

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

На тему «ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА СТАДІЯМИ
ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ»

Виконав студент 4 курсу, групи ОПз-61с
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Анцуборко Яна Валеріївна
Керівник: к.е.н., асистент Олексіч Ж.А.

Суми -2020 рік

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА СТАДІЯМИ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ

- 1.1 Визначення поняття основних засобів та їх життєвого циклу
- 1.2 Класифікація основних засобів їх оцінка та визнання
- 1.3 Теоретичні основи здійснення аудиту основних засобів суб'єкта господарювання

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «БУДИНОК МОДИ «СОРОКА»

- 2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства ТОВ «Будинок моди «Сорока»
- 2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів в системі обліку ТОВ «Будинок моди «Сорока»
- 2.3 Організація аудиту основних засобів Товариства

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА РІЗНИХ СТАДІЯХ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «БУДИНОК МОДИ «СОРОКА»

- 3.1 Удосконалення організації обліку основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»
- 3.2 Система показників ефективності використання активів ТОВ «Будинок моди «Сорока» та шляхи їх підвищення
Пропозиції щодо організації та здійснення внутрішнього аудиту основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»
- 3.3 основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Необхідність вивчення проблем обліку ОЗ визначається використанням їх в процесі функціонування, а також діяльності підприємства, вони складають матеріальну основу відповідних продуктивних сил, їх наявність та структура визначають економічний потенціал суспільства.

Ефективність використання ОЗ на підприємстві залежить від правильної організації, своєчасного одержання повної та правдивої обліково-економічної інформації, зокрема це – рівень забезпечення ОЗ товариства, ефективність використання, правильність оцінки та визнання, ступінь зносу та ін. Великого значення набувають питання ефективного використання та збереження ОЗ, їх вибуття, та відображення в обліку.

Питаннями обліку та аудиту ОЗ займалися такі вчені-практики як: Ф.Ф. Бутинець, І.Ю. Єпіфанова, Т.Г. Маренич, О.М. Следь, Ю.В. Тарасюк, Н.В. Швець та інші.

Метою випускної роботи є дослідження теоретико-методичних аспектів, які стосуються організації обліку та аудиту ОЗ, їх ефективного використання, а також пропозиції щодо їх удосконалення.

Дана мета зумовила необхідність постановки та вирішення наступних завдань:

- дослідити економічну сутність ОЗ та визначити стадії життєвого циклу;
- дослідити класифікацію ОЗ, процес визнання та оцінки;
- розглянути загальні засади здійснення аудиту ОЗ;
- проаналізувати організаційно-економічну діяльність Товариства з обмеженою відповідальністю «Будинок моди «Сорока», а також особливості організації обліку ОЗ даного Товариства;
- запропонувати напрями вдосконалення обліку та аудиту ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока», а також алгоритм аналізу ОЗ для підвищення ефективності їх використання.

Об'єктом даного дослідження виступає процес організації обліку і аудиту ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні засади організації обліку і аудиту ОЗ відповідно стадій життєдіяльності об'єкта.

Під час написання випускної роботи використовувались наступні методи: загальні – аналіз та синтез, індукція та дедукція та ін., специфічні – спостереження, реєстрація та класифікація даних для систематизації та узагальнення існуючої інформації в звітності.

Інформаційною базою для написання роботи є: дослідження за даною тематикою вітчизняних та зарубіжних практиків; П(С)БО та інші нормативні акти, які забезпечують організацію обліку і аудиту ОЗ; матеріали ТОВ «Будинок моди «Сорока».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВІДПОВІДНО ДО СТАДІЙ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ

1.1 Визначення поняття та стадій життєвого циклу основних засобів

Основні засоби є важливою складовою господарської діяльності підприємства, організації, установи. Ці активи відіграють провідну роль у економічних процесах і саме тому термінологія відіграє ключову роль у відображенні ОЗ як у обліку так і у звітності в цілому.

Розглянемо розвиток поняття «основні засоби».

Перш за все, варто відмітити, що поняття «основні засоби», в звичному для нас розумінні, стали розглядати як окрему економічну категорію лише на сучасному етапі економічного розвитку. В працях же провідних класиків розглядалась лише категорія «основний капітал», до якої як одну із складових включали і об'єкти необоротних активів.

Узагальнивши результати досліджень розвитку економічної категорії «основний капітал», можемо виділити наступні економічні школи, які допоможуть дослідити більш детально облікову частину трактування поняття «основні засоби»:

- «трудова теорія вартості» Карла Марса: відповідно до теорії, капітал поділяється на оборотний та основний (ознаками поділу виступають термін використання, а також характер руху вартості об'єкта); що ж стосується вартості, то дана теорія визначає оцінку об'єктів виробництва відповідно до кількості затраченої праці (позначається історичною (фактичною) собівартістю в бухгалтерському обліку);

- школа маржиналізму, в своїх працях стверджувала, що цінність «основного капіталу» є цінністю саме виготовленого продукту, що на сьогоднішній день відображається в процедурі, яка стосується зменшення корисності активу;

- підхід С.Л. Брю та К.Р. Макконнеллі щодо визнання об'єктів виробництва «інвестиційними ресурсами», дозволив розглядати їх з призми складових інвестиційного проекту.

Що ж стосується розгляду поняття «основного капіталу» з точки зору бухгалтерської науки, то розвиток, який пов'язаний з еволюцією економічних теорій, зокрема можливістю генерування доходу, відповідно до чинних нормативно-правових актів України є одним з ключових критеріїв визнання суб'єктом господарювання активом [13; 28].

На сьогодні поняття «основні засоби» трактується як матеріальні активи, які утримуються підприємством з метою використання їх у процесі виробництва або постачанні товарів, наданні послуг, здаванні в оренду іншим особам, і строком корисного використання більше року (чи операційного циклу, у разі якщо він є довшим за рік) [28].

Для уточнення сутності поняття «життєвий цикл ОЗ» використаємо підхід Макконнелла-Брю, оскільки даний підхід дозволить розглядати визнання ОЗ як інвестиційний ресурс, що є складовою інвестиційного проекту. Аналіз джерел дозволяє стверджувати, що сутність поняття «життєвого циклу проекту» є подібним за змістом та за часту відображається як цикл від його початкової фази до завершальної, представляючи таким чином «певну кількість проектних фаз, які визначаються потребами безпосереднього підприємства, яке задіяне у виконанні певного проекту» [1].

Однак не дивлячись на схожість думок, щодо визначення самого поняття, існує значна кількість варіантів поділу життєвого циклу на стадії, фази, етапи. Різність підходів до поділу зумовлена сутністю самого проекту.

М.І. Бондар, об'єднавши існуючі дуки науковців, виділяє наступні фази [1]:

- передінвестиційну, інвестиційну, експлуатаційну, ліквідаційну чи тільки перші три [2; 28; 11; 24; 3];

- зародження проекту, початок його експлуатації, стрімке зростання, стабільне функціонування та занепад чи відновлення [22];
- зародження, зростання, зрілість та спад [17];
- управлінські, технічні [17].
- задум, аналіз проблем, детальне розроблення, безпосереднє виконання проекту, використання та ліквідація [30; 7].

О.В. Макеєва трактує сутність поняття «життєвого циклу ОЗ» як «шлях від початку здійснення інвестицій (капітальних) в об'єкт ОЗ до його реального вибуття». При цьому вона виділяє такі фази як: здійснення капітальних інвестицій, експлуатація, поліпшення, вибуття [14].

Проте слід зазначити, що все ж таки найбільш повно розкривають сутність життєвого циклу ОЗ такі фази як:

- передінвестиційна;
- інвестиційна;
- експлуатаційна;
- ліквідаційна [3; 28; 11; 24; 3].

Ми, все ж таки, схиляємось до того, що життєвий цикл ОЗ подібний до життєвого циклу інвестиційних проектів, та охоплює інвестиційну, експлуатаційну та ліквідаційну фази.

Так інвестиційна фаза відповідає стадії надходження ОЗ, експлуатаційна – використанню, зберіганню, ремонту тощо; ліквідаційна фаза – вибуттю ОЗ.

Отже, життєвим циклом ОЗ виступає період часу, згідно якого можна реалізувати інвестиційну, експлуатаційну, а також ліквідаційну фази інвестиційного проекту (рис. 1.1).

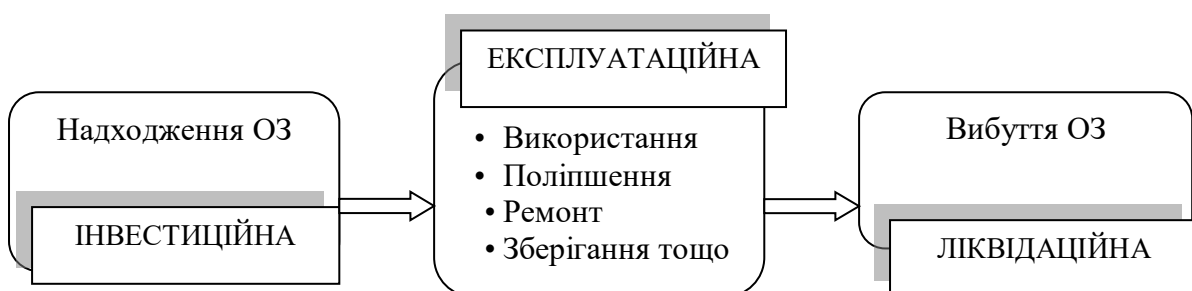


Рисунок 1.1 – Фази життєвого циклу ОЗ, які визначені на основі життєвого циклу інвестиційного проекту

Отже, виходячи з того, що зазначено вище, життєвий цикл ОЗ можна розглядати через призму життєвого циклу інвестиційного проекту. Доцільно виділити інвестиційну, експлуатаційну та ліквідаційну фази. Саме можливість розподілу життєвого циклу ОЗ на стадії дозволяє організувати облік активів так, щоб забезпечувати користувачів повною та достовірною інформацією з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Запорукою ж ефективної організації самого бухгалтерського обліку ОЗ є їх класифікація, визнання та оцінка.

1.2 Класифікація основних засобів, їх оцінка та визнання

На сьогоднішній день існує значна кількість ознак класифікації ОЗ. Безперервний розвиток економіки призводить до постійної їх зміни та уточнень. Дана закономірність зберігається і в бухгалтерському обліку, зокрема це відноситься і до ОЗ. У Додатку Б наведений розширений перелік ознак класифікації ОЗ.

Аналіз представленої інформації, дає змогу стверджувати про відсутність єдиної думки серед вчених стосовно кількості необхідних, для опису в повній мірі, класифікаційних ознак ОЗ. Однак не дивлячись на існування відмінностей у поглядах вчених щодо необхідної кількості та якісного набору ознак, все ж таки можливо виділити, ті що є спільними. Це стосується регламентованих на законодавчому рівні класифікацій ОЗ, зокрема це:

- вид основних засобів,
- галузь господарства,
- вид економічної діяльності.

На нашу думку, класифікація ОЗ Б.І. Валуєва (містить більше двадцяти ознак) є однією з найбільш науково обґрунтованих класифікацій

[5]. Проте, наявність недостатньо обґрунтованих положень, призвела до того, що була недоведена необхідність в групуванні ресурсів за цільовим їх призначенням та відношенні їх до певних центів експлуатації, оскільки, в такому випадку, вони вже виступають не як об'єкти, а як елементи витрат [6].

Не дивлячись на певні протиріччя щодо визначення цих ознак класифікації, вони і надалі використовуються різними вченими при відображенні своїх власних підходів до визначення власних ознак класифікації ОЗ.

Крім того, часто дослідники, намагаючись якнайповніше та найточніше описати всі класифікаційні ознаки об'єкту ОЗ, включають до переліку незначні або необґрунтовані, і як результат, відбувається роздування самого переліку, що призводить до відображення об'єктів ОЗ одного виду у різних групах.

Проте існує протилежна думка серед вчених, які вважають, що необхідно спростити кількість класифікаційних ознак відповідно до Плану рахунків та П(С)БО 7 [33]. Однак дана пропозиція виступає в конфлікт з метою існування саме класифікацій, адже не дозволяє поглибити та систематизувати знання про досліджуваний об'єкт, що, в свою чергу, призведе до браку необхідної інформації та, на основі цього, різні групи користувачів не будуть мати змогу приймати ефективні рішення.

Родоначальником у виділенні до окремої ознаки класифікації за фазами життєвого циклу об'єкту ОЗ (придбання, експлуатації, вибуття (реалізація, списання)) був також Б.І. Валуєв. Дана ознака і сьогодні досить активно використовується різними вченими при розробці власних угруповань, оскільки дозволяє прослідити за об'єктом ОЗ на різних стадіях його функціонування з можливістю розроблення відповідної системи контролю [4; 32; 29; 13; 16].

У Додатку В зображена класифікація об'єктів ОЗ, яка описує активи з двох сторін – статичної та динамічної. Динамічна сторона як раз і є описом об'єктів за стадіями життєвого циклу.

Зображена на рисунку класифікація ознак ОЗ за фазами життєвого циклу дозволяє в повній мірі розглянути саме об'єкти ОЗ, які наявні на підприємстві, з можливістю запровадження системи контролю на відповідних стадіях.

Ще одним важливим моментом в організації обліку ОЗ на підприємстві є їх оцінка, а також визнання.

Згідно П(С)БО 7 об'єкт ОЗ визнається активом, у разі, коли існує ймовірність того, що суб'єкт господарювання зможе отримати у майбутньому від його використання економічні вигоди, а також, у разі можливості достовірної його вартості [28].

Розглянемо більш детально безпосередньо процес визнання об'єктів ОЗ враховуючи фази життєвого циклу.

Так на стадії надходження (залежно від способу надходження об'єкта на підприємство), суб'єктом господарювання здійснюються будівництво, придбання (включає введення в експлуатацію) об'єктів ОЗ, які згідно вимог Н(П)СБО 1 визнаються елементами фінансової звітності, а саме активами.

Наступною фазою є експлуатаційна, яка охоплює стадії, які стосуються безпосереднього використання та зберігання, ремонту та поліпшення характеристик об'єкта ОЗ. Саме ця фаза є ключовим етапом функціонування ОЗ.

Найбільш актуальним питанням обліку, яке виникає під час входження об'єкту в стадію використання та зберігання виступає процедура, яка пов'язана зі зменшенням корисності.

Відповідно до положень П(С)БО 7 під зменшенням корисності необхідно розуміти втрату економічної вигоди, що позначається в сумі перевищення залишкової вартості об'єкта ОЗ над сумою її очікуваного відшкодування [28].

Питаннями зменшення корисності об'єктів ОЗ займалися різні вчені, зокрема:

- Макеєва О.В. – наголосила на тому, що відсутні первинна документація, а також необхідність врахування сум амортизаційних відрахувань, які варто враховувати при розрахунку чистих грошових надходжень, від продажу продукції [15];
- Зубілевич С.Я. – визначив етапи здійснення самої процедури, яка пов'язана зі зменшенням та відновленням безпосередньої корисності відповідного об'єкту ОЗ [11];
- Павлюк І. – зауважив на необхідності зміни порядку відображення господарських операцій пов'язаних з фактами зменшення корисності раніше переоцінених активів [21].

Що ж стосується стадії поліпшення ОЗ, то варто відмітити, що до основи відображення витрат, які понесені на ремонт, утримання, покращення активу у міжнародній практиці закладені такі процеси як: обслуговування ОЗ, огляд та заміна частин. У свою чергу, П(С)БО 7 розраховує від використання об'єкта початково очікуваних економічних вигід (рис. 1.3).

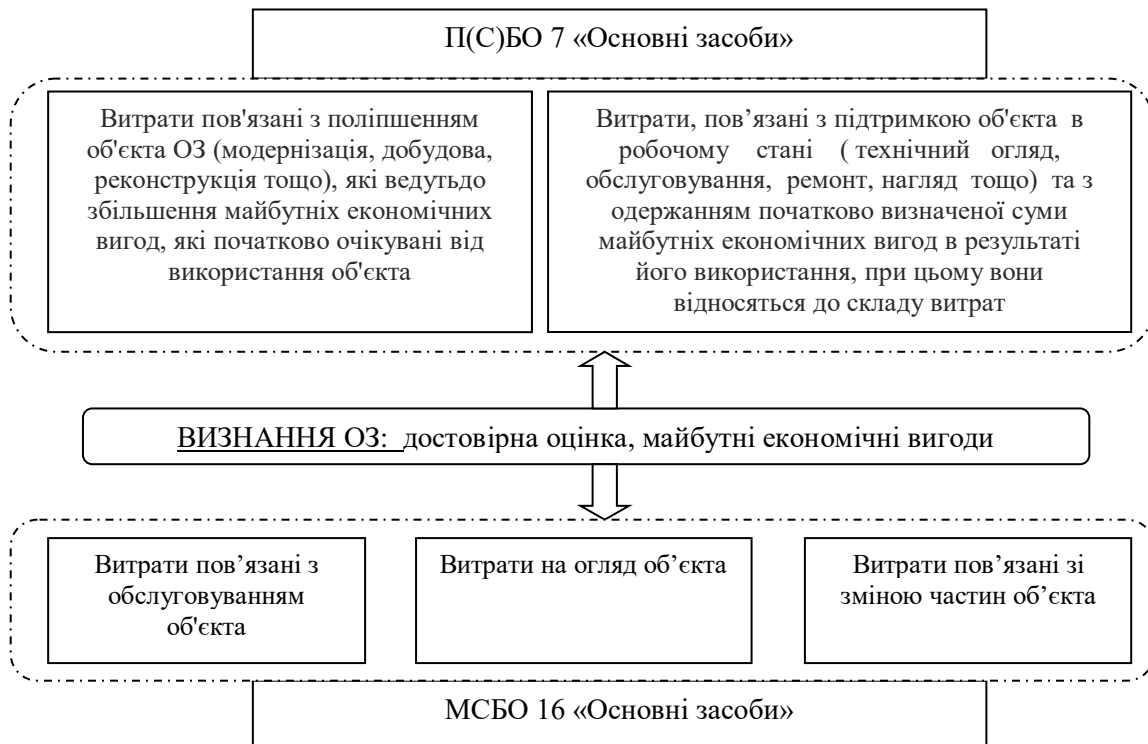


Рисунок 1.3 – Вимоги визнання витрат, які передбачені П(С)БО 7 та

МСБО 16, на ремонт та поліпшення ОЗ

Складено автором на основі [18; 25]

Далі зупинимося на розгляді оцінки ОЗ.

На сьогоднішній день в обліковій практиці не існує єдиної системи визначення оцінки об'єктів ОЗ. Існують багато підходів до визначення оцінки, які впливають саме на певні характеристики самих об'єктів, умови пов'язані з їх використанням, різноплановість потреб тощо.

Представлена класифікація оцінок з урахуванням фаз життєвого циклу у Додатку В, дозволяє здійснити обґрунтування оцінки використання ОЗ в діяльності підприємства [26; 121; 18; 19].

Перш за все, ОЗ потрібно оцінити в момент їх надходження, зарахувавши на баланс (врахувавши всі моменти, які можуть бути пов'язані зі способом надходження) за первісною вартістю. Механізм оцінки об'єктів ОЗ представлено у Додатку Г.

Варто зазначити, що визначена на початку первісна вартість ОЗ може зазнавати змін в майбутньому. За часту вона збільшується в т.ч. і за рахунок витрат, які призводять до покращення стану об'єктів (модернізація, добудова тощо).

Також, первісна вартість ОЗ, на дату балансу, може зазнавати змін, якщо на підприємстві здійснюється переоцінка.

Що ж стосується оцінки об'єкту ОЗ під час його вибуття, то вона залежить безпосередньо від способу такого вибуття (продаж, обмін, ліквідація тощо).

Отже, класифікація, визнання об'єктів ОЗ з врахуванням фаз життєдіяльності активів є важливою складовою для здійснення бухгалтерського обліку підприємством. Процес же оцінки є досить складним та потребує необхідності у врахуванні цілої системи факторів та існуючих на підприємстві обмежень.

1.3 Теоретичні основи здійснення аудиту основних засобів суб'єкта господарювання

Як ми вже зазначали, ОЗ є важливим, якщо не одним з ключових, факторів діяльності підприємства, а відповідно і їх аудит набуває особливого значення.

Для отримання аудиторських доказів, які будуть достатніми для надання незалежного аудиторського звіту, аудитором використовується ряд методів: документальні, статистичні, аналітичні тощо.

Для проведення якісної перевірки об'єктів ОЗ аудитором розробляються відповідні етапи: підготовчий, основний та заключний (додаток Е). Розглянемо більш детально інформацію зображену у додатку Е.

На першому, підготовчому, етапі аудитор повинен ознайомитись з підприємством (галузь, вид економічної діяльності тощо), визначивши мету, предмет, об'єкт перевірки.

Важливим елементом в системі здійснення аудиту ОЗ є окреслення задач. До них слід віднести:

- перевірку внутрішніх нормативів, які стосуються обліку ОЗ, шляхом порівняння їх із засадами діючого законодавства;
- аналіз документального оформлення операцій ОЗ на різних стадіях життєвого циклу (наявність відповідних первинних документів, своєчасність та відповідність відображення операцій в системі бухгалтерського обліку);
- перевірку на правильність визначення оцінки об'єкта ОЗ;
- оцінку процедури проведення інвентаризації, ведення обліку ОЗ МВО, а також системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

До джерел інформації, які забезпечать здійснення ефективного аудиту слід віднести внутрішні нормативні документи підприємства (наказ про облікову політику тощо); первинну та зведену документацію, яка

містить інформацію про всі господарські процеси; звітність підприємства (фінансову, податкову, статистичну); результати раніше здійснених аудиторських перевірок, які були проведені на підприємстві як зовнішніми так і внутрішніми аудиторами.

Під час основного етапу перевірки необхідно розглядати ОЗ залежно від етапу їх відображення в обліку (стадія надходження – первинний облік, стадія експлуатації – поточний облік, стадія вибуття – підсумковий облік).

Так на етапі надходження ОЗ аудитор потрібно звернути увагу на перевірку господарських операцій, які підтверджують дану подію, шляхом перевірки:

- віднесення до відповідної групи та відображення вартості об'єкту, врахувавши критерії визнання;
- оформлення та відображення документально господарських операцій.

На етапі експлуатації активу аудитор повинен звернути увагу на аспекти, що стосуються: використання та руху ОЗ; можливості зміни вартості; здійснення амортизаційної політики; правильності відображення витрат, що стосуються ремонту та покращення; правильності відображення зазначених господарських операцій в системі бухгалтерського обліку тощо.

Етап вибуття передбачає вивчення причин та законність вибуття ОЗ, при цьому обов'язково необхідно провести розрахунок впливу здійснених операцій на показники діяльності суб'єкта господарювання.

Окрім питання визнання (на етапі надходження) активу, значну увагу аудитор приділяє оцінці, в т.ч. при переході об'єкта від фази до фази життєдіяльності.

Заключний етап передбачає систематизацію та обробку отриманих в ході перевірки даних, а також формування незалежного аудиторського звіту.

Отже, аудит ОЗ є важливим моментом в діяльності суб'єкта господарювання, але водночас складним, адже необхідно враховувати

безліч аспектів з систем фінансового, податкового та бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «БУДИНОК МОДИ «СОРОКА»

2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика підприємства ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Будинок моди «Сорока» (скорочена назва – ТОВ «Будинок моди «Сорока») є юридичною особою, створене відповідно до вимог чинного законодавства для здійснення виробничої, комерційної, науково-дослідної та проектної діяльності з метою отримання прибутку.

Оснoву діяльності ТОВ «Будинок моди «Сорока» складають договори, а також відповідні контракти з підприємствами, об'єднаннями та іншими суб'єктами підприємницької діяльності різних форм власності та приватними особами.

Товариство здійснює більше ста видів діяльності, зокрема:

- виробництво іншого верхнього одягу;
- виробництво іншого одягу та аксесуарів;
- виробництво одягу зі шкіри;
- оптова торгівля одягом та взуттям;
- виробництво робочого одягу;
- виробництво спіднього одягу тощо.

Для забезпечення діяльності ТОВ «Будинок моди «Сорока» Учасниками створений Статутний капітал. Товариством створюється резервний фонд у розмірі 25% Статутного капіталу за рахунок щорічних відрахувань у розмірі 5 % від чистого прибутку.

Вищим органом Товариства є загальні збори його Учасників.

Товариство здійснює оперативний облік результатів своєї діяльності, веде статистичну звітність, відкриває рахунки для здійснення грошових операцій в національній та іноземній валюті.

Бухгалтерський облік на підприємстві веде підрозділ бухгалтерії на

чолі з головним бухгалтером. Працівники бухгалтерії поділяються на різні відділи (залежно від покладених на них функціональних обов'язків) та діють на основі прописаних посадових інструкцій.

ТОВ «Будинок моди «Сорока» здійснюється бухгалтерський облік згідно Наказу про облікову політику, який складений у відповідності з чинним законодавством України.

Що ж стосується ОЗ, то в обліковій політиці прописано наступне:

- одиницею обліку ОЗ є окремий об'єкт;
- вартісний критерій становить 6000,00 грн,
- метод нарахування амортизації – прямолінійний;
- порядок визнання витрат на ремонт та поліпшення;
- порядок проведення дооцінки;
- питання, які стосуються припинення визнання об'єкта ОЗ активом.

ТОВ «Будинок моди «Сорока» використовує АСО (автоматизовану систему обліку) «1С Підприємство». АСО дозволяє працівникам відділу бухгалтерії здійснювати бухгалтерський облік автоматизовано, у відповідності до вимог чинного законодавства та внутрішніх положень підприємства, формувати звіти різних рівнів.

Для детального аналізу підприємства ТОВ «Будинок моди «Сорока» дослідимо показники фінансово-економічної діяльності в динаміці (табл. 2.1).

Аналіз приведених в таблиці 2.1 значень дозволяє стверджувати, що підприємство є прибутковим. Спостерігається, незначне, однак постійне зростання обсягів реалізації, що призвело до збільшення чистого прибутку на 51 тис грн..

Таблиця 2.1 – Фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Будинок моди «Сорока» за 2017-2019 рр.

Показник	Рік			Середній абсолютний приріст
	2017	2018	2019	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	415	455	546	65
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	734	805	955	110
Чистий прибуток підприємства, тис. грн.	327	359	430	51
Валюта балансу, тис. грн.	13735	15524	17542	1904
Власний капітал, тис. грн.	9202	11177	12104	1451
Власні оборотні кошти, тис. грн.	3405	4694	4721	658
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	3708	3726	4561	426
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	2755	3409	4024	634

Також варто відмітити незначне збільшення оборотних коштів, розміру власного капіталу у 2019 в порівнянні з попередніми роками. Однак разом з тим необхідно звернути увагу на постійне зростання розміру дебіторської заборгованості.

Проаналізуємо показники рентабельності Товариства (табл. 2.2).

Протягом останніх років спостерігається зростання рентабельності, що є безсумнівно позитивним показником, проте слід відзначити, що показники загальної рентабельності залишаються досить низькими, адже істотно менше за середні ставки по депозитам. В той же час рентабельність продукції є доволі високою, що вказує, що підприємство втрачає прибутковість за рахунок довгострокових витрат. Дане припущення також підтверджується показником рентабельності активів, адже питома вага прибутку у загальних активах підприємства є доволі низкою.

Зважаючи на проведений аналіз рентабельності ми можемо побачити, що продукція підприємства користується попитом, проте на підприємстві є частина активів, що не зазнає повноцінного навантаження, що могло б позитивно позначитися на фінансових показниках підприємства.

Таблиця 2.2 – Показники рентабельності ТОВ «Будинок моди «Сорока» за 2017-2019 рр.%

Показник	Рік		Відхилення
	2018	2019	
Рентабельність діяльності	103,14	105,20	2,06
Рентабельність продукції	44,54	45,01	0,47
Рентабельність активів	2,31	2,45	0,14

Проаналізуємо основні показники ліквідності підприємства, наведені у табл. 2.3, щоб краще зрозуміти його поточний фінансовий стан.

Таблиця 2.3 – Показники ліквідності ТОВ «Будинок моди «Сорока» за 2017-2019 рр.

Показник	Рік			Норматив
	2017	2018	2019	
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,146	0,117	0,155	>0 збільшення
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6217	0,6824	0,7571	0,6-0,8
Коефіцієнт покриття	1,0667	1,0540	1,0531	>1
Чистий оборотний капітал, тис. грн.	4670	5589	6491	збільшення

Безсумнівним позитивним моментом є той факт, що всі показники знаходяться у нормативних значеннях. Абсолютна ліквідність знаходиться трохи нижче норми, проте з урахуванням високого попиту на продукцію компанії ми не вважаємо це проблемою.

Швидка ліквідність перевищує нормативне значення та зростає протягом оглядового періоду і це свідчить про нераціональне використання залучених коштів, адже їх частка скорочується, а отже підприємство не повною мірою використовує існуючий потенціал. Враховуючи показник рентабельності продукції ми вважаємо, що підприємству слід шукати шляхи зниження даного показника.

Також для формування повної картини про об'єкт дослідження здійснимо аналіз показників майнового стану. Дані про стан ОЗ Товариства наведені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Розрахунок коефіцієнтів забезпеченості, руху, а також стану ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока» за 2018-2019 рр.

Показник	Рік		Відхилення
	2018	2019	
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,20	0,18	-0,02
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,002	0,005	0,003
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,28	0,32	0,04
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,74	0,76	0,02
Фондоозброєність	185,86	195,16	9,3
Фондомісткість	0,86	0,84	-0,02
Фондо віддача	14,3	15,5	1,2

Коефіцієнт оновлення основних засобів є доволі високим, що підтверджує нашу думку про те, що рентабельність діяльності підприємства може бути вищою, а на даний момент є такою через саме основні засоби, нарощення яких, судячи з наявних показників відбувається досить істотними темпами.

Поряд з цим вибуття основних засобів відбувається істотно меншими темпами, що засвідчує, що підприємство користуючись існуючим попитом на свою продукцію нарощує виробничі потужності, що має принести результати у наступних періодах.

Коефіцієнти зносу та придатності основних засобів засвідчують наявність обладнання у належному стані, що співпадає з цілями підприємства.

Негативним моментом є доволі значні показника фондомісткості, що пояснюється збільшенням основних засобів без належного виробничого навантаження та комерційного результату, про що ми вже вказували вище.

Отже, фінансовий стан ТОВ «Будинок моди «Сорока» та фінансові результати його діяльності знаходяться на досить високому рівні. Товариство є успішним та реалізує кроки у напрямку нарощення своїх виробничих потужностей.

2.2 Первинний, аналітичний та синтетичний облік основних засобів

ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Товариство здійснює бухгалтерський облік згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інших діячих нормативно-правових актів України.

До складу ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» входять:

- нерухомі ОЗ (будівлі та споруди),
- рухомі ОЗ (устаткування, інструменти, транспортні засоби тощо),
- незавершені капітальні інвестиції (НКІ).

ОЗ підприємство обліковує на балансі за первісною вартістю (Додаток Ж), яка складається із суми об'єкта ОЗ та витрат понесених на придбання (доставка, встановлення, монтаж тощо).

ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» оформлюються типовими первинними документами, які установлені законодавчо (Додаток К) та охоплюють всі стадії життєдіяльності – надходження, експлуатацію (використання, зберігання, поліпшення тощо), вибуття об'єктів ОЗ.

Як ми вже зазначили в п 2.1 бухгалтерський облік в ТОВ «Будинок моди «Сорока» є автоматизованим, а відтак інформація про актив заноситься до відповідної програми, яка містить типові форми.

Розглянемо більш детально документальне відображення для певних стадій життєдіяльності ОЗ.

Придбання ОЗ (обладнання, устаткування, транспорт тощо) оформляється документом про надходження товарів і послуг за певним видом господарської операції «обладнання», крім того до вартості можуть додаватися певні види витрат, а саме транспортування, розвантаження. У разі потреби ОЗ в монтажі та відладці, його відносять до НКІ.

Під час експлуатації об'єкту ОЗ можуть виникати витрати пов'язані з ремонтом/поліпшенням. Дані витрати відображаються певними актами та реєструються у системі бухгалтерського обліку ТОВ «Будинок моди «Сорока». Залежно від виду витрат вони або капіталізуються, або відносяться до витрат періоду.

АСО ТОВ «Будинок моди «Сорока» на підставі створених документів формує відповідні кореспонденції, а також акумулює інформацію в розрізі відповідних аналітичних і синтетичних звітів. Так, зокрема, «Інвентарна картка» дає змогу отримати відповідні аналітичні дані про перелік ОЗ:

- відношення по підрозділу,
- підпорядкованість МВО,
- опис облікових даних ОЗ, а саме: характеристика ОЗ, дата введення в експлуатацію, рахунок тощо..).

«Відомість амортизації ОЗ» дозволяє контролювати прийняти в експлуатацію об'єкти ОЗ.

Ще одним з плюсів АСО ТОВ «Будинок моди «Сорока» є здатність програми систематизувати інформацію про ОЗ з урахуванням даних як бухгалтерського так і податкового обліку.

Вибуття об'єктів ОЗ в АСО оформлюється документами на списання або вибуття об'єкту.

У процесі документального оформлення операцій, здійснюваних на різних стадіях життєвого циклу ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока» відбувається рух облікової інформації по відповідному об'єкту: первинні документи – реєстри – звітність.

Окрім перелічених вище звітів, підприємство використовує стандартні звіти:

- «Оборотно-сальдову відомість по рахунках 10, 112, 15»,
- «Аналіз субконто» тощо.

Синтетичний облік ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» здійснюється згідно Плану рахунків, а саме на рахунках:

- 10 «Основні засоби»,
- 112 «Малоцінні та необоротні матеріальні активи»
- 15 «Капітальні інвестиції».

Розглянемо більш детально відображення господарських операцій за стадіями життєдіяльності ОЗ.

Етап надходження. В таблиці 2.6 представлені типові кореспонденції пов'язані із надходженням ОЗ.

Таблиця 2.6 – Типові кореспонденції для стадії надходження ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Надходження ОЗ		
Відображено вартість придбанням об'єкта	151	63
Відображено суму ПДВ	641	63
Відображено суму витрат, які пов'язані з придбанням об'єкта	151	685
Відображено суму ПДВ	641	685
Віднесено об'єкт до складу основних засобів	10	151

Таблиця 2.7 містить алгоритм відображення витрат, які пов'язані з ремонтом та поліпшенням об'єктів ОЗ.

Що ж стосується амортизаційних відрахувань, то це рахунок 13 «Знос необоротних активів». Даний рахунок кореспондує з дебітом (залежно від сфери експлуатації ОЗ) рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут».

Списання ж амортизаційних відрахувань відбувається по дебету рахунку 13 при вибутті (продаж, ліквідація) ОЗ.

Таблиця 2.7 – Типові кореспонденції для стадії експлуатації ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Облік реконструкції, модернізації, який здійснюється:		
Підрядним способом		
Відображено послуги підрядної організації	15	63
Відображено ПК з ПДВ	641	63
Проведена оплата рахунка підрядної організації	63	311
Господарським способом		
Відображено витрати пов'язані з поліпшенням об'єкту	15	20,12,65,66, 91,13,372
Капіталізація витрат, які включаються до вартості об'єкта	10	15
Відображення витрат на підтримання ОЗ у робочому стані		
Відображено витрати на підтримання об'єкта у робочому стані, що здійснені господарським способом	23,91,92, 93,94	20,12,65,66, 91,13,372

Господарські операції на стадії вибуття ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» наведені в таблиці 2.8

Таблиця 2.8 – Типові кореспонденції для стадії вибуття об'єктів ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Ліквідація ОЗ		
Списано знос ліквідаційного основного засобу	131	10
Списано залишков вартість основного засобу	976	10
Відображено витрати з ліквідації основного засобу: –	976	66
нарахована зарплата та нарахування ЄСВ робітникам	976	65
Відображено дохід від ліквідації основного засобу	20	746
Продаж ОЗ		
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, 65,66
Нараховано заборгованість покупцям	377	712
Відображено податкове зобов'язання	712	641
Отримано кошти від покупців	311	377

Отже, організація первинного, синтетичного та аналітичного обліку в ТОВ «Будинок моди «Сорока» здійснюється з використанням форм первинних документів та зведених реєстрів бухгалтерського обліку, які формуються в АСО у відповідності з діючим законодавством.

2.3 Організація аудиту основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Контроль за діяльністю виконавчого органу ТОВ «Будинок моди «Сорока» здійснюється Учасниками Товариства. Так, відповідно рішення загальних зборів Товариства, а також враховуючи інші випадки, встановлені Статутом та відповідним законом, може призначатися аудиторська перевірка ТОВ «Будинок моди «Сорока», задля здійснення контролю за його фінансовою діяльністю. Проведення аудиторської перевірки діяльності та/або звітності ТОВ «Будинок моди «Сорока» здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства.

Так, на вимогу котрогось з Учасників ТОВ «Будинок моди «Сорока» може бути проведена аудиторська перевірка річної фінансової звітності із залученням професійного аудитора, який не пов'язаний майновими відносинами з ТОВ «Будинок моди «Сорока» чи його членами. Що ж стосується витрат на проведення перевірки то їх несе Учасник (на вимогу котрого і проводиться аудиторська перевірка), якщо інше рішення не прийняте вищим органом ТОВ «Будинок моди «Сорока».

Крім того варто відмітити, що ТОВ «Будинок моди «Сорока» не розробляє програму внутрішнього контролю ОЗ, а зважаючи на обсяги виробництва підприємства та кількість самих об'єктів ОЗ в експлуатації він є необхідним.

Однак, варто відмітити, що ТОВ «Будинок моди «Сорока» проводить інвентаризацію, яка дозволяє:

- визначити оцінку реального стану об'єктів ОЗ,
- перевірити дотримання правил використання і зберігання об'єктів ОЗ на певну дату.

Так, Наказом директора ТОВ «Будинок моди «Сорока» інвентаризаційна комісія.

МВО за відповідними підрозділами ТОВ «Будинок моди «Сорока», перед процедурою інвентаризації складають звіт, в якому відображається інформація про останні господарські операції, які обов'язково повинні бути занесені до відповідних реєстрів, а також пишуть розписку, в якій зазначають перелік доданих документів.

На інвентаризаційну комісію ТОВ «Будинок моди «Сорока» покладена відповідальність за проведення правильної процедури інвентаризації. Результатом роботи комісії є:

- інвентаризаційний опис,
- порівняльна відомість результатів інвентаризації ОЗ,
- протокол інвентаризаційної комісії.

Наявність об'єктів ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» відбувається шляхом проведення огляду, під час якого відбувається:

- арифметичний підрахунок об'єктів;
- звірка інвентарних номерів;
- перевірка відповідності приналежності до певних класифікацій тощо.

Після процедури огляду відбувається складання інвентарних описів (2 примірника), всю необхідну інформацію про наявність об'єкту, його повне найменування, про кількість ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока» та їх вартість.

Складені інвентаризаційні описи передаються до відділу бухгалтерії для здійснення підрахунків (перевірка інформації на наявність – відображення в документах). У разі виявлення невідповідностей проводились коригування як на рахунках бухгалтерського обліку так і у відповідних документах.

Завершальною стадією роботи інвентаризаційної комісії ТОВ «Будинок моди «Сорока» є формування безпосередньо протоколу інвентаризації, в якому в обов'язковому порядку повинні бути зазначені наступні моменти:

- результати інвентаризації,
- висновки про виявлені невідповідності між фактичною наявністю об'єктів ОЗ та даними обліку, з вказанням причин та пропозицій,
- інша інформація – необхідна для прийняття рішень щодо визнання і оцінки об'єктів ОЗ та розкриття інформації у фінансовій звітності Товариства.

Протокол інвентаризаційної комісії та інші супутні документи передаються на підпис керівникові ТОВ «Будинок моди «Сорока» і повинні затверджуватись протягом п'яти робочих днів від останнього дня завершення інвентаризації.

Результати інвентаризації відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку Товариства:

- в разі нестачі використовується 976 рахунок;
- в разі надлишків – 746 рахунок.

Варто зазначити, що від ТОВ «Будинок моди «Сорока» не вимагається публічна звітність про результати його діяльності, а відтак, на підприємстві відсутнє проведення обов'язкового аудиту.

Отже, здійснення аудиту ОЗ в ТОВ «Будинок моди «Сорока» відбувається згідно до вимог діючого законодавства та дозволяє встановити правильність, достовірність та законність відображення господарських операцій пов'язаних з відображенням ОЗ в бухгалтерському обліку, що, в свою чергу, сприяє ефективному їх використанню.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НА РІЗНИХ СТАДІЯХ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «БУДИНОК МОДИ «СОРОКА»

3.1 Удосконалення організації обліку основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»

В п. 1.1 нами було визначені стадії життєвого циклу ОЗ. Першою стадією існування ОЗ на підприємстві є стадія надходження. Головна мета обліку даної стадії полягає у формуванні безпосередньо первісної вартості об'єкта ОЗ. Проте, не дивлячись на те, що даний порядок оцінки виду вартості регламентований, все ж є певні моменти, які потребують додаткового висвітлення шляхом документального підтвердження.

Так, вченими неодноразово зазначалося про відсутність облікового документа, який би міг відобразити порядок формування первісної вартості ОЗ, а також витрат, що були понесені в результаті проведення капітальних інвестицій (КІ) [7; 33]. Також погоджуємось з вченими стосовно того, що відсутні типові форми аналітичного обліку КІ, а існуюча «Відомість 4.1 аналітичного обліку КІ» (затверджена Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку від 29 грудня 2000 р. № 356) не містить інформацію саме про об'єкт витрат [18].

Вирішенням цієї проблеми, на нашу думку, стане запровадження документу «Картка аналітичного обліку об'єкту КІ». Він повинен містити 2 розділи. В I розділі показана інформація про:

- місце зберігання;
- варіант отримання (купівля, обмін, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу тощо);
- введення в експлуатацію;
- інвентарний номер;
- елементи оцінки [33].

Таким чином даний документ буде слугувати підставою для визначення первісної вартості ОЗ, а також буде основою для заповнення Відомості 4.1. Для більш повної деталізації доцільно елементи оцінки відображати безпосередньо враховуючи визначений перелік елементів у Відомості 4.1.

II розділ розкриває господарські операції, які стосуються введення в дію придбаних, створених або/та відремонтованих, реконструйованих або/та модернізованих ОЗ. Це дозволить відстежувати рух активу КІ далі.

Слід зазначити, що не всі способи надходження активів відносяться до КІ. Таким чином, об'єкти ОЗ, крім капітальних інвестицій, надходять як безоплатна передача, внесок до статутного капіталу, за результатами інвентаризації тощо. Саме тому дана форма (Додаток Л) може використовуватись для відображення додаткових витрат, які виникають у результаті доведення ОЗ до придатного стану).

Наступним кроком документального оформлення ОЗ на стадії надходження є складання форми ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (переміщення внутрішнього) ОЗ», яка затверджена Наказом Міністерством статистики № 352 від 29 грудня 1995 р. [30]. Варто відмітити, що зазначена форма містить перелік ознак, що вже є неактуальними, мова йде про норми амортизаційних відрахувань, що стосуються повного відновлення та капітального ремонту, та поправочний коефіцієнт, а отже потребують вилучення з типової форми.

Відмітимо, що даною формою відображається надходження, переміщення та вибуття об'єкту; однак вважаємо, що доцільно дану форму використовувати і під час здійснення операцій з рекласифікації (у разі зміни бачення їх подальшого використання). Це стосується ситуацій з переведення об'єкту ОЗ до складу інвестиційної нерухомості, необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу і навпаки.

Відповідно, пропонуємо перейменувати документ на «Акт приймання-передачі (переміщення внутрішнього) та рекласифікації ОЗ»

та доповнити ознакою «дата виведення з експлуатації» для операцій, які стосуються вибуття об'єкту ОЗ (Додаток М).

Інвентарна картка обліку ОЗ (форма ОЗ-6) складається на підставі складеного «Акту приймання-передачі (переміщення внутрішнього) та рекласифікації ОЗ» і також потребує відповідних коригувань. Так необхідно вилучити (у зв'язку з втратою актуальності) пункти: дата початку сплати за ОЗ, норми амортизаційних відрахувань, сума зносу за даними переоцінки ОЗ, поправочний коефіцієнт; та ввести: колонки, які дозволять відображати зміну методу нарахування амортизації, ліквідаційної вартості, строк корисного використання (Додаток Н).

Завершальна стадія – стадія вибуття ОЗ, яка пов'язана з припиненням виробничої діяльності активу за різних причин: демонтаж, утилізація, ліквідація ОЗ. Проте існують й інші випадки вибуття об'єктів ОЗ, зокрема, мають місце події, в результаті яких ОЗ був пошкоджений, знищений тощо.

Методичні ж рекомендації № 561 не містять кореспонденцій рахунків для такого роду операції [76]. Відповідно до Плану рахунків та Інструкції для відображення вказаних господарських операцій використовується субрахунок 976 «Списання необоротних активів». Проте в п. 6.2 П(с)БО 28 зазначено, що «фізичне пошкодження активу» є однією з ознак, яка призводить до зменшення корисності [29]. Саме тому необхідно узгодити наявні нормативні документи та відображати операції такого характеру у складі втрат від зменшення корисності НА. Це дозволить дотримуватися принципу сутності, а не відображати актив з їх юридичної форми.

Крім того в п. 65 МСБО 16 зазначається, що компенсація від третіх сторін за об'єкти ОЗ, що віддані, втрачені або корисність яких зменшилася, розглядаються як компенсація зменшення корисності [22], з включенням суми до прибутку/збитку, в разі, коли стає такою, яка підлягає отриманню.

Виходячи з усього вище зазначеного вважаємо за доцільне

доповнити кореспонденції рахунків обліку операцій, які пов'язані з компенсацією зменшення корисності ОЗ (Додаток П).

Отже, ми пропонуємо такі ситуації встановленого факту «фізичного пошкодження об'єкту», зокрема: вибуття об'єкта ОЗ у зв'язку з неможливістю або недоцільністю його відтворення, а також з можливістю його подальшого відтворення.

У першому випадку використано субрахунок 716 «Відшкодування раніше списаних активів», який відображає компенсацію зменшення корисності третьою особою.

У другому випадку, пропонуємо відображення компенсації як «Дохід від відновлення корисності», адже об'єкт тільки пошкоджений і може бути відновлений.

Що ж стосується документального оформлення стадії вибуття ОЗ, то вона забезпечується використанням наступних форм:

- у разі переміщення об'єкта ОЗ, його продажу, безоплатної передачі або рекласифікації використовується форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (переміщення внутрішнього) і рекласифікації ОЗ»;
- у разі ліквідації, невідповідності параметрам об'єкту ОЗ, а також, на нашу думку, у разі коли їх відновлення є недоцільним і об'єкт підлягає списанню – № ОЗ-3 «Акт на списання ОЗ, а також № ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів».

Отже, в п. 3.1 ми узагальнили документообіг господарських операцій з ОЗ відповідно до визначених нами в Розділі 1 стадій життєдіяльності активів – надходження, експлуатація, вибуття (Додаток Р). Зображена схема відображає взаємозв'язок та порядок заповнення первинних документів, які використовують в обліку ОЗ відповідно до стадій життєвого циклу та може використовуватись в АСО, як елемент організації обліку ОЗ з подальшим внесенням до Наказу про облікову політику підприємства.

3.2 Система показників ефективності використання об'єктів основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока» та шляхи їх підвищення

Як ми вже зазначали в попередніх розділах ОЗ є важливим фактором виробничої діяльності підприємства. Саме тому стан та їх використання має важливе значення. Раціональне використання ОЗ компанії сприяє покращенню всіх техніко-економічних показників (зокрема, призводить до збільшення випуску продукції, сприяє зниженню собівартості та трудомісткості виготовлення). Отримання результатів про рух ОЗ можливо здійснити тільки використовуючи аналіз, а побудова аналізу у вигляді алгоритму дозволить крок за кроком досліджувати та робити висновки про стан, а також ефективність використання ОЗ. На рис. 3.1 зображений запропонований алгоритм аналізу ОЗ для ТОВ «Будинок моди «Сорока».

Після проведення аналізу зазначеного на рис. 3.1, робиться висновок та надаються пропозиції, які дозволять підвищити ефективність використання ОЗ на підприємстві, за рахунок можливих резервів.

Сукупність резервів покращення використання ОЗ підприємства можна поділити на групи:

1. Технічне вдосконалення пов'язане із засобами праці.
2. Збільшення тривалості роботи устаткування за рахунок використання або ліквідації незадіяного у виробництві обладнання.
3. Покращення організації, а також управління виробництвом.

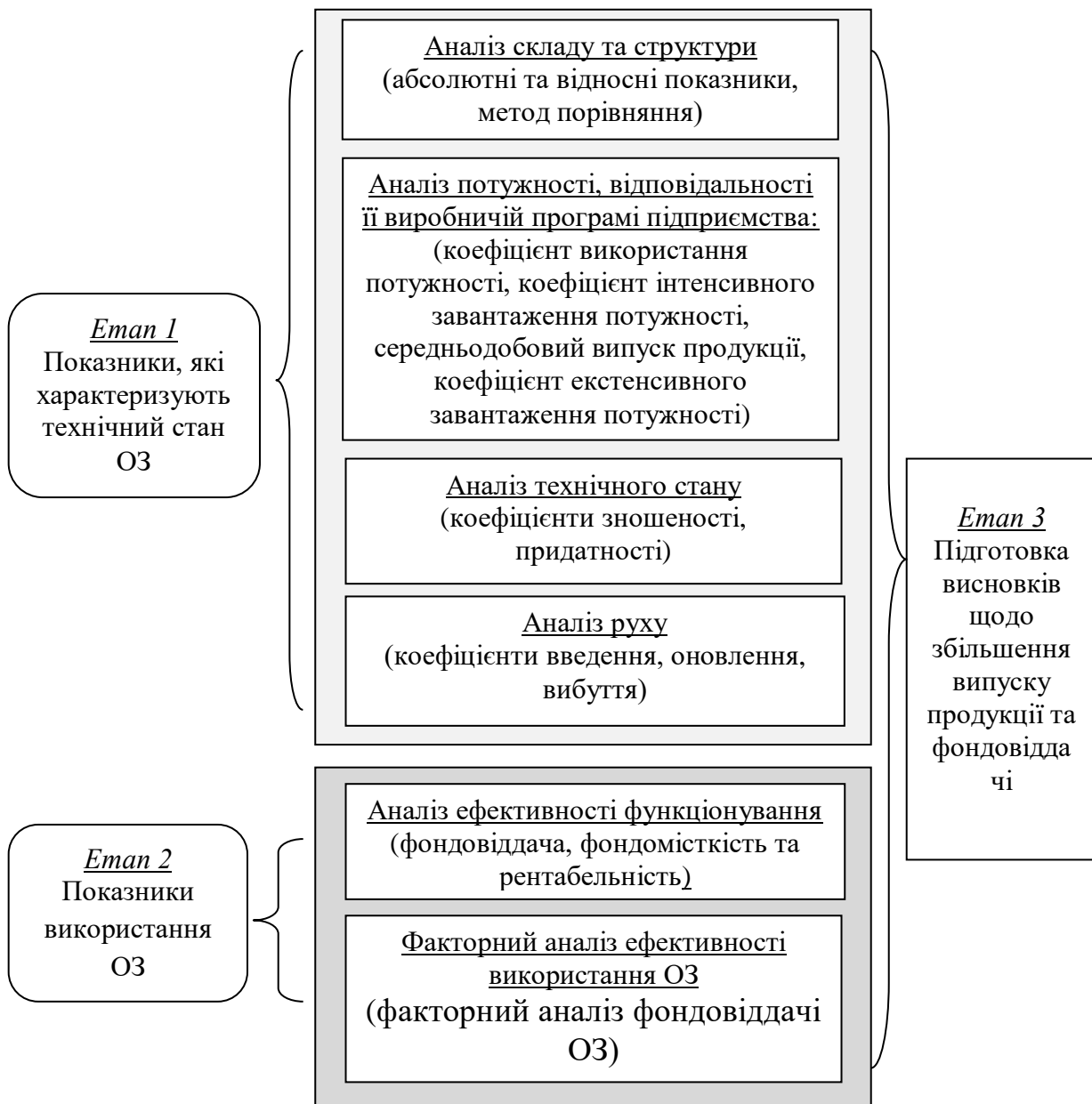


Рисунок 3.1 – Схема алгоритму аналізу ОЗ для ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Складено автором на основі [9]

Застосування запропонованих підходів дасть змогу підприємству збільшити обсяги випуску продукції, підвищити показник фондовіддачі, збільшивши як прибуток від реалізації продукції так і балансовий прибуток, а відтак, і рентабельність ОЗ. Резерви збільшення випуску продукції ТОВ «Будинок моди «Сорока», які відбуваються за рахунок введення нового устаткування, визначають шляхом множення додаткової кількості одиниць нового устаткування (ΔO_3) на фактичну величину

середньорічної готової продукції у звітному періоді (avgГП):

$$ЕГП = \Delta OЗ \times avgГП = 429 \text{ тис. грн.}$$

Згідно даних об'єкту дослідження за звітний період значення даного показника складає:

Навантаження ОЗ та оптимізація використання виробничих потужностей позитивним чином впливає і на інші показники використання ОЗ, зокрема на фондівдачу. Резерви росту фондівдачі можна визначити наступним чином:

$$ЕФВ = (ГПп - ГПф) / ЕП_{OЗ} \quad (3.1)$$

де ЕФВ – резерв росту фондівдачі;

ГПп, ГПф – потенційний та фактичний рівень фондівдачі;

ЕП_{ОЗ} – потенційне зростання прибутку від збільшення ОЗ,

Для компанії ТОВ «Будинок моди «Сорока» значення цього показника складає:

$$ЕФВ = 429/3521=0,1$$

Отже, компанія має можливості до збільшення рентабельності ОЗ, який можна визначити як:

$$ЕП_{OЗ} = ЕФВ \times OЗ \times Рп, \quad (3.2)$$

де, ЕП_{ОЗ} – потенційне зростання прибутку від збільшення ОЗ,

Рп – рентабельність продукції

Для об'єкту дослідження значення даного показника складає:

$$ЕП_{OЗ} = 0,16 * 3521 * 0,4501 = 253,5 \text{ тис. грн.}$$

Ефективне функціонування ОЗ та виробничих потужностей залежить від екстенсивних та інтенсивних факторів покращення їх використання (рис.3.2). Інтенсивний напрям передбачає підвищення ступеня завантаження устаткування в одиницю часу (шляхом реконструкції, модернізації, встановлення оптимальних режимів завантаження). Екстенсивний же напрям передбачає збільшення часу підвищення роботи

діючого устаткування та його питомої ваги в загальному складі Товариства.

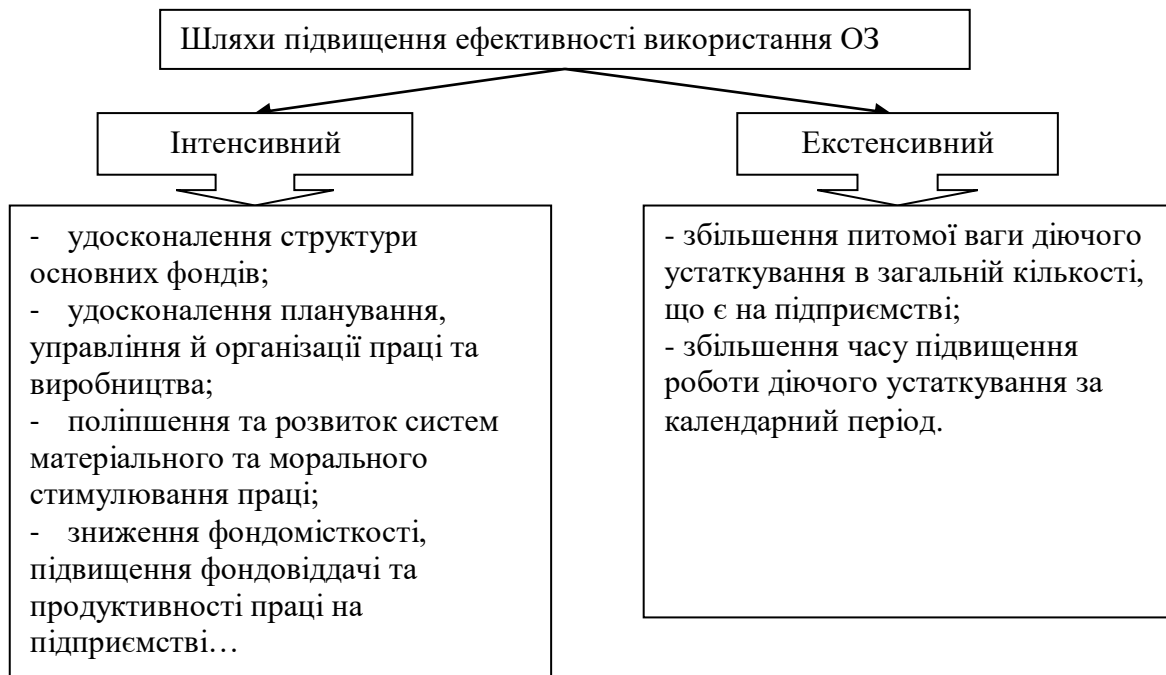


Рисунок 3.2 – Шляхи підвищення ефективності використання ОЗ для ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Таким чином, від кількості ОЗ, їх технічного рівня, вартості, ефективності використання залежать випуск продукції, собівартість, а значить прибуток, рентабельність та фінансова стійкість підприємства.

Запропонований алгоритм аналізу процесів стану, руху, використання та відтворення ОЗ поглиблюють сучасні методичні положення та сприяють підвищенню ефективності використання ОЗ на підприємстві.

3.3 Пропозиції щодо організації та здійснення внутрішнього аудиту основних засобів ТОВ «Будинок моди «Сорока»

Ефективність діяльності ТОВ «Будинок моди «Сорока», залежить, в тому числі, і від дієвості системи управління на різних рівнях та стадіях облікового процесу. ОЗ, як ми вже неодноразово зазначали, відіграють значну роль в діяльності підприємства, а, відтак, своєчасна, повна та достовірна інформація про них є запорукою прийняття вірних

управлінських рішень. Забезпечити ці умови можна шляхом запровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві, яка, враховуючи кількість працюючих, складатиме 2-3 особи.

Діяльність відділу повинна будуватися на підставі розробленого Положення про внутрішній аудит.

Робота відділу повинна бути спрямована на оцінку свідчень про будь-які дії або події з ОЗ з метою встановлення рівня відповідності отриманих тверджень нормам бухгалтерського та податкового обліку, а також надання результатів аудиту усім зацікавленим користувачам.

Аудит ОЗ на ТОВ «Будинок моди «Сорока» повинен ґрунтуватись на перевірці правильності оприбуткування ОЗ, їх введенні в експлуатацію, правильності та повноти розрахунку амортизаційних відрахувань, наскільки вчасно відбувається списання ОЗ, а також правильність оформлення первинних документів.

Поетапну послідовність дій аудитора, при аудиті ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока», необхідно окреслити планом перевірки, представлений в табл. 3.2.

Важливим елементом організації аудиту ОЗ є програма аудиту. Оскільки не має чітко визначеної форми програми аудиту, аудитор обирає перелік та форму аудиторських процедур у відповідності до свого професійного судження (Додаток С).

Таблиця 3.2 – План проведення аудиту ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока»

№	Етап	Зміст	Термін виконання	Виконавець
1	Підготовчий	Планування аудиту ОЗ		
2	Основний	Впевнитись у правильній класифікації та наявності документів про рух ОЗ (надходження-експлуатація-вибуття)		
		Визначити відповідність ОЗ законодавчим вимогам та статутним документам, достовірність первинних даних про надходження та експлуатацію ОЗ, повноту та своєчасність відображення в облікових документах, а також фінансовій звітності		
3	Заключний	Складання аудиторського звіту		

Важливим елементом організації аудиту ОЗ є програма аудиту. Оскільки не має чітко визначеної форми програми аудиту, аудитор обирає перелік та форму аудиторських процедур у відповідності до свого професійного судження (Додаток С).

Так, ми пропонуємо програму аудиту ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока», яка надасть можливість визначити час, обсяг та характер перевірки для якісного проведення запланованих аудиторських процедур, які забезпечать виконання загального плану аудиту та врахують стадії життєдіяльності ОЗ.

Виконання аудиторських процедур оформлюється відповідними робочими документами. В робочих документах фіксується отримана у ході перевірки відповідна інформація, і формулюються висновки про виявлені порушення або відхилення і є підтвердженням висновків та пропозицій щодо наявності та руху ОЗ. Приклади деяких робочих документів наведені нижче (табл.3.4-3.5).

Таблиця 3.4. – Форма робочого документа внутрішнього аудитора РД-1. Перевірка дотримання умов визнання ОЗ активами

Об'єкт ОЗ	Інвентарний Номер	Критерії визнання за даними обліку		Критерії визнання за даними аудиту		Відхилення (6-4)
		Існує період надходження майбутніх вигод (цех, підрозділ)	Первинна вартість	Існує ймовірність надходження майбутніх вигод	Первинна вартість	
1	2	3	4	5	6	7

Таблиця 3.5. – Форма робочого документа внутрішнього аудитора РД-3-2. Перевірка правильності визначення первинної вартості ОЗ при їх надходженні

Об'єкт ОЗ	Справедлива вартість за даними обліку	Інші витрати за даними обліку	Разом за даними обліку	Справедлива вартість за даними аудиту	Інші витрати за даними аудиту	Разом за даними аудиту	Відхилення (7-4)
1	2	3	4	5	6	7	8

Отже, запровадження служби внутрішнього аудиту дозволить виявити недоліки та порушення у відображенні в обліку ОЗ та сформулювати рекомендації стосовно покращення відображення їх системи обліку Товариства.

ВИСНОВКИ

ОЗ займають одне з ключових місць в структурі активів підприємства, забезпечують процес його функціонування, а також визначають його економічний потенціал.

Однією з умов раціональної організації обліку ОЗ виступає їх класифікація. Як і для більшості елементів обліку, суть класифікації ОЗ полягає у визначенні певних груп та їх об'єднанні, виходячи з подібних функцій. Так для більш точного окреслення функцій ОЗ було розроблено модель класифікації об'єктів відповідно до стадій їх життєдіяльності. Так, модель містить уточнені, а також доповнені по змісту вже існуючі та запропоновані нові класифікаційні ознаки, які характеризують об'єкт ОЗ як в динамічному так і в статичному стані.

Визнання, оцінка та порядок відображення операцій ОЗ у обліку визначені нормативно правовими актами, зокрема П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби».

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи бакалавра було обрано ТОВ «Будинок моди «Сорока», що здійснює виробництво та продаж власної продукції (одяг), а також інші види діяльності передбачені Статутом.

Аналіз фінансового стану ТОВ «Будинок моди «Сорока» та фінансових результатів, дає змогу стверджувати, що його діяльність знаходиться на досить високому рівні. Товариство є успішним та реалізує кроки у напрямку нарощення своїх виробничих потужностей.

В ТОВ «Будинок моди «Сорока» до ОЗ відносяться незавершені КІ, нерухомі (будівлі та споруди) та рухомі об'єкти (транспортні засоби, устаткування, інструменти, тощо).

Рух ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока» оформлюється відповідними первинними документами, які відображають надходження, експлуатацію, в т.ч. переміщення, та вибуття об'єктів ОЗ. Враховуючи АСО ТОВ «Будинок моди «Сорока» в подальшому інформація про ці об'єкти вноситься в АСО.

Організація первинного, аналітичного, а також синтетичного обліку в ТОВ «Будинок моди «Сорока» відбувається з використанням форм типових первинних документів, а також відповідних облікових реєстрів, які затверджені відповідними Методичними рекомендаціями.

Що стосується аудиту, то підприємство користується послугами аудиторських фірм, а для контролю ОЗ створюється інвентаризаційна комісія.

Аналіз існуючих чинних форм первинного обліку, для здійснення господарських операцій з ОЗ, показав, що вони не в повній мірі охоплюють всі стадії їх життєдіяльності. Саме тому були запропоновані та уточнені відповідні форми, які дозволять: групувати витрати, пов'язані з придбанням/створенням об'єктів КІ; відображати операції, що стосуються рекласифікації, змінювати облікові оцінки. Крім того було систематизовано відображено документообіг операцій з ОЗ враховуючи діючі та запропоновані форми первинного обліку за стадіями життєдіяльності.

Також запропонований алгоритм аналізу процесів стану, руху, використання та відтворення ОЗ поглиблює сучасні методичні положення та сприяє підвищенню ефективності використання ОЗ ТОВ «Будинок моди «Сорока».

Застосування запропонованих підходів дасть змогу Товариству збільшити обсяги випуску продукції, підвищити показник фондівдачі, збільшивши як прибуток від реалізації продукції так і балансовий прибуток, а відтак, і рентабельність ОЗ.

Крім того запропоновано здійснювати аудит, шляхом створення внутрішньої служби аудиту Товариства. Саме запровадження служби внутрішнього аудиту дозволить виявити недоліки та порушення у відображенні в обліку ОЗ та сформулювати рекомендації стосовно покращення відображення їх системи обліку Товариства.

Таким чином, запроваджені пропозиції сприятимуть покращенню обліку і аудиту ОЗ, що в кінцевому результаті позитивно вплине на роботу

ТОВ «Будинок моди «Сорока» в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондар М. І. Методологія та організація обліку та контролю інвестиційної діяльності : дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.00.09 / Бондар Микола Іванович. Київ, 2008. 401 с.
2. Боярко І. М., Гриценко Л.І. Інвестиційний аналіз : навч. Посіб. Київ : Центр учб. літ., 2011. 400 с.
3. Бурцев В. В. Экаунтинг в управлении корпоративными финансами. *Международный бухгалтерский учет*. 2006. № 8 (92). С. 39-47.
4. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник [для спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів]. - друге видання, перероб. та доп. Житомир: ЖІТІ: ПП «Рута», 2002. 672 с.
5. Валуев Б. И. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета. М. : Финансы и статистика, 1987. 239 с.
6. Валуєв Б. І., Фадєєва С.В. Система об'єктів оперативного управління – класифікаційний аспект. *Вісник соціально-економічних досліджень*. Одеса , 2003. Вип. 15. С. 41-45.
7. Височан О. С., Гнатюк Р.І. Первинний облік капітальних інвестицій. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. Херсон, 2013. № 1. С. 85-87.
8. Горбаченко С. А. Аналіз підприємницьких проектів : навч. посіб. /С. Горбаченко, В. Карпов. – Одеса : ОНЕУ, 2013. – 241 с.
9. Гнатенко, Є. П. Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві. Економічний аналіз: зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярошук (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2016. Том 26. № 1. С. 99-105. ISSN 1993-0259.
10. Грінько А. П. Методологія та організація бухгалтерського обліку відтворення основного капіталу : дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09

/ Грінько Алла Павлівна. Харків, 2015. 439 с.

11. Зубилевич С. Уменьшение полезности активов. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2005. № 2. С. 9-13.

12. Ковшун Н. Е. Аналіз та планування проектів : навч. посіб. /Н. Е. Ковшун. Київ : Центр учб. літ., 2008. 344 с.

13. Концептуальна основа фінансової звітності. URL: <http://195.78.68.18/minfin/file/link/392433/file/c.pdf>. – Назва з екрану.

14. Лоханова Н. О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень : [монографія] / Н. О. Лоханова. Херсон : Грінь Д. С., 2012. 400 с.

15. Макеєва О. В. Життєвий цикл основних засобів – проблемні питання обліку та контролю. *Вісник соціально-економічних досліджень*. Одеса, 2002. № 12. С. 229-232.

16. Макеєва О. В. Зменшення корисності основних засобів – проблеми бухгалтерського відображення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. Одеса, 2005. № 22. С. 253-237.

17. Машкова Т. В. Обліково-інформаційне відображення якісних характеристик сільськогосподарських угідь : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 Машкова Тетяна Володимирівна. Київ, 2016. 319 с.

18. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств». URL: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/ru/2015/ias7.pdf>. – Назва з екрану.

19. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : затв. Наказом М-ва фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>. – Назва з екрану.

20. Милошевич Д. Набор инструментов для управления проектами / Драган Милошевич ; пер. с англ. Мамонтова Е. В. ; под ред. С. И. Неизвестного. М. : Компания АйТи : ДМК Пресс, 2006. 729 с.

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби". URL: <http://195.78.68.18/minfin/file/link/>

394616/file/IAS%2016%20(ed_2013)ua.pdf. – Назва з екрану.

22. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 "Зменшення корисності активів". URL:

[http://195.78.68.18/minfin/file/link/394622/file/IAS%2023%20%20\(ed_2013\)ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394622/file/IAS%2023%20%20(ed_2013)ua.pdf). – Назва з екрану.

23. Наумчук О. А. Основні засоби: методика обліку і формування облікової політики : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Наумчук Ольга Анатоліївна. Донецьк, 2005. 182 с.

24. Павлюк И. Изменения в бухгалтерском учете уменьшения полезности и восстановления полезности основных средств. *Бухгалтерский учет и аудит*. 2005. № 12. С. 21-26.

25. Пересада А. А. Інвестування : навч. посіб. / А. А. Пересада. Київ :КНЕУ, 2004. 250 с.

26. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z1214-13>. Назва з екрану.

27. Подшиваленко Г. П., Лахметкина Н.И, Макарова М.В. Инвестиции : учеб. Пособие. [4-е изд., стер.]. М. : КНОРУС, 2007. 200 с.

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00>. – Назва з екрану.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>. – Назва з екрану

30. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. – Назва з екрану.

31. Про затвердження типових форм первинного обліку [Електронний ресурс] : затв. Наказом М-ва статистики України від 29.12.1995 р. № 352. URL: <http://ukraine.uapravo.net/data/base57/ukr57058.htm>. – Назва з екрану.
32. Ример М. И., Касатов А. Д., Матиенко Н. Н. Экономическая оценка инвестиций. [2-е изд.]. СПб. : Питер, 2007. 480 с.
33. Самбурська Н. І. Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання та водовідведення : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Самбурська Наталія Іванівна. Одеса, 2012. 267 с.
34. Староверова Г. С., Медведев А. Ю., Сорокина И. В. Экономическая оценка инвестиций : учеб. Пособие. М. : КНОРУС, 2006. 312 с.
35. Ступницька Т. М. Підвищення ефективності використання основного капіталу підприємств харчової промисловості : дис.... канд. екон. наук : 08.00.04. Одеса, 2008. 213 с.
36. Урбан Н. М. Методика та організація оцінки активів підприємства в обліку та аудиті : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Урбан Наталія Михайлівна. Тернопіль, 2004. 215 с.
37. Фінансовий облік-1 (частина І) : навч. посіб. / за ред. Максимової В. Ф. Одеса : ОНЕУ, 2013. 436 с.
38. Янчев А. В. Облік та аналіз відтворення основних засобів : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Янчев Андрій Володимирович. Луганськ, 2004. 21 с.