3. Буряковский В. В. и др. Финансы предприятий: [Текст] : Учеб. пособие / Буряковский В. В., Кармазин В. Я., Каламбет С. В. Под ред. В. В. Буряковского. – Дніпропетровск: Пороги, 2001. – 245 с
4. Бутинець, Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст] : Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / Ф. Ф Бутинець. 2-е вид – Житомир : ПП «Рута», 2002. – 591 с.
5. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : Підручник для спеціальності «облік і аудит» вищих навчальних закладів. / Ф. Ф. Бутинця – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 726 с.
6. Воробієнко, А. Інвентаризація основних засобів [Текст] / А. Воробієнко // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 107. – С. 17-33
7. Геднарчук, Б. Основний засіб чи ні: хто визначає? [Електронний ресурс] / Б. Геднарчук // Дебет–Кредит. – 2007. – № 21. – Режим доступу : <http://www.dtk.com.ua/show/1bid03101.html>
8. Голов, С. Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 [Текст] : навч. посіб. / С. Ф. Голов. – К., 2000. – 1272 с.
9. Горицька, Н. Порядок використання чинних з 01.07.2000 р. методів нарахування амортизації згідно з П(С)БО 7 та порівняння його з існуючою міжнародною практикою [Текст] // Дебет-Кредит. – 2000. – №25. – С. 10-25

10. Десятнюк, О.М. Деякі аспекти впровадження внутрішнього аудиту на підприємствах електротехнічної промисловості. [Текст] / О. Десятнюк // Придніпровський науковий вісник.-2007.-№ 41 (108).- с.54-56.
11. Доценко, В. В. Облік основних засобів та шляхи його удосконалення [Текст] / В. В. Доценко // Регіональні перспективи. – 2000. – № 1. – С.29-32
12. Дорош Н.І. Аудит: методика і організація [Текст] : Підручник – К.: Т-во «Знання», КОО, 2001. – 402с.
13. Дроздова, Т. Надходження основних засобів на підприємство [Текст] / Т. Дроздова // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 31. – С. 8-21;
14. Житний, П. Організаційні аспекти формування облікової політики в умовах глобалізації [Текст] // Становлення облікової політики в Україні: Тези доп. Всеукр. наук, конф. 18-19 травня 2007 р. – Тернопіль: Економ, думка, 2007. – С. 94-96.
15. Завгородний, В. П. Бухгалтерский учет в Украине с использованием Национальных стандартов [Текст] : учеб. пособ. / В. П. Завгородний. – 5-е изд., доп. и перераб. – К. : А.С.К., 2003. – 847 с.
16. Замазій, С. Особливості інвентаризації основних засобів [Текст] / С. Замазій // Податки та бухгалтерський облік. – 2005. – № 88. – С. 19-22;
17. Зюкова, М.М. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні [Текст] / М.М. Зюкова // Регіональні перспективи (укр.). – 2006. – № 2. – С.19-21
18. Зубилевич, С. Перспективы развития аудита [Текст] / Зубилевич С. // Бухгалтерский учет и аудит. – 2005. – №8-9. – с.101-105.
19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від [Електронний ресурс] / електронний портал Міністерства фінансів. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>

20. Кім Г., Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення [Текст] : Навчальний посібник – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 440 с.
21. Кобилянська, О. І. Фінансовий облік [Текст] : навч. посіб. / О. І. Кобилянська. – 2-е вид., випр. і доп. – К. : Знання, 2007. – 471с.
22. Кононенко, Т. Замлинський В. Про можливості інтеграції методики нарахування амортизації [Текст] / Т. Кононенко, В. Замлинський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – №10. – с.24-28
23. Курило, Г. М. Актуальність удосконалення механізму ведення обліку основних засобів на шляху інтегрування у міжнародній системі обліку [Електронний ресурс] / Г. М. Курило. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/NPM_2006/Economics/7_kurilo.doc.htm
24. Кулаковська, Л. П. Основи аудиту [Текст] : навч. посіб. / Л. П. Кулаковська. – Львів : “Каравела”, 2002. – 504 с.
25. Лесняк, В. О. Порядок обліку переоцінки основних засобів [Текст] / В. О. Лесняк // Формування ринкових відносин в Україні. – 2007. – № 9. – С.3-5
26. Лилеева, Л. Р. Пути совершенствования учета основных средств и методика анализа их использования и оценки в телекоммуникациях [Текст] / Л. Р. Лилеева // Международный бухгалтерский учет. – 2006. – № 11. – С. 27-34
27. Лишиленко, О. Бухгалтерський облік [Текст] : навч. посіб. / О. Лишиленко. – К. : ЦНЛ, 2005. – 632 с.
28. Матюхін, Г.О. Реконструкція пакета форм обліку основних засобів [Текст] / Г.О. Матюхін // Бухгалтерський облік і аудит. – 1998. – № 9. – С. 20-28
29. Манакін, В. Проблемні питання обліку амортизації й ремонтів основних засобів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.experts.in.ua/baza/analitic/detail.php?ID=12625>
30. Назаренко, І. Документальне оформлення операцій з обліку основних

- засобів [Текст] / І. Назаренко // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 31. – С. 54-61
31. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації Про затвердження Державного класифікатора «Класифікація основних фондів» N 507 від 19.08.97. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.legal.com.ua/document/kodeks/0CH560507217-97.html>
32. Національні стандарти бухгалтерського обліку: Стандарт затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. №87, станом на 12 вересня 2003 р. [Текст] // Все про бухгалтерський облік. – 2005. – № 13 – С. 14-15
33. Наумчук, О.А. Основні засоби: зміст і принципи облікової політики. [Текст] // Вісник технологічного університету Поділля. Науковий журнал. Економічні науки. Частина 2. Том 1 / Відп. ред. М.П. Войнаренко. – Хмельницький: ТУП, 2003. – С. 141 – 144
34. Новак, В. Операції з основними засобами: усі аспекти обліку [Текст] / В. Новак. // Збірник систематизованого законодавства. – 2007. – № 2 С. 25-27
35. Новодворский, В. Д. Проблемы учета основных средств [Текст] / В. Д. Новодворский // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 5. – С. 36-38
36. Омельченко, О. Л. Основні засоби (фонди) на підприємстві [Текст] / О. Л. Омельченко // Податки та бухгалтерський облік. Спеціальний випуск. – 2008. – №9. – С. 3-26
37. Омельченко, О. Л. Удосконалення обліку основних засобів [Текст] / Омельченко О.Л.// Тематичний збірник наукових праць “Торгівля і ринок України”. – Вип. 17. – Т. III. – Донецьк, ДонДУЕТ. – 2004. – С.57-63
38. Омельченко, Е. Л. Совершенствование методологии учета стоимости и оценки основных фондов [Текст] / Омельченко О.Л. // Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції “Проблеми і

- перспективи розвитку фінансів, обліку та контролю в Україні”. – Донецьк. – 1999. – С.167-174.
39. Павлюк, И. Бухгалтерский учет переоценки основных средств [Текст] / Павлюк И. // Бухгалтерский учет и аудит (рус.). – 2004. – №7. – С.3-11.
 40. Падалка, К. Основні засоби [Текст] / К. Падалка // Главбух. – 2007. – № 21. – С. 106-146
 41. Палий, Ю. Основные средства [Текст] / Ю. Палий // Библиотека главбуха. – 2008. – № 9. – С. 4-28
 42. Панасик, В.М. Податковий облік [Текст]: навч. посіб. / В. М. Панасик, Є. К. Ковальчук, С. В. Бобрівець – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 260 с.
 43. Петрик, Е. Методологические аспекты аудита основных средств [Текст] / Е. Петрик // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. – № 13. – С. 33-34
 44. Петров, М. И. Учет основных средств как средство обеспечения сохранности и безопасности имущества организации [Текст] / М. И. Петров // Управление персоналом. – 2006. – № 1. – С. 67-145
 45. Про аудиторську діяльність в Україні: Закон України від 22.04.1994 № 3125–ХІІ. [Текст] // Все про бухгалтерський облік. – 2004. – № 127. – С. 9-12
 46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 червня 1999 р. № 996–ХІУ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?Nreg=996-14>
 47. Про оподаткування прибутку підприємств із наступними Законами України змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=283%2F97-%E2%F0> Все про бухгалтерський облік. – 2003. – №8 (796). – С. 4-51
 48. Пушкар, М. С. Фінансовий облік [Текст] : Підручник / М. С. Пушкар. Навч. видання. – Тернопіль : Карт–бланш, 2002. – 628 с.

49. Пушкар, М. Вимоги до формування облікової політики [Текст] / Пушкар М. // Становлення облікової політики в Україні: Тези доп. Всеукр. наук. конф. 18-19 травня 2007 р. – Тернопіль: Економ, думка, 2007. – С. 181-182.
50. Пшиченко, Д. В. Учет основных средств по МСФО и РСБУ [Текст] / Д. В. Пшиченко // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 8. – С. 28-32
51. Риндя, А. Облік операцій з основними засобами [Текст] / А. Риндя // Податки та бухгалтерський облік. Спеціальний випуск. – 2006. – № 6. – С. 4-29
52. Руденко, Є. Основные средства и основные фонды: порядок учета [Текст] / Руденко Є // Спецвыпуск Налоги и бухгалтерский учет. – 2006. – №13.
53. Савченко, В.А. Аудит [Текст] : Навч. посібник / В.А. Савченко. – К. : КНЕУ, 2002. – 322 с
54. Савельева Г.Ю. Основні засоби: проблеми сучасного обліку // Держава та регіони. Наук-практ. журнал. Серія: Ек-ка та підприємництво. – 2002. - №4. – С.241-245.
55. Семенов, А. С. Трансформация учета основных средств в соответствии с МСФО [Текст] / А. С. Семенов // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 12. – С. 17-22
56. Ткаченко, Л. Особливості оцінки основних засобів: історія і сучасність [Текст] / Л. Ткаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 11-19
57. Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України [Текст] : Підручник / Н. М. Ткаченко – К. : А.С.К., 2005. – 784 с.
58. Усач, Б.Ф. Аудит [Текст] : Навч. посіб. / Б.Ф. Усач – К. : Знання-Прес, 2002. – 233с.
59. Хом'як, Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні [Текст] : навч. посіб / Р. Л.

- Хом'як, В. І. Лемішовський. – 7-е вид., доп. і перероб. – Львів : Національний ун-т «Львівська політехніка», «Інтелект–Захід», 2008 – 1224 с.
60. Щукін, Є. С. Основні засоби та основні фонди: визначення і класифікація [Текст] / Є. С. Щукін // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 31. – С. 3-8.
61. Ямборко, Г. Бухгалтерська амортизація основних засобів: обираємо метод та обліковуємо [Текст] / Г. Ямборко // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – № 31. – С.21-27

ДОДАТКИ

Додаток А

Витяг з Наказу про облікову політику

БМУ «Промбуд - 2»

Облік основних засобів

1. Встановити межу істотності в розмірі 1000 грн.

До основних засобів відносити матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або одного операційного циклу), первісна вартість яких більша за 1000 грн.

2. Обліковою одиницею бухгалтерського обліку основних засобів вважати об'єкт основних засобів.

3. Фактичні витрати, пов'язані з поточним ремонтом основних засобів, включати до складу витрат підприємства.

4. Класифікувати основні засоби відповідно до ст. 5 П(С)БО 7 за такими групами:

- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар.
- інші основні засоби.

5. Амортизацію основних засобів нараховувати з застосуванням методів:

– виробничий – для виробничого обладнання і транспортних засобів;

– прямолінійний – для інших груп основних засобів.

6. Ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів не встановлювати та з метою нарахування амортизації прийняти рівною 0.

7. Переоцінку об'єкту основних засобів здійснювати, якщо його залишкова вартість значно (більш ніж на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу

8. Строки використання: - для транспортних засобів -10 років; - для інших основних засобів - 5 років.

Додаток Б

Таблиця Б. 1 – Графік складання та подання первинних документів з обліку основних засобів

№	Найменування документів	Основне призначення документу	Строк, на який складається документ	Посадова особа, що складає документ	Посадова особа, що підписує документ	Куди і в який строк подається документ	Відповідальна особа за приймання документів
1	2	3	4	5	6	7	8
ОЗ-1	Акт приймання-передачі основних засобів	Облік приймання кожного закінченого об'єкту будівництва, куплених машин, вибуття основних засобів	При здачі об'єкту в експлуатацію, на момент вибуття об'єкту	Комісія призначена наказом керівника	Голова і члени комісії, затверджує керівник	До бухгалтерії, на другий день після складання акту	Бухгалтер з основних засобів
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів	Оформлення приймання-здачі основних засобів після капітального ремонту, реконструкції, модернізації	Після капітального ремонту, реконструкції, модернізації	Комісія	Уповноважений представник підрозділу в який передається відремонтований об'єкт, і представник підрозділу, що виконав ремонт	До бухгалтерії	Головний бухгалтер і затверджує керівник чи уповноважен а ним особа
ОЗ-3	Акт списання основних засобів	Оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів основних засобів(крім автотранспорту)у випадку повної чи часткової їхньої ліквідації		Комісія призначена наказом керівника	Голова і члени комісії	До бухгалтерії	Матеріально-відповідальна особа у віданні якої знаходиться ліквідований об'єкт. затверджує керівник

1	2	3	4	5	6	7	8
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Оформлення вибуття транспортних засобів в результаті їхнього зносу, морального старіння чи знищення внаслідок аварій, стихійного лиха		Комісія	Голова і члени комісії, затверджує керівник підприємства	До бухгалтерії	Бухгалтер з основних засобів
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Облік 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		Бухгалтерія	Бухгалтер		Бухгалтер
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Реєстрація всіх інвентарних карток. Відкритих для ведення аналітичного обліку основних засобів		Бухгалтерія	Бухгалтер		
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Облік руху основних засобів по класифікаційних групах					
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Пооб'єктний облік основних засобів за місцем їх перебування по кожній матеріально-відповідальній особі					

Додаток В

Підприємство: БМУ «Промбуд - 2»

Інвентарна картка обліку
переоцінки основних засобівАвтомобіль ЗІЛ - 131

(повна назва і призначення об'єкта, модель, тип, марка)

Дата переоцінки	Сума до переоцінки			Коефіцієнт переоцінки	Сума переоцінки			Зміни			
	Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість		Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість	Первісної вартості	Зносу	Залишкової вартості	
22.05.08	20305	16980	3325	0,3518	7143	5973	1170	13162	11007	2155	
.....											
Разом:	20305	16980	3325	x	7143	5973	1170	13162	11007	2155	

Додаток Г

Підприємство: БМУ «Промбуд - 2»

Акт
переоцінки основних засобів

№ з/п	Інвентарний номер	Найменування об'єкта	Рік введення в експлуатацію	Термін корисного використання	Ліквідаційна вартість	Сума до переоцінки			Коефіцієнт переоцінки	Сума після переоцінки			Зміни		
						Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість		Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість	Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1	87532146	ЗІЛ - 131	1995	10	-	20305	16980	3325	0,3518	7143	5973	1170	13162	11007	2155
....														
	Разом:	x	x	x	-	20305	16980	3325	x	7143	5973	1170	13162	11007	2155

Таблиця Д.1. - Програма внутрішньої аудиторської перевірки основних засобів

Етапи аудиторської перевірки	Основні завдання внутрішнього аудита наявності та руху основних засобів	Аудиторські процедури	Аудиторські докази
1. Підготовчий	Оцінка систем контролю і бух обліку наявності та руху основних засобів, визначення аудиторського ризику, планування аудиту наявності та руху основних засобів	Вивчення матеріалів попередньої аудиторської перевірки, документальної внутрішньої перевірки	Звіт попередньої перевірки, інвентаризаційні картки, дані синтетичного та аналітичного обліку
2. Фізичної перевірки	Оцінка достовірності результатів проведення інвентаризації основних засобів	Спостереження за проведенням інвентаризації основних засобів, вибіркова перевірка її результатів	Матеріали інвентаризації, облікові записи
3. Основний	Контроль оцінки основних засобів, встановлення їх належності, перевірка достовірності облікових записів та залишків на Балансі, перевірка правильності нарахування зносу і визначення витрат на ремонт основних засобів	Співставлення даних інвентаризації, синтетичного та аналітичного обліку наявності та руху основних засобів, перевірка арифметичних підрахунків та їх аналіз	Акти інвентаризації, первинна документація, облікові реєстри синтетичного та аналітичного обліку, Баланс
4. Заключний	Складання внутрішнього аудиторського звіту	Систематизація і обґрунтування отриманої інформації про основні засоби та їх аналіз, складання внутрішнього аудиторського звіту	Робоча документація, яка була складена на етапах перевірки

