

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

На тему «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ»

Виконала студентка 2 курсу, групи ОПмз-81а

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Безверха Аліна Іванівна

Керівник: к.е.н., асистент Олексіч Ж.А.

Суми -2019 рік

РЕФЕРАТ
кваліфікаційної магістерської роботи на тему
«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ»

Студентки Безверхої Аліни Іванівни

Основні засоби є однією з найбільш вагомих складових активів підприємства, що формують його матеріально-технічну базу та належні умови господарювання. Формування системи ефективного управління використанням основних засобів можливе лише за умови наявності своєчасного та достовірного обліково-інформаційного забезпечення. Відповідно важливу роль відіграє система бухгалтерського обліку та аудиту наявності та використання основних засобів. Саме правильна організація фінансового та податкового обліку, аудиту основних засобів формує достовірне інформаційно-аналітичне забезпечення необхідне для ефективного управління.

Мета кваліфікаційної магістерської роботи полягає в дослідженні теоретико-методичних аспектів організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів, розробці шляхів їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основних засобів на ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш».

Предметом дослідження є теоретичні й практичні засади обліку та аудиту наявності та руху основних засобів.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові й спеціальні методи: балансовий, синтезу, аналізу, статистичний, розрахунково-нормативний, порівняння.

Для досягнення мети кваліфікаційної магістерської роботи інформаційною базою виступили нормативно-правові та законодавчі акти, підручники, навчальні посібники, монографії, періодичні присвячені

проблемам обліку та аудиту основних засобів, практичні матеріали ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш».

Основний науковий результат роботи полягає у вдосконаленні облікової політики ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш», зокрема, визначено основні етапи та організаційно методичних аспектів визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів. З метою покращення організації обліку запропоновано застосовувати сформований графік документообігу, що сприятиме більш чіткій та оперативній обробці первинних даних.

Вважаємо за доцільне ввести на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» службу внутрішнього аудиту, що дасть змогу забезпечити раціональне обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами. Для практичної реалізації означеного напрямку запропоновано алгоритм та етапи проведення внутрішнього аудиту основних засобів, сформовано програму його проведення.

Отримані результати можуть бути використані у роботі ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш» (довідка №123 від 7.12.2019).

Ключові слова: облік, основні засоби, аудит, облікова політика, оцінка.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 70 сторінках, зокрема список використаних джерел із 52 найменувань, розміщений на 6 сторінках. Робота містить 9 таблиць, 4 рисунки, а також 13 додатків, розміщених на 14 сторінках.

Рік виконання кваліфікаційної магістерської роботи – 2019 рік

Рік захисту роботи – 2019 рік

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	9
1.1 Економічна сутність основних засобів підприємства	9
1.2 Визнання та оцінка основних засобів на підприємстві	13
1.3 Загальні засади здійснення аудиту наявності та руху основних засобів	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПАТ «НАУКОВО-ВИРОБНИЧОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ВНДІКОМПРЕСОРМАШ»	23
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш»	23
2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів	28
2.3 Організація аудиту наявності та руху основних засобів	33
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»	38
3.1 Вдосконалення організації обліку наявності та руху основних засобів на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»	38
3.2 Вдосконалення внутрішнього аудиту основних засобів на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»	43
ВИСНОВКИ	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	52
ДОДАТКИ	58

ВСТУП

Необхідність вивчення та дослідження проблем обліку основних засобів зумовлюється тим, що основні засоби, які використовуються в процесі функціонування та діяльності підприємства, складають матеріальну основу продуктивних сил, а їх наявність та склад визначає економічний потенціал суспільства.

Ефективність використання основних засобів залежить від організації, своєчасного одержання надійної і повної обліково-економічної інформації. Інформація про них має велике значення для характеристики фінансового стану і результатів діяльності підприємства. До неї належать рівень забезпечення основними засобами, ефективність їх використання, ступінь зносу, правильність оцінки тощо. Великого значення набувають питання ефективного використання та збереження основних засобів, їх списання, а також відображення в обліку наявності та руху основних засобів.

Питання організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів досліджували багато відомих науковців-економістів: Мних Є. В., Гуцаленко А.В, Савицька Г. В., Остапенко О.Л., Рура О.В, Яцунська О.С., Белозерцев В.Г., П'ятіна А.Г. та інші.

Метою роботи є детальне дослідження теоретико-методичних аспектів організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів, розробка шляхів їх удосконалення.

Реалізація даної мети зумовила необхідність постановки та вирішення таких завдань:

- дослідити економічну сутність та класифікацію основних засобів, визнання та процес їх оцінки, загальні засади здійснення аудиту наявності та руху основних засобів;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику Публічного акціонерного товариства «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш», розглянути особливості організації

обліку наявності та руху основних засобів на підприємстві;

- сформулювати шляхи вдосконалення обліку та внутрішнього аудиту наявності та руху основних засобів в ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш».

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основних засобів на ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш».

Предметом дослідження є теоретичні й практичні засади обліку та аудиту наявності та руху основних засобів.

Для розкриття сутності теми дослідження широко використовувались загальнонаукові методи: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез. Поряд із загальнонауковими методами використовувались специфічні методи: спостереження; вимірювання господарських засобів і процесів; реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації та узагальнення інформації в звітності.

Інформаційною та правовою базою дослідження є національні та міжнародні стандарти, є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік і аудит розрахунків з оплати праці, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет, статті вітчизняних і зарубіжних учених з проблем обліку основних засобів, практичні матеріали ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Економічна сутність основних засобів підприємства

Соціально-економічна ефективність діяльності більшості підприємств залежить від раціонального використання його матеріальних ресурсів. Вагому роль в складі активів виробничого підприємства складають саме основні засоби.

Методологічні основу обліку основних засобів висвітлені в таких нормативах як: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», Податковий кодекс України, Методичні рекомендації з обліку основних засобів, Інструкція до Плану рахунків та інші нормативно-правові акти.

Базовим документом є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» сформований на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». Відповідно до зазначених нормативів основні засоби розглядаються як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [39].

В даному визначенні підкреслюються матеріальна форма даного активу та його функціональне призначення, а також вказаний головний критерій віднесення активу до основних засобів - строк корисного використання, який повинен складати не менше одного року. Це досить важливий елемент, який розглядається як очікуваний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися суб'єктом господарювання та приносити економічні вигоди, забезпечувати спроможність підприємства виконувати свої

функції та завдання. В подальшому правильність його визначення вплине не тільки на класифікацію активів, і на правильність визначення амортизаційних нарахувань та залишкової вартості.

Разом з тим, зважаючи на фіскальну забарвленість вітчизняного обліку, більшість підприємств зважають на підходи висвітлені в ПКУ [33], і саме з урахуванням цих вимог розглядають визначення основних засобів в обліковій політиці.

Відмінність цих підходів полягає в тому, що ПКУ вводить додатковий вартісний критерій, який на сьогодні перевищує 6000 гривень, а також акцентує увагу на процесі поступового перенесення їх вартості на витрати підприємства протягом корисного строку їх використання та відповідне зменшення їх вартості через фізичний та моральний знос.

Оскільки в подальшому обраний підхід до визначення основних засобів обумовить особливості їх визнання, оцінки, обліку та відображення в звітності розглянемо існуючу термінологію.

Перш за все необхідно враховувати, що основні засоби протягом тривалого історичного періоду були саме об'єктом дослідження економічної теорії, яка розглядала їх переважно як основні фонди або основний капітал.

Так, зокрема А. Сміт розглядав основний капітал як капітал, направлений на поліпшення землі, купівлю машин та устаткування, інструментів та інших предметів, які приносять дохід, залишаючись у одній і тій же натурально-речовій формі у одного власника [46].

За радянських часів широкого вжитку набув саме термін «основні фонди», який визначався в енциклопедії як сукупність засобів соціального виробництва, що використовуються більше одного виробничого циклу і поступово переносять свою вартість на створюваний продукт [17].

Досить слушними на нашу думку є позиції таких науковців як: .К. Сук [47], Н.Г. Виговська [11], В.Г. Андрійчук [2], які відзначають, що основні засоби перш за все це сукупність матеріально-речових цінностей, а основні фонди – це джерела їх формування, грошове вираження засобів праці.

Таким, чином, аналіз основних визначень наведених в додатку Б свідчить про багатоаспектний характер термінів і їх різне цільове призначення направлене на відображення матеріально-технічної бази суб'єкта господарювання, спроможність наявних реальних активів забезпечити їх функціонування та виробничий розвиток (основні фонди), визначення інвестицій та джерел формування (основний капітал), а також для їх врахування як об'єктів бухгалтерського обліку (основні засоби).

Вагоме значення для дослідження економічної сутності основних засобів має їх класифікація. Раціональна її організація дозволить не тільки визначити клас основних засобів, а і в подальшому вплине на аналітичний облік, метод нарахування амортизації, застосування вартісної межі, мінімальний строк корисного використання визначений за вимогами ПКУ тощо.

Зважаючи на їх багатоаспектний характер перш за все розглянемо підходи до класифікації визначенні в бухгалтерському та податковому законодавстві.

Відповідно до ПСБО 7 основні засоби включають власне основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, які в подальшому мають свої особливості обліку.

Відповідно до ПКУ передбачається поділ основних засобів який максимально наближений до класифікації існуючої в обліку та містить дев'ять груп основних засобів та сім груп інших необоротних активів. Порівняльна класифікація основних засобів в бухгалтерському та податковому обліку наведена в додатку В.

В подальшому означені групи систематизуються в залежності від натурально-речової ознаки. Наприклад, машини й устаткування поділяються на силові машини, робочі машини й устаткування, прилади та лабораторне устаткування і т. п.

В подальшому на порядок обліку наявності та руху основних засобів можуть вплинути і інші підходи до класифікації.

Так, вагоме значення для великих суб'єктів господарювання платників

податку на прибуток, що змушені враховувати податкові різниці, має поділ основних засобів за характером участі в процесі виробництва на виробничі і невиробничі. В бухгалтерському обліку такий поділ в майбутньому вплине лише на вибір рахунку витрат. Проте в податковому обліку різниця між цими групами велика, оскільки невиробничі основні засоби, що не призначені для використання в господарській діяльності, не підлягають амортизації та не впливають на прибуток.

Важливе значення для подальшого обліку витрат на їх утримання, порядок нарахування амортизації має поділ основних засобів в залежності від належності підприємству на власні та орендовані, а також їх поділ за використанням на діючі, недіючі, запасні.

Враховуючи, що кожна галузь має свої специфічні особливості обліку необхідно при класифікації основних засобів враховувати їх поділ за галузями народного господарства: промисловість, будівництво, сільське господарство, бюджетна установа тощо.

Для подальшого ведення обліку, оцінки основних засобів важливо класифікувати їх в залежності від джерела придбання та каналу надходження на придбані, виготовлені, отримані як внесок в статутний капітал, безоплатно отриманні, придбанні за рахунок бюджетних, власних чи кредитних коштів. Така класифікація в подальшому буде обумовлювати порядок формування первісної вартості активів і буде деталізована в пункті 1.2.

Таким чином, основні засоби займають вагоме значення в структурі активів підприємства, формують його матеріальну основу, забезпечують процес його функціонування та визначають їх економічний потенціал. Аналіз підходів до розуміння сутності основних засобів свідчить про їх багатоаспектний характер в залежності від їх цільового призначення. Не менш важливим для організації подальшого обліку є їх класифікація та групування за економічними, фінансовими і технічними ознаками.

1.2 Визнання та оцінка основних засобів

Досить актуальними на сьогодні є проблеми формування достатнього обліково-аналітичного забезпечення про вартість майна підприємства при прийнятті подальших ефективних управлінських рішень. Не становлять виключення і основні засоби, використання яких, значною мірою, обумовлює забезпечення подальшої діяльності підприємства.

Перш ніж об'єкт основних засобів підлягає оцінці він повинен бути визнаний саме як основний засіб. Основні ознаки визнання основних засобів прописані в вітчизняних стандартах. Так, основні засоби визнаються як активи коли виконуються дві умови: оцінки їх може бути достовірно визначена і їх використання призведе в майбутньому до отримання економічної вигоди для суб'єкта господарювання.

Разом з тим, дослідження економічної суті основних засобів проведений в пункті 1.1 свідчить про різні критерії визнання активів основними засобами (Додаток Г).

Особливо важливого значення набуває оцінка основних засобів з урахуванням їх класифікації, шляхів надходження та основних стадій облікового процесу.

У вітчизняній обліковій практиці не сформована цілісна система визначення оцінки основних засобів. На сьогодні існує багато підходів та методів оцінки, на формування яких впливають характеристики самих об'єктів оцінки, особливі умови їх використання, наявність різних цільових потреб, міжнародний досвід тощо. Відповідно, в системі обліку щодо схожих об'єктів можуть бути використані різні підходи до їх оцінки.

На сьогодні для вітчизняних суб'єктів господарювання характерне проведення оцінки основних засобів та використання різних видів вартостей в залежності від дати оцінки, каналів їх надходження та вибуття, наявності специфічних операцій тощо (рис 1.1).



Рисунок 1.1 Основні чинники, що визначають порядок оцінки основних засобів

Джерело: складено автором

Отже, перш за все, основні засоби підлягають оцінці в момент їх надходження на підприємство та зарахування на баланс за первісною вартістю, яка варіюється в залежності від каналів надходження. ПСБО 7 описує правила формування первісної вартості в залежності від таких каналів надходження як придбання за грошові кошти, виготовлення господарським або підрядним способом, обмін на подібні чи неподібні активи, безоплатне отримання, а також отримання як внесок в статутний капітал. Детальний

механізм оцінки на дату надходження та формування первісної вартості визначені в додатку Д.

В подальшому визначена первісна вартість основних засобів може змінюватися. Переважно вона може зростати, наприклад, за рахунок капіталізації витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта. До таких поліпшень відносяться модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція, модифікація, в результаті яких змінюються економічні вигоди, які суб'єкт господарювання може отримати від використання основних засобів. При цьому понесені витрати на підтримку об'єкта в робочому стані не збільшують його вартості.

Крім того, на дату балансу первісна вартість основних засобів може змінюватися якщо суб'єкт господарювання здійснює їх переоцінку. Ураховуючи тривалість використання більшості основних засобів, інфляційний процес проведення переоцінки для підприємств є доцільним. Проте цей процес вимагає або наявності власного працівника з відповідними компетенціями або залучення незалежного експерта, що тягне за собою значні витрати. Суттєве зростання витрат неминуче враховуючи вимогу стандарту про доцільність переоцінки всієї групи якщо в цій групі буде переоцінений хоча б один об'єкт.

Обраний метод оцінки на дату балансу безпосередньо вплине на організаційні аспекти проведення оцінки активу. За умови, якщо підприємство обрало метод, що передбачає оцінку на дату балансу за справедливою вартістю, постає питання про необхідність створення постійно діючих комісії, формування реєстрів для систематизації інформації.

Проте найскладнішим є методичні аспекти визначення справедливої вартості направлені на правильне врахування принципів та методів визначення справедливої вартості основних засобів враховуючи вимогу поступового переведення національних систем обліку на міжнародні стандарти для підвищення рівня якості обліково-аналітичного забезпечення.

Для визначення справедливої вартості основних засобів можуть

використовуватись різні підходи та методи, зважаючи на наявну інформацію про об'єкт оцінювання та інші обмежуючі фактори.

На сьогодні, враховуючи рекомендації МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [30] та національних стандартів оцінки, сформувалося три ключових підходи до оцінки вартості активів: затратний, дохідний та ринковий. Вибір окремих підходів вимагає аналізу можливих ринків для виявлення основного або найвигідніших, аналізу найкращого і найефективнішого способу використання основних засобів, вибору релевантних інформаційних потоків і методів оцінки.

Кожен суб'єкт господарювання визначаючи справедливу вартість основних засобів може використовувати визначені підходи до їх оцінки враховуючи інформаційні потреби користувачів інформації, цілі оцінки, зважаючи на існуючі переваги та недоліки, що обмежують використання даних підходів (Додаток Е).

Порівняння основних характеристик, переваг і недоліків кожного із існуючих підходів до оцінки основних засобів вказує на відсутність єдиного підходу, який доцільно було б застосовувати до кожного окремого виду основних засобів. Вибір одного із підходів ускладнюється значною кількістю методів, що може використовуватися в рамках кожного підходу до оцінки.

Безумовно найбільш розповсюдженим і простим є витратний підхід, в рамках якого оцінка може здійснюватися за такими методами: метод початкових витрат, метод вартості заміщення, метод відновлюваної вартості тощо. Дохідний підхід передбачає можливість використання методу капіталізації прибутків, методу дисконтування майбутніх грошових потоків.

Зважаючи на означене вище суб'єктам господарювання на рівні облікової політики необхідно закріпити методи оцінки основних засобів, які визначено на основі окремих видів організаційно-економічних переваг, залежно від походження, сфери та умов використання об'єкта. Закріплення таких підходів на рівні підприємства дасть змогу привести у відповідність балансову і реальну вартість основних засобів.

Отже, відсутність практичних напрацювань визначення справедливої вартості, складна методологія, особливо за умови відсутності активного ринку та інформаційних джерел, широкий вибір методів, які призводять до отримання різних кінцевих результатів, вимагає високої кваліфікації бухгалтерів та потребує додаткових ресурсів у разі звернення до професійних оцінювачів.

Основні засоби на дату балансу оцінюються за залишковою вартістю, визначення якої прямо пов'язане з такими видами вартостей як вартість, що амортизується, ліквідаційна вартість. Ліквідаційна вартість визначається комісією підприємства та визначається як сума коштів або вартість інших активів, які підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання, крім витрат, пов'язаних із ліквідацією. Значний вплив на визначення суми залишкової вартості має метод нарахування амортизації, який підприємство визначило в своїй обліковій політиці (Додаток Ж).

Оцінка основних засобів при їх вибутті буде залежати від каналу їх вибуття: продаж, ліквідація, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, обмін.

Враховуючи інколи відмінний вплив на показники в системах бухгалтерського та податкового обліку проаналізуємо основні їх особливості.

При реалізації основних засобів відповідно до вимог ПСБО вони повинні бути переведені до складу активів, що утримуються для продажу. При чому таке переведення можливе лише для тих основних засобів, щодо яких не було попереднього рішення їх перепродати і вони використовувалися в господарській діяльності. Крім того, в момент переведення вони готові для продажу, умови їх реалізації відповідають звичайним умовам і ця операція передбачає отримання економічних вигід. В податковому обліку суб'єкти господарювання, за потреби, повинні провести коригування податкових різниць.

У разі якщо продаж цих основних засобів не відбувся, то на дату

балансу їх необхідно оцінювати за найменшою з двох вартостей балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації (справедливою вартістю активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію).

Має свої особливості і списання основних засобів в результаті списання, особливо для вимог податкового обліку. Так, в бухгалтерському обліку залишкова вартість цих об'єктів списується на витрати, а в податковому обліку таке списання залежить від причини списання. Якщо таке списання здійснюється за власним бажанням підприємства, то це обумовлює виникнення податкового зобов'язання з ПДВ.

Таким чином, визнання та оцінка основних засобів на різних етапах їх руху є важливою складовою облікової роботи підприємств. Процес оцінки є достатньо складним та багатоваріативним, потребує врахування цілої системи факторів та існуючих обмежень.

1.3 Загальні засади здійснення аудиту наявності та руху основних засобів

Враховуючи значення основних засобів в діяльності суб'єкта господарювання, а також необхідність врахування багатьох складних аспектів при організації їх обліку, все більшого значення набуває аудит основних засобів.

Перш за все при здійсненні аудиту необхідно визначитися з метою та завданням проведення аудиту серед яких доцільно відокремити:

- перевірка внутрішніх нормативів з обліку основних засобів та їх відповідність практичними операціям, дотримання чинного законодавства;
- дослідження документального оформлення операцій з наявності та руху основних засобів, наявність необхідних первинних документів та своєчасність відображення цих операцій в подальшому в системі аналітичного та синтетичного обліку, їх відповідність;

- аналіз правильності оцінки основних засобів в залежності від дати оцінки відповідно до певних господарських операцій у процесі руху об'єктів основних засобів;
- оцінка ефективності організації системи зберігання та використання основних засобів, порядку проведення інвентаризації та ведення обліку у матеріально-відповідальних осіб та системи внутрішнього контролю на підприємстві в цілому.

Враховуючи основні завдання при проведенні аудиту можуть бути використанні наступні джерела:

- внутрішні нормативи, зокрема, наказ про облікову політику в частині обліку основних засобів;
- система первинної документації з обліку основних засобів, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, інвентаризаційні відомості;
- статистична, фінансова та податкова звітність суб'єкта господарювання;
- результати минулих зовнішніх та внутрішніх перевірок, проведених опитувань менеджерів, власників та основних контрагентів тощо.

В залежності від завдання перевірки аудитором використовується певна сукупність органолептичних, розрахунково-аналітичних та документальних методів, що дозволяють отримувати достатні аудиторські докази при проведенні повних або вибіркової перевірки на основних її етапах. Проведення ефективного аудиту основних засобів не можливе без його ретельного планування шляхом відокремлення основних етапів перевірки.

Підготовчий етап, що в кінцевому підсумку передбачає оцінку ризику аудитора, визначення часу та обсягів перевірки, її складності та підготовка робочої програми й іншої внутрішньої документації.

Перш за все при перевірці аудитор повинен ознайомитися із специфікою діяльності суб'єкта господарювання, що в подальшому може вплинути на порядок обліку основних засобів, проаналізувати нормативно-правову базу, в тому числі і внутрішню, щодо обліку та загального регулювання діяльності підприємства.

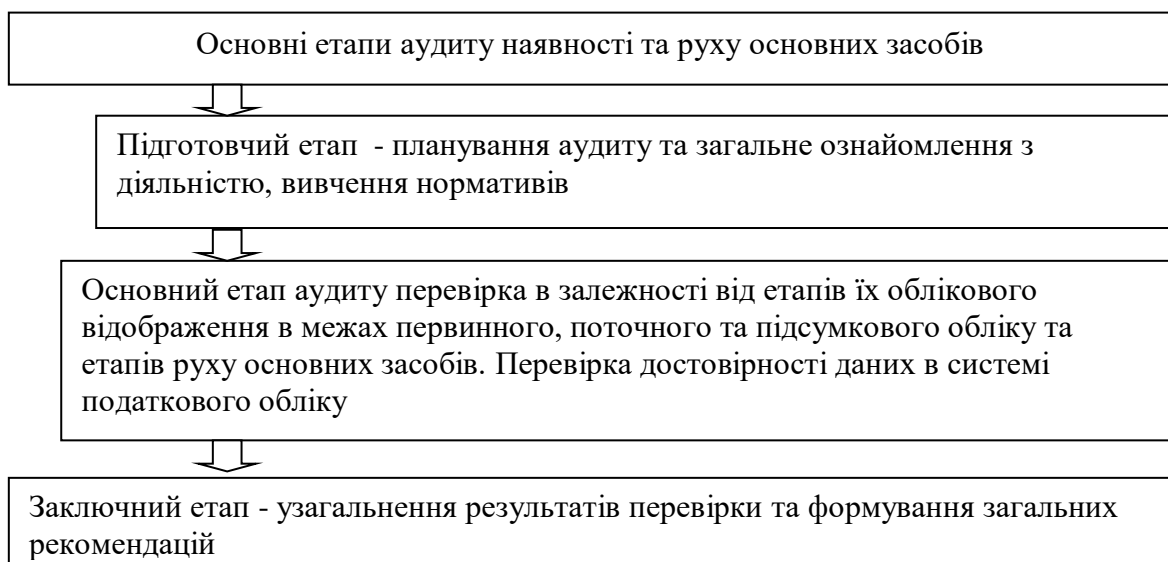


Рисунок 1.2 – Основні етапи аудиту основних засобів

Надалі доцільно ознайомитися із системою внутрішнього контролю, що існує на підприємстві. Це дасть змогу в майбутньому визначитися з обсягами та методами перевірки, оцінити можливість застосування вибіркової перевірки, а також визначити ризик перевірки. Аудитор на цьому етапі звертає увагу на наявність всіх документів з обліку основних засобів, на процес організації пооб'єктного обліку в розрізі матеріально-відповідальних працівників, умови експлуатації основних засобів, періодичність та формальність проведення інвентаризації тощо.

При цьому також доцільно оцінити систему організації бухгалтерського обліку, рівень кваліфікації облікових працівників, дотримання принципів та методів визначених в обліковій політиці, повне та своєчасне ведення всіх облікових записів.

Основний етап перевірки основних засобів можна розглядати в залежності від етапів їх облікового відображення в межах первинного, поточного та підсумкового обліку та етапів руху основних засобів.

Отже, аудитор повинен достатню уваги приділити перевірці процесу отримання основних засобів на підприємстві, а саме: правомірність віднесення активу до складу основного засобу та їх подальшого розподілу враховуючи критерії визнання, правильність формування первісної вартості в залежності

від каналів надходження, документальне оформлення операцій та їх подальше накопичення у відповідних регістрах, складання кореспонденцій.

В подальшому при перевірці аудитор звертає увагу на аспекти з використання основних засобів, їх рух, можливу зміну вартості, проведення амортизаційної політики, правильність відображення витрат при здійсненні поточного ремонту та поліпшення основних засобів, порядок відображення означених операцій в системі рахунків та регістрів обліку тощо.

І враховуючи заключний етап руху основних засобів, а саме їх вибуття, аудитор повинен вивчити шляхи та причини вибуття, їх правомірність, дослідити вплив таких операцій на показників звітності та в системі податкового обліку.

Досить важливим напрямком аудиту є перевірка правильності оцінки основних засобів та формування їх вартості на всіх етапах руху. При цьому аудитор звертає увагу на формування первісної вартості, відображення витрат, що не включаються до її складу, співставляє канали надходження активів та види вартості. Особливо це стосується операцій з обміну, безоплатного отримання основних засобів, отримання їх як внесок в статутний капітал та подальшого формування справедливої вартості таких засобів.

Такий ретельний аналіз є доцільним оскільки, неправильне визначення первісної вартості призведе до викривлення сум амортизаційних нарахувань, їх подальшого віднесення на витрати та прибуток.

Враховуючи можливість настання податкових ризиків через неправильний облік основних засобів важливим напрямком є перевірка правильності відображення операцій з руху основних засобів в системі податкового обліку.

Серед таких операцій, крім правильного нарахування амортизаційних витрат доцільно виділити і списання основних засобів, особливо їх ліквідацію. Так при ліквідації основних засобів дуже ретельно треба оформити цей процес та правильно вказати причину списання, щоб ця операція не призвела до податкових наслідків. Оскільки якщо платник податку зписує основний засіб,

що це незамортизувався за власним бажанням на його залишкову вартість необхідно нарахувати ПДВ. У разі якщо таке списання проведено через неможливість подальшої експлуатації, що відповідним чином вказано у акті списання та інших документах, то ПДВ нараховувати не треба.

Враховуючи вимогу ПКУ не нараховувати амортизацію на невиробничі засоби особливу увагу слід звернути на призначення основних засобів. Також необхідно перевірити віднесення активів з урахуванням вимог ПКУ до основних засобів та МНМА зважаючи на відмінності нарахування амортизації.

На заключному етапі аудитор систематизує всі отриманні дані та формує аудиторський висновок.

При дослідженні документів, операцій і записів аудитор може виявити певні порушення вимог П(С)БО 7 «Основні засоби», типовими з яких є:

- неправильне формування первісної вартості при придбанні основних засобів за рахунок включення до первісної вартості основних засобів;
- неправомірне переведення оборотних активів до складу основних засобів;
- неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу основних засобів;
- невключення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду при отриманні основних засобів в обмін на схожі активи;
- збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані;
- включення витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію до складу витрат підприємства;
- проведення переоцінки лише одного об'єкта основних засобів з групи, відсутність документації, що підтверджує факт переоцінки основних засобів тощо [26].

Таким чином, аудит основних засобів є досить важливим для діяльності підприємства та складним, з точки зору необхідності врахування багатьох аспектів в системах фінансового та податкового обліку.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПАТ «НАУКОВО-ВИРОБНИЧОГО АКЦІОНЕРНОГО ТОВАРИСТВА «ВНДІКОМПРЕСОМАШ»

2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика ПАТ «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш»

Публічне акціонерне товариство «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш» здійснює діяльність з виробництва компресорів та інших pomp, установлення та монтажу машин і устаткування, ремонту і технічного обслуговування машин і устаткування промислового призначення, дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природних і технічних наук, а також інші види діяльності передбачені статутом.

Вищий орган управління юридичною особою є Загальні збори, що складаються із учасників або призначених учасниками повноважних представників. До органів управління також відносяться Наглядова рада яка представляє інтереси акціонерів у період між зборами, а також Ревізійна комісія.

Керівництвом поточної діяльності товариства здійснює Правління це колегіальний виконавчий орган підзвітний Загальним зборам і Наглядовій раді яка в подальшому організовує виконання їх рішень.

Важливе місце у структурі керівництва займає бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, яка підрозділяється в залежності від функціональних обов'язків та діють на підставі сформованих посадових інструкцій.

Облік на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється відповідно до наказу про облікову політику підприємства, що базується на національних стандартах обліку. Відносно основних засобів в обліковій політиці визначено вартісний критерій 6000,00 грн. Крім того визначено метод нарахування

амортизації, порядок визнання витрат при ремонті та поліпшені, в загальному порядку зазначено про дооцінку та припинення визнання об'єкта основних засобів активом. Товариством була прийнята модель оцінки по оціненій вартості активів. Одиницею обліку основних засобів є окремий об'єкт. Амортизація основних засобів нараховується прямолінійним методом з урахуванням встановлених строків експлуатації.

В ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» використовуються автоматизована система обліку «Управління виробничим підприємством» яка дозволяє побудувати систему інформаційно-аналітичної, методичної та інструментальної підтримки керівництва підприємства у досягненні поставлених цілей. Це унікальне комплексне рішення для управління бізнесом, розроблене відповідно до концепції EnterpriseResourcePlanning - управління ресурсами підприємства. Управління виробничим підприємством в даний час є найбільш поширеною в Україні системою ERP-класу.

Управління виробничим підприємством надає можливість працівникам бухгалтерії автоматизовано здійснювати облік в повній відповідності з вимогами законодавства і внутрішніх регламентів, а також формувати звіти для різних шаблів управління.

Для детального аналізу розглянемо зміни базових фінансово-економічних показників в динаміці за останні роки (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Фінансово-економічні показники діяльності ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за 2016-2018 рр.

Показники	Роки			Середній абсолютний приріст
	2016	2017	2018	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	145276	191066	170761	25485
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	105535	136563	120882	15347
Чистий прибуток підприємства, тис. грн.	2164	-3931	311	-1853
Валюта балансу, тис. грн.	240101	223892	265306	25205
Власний капітал, тис. грн.	83879	23840	24151	-59728
Власні оборотні кошти, тис. грн.	9730	13142	15526	5796
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	156222	200052	241155	84933
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	110449	129366	175809	65360

Аналізуючи дані наведені в таблиці можна зробити висновок, що загалом фінансове становище можна назвати нестабільно задовільним. В 2018 р. порівняно з 2016 Р. відбулося незначне зростання обсягів реалізації. Проте чистий прибуток за період дослідження знизився, що обумовлено зростанням інших витрат.

Протягом періоду значно знизився власний капітал, майже в 4 рази, що обумовлено наявністю в 2016 р. у складі власного капіталу значного розміру капіталу у дооцінках, зростання останнього було обумовлено виправленням помилок на 57417 тис. грн.

Зниження рівня прибутковості негативно вплинуло на показники рентабельності (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Показники рентабельності (збитковості) ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за 2016-2018 рр. %

Показники	Роки			Середній темп росту (приросту)
	2016	2017	2018	
Рентабельність (збитковості) діяльності	0,0149	(0,0205)	0,0018	0,1208
Рентабельність (збитковості) виробництва продукції	0,0205	(0,0288)	0,0257	1,2537
Рентабельність (збитковості) власного капіталу	0,0251	(0,0501)	0,0129	0,5139
Рентабельність (збитковості) активів	0,0091	(0,0155)	0,0013	0,1429

Дані аналізу свідчать, що у 2018 році відбулося зниження рентабельності діяльності на 0,013, рентабельності власного капіталу – на 0,01, рентабельності продукції – на 0,08 порівняно з 2016 роком.

За 2016-2018 рр. відбулося зростання кредиторської та дебіторської заборгованості, що негативно вплинуло на показники платоспроможності.

Розглянемо показники ліквідності та платоспроможності. Ліквідність означає здатність перетворити актив на грошові кошти швидко і без втрат його ринкової вартості. Оцінюючи ліквідність підприємства, аналізують

достатність поточних (оборотних) активів для погашення поточних зобов'язань.

Таблиця 2.3 – Показники ліквідності ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за 2016-2018 рр.

Показники	Роки			Норматив
	2016	2017	2018	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0046	0,0117	0,0055	>0 збільшення
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7211	0,6724	0,7671	0,6-0,8
Коефіцієнт покриття	1,0767	1,0530	1,0501	>1
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	11822	10603	12043	збільшення

Аналізуючи показники ліквідності, зазначимо, що всі коефіцієнти знаходяться в межах норм, проте на нижній їх границі. Так, коефіцієнт покриття протягом періоду дослідження більше одиниці, що відповідає нормативу, проте більш його бажаним є значення 2-3. Крім того, він ще має тенденцію до зниження, що свідчить про проблемний стан платоспроможності, адже оборотних активів стає недостатньо для того, щоб відповісти за поточними зобов'язаннями.

Платоспроможність визначає наявність у компанії грошових коштів, достатніх для розрахунків за кредиторською заборгованістю, і є найважливішою умовою його господарської діяльності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Показники фінансової стійкості ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за 2016-2018 рр.

Показники	Роки			Середній темп росту (приросту)
	2016	2017	2018	
Коефіцієнт автономії	0,3493	0,1065	0,0910	0,2605
Коефіцієнт фінансової стійкості	2,862	9,3914	10,985	3,8382
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,1164	0,4133	0,4746	4,0773
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	0,0712	0,0505	0,0477	0,6699

Розраховані показники та фінансової стійкості свідчить про незадовільний стан підприємства та залежність його від зовнішніх джерел фінансування. Так, коефіцієнт автономії в 2018 р. склав 0,0910, що значно

менше його нормативного значення ($>0,5$). Відповідно і коефіцієнт фінансової стійкості досить значно відхиляється від нормативу та має негативну тенденцію до зростання. Так, в 2018 р. він склав близько 11, що в 5 разів більше чим в 2016 р. і більше нормативу.

ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» використовує в своїй діяльності лише власні основні засоби. В заставі знаходяться: побутовий корпус загальна площа 862,9 кв.м., адмінбудівля заг.пл. 3 298,4 кв.м., інженерно-лабораторний комплекс, загальна площа 5 070,0 кв.м., лабораторний корпус №2 з їдальнею, загальна площа 6 106,9 кв.м. З метою оцінки майнового стану товариства проаналізуємо показники щодо стану основних засобів (табл. 2.6).

Таблиця 2.5 – Показники майнового стану та ефективності використання основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за 2016-2018 рр.

Показники	Роки			Середній темп росту (приросту)
	2016	2017	2018	
Основні засоби, залишкова вартість	71635	68996	8625	0,1204
первісна вартість	78718	80506	41223	0,5237
знос	7083	11510	32598	4,6029
Коефіцієнт зносу, в т.ч.	0,089	0,1430	0,7908	8,8554
будівлі і споруди	0,0323	0,0169	0,8083	25,024
машини та обладнання	0,3832	0,5049	0,8617	2,2489
транспортні засоби	0,0268	0,2699	0,3166	11,813
інші	0,6189	0,7037	0,6912	0,1168

В результаті руху основних засобів, змін облікової політики, а саме методів нарахування амортизації, призвело до стрибкоподібного зростання коефіцієнту зносу основних засобів.

Первісна вартість основних засобів станом на 31.12.2018 р. складає 41223 тис.грн., сума зносу складає 32598 тис.грн., залишкова вартість становить 8625 тис.грн. На сьогодні більшість основних засобів мають значну ступінь зношеності. Так, ступінь зносу всіх основних засобів на кінець 2018 р. склав 79,08% в тому числі: будівлі і споруди 80,83%, машини та обладнання 86,17%, транспортні засоби 31,66% та інші 69,12%

Проведені розрахунки свідчать про значну зношеність основних засобів та існуючі проблеми з оновлення основних засобів. За період дослідження відбулося лише незначне зростання первісної вартості машини та обладнання на 6515 тис. грн. Всі інші складові основних фондів по первісній вартості суттєво не змінювалися. Виключення становить група будівля і споруди первісна вартість яких протягом 2018-2016 рр. знизилась в 3 рази. Рівень зношеності цієї групи зріс в 56 разів.

Отже, фінансово-економічний стан ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» є досить нестійким, і не зважаючи на те, що в 2018 році товариство отримало незначний прибуток спостерігаються негативні зміни в розрізі зниження ділової активності, рентабельності підприємства та фінансової стійкості підприємства

2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів

До основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» відносяться нерухомі основні засоби, незавершене капітальне будівництво, а також рухомі основні фонди, такі як транспортні засоби, устаткування, обладнання та обчислювальна техніка, інструменти, прилади, інвентар тощо.

Основні засоби обліковуються на балансі товариства виходячи з їх первісної вартості розрахованої за фактичними витратами на їх придбання, з урахуванням витрат на доставку, встановлення та виготовлення.

Рух основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» оформлюється типовими первинними документами що охоплюють операції що відображають надходження, внутрішнє переміщення та вибуття основних засобів.

Основними каналами руху є придбання основних засобів за грошові кошти; переміщення їх між структурними підрозділами підприємства та матеріально-відповідальними особами; ліквідація засобів в зв'язку з їх непридатністю та реалізації іншим особам. Перелік первинних документів з

обліку наявності та руху основних засобів, що використовується в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» наведено в додатку И.

Враховуючи автоматизовану систему ведення обліку в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» в подальшому вся інформація вноситься в програму, де вже сформовані відповідні довідки.

Придбання майбутніх основних засобів в системі 1С:Підприємство 8 «Управління виробничим підприємством» (УВП) може бути в подальшому відображено за кількома напрямками:

- оприбуткування основних засобів на склад з урахуванням витрат на їх транспортування та інших витрат пов'язаних лише з процесом придбання. В подальшому такі основні засоби вводяться в експлуатацію без додаткових витрат на їх монтаж;
- придбання основних засобів, що потребує монтажу. При цьому в обліку повинно бути враховано їх вартість, як незавершених капітальних інвестиції, а також накопичуватися витрати з монтажу, що дасть змогу сформування повну їх вартість при подальшому введенні в експлуатацію;
- здійснення операцій з придбання об'єктів незавершеного будівництва, при цьому відбувається віднесення вартості обладнання, що купується на об'єкт будівництва і статтю витрат. В подальшому в системі накопичуються витрати та проводиться введення в експлуатацію об'єкта будівництва.

Більш операцій з основними засобами в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» передбачає використання перших двох схем.

Якщо в товаристві відбувається придбання обладнання з оприбуткуванням його на склад така операція оформляється документом надходження товарів і послуг з видом операції «обладнання». Вартість придбаних основних засобів при цьому може бути збільшена на понесені додаткові витрат з транспортування та розвантаження.

У разі придбання в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» основних засобів, що потребують в майбутньому понесення витрат пов'язаних з їх

монтажем та налагодженням, їх першочергово розглядають як незавершені капітальні інвестиції.

Для подальшого обліку та їх оприбуткування на підставі первинних документів, що надходять в товариство використовується документ надходження товарів і послуг з видом операції «обладнання», проте він містить додаткову інформацію про комплектуючі вироби.

Для обліку проведення робіт з монтажу та відповідного накопичення матеріальних та інших витрат в системі використовується аналітичний рахунок виготовлення основних засобів. Саме на ньому відповідно до вимог стандартів враховується вартість самого основного засобу та понесених витрат на його монтаж. Накопичення таких витрат здійснюється в розрізі окремих основних засобів.

Для передачі обладнання в монтаж в програмі слід використовувати документ передача обладнання в монтаж.

У разі обліку вироблення основних засобів власним чи підрядним способом в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» оформляється документом надходження товарів і послуг з видом операції «об'єкти будівництва». Якщо капітальні витрати здійснюються власними силами то списання необхідних цінностей оформлюється документи передача обладнання в монтаж або вимога-накладна.

Враховуючи, що в подальшому основні засоби потребують ремонту та поліпшення витрати на їх понесення відображаються відповідними актами, які реєструються в системі та в залежності від виду витрат і або капіталізується або визнаються як витрати періоду.

Крім того в програмному забезпеченні «Управління виробничим підприємством» в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» підтримується можливість формування обліково-аналітичного забезпечення для управління діяльністю щодо проведення технічного обслуговування і ремонту обладнання.

При цьому витрати які були понесені для того, щоб підтримувати

основного засобу в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання (технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт тощо), зараховуються у витрати звітного періоду.

На підставі введених документів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» система автоматично формує проведення та накопичує інформацію в розрізі аналітичних та синтетичних звітів.

Так, за допомогою звіту «інвентарна картка» основних засобів можна отримати аналітичні дання про перелік об'єктів товариства або обраного підрозділу та / або матеріально-відповідальної особи із зазначенням основних облікових даних про об'єкти(дата введення в експлуатацію, характеристика об'єкта, рахунок бухгалтерського обліку).

Отримати інформацію про капітальні інвестиції, тобто про залишки і рух обладнання на складах і накопичення витрат на об'єктах будівництва можна за допомогою звіту оборотно-сальдова відомість за рахунком за рахунком 15 і його субрахунками.

Інформацію про вже прийняті в експлуатацію основні засоби можна отримати зі звіту відомість амортизації основних засобів.

Автоматизована система в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» дає можливість в цих звітах за даними бухгалтерського та податкового обліку систематизувати інформацію про наявність основних засобів у розрізі підрозділів та матеріально-відповідальних осіб, облікові та вартісні параметри основних засобів.

Синтетичний облік основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» бухгалтерія здійснює згідно з Планом рахунків на рахунках 10 «Основні засоби», 15 «Капітальні інвестиції», 112 «Малоцінні та необоротні матеріальні активи».

Відобразимо детально яким чином на вищезазначених рахунках відображаються головні операції, пов'язані з рухом основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» (табл. 2.6)

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку надходження основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Придбання		
Відображено вартість основних засобів на підрозділі	151	63
Відображено суму ПДВ	641	63
Відображено суму витрат, пов'язаних з купівлею об'єктів	151	685
Відображено суму ПДВ	641	685
Зарахування активу до складу основних засобів	10	151
Безоплатне отримання		
Відображена вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів	151	424
Введено до складу основних засобів безоплатно одержаний об'єкт	10	151

У разі безоплатного отримання основного засобу сума додаткового капіталу збільшиться на суму, яка дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого необоротного активу за мінусом інших обов'язкових видатків та платежів. В такому випадку первісна вартість дорівнює справедливій вартості.

Механізм відображення витрат, пов'язаних з ремонтом і поліпшенням об'єктів основних засобів наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку поліпшення основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Облік реконструкції, модернізації, який здійснюється:		
Підрядним способом		
Відображено послуги підрядчика	15	63
Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
Проведена оплата рахунка підрядчика	63	311
Господарським способом		
Відображено витрати пов'язані з поліпшенням основних засобів	15	20,12,65,66, 91,13,372
Капіталізація витрат, які включаються до вартості основних засобів	10	15
Відображення витрат на підтримання основних засобів у робочому стані		
Відображено витрати на підтримання основних засобів у робочому стані, які здійснені господарським способом	23,91,92, 93,94	20,12,65,66, 91,13,372

Амортизаційні відрахування відображають на кредиту рахунку 13

«Знос необоротних активів» та дебіту рахунків 9 класу, рахунку 23 в залежності від сфери використання основного засобу. Списання амортизації здійснюється з дебету рахунку 13 при вибутті основного засобу.

Вибуття основних засобів оформлюється в системі документами списання основних засобів, продаж основних засобів, які формується в залежності від причини вибуття.

Основні проведення з вибуття основних засобів в товаристві наведені в таблиці 2.8

В процесі документального оформлення здійснених господарських операцій та пов'язаних з ними змін в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» відбувається рух облікової інформації між первинними документами, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю.

Крім вище описаних звітів, можна використовувати всі стандартні звіти «Оборотно-сальдову відомість по рахунку», «Аналіз субконто» і т.п. по рахунках 10 «Основні засоби», 15 «Капітальні інвестиції», 112 «Малоцінні та необоротні матеріальні активи» і їх субрахунках.

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку вибуття основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Ліквідація основних засобів		
Списано знос ліквідаційного об'єкта	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	976	10
Відображено витрати з ліквідації активу: – нарахована зарплата працівникам та нарахування ЄСВя	976	66
	976	65
Відображено доходи від ліквідації об'єкта	20	746
Реалізація основних засобів		
Списано нарахований знос активу	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	286	10
Списано собівартість активу	943	286
Відображено витрати з реалізації об'єкта	943	23,66,65
Нараховано заборгованість покупцям	377	712
Відображено податкове зобов'язання	712	641
Отримано кошти від покупців	311	377

Таким чином, організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється з використанням форм первинних документів та облікових реєстрів сформованих в автоматизованій системі управління виробничим підприємством відповідно до вимог чинного законодавства.

2.3 Організація аудиту наявності та руху основних засобів

Організація аудиту (контролю) в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюються в двох напрямках: внутрішній та зовнішній.

Враховуючи вимоги щодо діяльності публічних акціонерних товариств в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється щорічний зовнішній аудит консолідованої фінансової звітності. Здійснюючи аудит фінансової звітності аудитор на підставі складеного договору аудитор перевіряє в тому числі і достовірність відображення основних засобів, методи їх оцінки, документальне оформлення та інші аспекти наведені на рис. 2.1.

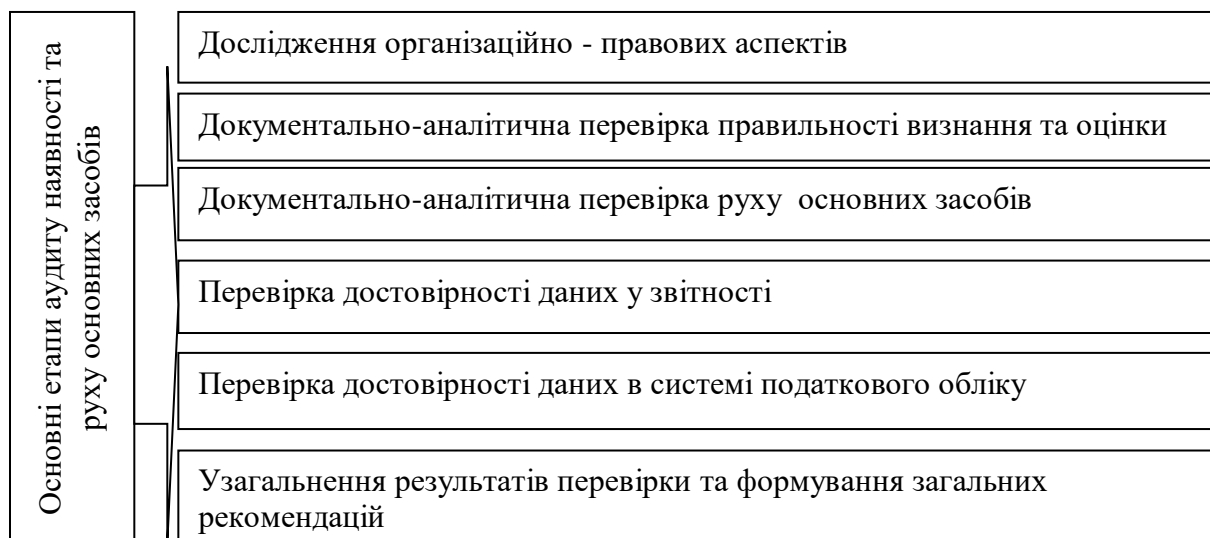


Рисунок 2.1 – Основні етапи аудиту основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Аналізуючи наведені аудиторські висновки свідчать про формування

умовно-позитивної думки про фінансову звітність. В частині основних засобів аудиторами зазначено як недолік відсутність у фінансовій звітності розкриття по МСБО 36 «Зменшення корисності активів», щодо визначення вигод від відновлення корисності чи втрат від зменшення корисності. У зв'язку з неможливістю перевірки фактів, які стосуються того, що часові рамки призначення аудитора є такими, що він не мав змоги спостерігати за інвентаризацією фізичних запасів, аудиторська фірма не може дати висновок по вказаних моментах.

Крім зовнішнього аудиту внутрішній контроль в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» забезпечує наглядова рада та ревізійна комісія.

Так, поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю правління акціонерного товариства здійснюється ревізійною комісією, яка обирається з числа акціонерів. Її діяльність та склад затверджуються загальними зборами акціонерів згідно із статутом товариства.

Ревізійна комісія в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» складає висновок по річних звітах та балансах. Без її висновку загальні збори акціонерів не вправі затверджувати баланс. Для чого на вимогу її членів їм надаються всі матеріали, бухгалтерські або інші документи і особисті пояснення посадових осіб на її вимогу.

Крім загального внутрішнього контролю в товаристві здійснюється контроль збереженості майна та ефективності їх використання на постійній основі шляхом контролю діяльності матеріально-відповідальних осіб та проведенням інвентаризації.

Для того, щоб отримати оцінку реального фізичного стану основних засобів, перевірити дотримання правил зберігання і використання певну дату в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» проводять інвентаризацію.

З метою проведення інвентаризаційної перевірки наказом завідуючого створюється постійна та робоча інвентаризаційні комісії.

В ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш», перед процедурою інвентаризації всі матеріально-відповідальні особи повинні сформулювати звіт про здійснення

останніх проведених операції, що відображають їх у регістрах обліку і разом з описом документів під розписку здати до бухгалтерії.

Сформована в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» інвентаризаційна комісія відповідає за ефективне здійснення інвентаризації, складає інвентаризаційний опис, порівняльну відомість результатів інвентаризації основних засобів та загальний протокол інвентаризаційної комісії.

Наявність в товаристві основних засобів підтверджується проведенням оглядом і арифметичним підрахунком. В процесі перевірки звіряються інвентарні номери на предмет відповідності встановленій класифікації, достовірності та адресності.

В процесі проведення огляду та на підставі отриманих результатів інвентаризації в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за видами майнових цінностей, місцезнаходженням та матеріально-відповідальними особами складаються інвентаризаційні описи у двох примірниках. До них включаються дані про фактичну наявність основних засобів з відображенням повного найменування, кількості та вартості об'єктів.

В подальшому документальний облік та порядок відображення на рахунках буде залежати від того які результати інвентаризації були виявлені. так після проведення інвентаризації оформлені інвентаризаційні описи комісія передає в бухгалтерію де перевіряються всі підрахунки.

Після проведення звірки даних зазначених в описах та даних сформованих системою бухгалтерського обліку в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» за умови виявлення розбіжностей складається звіральні відомості.

В подальшому формується протокол інвентаризації, де комісія зазначає результати інвентаризації, висновки про виявлені розбіжності між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, їх причини та пропозиції, а також іншу інформацію, яка є істотною для прийняття рішення про визнання й оцінку активів та зобов'язань і розкриття інформації у фінансовій звітності.

Протокол інвентаризаційної комісії разом з іншими документами передають на затвердження керівникові ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш». Керівник затверджує протокол протягом п'яти робочих днів після завершення інвентаризації.

Результати проведеної інвентаризації повинні бути відображені на рахуках бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання (табл 2.9).

Таблиця 2.9– Відображення нестачі та надлишку основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
	В процесі інвентаризації зафіксовано недостачу основних засобів		
1	Списано суму зносу активу	131	10
2	Списано залишкову вартість	976	10
3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	976	641
4	На дату проведення інвентаризації зараховано надлишки ОЗ на баланс	10	746

Таким чином, організація аудиту (контролю) в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюються в двох напрямках: внутрішній та зовнішній. Враховуючи вимоги щодо діяльності публічних акціонерних товариств в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється щорічний зовнішній аудит консолідованої фінансової звітності. Крім того на підприємстві організовано внутрішній контроль наявності та рахунок основних засобів. В цілому проведення аудиту операцій з основними засобами відбувається відповідно до вимог законодавства і дозволяє встановити достовірність і законність відображення операцій в обліку шляхом поєднання зовнішнього та внутрішньогосподарського контролю, та сприяє ефективному використанню ресурсів.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

3.1 Вдосконалення організації обліку наявності та руху основних засобів на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Організація обліку наявності та руху основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється на підставі сформованого наказу про облікову політику, який відбиває майже всі ключові аспекти їх обліку. Проте детальний аналіз облікової політики, стан основних засобів товариства доводять доцільність її розширення та включення порядку проведення перевірки на предмет зменшення корисності основних засобів.

Підтверджують актуальність внесення запропонованих змін і аудиторські висновки, які свідчать про формування умовно-позитивної думки про фінансову звітність ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш». В частині основних засобів аудиторами зазначено як недолік відсутність у фінансовій звітності розкриття по МСБО 36 «Зменшення корисності активів», щодо визначення вигод від відновлення корисності чи втрат від зменшення корисності. У зв'язку з неможливістю перевірки фактів, які стосуються того, що часові рамки призначення аудитора є такими, що він не мав змоги спостерігати за інвентаризацією фізичних запасів, аудиторська фірма не може дати висновок по вказаних моментах.

Цей процес є досить складним. Своєчасне виявлення критеріїв знецінення, чистої ціни реалізації, очікуваних витрат та теперішньої вартості майбутніх грошових потоків потребує збору та аналізу багатьох джерел. Нажаль сучасна система обліку в товаристві не систематизує інформації зазначені аспекти і це є однією з вагомих перешкод практичного впровадження.

Отже, враховуючи означені причини вважаємо за доцільне доповнити наказ про облікову політику ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» та

передбачити механізм перевірки на предмет зменшення корисності основних засобів згідно з вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, який буде базуватися на формування відповідного методичного, організаційного та технічного забезпечення.

Організаційне забезпечення повинно бути направлене на організаційні аспекти (розподіл облікових працівників та обов'язків за ділянками). Враховуючи, що цей процес досить складний і передбачає визначення та подальше врахування багатьох аспектів вони можуть здійснюватися внутрішніми силами товариства чи шляхом залученням зовнішніх спеціалістів. Так, зокрема, на підготовчому етапі необхідно повести роботу з відокремлення об'єктів основних засобів для подальшого проведення процедури зменшення корисності. Цю ділянку можуть охопити працівники ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» шляхом здійснення інвентаризації основних засобів.

Технічне забезпечення направлене на врахування технічних аспектів ведення обліку зменшення корисності основних засобів: формування відповідних первинних документів та облікових регістрів, відображення на рахунках обліку тощо. Врахування всіх технічно-організаційних аспектів дасть змогу в подальшому визначити форми для управлінського обліку з метою підвищення ефективності управлінських рішень, контролю діяльності, здійснення стратегічного аналізу.

Все ж найбільш складним є методичний блок, що передбачає формування самого процесу зменшення корисності, вибір методів оцінки та розрахунку, відокремлення ознак зменшення корисності, критеріїв суттєвості тощо.

Порядок формування інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у звітності регулюється П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». Так, згідно з п. 5 цього стандарту щорічно на дату балансу (на кінець звітного року) підприємству слід проводити тест на знецінення активів, зокрема ОЗ, тобто визначати, чи існують ознаки можливого зменшення

корисності таких активів. Як бачимо, норми П(С)БО передбачають обов'язковість такого тестування, на відміну від переоцінки, яка зазвичай проводиться за бажанням підприємства та в будь-який час.

Спираючись на рекомендації національних та міжнародних положень пропонуємо наступний механізм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів для ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» (рис. 3.1).

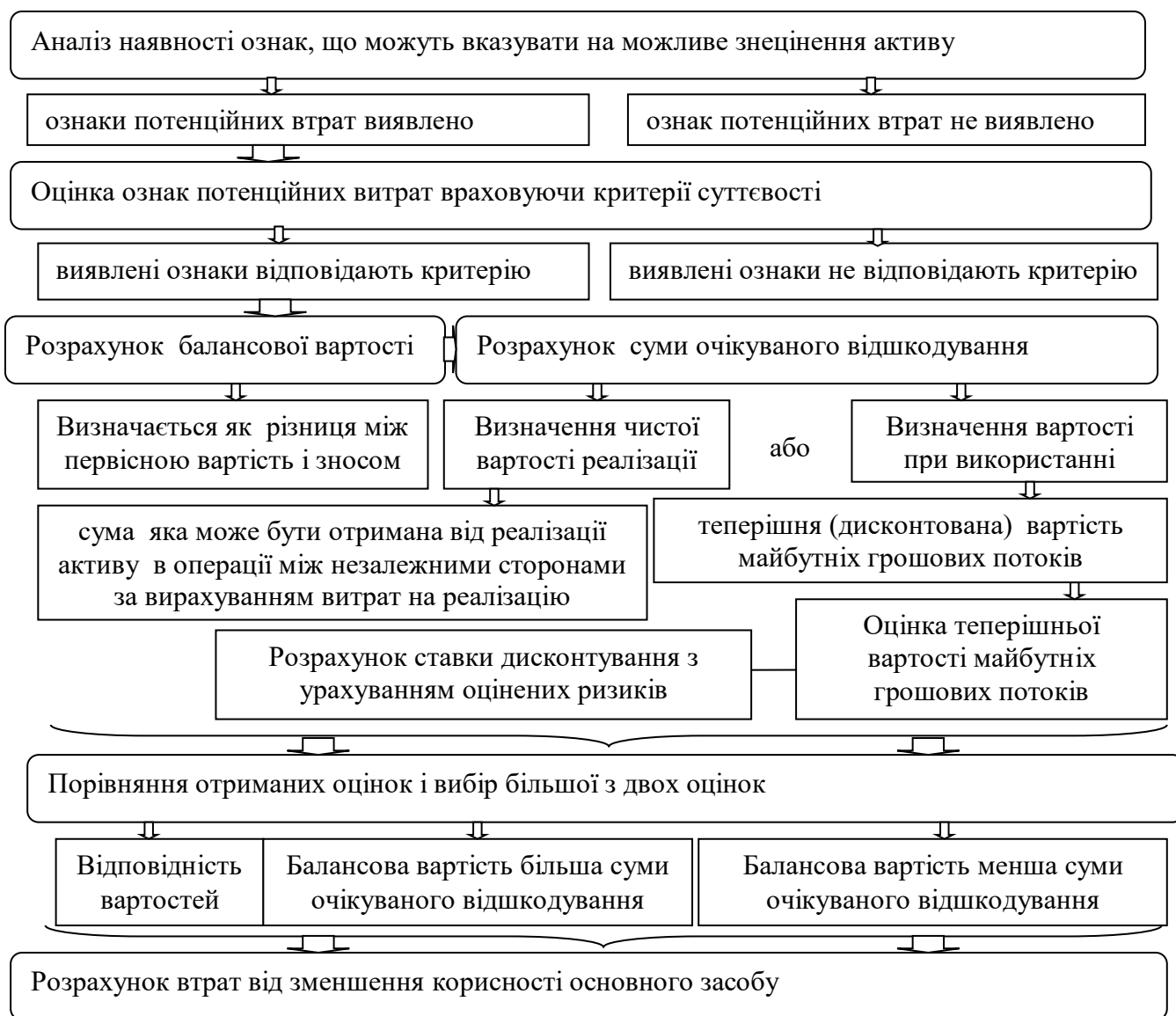


Рисунок 3.1 - Запропонований алгоритм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності активів для ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Джерело: складено автором

В обліковій політиці при цьому необхідно, враховуючи вимоги МСБО 36, визначити ознаки знецінення активу (Додаток К) та критерії суттєвості (10% відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості). Крім того в подальшому постає необхідність в формуванні відповідного реєстру, наприклад, акту про наявність/відсутність ознак потенційних втрат від зменшення корисності основних засобів який повинна скласти комісія.

Найскладнішим етапом є визначення суми очікуваного відшкодування активу, яка є найбільшою з двох оцінок: чиста вартість реалізації активу (справедлива вартість) і теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

Методи оцінки справедливої вартості, що сформувалися у вітчизняній практиці були розглянуті в першому розділі. На практиці доцільно застосовувати декілька підходів одночасно, наприклад, комбінування ринкового та витратного.

У разі якщо справедливу вартість основного засобу визначити не можливо то необхідно обрати інший підхід та визначити вартість при використанні яка дорівнює теперішній (дисконтованій) вартості майбутніх грошових потоків від основного засобу. Остання, враховуючи вимоги національних та міжнародних стандартів, визначається шляхом застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання основного засобу та його продажу (списання) наприкінці строку експлуатації.

При обранні цього підходу необхідно визначити ставку дисконту та майбутніх грошових потоків. Відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» ставка дисконту ґрунтується на ринковій ставці відсотка (до вирахування податку), що використовується в операціях з аналогічними активами [36]. У разі відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту базується на ставці відсотка на можливі позики або визначається за методом середньозваженої вартості капіталу.

Майбутні грошові потоки активу розраховуються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше 5 років.

Заключним етапом алгоритму є порівняння попередньо визнаних балансової вартості активу із сумою його очікуваного відшкодування та подальший розрахунок втрат від зменшення корисності.

На подальший порядок відображення в обліку витрат від зменшення корисності залежить від того чи підлягали ці основні засоби переоцінці раніше:

- якщо основні засоби оцінюються в обліку за первісною вартістю то збиток від знецінення активу відносять на 972 «Втрати від зменшення корисності активів»;
- якщо основні засоби оцінюються за справедливою вартістю та підлягали дооцінці то збиток від знецінення активу списують за рахунок накопиченого резерву дооцінки. У разі якщо сформованого капіталу у дооцінках недостатньо суму перевищення списують на дебіт рахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів».

В подальшому необхідно враховувати як змінюються умови, що призвели до знецінення основних засобів. Якщо умови знецінення змінюються то підприємству у разі потреби необхідно відсторнувати відображений збиток від знецінення активів. Визнану суму сторнування збитку відображають у кредиті субрахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів», а якщо основний засіб обліковують згідно з моделлю переоцінки – таку суму розглядають як дооцінку.

Крім того на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» відсутні графіки документообігу. Відсутність таких документів ускладнює обліковий процес та уповільнює його. Враховуючи це пропонуємо до використання розроблену форму графіку документообігу з обліку основних засобів для товариства (Додатку Л).

Таким чином, удосконалення облікової політики в частині обліку основних засобів дає змогу підвищити ефективність обліково-аналітичного

забезпеченні в товаристві. В подальшому система даних бухгалтерського обліку повинна бути спрямована на врахування факторів генерування та руйнування окремих об'єктів оцінки вартості, оцінки активів, що вимагає високої кваліфікації бухгалтерів та потребує додаткових ресурсів у разі звернення до професійних оцінювачів.

3.2 Організація внутрішнього аудиту наявності та руху основних засобів на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш»

Підвищення ефективності господарської діяльності ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш», забезпечення його стабільності залежить від дієвості системи управління і, відповідно, повноцінного обліково-аналітичного забезпечення про стан і рух основних засобів. Формування останнього можливе за умови достовірності, повноти та якості облікової інформації забезпечити яку може внутрішній аудит.

Враховуючи це вважаємо за доцільне створити на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» підрозділ внутрішнього аудиту, що в подальшому дасть змогу більш ефективно здійснювати свою діяльність. До такого підрозділу будуть входити внутрішній аудитор та помічник аудитора. Керівництво, в свою чергу, повинно створити належні умови для роботи внутрішнього аудитора та забезпечити охорону праці, дати змогу підвищувати його кваліфікацію тощо. Ефективна робота означеного підрозділу можлива лише за умови наявності розроблених внутрішніх регламентів. Так, Служба внутрішнього аудиту ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» повинна діяти на підставі Положення, затвердженого керівником підприємства чи вищим органом управління, підпорядковуватися безпосередньо власнику та захищати його інтереси.

Діяльність означеного підрозділу буде спрямована на розробку рекомендації щодо підвищення ефективності існуючої в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» системи бухгалтерського обліку та політики

управління наявності та руху основними засобами і підприємства в цілому.

Запропонована методика проведення внутрішнього аудиту основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» наведена в додатку М.

Основна мета внутрішнього аудиту основних засобів буде полягати в отриманні аудиторських доказів з метою формування незалежної думки щодо відповідності обліку законодавчо-нормативним вимогам, достовірності відображення в обліку та звітності інформації про наявність та стан основних засобів та їх вартісну оцінку.

Враховуючи це вважаємо за доцільне відокремити такі основні завдання внутрішнього аудиту основних засобів направлені на перевірку:

- дотримання внутрішніх та зовнішніх стандартів;
- достовірності визнання та подальшої класифікації і первісної оцінки основних засобів;
- документального оформлення наявності та руху основних засобів, формування аналітичних реєстрів;
- подальшої оцінки основних засобів, амортизаційних витрат;
- фактичної наявності і технічного стану груп основних засобів;
- визнання витрат від ремонту та поліпшення основних засобів;
- вибуття основних засобів
- аналіз ефективності використання основних засобів.

Першим важливим елементом проведення внутрішнього аудиту є наявність якісного інформаційного забезпечення яке стосується об'єкта перевірки (рис. 3.2).

Перевірка означених документів дасть змогу внутрішнім аудиторам ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» виділити основні порушення операцій з обліку наявності та руху основних засобів та отримати необхідні докази використовуючи такі методи як: спостереження, та інвентаризація; документальна перевірка, експертна перевірка документів, зустрічна перевірка, арифметична та інші.

щодо вдосконалення і тому обмеження в отримання доказів не встановлено.

У процесі планування внутрішнього аудиту важливим етапом є розробка програми проведення перевірки операцій з обліку основних засобів, що визначає характер, строки й обсяги запланованих прийомів і способів аудиту.

Аудитор ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш», проводячи аудит, має скоординувати свою діяльність та майбутні дії, формуючи програму проведення аудиту основних засобів, яка може включати такі реквізити: назву підрозділу, що бере на себе зобов'язання у проведенні аудиту; найменування підприємства; строки проведення аудиту; кількість годин, розрахованих на проведення аудиту (Додаток Н).

Разом із тим сама програма проведення аудиту має проектуватися за окремими стадіями та етапами перевірки, що є взаємопов'язаними між собою і доповнюють один одного. У них пропонуємо зазначити:

- цілі та основні поставлені завдання на кожному з них;
- аудиторські прийоми та методи, які використовують у процесі перевірки;
- відповідальних осіб, представників аудиторського підрозділу, що є виконавцями на окремих стадіях аудиторського процесу;
- строки перевірки у розрізі кожного етапу;
- кількість годин, розрахованих на перевірку конкретних операцій, стану та руху біологічних активів і специфічних характеристик, виявлених аудитором.

Програма перевірки допомагає послідовно й цілеспрямовано вивчити всі напрямки обліку наявності та руху основних засобів без пропусків або повторів. Крім того, правильно складена програма аудиту може служити одночасно й засобом контролю за роботою аудитора

Планування та подальше реалізацію внутрішнього аудиту основних засобів на ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» в програмі внутрішнього аудиту буде охоплювати такі ключові етапи:

- аналіз облікової політики підприємства стосовно основних положень

- організації обліку основних засобів;
- перевірка правильності визнання, класифікації, оцінки та переоцінки основних засобів;
 - перевірка правильності ведення первинного обліку основних засобів;
 - перевірка правильності відображення операцій з переміщення та вибуття основних засобів;
 - перевірка результатів проведення інвентаризації основних засобів;
 - перевірка правильності нарахування амортизації відповідно до облікової політики підприємства та чинного законодавства;
 - перевірка правильності відображення і оформлення операцій з ремонту, поліпшення основних засобів;
 - перевірка відповідності даних з обліку основних засобів в бухгалтерських регістрах та фінансовій звітності;
 - складання висновків та рекомендації.

Таким чином, внутрішній аудит витрат є важливим функціональним обов'язком на підприємстві, оскільки дозволяє виявити недоліки та порушення у відображенні в обліку господарських операцій, факти нестач та розкрадання цінностей та в кінцевому результаті дозволяє сформулювати рекомендації та пропозиції щодо покращення системи обліку на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Основні засоби займають вагоме значення в структурі активів підприємства, формують його матеріальну основу, забезпечують процес його функціонування та визначають їх економічний потенціал.

Наявність точної та релевантної інформації про стан основних засобів та ефективність їх використання відіграє першочергове значення в управлінні діяльністю підприємства. Саме завдяки отриманню достовірної та повної інформаційної бази про наявність, облік, рух та аудит за основними засобами можна прийняти ефективні та раціональні рішення, виявити недоліки діяльності та запропонувати відповідні дії щодо покращення обліку та контролю.

На сьогоднішній день облік і аудит основних засобів містить багато не вирішених аспектів та є одним з найбільш складних етапів обліково-аналітичного процесу.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а саме про їх визнання, оцінку та порядок відображення в обліку визначаються у П(С)БО 7 «Основні засоби» та у МСБО 16 «Основні засоби».

Аналіз підходів до розуміння сутності основних засобів свідчить про їх багатоаспектний характер в залежності від їх цільового призначення. Не менш важливим для організації подальшого обліку є їх класифікація та групування за економічними, фінансовими і технічними ознаками.

Досить актуальними на сьогодні є проблеми формування достатнього обліково-аналітичного забезпечення про вартість майна підприємства при прийнятті подальших ефективних управлінських рішень. Не становлять виключення і основні засоби використання яких значною мірою обумовлює забезпечення подальшої діяльності підприємства.

У вітчизняній обліковій практиці не сформована цілісна система визначення оцінки основних засобів. На сьогодні існує багато підходів та

методів оцінки на формування яких впливають характеристики самих об'єктів оцінки, особливі умови їх використання, наявність різних цільових потреб, міжнародний досвід тощо. Відповідно, в системі обліку щодо схожих об'єктів можуть бути використані різні підходи до їх оцінки.

Враховуючи значення основних засобів в діяльності суб'єкта господарювання, а також необхідність врахування багатьох складних аспектів про організації їх обліку все більшого значення набуває аудит основних засобів.

Об'єктом дослідження було обрано Публічне акціонерне товариство «Науково-виробничого акціонерного товариства «ВНДІкомпресормаш», що здійснює діяльність з виробництва компресорів та інших pomp, установлення та монтажу машин і устаткування, ремонту і технічного обслуговування машин і устаткування промислового призначення, дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природних і технічних наук, а також інші види діяльності передбачені статутом.

Під час здійсненого фінансового аналізу ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» можна бачити, що окремі показники не відповідають нормативним значенням. Що стосується аналізу структури основних засобів то бачимо, що на 2018 рік вони займають значну частину в складі необоротних активів, тобто кількість їх збільшилась, тим самим це спричинило зростання коефіцієнт зносу.

До основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» відносяться нерухомі основні засоби, незавершене капітальне будівництво, а також рухомі основні фонди, такі як транспортні засоби, устаткування, обладнання та обчислювальна техніка, інструменти, прилади, інвентар тощо.

Рух основних засобів в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» оформлюється типовими первинними документами що охоплюють операції що відображають надходження, внутрішнє переміщення та вибуття основних засобів. Враховуючи автоматизовану систему ведення обліку в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» в подальшому вся інформація вноситься в

1С:Підприємство 8 УВП.

Таким чином, організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється з використанням форм первинних документів та облікових реєстрів сформованих в системі управління виробничим підприємством відповідно до вимог чинного законодавства.

Організація аудиту (контролю) в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюються в двох напрямках: внутрішній та зовнішній.

Враховуючи вимоги щодо діяльності публічних акціонерних товариств в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» здійснюється щорічний зовнішній аудит консолідованої фінансової звітності.

Крім зовнішнього аудиту внутрішній контроль в ПАТ «НВАТ «ВНДІкомпресормаш» забезпечує наглядова рада та ревізійна комісія.

Так, поточний контроль за фінансово-господарською діяльністю правління акціонерного товариства здійснюється ревізійною комісією, яка обирається з числа акціонерів. Її діяльність та склад затверджуються загальними зборами акціонерів згідно із статутом товариства.

Крім загального внутрішнього контролю в товаристві здійснюється контроль збереженості майна та ефективності їх використання на постійній основі шляхом контролю діяльності матеріально-відповідальних осіб та проведенням інвентаризації.

Для удосконалення організації обліку необхідно доповнити діючий «Наказ про облікову політику» пропозиціями в частині, що стосуються оцінки та обліку зменшення корисності основних засобів, що дозволить сформулювати якісне обліково-аналітичне забезпечення та призведе до підвищення ефективності управління основними засобами, вплине на покращення доречності та достовірності фінансової звітності.

Вважаємо, що використання сформованого графіку документообігу основних засобів є необхідним для більш чіткої та оперативної обробки даних.

З метою удосконалення системи аудиту за веденням обліку слід

запровадити внутрішній аудит наявності та руху основних засобів. Він дозволяє виявити недоліки та порушення у відображенні в обліку господарських операцій, факти нестач та розкрадання цінностей та в кінцевому результаті дозволяє сформулювати рекомендації та пропозиції щодо покращення системи обліку на підприємстві.

Таким чином, запровадження означених рекомендацій сприятиме покращенню обліку та аудиту наявності та руху основних засобів та позитивно вплине на роботу підприємства в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амбарцумов М. О. Аналітичні методи контролю на стадії повної автоматизації. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL:<http://magazine.faaf.org.ua/analitichni-metodi-kontrolyu-na-stadii-povnoi> (дата звернення 14.11.2019)
2. Андрійчук В.Г. Фонди не зношуються, зношуються засоби праці. Голос України. 1999. №6. 3 с.
3. Атамас, П. Й. Облік у бюджетних установах. навч. посіб. Центр учбової л-ри. Київ. 2009. 288 с.
4. Бездушна Ю.С. Застосування моделей собівартості та справедливої вартості активів у фінансовій звітності: міжнародні та національні підходи. Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/zastosuvannya-modeley-sobivartosti-ta-spravedливоi-vartosti-aktiviv-u-finansoviy-zvitnosti-mizhnarodni-ta-nacionalni-pidhodi.html> (дата звернення 17.10.2019)
5. Белозерцев В.Г., П'ятіна А.Г., Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаїв. 2017. №20. 240-244. URL:<http://global-national.in.ua/archive/20-2017/48.pdf>
6. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера. К.: «Ника-Центр», 1998. 480 с.
7. Бойко В.М. Вашків П.Г. Бізнес: словник-довідник. К.: Україна, 1995. 565 с.
8. Бондаренко Н. М. Шачаніна Ю.К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2017. №23. с. 119-122. URL:http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/3/30.pdf
9. Бондаренко Н. М. Організація внутрішньогосподарського контролю

використання основних засобів. Вісник ОНУ імені І.І.Мечникова. 2015. №1.1. с. 157-161. URL:http://visnyk-onu.od.ua/journal/2015_20_1_1/37.pdf

10. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. Книжный мир, 1999. 894 с.

11. Виговська Н.Г. Удосконалення обліку амортизації : стан, перспективи, проблеми. Житомир: ЖІТІ, 1998. 340с.

12. Гречко С. М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2011. с. 23-31 URL:<http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/46881/43697> (дата звернення 03.11.2019)

13. Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. Економіка і суспільство. 2017. №8. с.741-747. URL:http://economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf

14. Гуцаленко Л. В. Організація контролю основних засобів, довгострокових біологічних та нематеріальних активів. URL:https://pidruchniki.com/1088081661830/ekonomika/organizatsiya_kontrolyu_osnovnih_zasobiv_dovgostrokovih_biologichnih_nematerialnih_aktiviv (дата звернення 16.11.2019)

15. Дікань Л. В. Теоретичні засади фінансово-господарського контролю. URL: https://pidruchniki.com/14170120/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/modul_teoretichni_zasadi_finansovo-gospodarskogo_kontrolyu (дата звернення 02.10.2019)

16. Єршова Н.Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект. *Економіка і суспільство*. 2018. №14. с. 894–903.

17. Экономическая энциклопедия. Политическая экономия / Под ред. А.М.Румянцева .- М.: «Советская Энциклопедия» Т.3. 1979. 624с.

18. Железняк Д. Оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку. URL:<http://konf.amsfo.com.ua/ocinka-osnovnix-zasobiv-za->

mizhnarodnimi-standartami-obliku (дата звернення 07.11.2019)

19. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств. *Вища школа*. Київ. 2009.

20. Загородиш А.Г., Усач Б.Ф., Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності. Львів. 2008. с. 208.

21. Загородній А.Г. Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Знання. 2007. 1072 с.

22. Іващенко І. М. Визначення справедливої вартості при перевірці необоротних активів на зменшення. *Науковий вісник ХДУ*. 2015. № 13. с. 142-145.

23. Іщенко Я.П. Оцінка основних засобів URL: http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/65 (дата звернення 02.11.2019)

24. Контроль і ревізія основних засобів та нематеріальних активів URL: https://studopedia.com.ua/1_29789_tema--kontrol-i-revizIya-osnovnih-zasobIv-ta-nematerIalnih-aktivIv.html (дата звернення 10.11.2019)

25. Леонова Ю. О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаїв. 2017. №16. с. 872-876. URL:<http://global-national.in.ua/archive/16-2017/173.pdf> (дата звернення 18.11.2019)

26. Лисиченко О. О. Організація та методика обліку об'єктів основних засобів за компонентами. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2016. С. 144-150. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/4060/1/17.pdf>(дата звернення 02.10.2019)

27. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03> (дата звернення 02.10.2019)

28. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635

URL:<http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13> (дата звернення 02.10.2019)

29. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів»: Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. №929-014. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047 (дата звернення 23.10.2019)

30. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості»: Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р. №929-014. URL:http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068 (дата звернення 17.10.2019)

31. Мних Є. В. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія. Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2008. С– 186.

32. Остапенко О.Л. Особливості зменшення корисності активів. URL:<http://nauka.zinet.info/1/ostapenko.php> (дата звернення 16.11.2019)

33. Податковий Кодекс України: Закон України від 23.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>(дата звернення 11.11.2019)

34. Подолянчук О.А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*.2012.№ 4(70). с.76–80

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: наказ Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. №181 URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення 05.11.2019)

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (дата звернення 04.10.2019)

37. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003р. №617. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03> (дата звернення 04.11.2019)

38. Про затвердження національних положень (стандартів)

бухгалтерського обліку в державному секторі» : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010р. №1202. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення 12.10.2019)

39. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 18 травня 2000 р. №288/4509. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 02.09.2019)

40. Ратушенко О. І. Контроль за використанням основних засобів. 2017. 10 с. URL: <https://www.sworld.com.ua/konferu5/46.pdf> (дата звернення 02.11.2019)

41. Контроль і ревізія: навч. посіб./ Романів Є. М. та ін.. Львів. 2002. 320 с. URL: http://adhdportal.com/book_1186.html (дата звернення 17.11.2019)

42. Руденко Л.М. Відмінності в обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО 7. URL: <http://biznesinalogi.com/vidminnosti-v-oblikuosnovnixzasobiv-zamsbo-16-i-psbo-7> (дата звернення 14.10.2019)

43. Рура О.В. Методологические проблемы учёта обесценения основных средств. Mechanism of Economic Regulation. 2013. №2. с. 79-87 URL: http://mer.fem.sumdu.edu.ua/content/articles/issue_17/OLGA_V_RURAMethodological_Problems_of_Accounting_for_Impairment_of_Fixed_Assets.pdf

44. Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія. Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. 289 с.

45. Сердюк В.Н. Бухгалтерский учет: учебное пособие. 9-е изд., и доп. Донецк: ДонНУ, 2009. 595 с.

46. Сміт А. Исследование о природе и причинах богатства народов. пер. с англ. Е. М. Майборода ; отв. ред. Л. И. Абалкин. – М. : Наука, 1993. – 570 с.

47. Сук Л.К. Облік капітальних вкладень. Бухгалтерія в сільському господарстві. 1998. №8. с.2 – 12.

48. Хом'як Р. Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. Львів : *Національний університет «Львівська політехніка»*, 2009. 1224 с.

49. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень. *КНЕУ*. Київ, 2009. 303 с.

50. Яловега Л.В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. *Полтавська державна аграрна академія*.. 2013. № 10(4). с. 460-466

51. Яцунська О. С. Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні аспекти. *Бізнесінформ* № 8. 2016. с. 130-140.

52. Яцунська О.С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів. *Приазовський економічний вісник*. 2018. №5. с. 434-439
URL:[http://ecnem_2012_9\(2\)__83.pdf](http://ecnem_2012_9(2)__83.pdf)