

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

КВАЛІФІКАЦІЙНА ВИПУСКНА РОБОТА  
на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня «магістр»  
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ»

Виконала студентка 2 курсу, групи ОП.мз-71а

Савченко А.С.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 р.

Керівник дипломної роботи

Кравченко О.В.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 р.

Суми – 2018



## РЕФЕРАТ

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

студентки Савченко Аліни Сергіївни

Актуальність теми визначається тим, що основні засоби, є основою господарської діяльності підприємства, одним із ключових елементів процесу виробництва продукції, а отже, одним із найважливіших об'єктів обліку і звітності, що характеризує загальний майновий стан підприємства, його економічний потенціал та інвестиційну привабливість. Рациональність та ефективність їх використання впливають на фінансові результати підприємства, та його здатність забезпечувати блага суспільства.

Метою кваліфікаційної магістерської роботи є дослідження теоретичних і практичних аспектів щодо організації обліку і аудиту наявності та руху основних засобів, а також розробка шляхів їх удосконалення.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «КЕРАМЕЙЯ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів організації обліку та аудиту наявності та руху основних засобів.

Для досягнення поставленої мети та завдань були використані такі методи дослідження: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез, хронологічного і систематичного спостереження; зведення, групування та графічного зображення даних дослідження, вимірювання господарських засобів і процесів; реєстрації та класифікації даних; обчислення абсолютних та відносних величин, інформації узагальнення з метою складання звітності.

Інформаційною базою кваліфікаційної магістерської роботи є: законодавчо-нормативні акти, методичні матеріали, праці зарубіжних і українських учених-економістів щодо питань методології обліку та аудиту основних засобів, дані мережі Інтернет, фактичні показники фінансово-

господарської діяльності підприємства, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, форми фінансової звітності.

Основний науковий результат кваліфікаційної магістерської роботи передбачає:

-удосконалення документального оформлення операцій з обліку основних засобів задля забезпечення інформативності, посилення контролю за ефективністю виконаних операцій, зниження трудомісткості облікових робіт;

-створення служби внутрішнього аудиту, що дозволить мінімізувати ризики, підвищити ефективність обліку, контролю, аналізу;

-визначення методики проведення внутрішнього аудиту основних засобів з метою поліпшення якості процесу управління ними на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих пропозицій щодо вдосконалення організації обліку та аудиту основних засобів в практичній діяльності ТОВ «КЕРАМЕЙЯ».

Результати апробації основних положень кваліфікаційної магістерської роботи розглядалися через публікацію тез на II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції (5 жовтня 2018 року, м. Київ), публікацію статті в електронному науково-практичному журналі «Інфраструктура ринку» (25/2018; м. Одеса)

Ключові слова: основні засоби, оцінка, аудит, визнання, амортизація, облік, первісна вартість.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 55 сторінках, зокрема список використаних джерел із 48 найменувань, розміщений на 6 сторінках. Робота містить 2 таблиці, 1 рисунок, а також 17 додатків, розміщених на 21 сторінці.

Рік виконання кваліфікаційної роботи – 2018 рік

Рік захисту роботи – 2018 рік

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ .....	9
1.1 Економічна сутність, значення, класифікація основних засобів.....	9
1.2 Порядок визнання та оцінки основних засобів.....	12
1.3 Організація та методика аудиту основних засобів .....	18
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «КЕРАМЕЙЯ».....	23
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика товариства.....	23
2.2 Організація обліку основних засобів.....	27
2.3 Порядок проведення аудиту основних засобів.....	33
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ .....	38
3.1 Вдосконалення організації обліку основних засобів.....	38
3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту основних засобів.....	43
ВИСНОВКИ.....	48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	51
ДОДАТКИ.....	57

## ВСТУП

Головною складовою ресурсного потенціалу кожного підприємства є основні засоби, які встановлюють стратегічні можливості їх розвитку. Стан та ефективність їх використання впливає на виконання плану виробництва підприємства та перспективу отримання прибутку. Все це потребує постійного моніторингу ефективності їх використання з метою управління виробничою діяльністю. Рівень забезпеченості підприємства конкурентоспроможними сучасними засобами праці, а також подальший процес їх відтворення, оновлення перебуває в залежності від їх точного та раціонального обліку. Можливість побудови системи організації обліку передбачає отримання своєчасної, надійної та повної інформації, яка дозволяє приймати рішення щодо управління майном на підприємстві. Проте, інформація стосовно основних засобів не завжди відповідає таким вимогам. Недосконалість нормативної бази, її численні зміни не сприяють формуванню такої інформації про основні засоби, призводять до її неоднозначного тлумачення.

Вагомий внесок у дослідження теоретичних та методичних аспектів організації обліку і аудиту основних засобів зробили такі відомі вчені: Бутинець Ф.Ф., Власюк Г.В, Голов С.Ф., Огійчук Н.Ф., Сопко В.В., В.Г. Швець тощо. Проте, деякі питання мають дискусійний характер і потребують подальших досліджень. Все це зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Метою написання роботи є дослідженні теоретичних і практичних аспектів щодо організації обліку і аудиту наявності та руху основних засобів, а також розробка шляхів їх удосконалення.

Досягнення цієї мети забезпечується вирішенням завдань:

- визначити економічну сутність, значення основних засобів, надати характеристику основних нормативних актів;
- висвітлити порядок визнання та оцінки основних засобів;

- розглянути методику аудиту основних засобів;
- надати загальну інформацію про підприємство, розрахувати та проаналізувати основні показники діяльності, навести організаційну структуру;
- дослідити стан організації первинного, аналітичного і синтетичного обліку основних засобів;
- висвітлити порядок проведення аудиту основних засобів розрахунків з оплати праці на підприємстві;
- розробити шляхи вдосконалення обліку і аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аудиту наявності та руху основних засобів на ТОВ «КЕРАМЕЙЯ».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів обліку і аудиту наявності та руху основних засобів.

Теоретико-методологічною основою роботи є загальнонаукові методи пізнання досліджуваних явищ і процесів: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез. У вивченні питань методики й організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності докладно використовувалися методи групування, індексний, табличний, графічний методи, ряди динаміки, порівняння.

Під час дослідження вивчено законодавчо-нормативні акти, методичні матеріали, праці зарубіжних і українських учених-економістів щодо питань методології обліку та аудиту основних засобів, дані мережі Інтернет, фактичні показники фінансово-господарської діяльності підприємства, дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, форми фінансової звітності ТОВ «КЕРАМЕЙЯ».

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

### 1.1. Економічна сутність, значення, класифікація основних засобів.

Основним елементом матеріально-технічної бази підприємства є основні засоби. В економічній літературі часто ототожнюють поняття «основні засоби», «основні фонди», а в дослідженнях науковців існує багато точок зору щодо трактування цього поняття, що обумовлює виникнення певних ускладнень та непорозумінь.

У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених існує багато точок зору, враховуючи їх багатоаспектність і різне цільове призначення, до трактування поняття «основні засоби». В економічних джерелах використовують поняття «основні фонди» – це засоби виробництва, які перебувають у процесі виробництва і використовуються поступово протягом декількох виробничих циклів, частинами переносять свою вартість на новостворений продукт [19].

Основні засоби є складовою необоротних активів від інших складових їх відрізняє матеріальна форма, стан, що характеризується придатністю до експлуатації, їх вартість законодавчо врегульована.

Систематизацію деяких думок дослідників щодо визначення сутності «основні засоби» наведено в Додатку Б.

Аналізуючи наведені визначення поняття можна зробити висновок, що більшість авторів акцентують увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як: матеріальність; використання; термін експлуатації.

Нормативні акти трактують їх сутність наступним чином:

- П(С)БО 7 основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здачі в оренду, для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк



корисного використання яких більше одного року [34].

- ПКУ основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [31].
- МСБО 16 основні засоби – це матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду [24].

Основними нормативними актами, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а також порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності, є П(С)БО 7 та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, в даних документах їх визначення – тотожні. Це також справедливо і для національної та міжнародної практики поняття основних засобів співпадають за усіма головними критеріями їх визнання.

Податковим кодексом встановлено додатковий критерій - вартісну межу, яку використовують для виокремлення малоцінних необоротних матеріальних активів від основних засобів – 6000 грн., а також підкреслено, що об'єкт основних засобів визнається активом тільки, коли його застосування відбувається виключно для використання у господарській

діяльності платника податку. В бухгалтерському - вартісну межу основних засобів підприємства можуть встановлювати самостійно в межах обраної облікової політики. Така суперечність призводить до виникнення непорозумінь між підприємством та фіскальними органами [38].

Належна організація обліку основних засобів передбачає їх правильну класифікацію: розподіл їх на класи на базі конкретних ознак, властивостей та зв'язків між ними. В практичній діяльності вона використовується при побудові організації аналітичного і синтетичного обліку об'єктів, при нарахуванні амортизації, при інвентаризації основних засобів. Чим більше виокремлено класифікаційних ознак, тим вищий ступінь пізнання досліджуваних об'єктів та можливостей управління ними [33].

Виділяють декілька класифікаційних ознак: за характером функціонування, за характером участі активів в різних видах діяльності підприємства, за характером фінансових джерел формування активів тощо, а також за характером участі в господарському процесі з позицій особливостей їх обороту, відповідно до якої виділяє оборотні (поточні) та основні засоби (Додаток В).

Наведені класифікації мають суттєві розбіжності, що знижує можливість їх використання для побудови інформаційних моделей основних засобів та потребує доопрацювання. На законодавчому рівні це питання врегульовано П(С)БО 7 та ПКУ. П(С)БО 7 виділено 9 груп основних засобів: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби. [31, 34]

За ПКУ також виокремлено дев'ять груп основних засобів та сім інших необоротних активів. За кожною з виділених груп встановлено мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів для нарахування амортизації (від 2 до 20 років). Завдяки цьому стало можливим зменшення відмінностей між бухгалтерським та податковим обліком.

В міжнародній практиці (МСБО 16) не має інших необоротних матеріальних активів, застосовується поняття класи основних засобів, а також визначено, що у фінансовій звітності слід розкрити інформацію для кожного класу основних засобів, а у П(С)БО 7 у примітках до фінансової щодо кожної групи основних засобів [34,24]

Отже, значна кількість існуючих підходів до трактування сутності та класифікації основних засобів, вказує на актуальність даного питання. Якісно і повноцінно розроблений понятійний апарат бухгалтерського обліку в частині трактування сутності основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку дозволяє побудувати економічно правильну структуру, здатну достовірно відображати всі операції з основними засобами на рахунках бухгалтерського обліку і формувати достовірну інформацію про них у фінансовій звітності.

## 1.2 Порядок визнання та оцінки основних засобів

В структурі активів підприємств найбільшу питому вагу займають основні засоби, тому їх вартість максимально впливає на показники діяльності. Оцінка активів є ключовим моментом, що визначає наявну вартість капіталу підприємства, її цінність як майнового комплексу. Саме тому правильність обліку основних засобів передбачає єдиний принцип їх грошової оцінки. Оцінка об'єктів є грошовим вираженням їх вартості.

Критерії визнання основних засобів враховують: наявність матеріально-речової форми; можливість достовірного визначення вартості; ймовірність отримання економічних вигід від використання; термін експлуатації понад 1 рік. Слід відмітити, що, навіть, при наявності імовірності отримання майбутніх вигід від активу його не відображають в балансі, якщо неможна визначити його достовірну оцінку. Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активом, слід оцінювати за його собівартістю. Оцінка основних засобів регулюється П(С)БО 7. При оцінці

основних засобів необхідно врахувати два фактори: на який момент її встановлювати і на якому рівні. Для цілей бухгалтерського обліку оцінку основних засобів передбачено на: дату придбання, дату балансу, дату вибуття (табл. 1.1.)

Таблиця 1.1 – Види оцінок основних засобів [38]

Види оцінок	Характеристика	Застосування
Первісна вартість	історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для їх придбання (створення)	При зарахуванні на баланс придбаних (створених) основних засобів
Залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю і сумою зносу основних засобів	При визначенні підсумку валюти балансу
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) об'єктів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)	При проведенні розрахунку сум амортизації основних засобів, при списанні об'єкта основних засобів
Справедлива вартість	сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання у результаті операцій між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами	При проведенні переоцінок основних засобів, отриманні основних засобів в обмін на інші активи, безоплатному їх отриманні
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після їх переоцінки	При проведенні переоцінок основних засобів, якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу
Вартість, що амортизується	первісна або переоцінена вартість об'єкта за вирахуванням ліквідаційної вартості	При визначенні сум амортизації

Головне значення має здійснена оцінка на поточний момент. Вона передбачає визначення вартості майна на момент прийняття управлінських рішень і дозволяє порівняти вартість об'єктів, що відображені в обліку.

Майбутня оцінка використовується для розроблення прогнозних розрахунків, визначення можливого прибутку та ефективності підприємства. Під час первісного придбання основні засоби можуть оцінюватись за собівартістю, справедливою та залишковою вартістю, залежно від способу надходження об'єкта. Законодавчо визначено, що з метою формування облікової політики використовують метод оцінки за собівартістю [38].

Основним способом надходження є придбання за кошти, тоді первісна вартість включає:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, держмита та інших аналогічних платежів;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі);
- витрат на страхування, ризиків доставки;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані із доведенням до стану, у якому вони придатні до використання [29]

При отриманні об'єкта основних засобів в результаті обміну його оцінка залежить від того яким був обмін подібними чи неподібними активами. У першому випадку первісна вартість отриманого об'єкта основного засобу дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю буде справедлива вартість переданого об'єкта із включенням різниці до витрат звітного періоду [28]. В іншому - первісна вартість отриманого об'єкта дорівнює справедливій вартості переданого активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана під час обміну).

Первісна вартість безоплатно отриманих об'єктів є їх справедливою вартістю, враховуючи понесені витрати.

Надходження основних засобів до статутного капіталу означає формування їх справедливої вартості за погодженням з засновниками підприємства з урахуванням понесених витрат.

Первісною вартістю при переведенні основних засобів з оборотних активів є їх собівартість, яка визначається за П(С)БО 9 та П(С)БО 16.

За рахунок різних витрат може відбуватися збільшення первісної вартості об'єктів. Це витрати, що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція). Оцінка об'єктів основних засобів у податковому обліку відбувається за фактичними витратами на придбання, самостійне виготовлення, справедлива вартість не використовується.

Застосування оцінки за первісною вартістю не дозволяє враховувати вплив інфляції та інших цінових змін на ринку. Під впливом інфляції та інших зовнішніх факторів з часом первісна вартість об'єктів відрізняється від вартості аналогічних об'єктів, тому вони підлягають переоцінці, в результаті якої отримують їх відновлену вартість.

Згідно з П(С)БО 7 переоцінка об'єкта основних засобів може здійснюватися, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. В даному випадку є можливість прийняти рішення про проведення переоцінки задля доведення вартості основних засобів до їх справедливої вартості: враховуючи ступень зносу, модернізацію, дообладнання тощо. Для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів поріг суттєвості визначається у розмірі 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства або 10 % відхилення залишкової вартості об'єкта від справедливої. Здійснення переоцінки основних засобів за П(С)БО 7 є обов'язковим, тоді як згідно за МСБО 16 облік основних засобів за переоціненою вартістю розглядається як альтернативний підхід не обов'язковий до застосування [38].

На дату балансу оцінка основних засобів може бути визначена за

базовим або альтернативним підходом:

- базовий - передбачає оцінку основних засобів за їх історичною собівартістю, враховуючи витрати на їх виробництво або придбання;
- альтернативний - за переоціненою сумою - справедливою вартістю.

Вітчизняними підприємствами застосовується базовий підхід, заснований на принципі історичної (фактичної) собівартості, який є пріоритетним для цілей бухгалтерського обліку. Альтернативний підхід використовується не часто через відсутність встановленого алгоритму розрахунку справедливої вартості та складнощів щодо визначення справедливої ринкової вартості.

У зарубіжних країнах об'єкт основних засобів при первісному визнанні може оцінюватися за історичною собівартістю, справедливою або залишковою вартістю залежно від способу надходження. При цьому в основу первісної облікової ціни при уведенні в дію основних засобів покладено фактичні витрати на придбання, будівництво, уключаючи транспортування, монтаж й інші витрати з їх доведення до експлуатаційного стану.

Згідно МСБО 16 при оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації [24].

Порівняння вітчизняного та міжнародного облікового досвіду за питанням формування вартості об'єктів основних засобів наведено в Додатку Г. Використання основні засоби передбачає втрату їх вартості через нарахування амортизації. Амортизація нараховується із застосуванням таких методів:

- прямолінійного - річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;
- зменшення залишкової вартості - річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної

норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) - різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

- прискореного зменшення залишкової вартості - річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;
- кумулятивного - річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта, який розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;
- виробничого - місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка передбачає ділення вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити з використанням об'єкта основних засобів [18].

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання, протягом всього строку експлуатації, призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації, а також припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта. Підприємство може обрати для різних груп основних засобів різні методи амортизації і вказати про це в обліковій політиці.

Таким чином, визнання та оцінка основних засобів є важливим моментом в обліку, оскільки це впливає на достовірність фінансової звітності, дозволяє правильно визначити собівартість продукції і реальний стан діяльності підприємства і уникнути суперечностей між підприємством і



податковою службою у цих питаннях.

### 1.3 Організація та методика аудиту основних засобів

Основні засоби важливою складовою для кожного підприємства, саме тому вони зацікавлені у формуванні достовірної інформації про них у фінансовій звітності, саме тому актуальним є проведення аудиту.

Метою проведення аудиту основних засобів є встановлення ступеня відповідності сформованої інформації у звітності підприємства прийнятим нормам обліку та надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

Серед основних завдань аудиту виділяють:

- аналіз показників використання основних засобів;  
визначення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами;
- встановлення правильності розрахунку амортизаційних сум і віднесення їх на собівартість продукції;
- перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів, контроль за витратами на ремонт, за правильністю їх відображення;
- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;
- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами [15].

Предметом аудиту є господарські процеси та операції щодо наявності, руху і використання основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами.

Об'єктами аудиту основних засобів можуть виступати: елементи облікової політики (строк корисної експлуатації, порядок і методи нарахування зносу, порядок оцінки та переоцінки основних засобів), операції з обліку основних засобів та правильність їх документального оформлення, стан оперативного, інвентарного, аналітичного і синтетичного обліку

економічно-технічні показники використання основних засобів; організація та стан внутрішнього контролю.

Джерелами інформації для аудиту є: вимоги нормативних документів; наказ про облікову політику підприємства; розпорядчі та установчі документи щодо руху основних засобів; первинні документи; облікові регістри з обліку основних засобів; акти та висновки попередніх перевірок, матеріали інвентаризації, дані внутрішнього контролю; форми звітності [16].

Основними методами при аудиті основних засобів є: логічна та фактична перевірка, опитування, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, повторне виконання, вибіркове дослідження, інвентаризація, запити.

Організація процесу аудиту передбачає послідовне виконання певних стадій: інформаційно-методичної, структурної, процедурної, інформаційно-прогнозної.

Методичні аспекти проведення аудиту основних засобів повинні відповідати певним етапам аудиторської перевірки. Організаційний етап передбачає складання організаційно-методологічних документів, передусім, це план аудиту, в якому наводяться основні стадії процесу аудиту, розміщені в логічній послідовності та визначаються відповідальні виконавці. Це впливає на інтенсивність проведення аудиту. На підставі загального плану аудиту розробляють та оформлюють документально аудиторську програму, в якій деталізують пункти плану та інструктують виконавців. Програма аудиту повинна відповідати певним визначеним критеріям якості аудиторської перевірки: наявність; правдивість; права та зобов'язання; повнота; вимірювання; оцінка вартості; подання і розкриття.

Сам процес проведення аудиту основних засобів відбувається в декілька етапів. На першому аудитор ознайомлюється з: нормативно-правовими аспектами проведення операцій на підприємстві; рішеннями власника на проведення таких операцій; організацією обліку основних засобів, оцінюють систему внутрішнього контролю на підприємстві. З цією

метою аудитор повідомляє листом керівництво підприємства-клієнта для одержання необхідної інформації про список питань та перелік необхідних документів за звітний період для проведення перевірки [14]

На наступному етапі проводять аудит наявності основних засобів: шляхом інвентаризації (за умови невеликої кількості засобів) або документальною перевіркою (вивчаються документи, що підтверджують надходження та рух основних засобів). За першим випадком аудитор уважно вивчає матеріали попередніх інвентаризацій (чи були виявлені помилки і яким чином вони виправлені), особливу увагу звертаючи на правильність відображення результатів у бухгалтерському обліку. Крім того можуть проводити вибіркочу перевірку записів у інвентаризаційних відомостях [15].

Під час другого методу порівнюють дані первинного та аналітичного обліку, дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів. Співставлення передбачає: порівняння залишків вартості основних засобів в синтетичних і аналітичних регістрах; перевірка бухгалтерських записів згідно діючих нормативних документів, особливо по їх руху, ремонту, модернізації та реконструкції; співставлення фактичних методів нарахування зносу необоротних активів з даними наказу про облікову політику та економічна ефективність їх використання; нарахування амортизації з обліком руху об'єктів; правильність віднесення сум зносу в складі витрат за видами діяльності [10]

Оскільки даний процес досить трудомісткий та передбачає обробку великої кількості інформації, аудитор може використовувати вибіркоче дослідження основних засобів при прийнятому рівні аудиторського ризику.

Третій етап передбачає проведення аудиту господарських операцій в частині правильності формування первісної вартості основних засобів (необхідно визначити яким чином її було сформовано); перевірки операцій з руху основних засобів. Надходження об'єктів основних засобів необхідно перевірити з точки зору законності, доцільності і правильності відображення в бухгалтерському обліку. Обсяг необхідних проведених процедур при цьому

аудитор на основі його суб'єктивної класифікації операцій з основними засобами на типові і нетипові визначає самостійно, виходячи з повторюваності операцій, цілей створення і функціонування суб'єкта господарювання, оподаткування. [14]

Аудитор також вивчає порядок відображення в обліку результатів переоцінки (він різний для об'єктів, які переоцінюються вперше і повторно) та суттєво впливає на відображення цих операцій в обліку. Також при перевірці основних засобів вивчають правильність і точність розрахунку амортизаційних відрахувань, а також чи за цільовим призначенням їх використовують, які методи амортизації застосовуються на підприємстві, їх ефективність. У процесі проведення аудиту амортизаційних відрахувань аудитор здійснює перевірку правильності її нарахування за окремими об'єктами основних засобів і в цілому розрахунок за звітний період.

Також перевіряють правильності обліку та віднесення витрат на ремонт основних засобів. З цією метою слід установити: наявність планів і кошторисів ремонту, актів на виконання робіт, актів приймання-передачі виконаних робіт, актів технічного огляду будинків і споруд, правильність і своєчасність складання відповідних документів; правильність формування витрат; правильність віднесення робіт до поточного або капітального ремонту, доцільність і законність операцій з ремонту.

Перевіреними також повинні операції зі списання основних засобів: через дослідження правильності оформлення вибуття об'єктів шляхом порівняння даних із первинними документами. Вибуття об'єкта у разі ліквідації аудитор розглядає з точки зору обґрунтованості списання об'єкта, своєчасності, правильності проведення ліквідаційних дій, а також своєчасності та повноти оприбуткування матеріалів. Також необхідно перевірити, чи винні особи компенсували шкоду за втрачені або пошкоджені основні засоби, і за якими цінами відбувалося відшкодування [33].

Аудитори також повинні переконатись, що в примітках для кожного класу основних засобів розкрита інформація щодо: баз оцінок для визначення

балансової вартості; методів амортизації; строків експлуатації; сум накопиченої амортизації, включаючи накопичені збитки від зменшення корисності, на початок і кінець періоду; узгодження балансової вартості на початок і кінець звітного періоду.

В цілому проведення аудиту основних засобів передбачає перевірку збереження та технічний стан, законність і правильність документального оформлення всіх операцій, правильність нарахування амортизації, своєчасність та повноту включення її у витрати виробництва, правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження, переміщення і вибуття основних засобів.

Завершується аудит аналізом ефективності використання основних засобів: розраховують фондівдачу, фондомісткість, коефіцієнти зносу, поновлення, придатності основних засобів.

За результатами здійснених аудиторських процедур складають необхідні робочі документи аудитора (пояснення і заяви працівників, акти, довідки; інвентаризаційні описи; реєстри бухгалтерського обліку; бухгалтерська звітність). В них фіксується отримана в ході перевірки інформація, формулюються відповідні висновки про виявлені відхилення та порушення. [48].

На підсумковому етапі узагальнюють результати перевірки, формують висновки, готують пропозиції, складають аудиторський висновок, в якому вказують всі виявлені недоліки і порушення в обліку й звітності, а також виділяють ті помилки і виправлення, що можуть вплинути на вірогідність звітності з посиланнями на нормативну базу. [30]

Отже, проведення аудиту основних засобів на підприємстві дозволяє підтвердити достовірність даних про них, надати необхідні рекомендації щодо ведення обліку. Ефективність аудиту визначається рівнем інформаційного забезпечення, досконалістю програми та застосуванням необхідних процедур аудиту.

## РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «КЕРАМЕЙЯ»

### 2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика товариства

ТОВ «Керамейя» було створено у 2006 році за участю американського фонду прямих інвестицій Horizon Capital і тільки у 2008 році було випущено першу партію продукції. На сьогодні товариство є виробником клінкерної керамічної цегли, бруківки та поризованих блоків. Метою здійснення діяльності ТОВ «Керамейя» є отримання прибутку в інтересах акціонерів, зростання його ринкової вартості. ТОВ є юридичною особою та діє відповідно до чинного законодавства, має самостійний баланс, поточний та інші рахунки в банках, печатку зі своєю назвою. Підприємство самостійно реалізує свою господарську діяльність, визначає перспективи розвитку, розпоряджається прибутком, заключає угоди, набуває майнові і немайнові права, несе обов'язки, може бути позивачем і відповідачем у суді.

Організаційна структура управління ТОВ «Керамейя» належить до лінійно-функціонального типу, який передбачає прийняття рішень, розподіл відповідальності та повноважень по вертикалі. Організаційна структура управління підприємства ґрунтується на таких принципових положеннях як чіткий розподіл праці, ієрархічність управління, наявність формальних правил і процедур.

Діяльність ТОВ «Керамейя» здійснюється відповідно до облікової політики закріпленій у Наказі про облікову політику. Він є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу в ТОВ «Керамейя» та є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками. Аналіз даного документу за змістом дозволяє зробити висновок про відсутність певної структури, елементи наведено без їх систематизації, у довільному порядку, із зазначенням безальтернативних варіантів обліку чи оцінки та повторами змісту чинних нормативно-правових

актів.

ТОВ «Керамейя» веде бухгалтерський облік результатів своєї роботи в бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером, права і обов'язки якого, як і кожного бухгалтера підприємства закріплено посадовими інструкціями.

Ведення бухгалтерського та податкового обліку відбувається з дотриманням єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», діючих П(С)БО, інших нормативних активів, враховуючи особливості діяльності і технологію оброблення облікових даних. Форма ведення бухгалтерського обліку журнально-ордерна з використанням 1С:Бухгалтерія 8.3. Всі результати діяльності ТОВ «Керамейя» узагальнюються у формах фінансової звітності.

Для характеристики підприємства особливе значення має своєчасна та об'єктивна оцінка фінансового стану на підставі даних фінансової звітності. Розраховані основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Керамейя» за період 2015-2017 рр. наведено в Додатку .

За результатами наведених показників, можна зробити висновок, що фінансовий стан ТОВ «Керамейя» є стійким. Загальна вартість активів за цей період має тенденцію до збільшення на 12 тис. грн. має стабільно високий рівень та відповідає нормативу. Надлишок джерел фінансування становив 116,9 днів та 163,2 дня або 2,1 та 1,1 грн на 1 грн запасів і покривався за рахунок кредиторської заборгованості. Також спостерігається стійка тенденція до покращення показників забезпеченості запасів.

Розрахована система показників у додатку Ж свідчить про те, що ТОВ «Керамейя» не втратив економічну незалежність та зменшується його фінансова залежність від зовнішніх джерел фінансування. Впродовж періоду коефіцієнт концентрації позикового капіталу збільшився у 2 рази. Коефіцієнт фінансової залежності на кінець 2017 р. не лише скоротилося проти 2015 р., але й не перевищує його оптимальне значення. ТОВ «Керамейя» має задовільну структуру майна, яким володіє, адже основну частку у валюті балансу займають оборотні активи. Значення коефіцієнта реальної

вартості основних засобів у валюті балансу перевищує нормативне (до 50 %). ТОВ «Керамейя» відчуває надлишок оборотних активів для здійснення господарсько-фінансової діяльності. Основою для такого твердження є розмір та тенденція зміни коефіцієнту реальної вартості основних засобів і запасів у валюті балансу у порівнянні з аналогічними значеннями коефіцієнта реальної вартості основних засобів. Основну частку у загальному розмірі капіталу підприємства займає позиковий капітал, станом на кінець 2017 р. – 69,3 %. Причому він сформований повністю за рахунок наявності поточних зобов'язань за розрахунками.

Розмір власного капіталу ТОВ «Керамейя» за останні три роки збільшився. Підприємство використовує власний капітал не тільки для формування необоротних активів та бере участь у фінансуванні діяльності. ТОВ має надлишок власного оборотного капіталу станом на кінець 2017 р. – 91136 грн.

Особливо значним є надлишок власного капіталу для покриття оборотних активів, запасів та товарів у 2017 р., значення яких становило: 2,435; 5,863; 0,896, грн. При цьому позитивним для ТОВ «Керамейя» є наявність стійкої тенденції до зменшення цих показників за період аналізу. Значення коефіцієнта забезпечення запасів зменшилося на 0,060 в.п., що не призводить до необхідності залучення кредиторської заборгованості у фінансування діяльності підприємства.

Значення коефіцієнта маневреності власного капіталу на кінець 2017 р. становило 0,702 (оптимальне значення  $>0,5$ ), що підтверджує зроблені нами висновки стосовно задовільності структури майна та капіталу ТОВ «Керамейя»: частка оборотних активів вища за 50 % (від загальної вартості майна); частка позикового капіталу не перевищує 50 % (від валюти балансу); позиковий капітал на 69,3 % сформований за рахунок кредиторської заборгованості товарного характеру; зростає розмір надлишку власного оборотного капіталу, який повинен бути одним із джерел фінансування діяльності.



Результати даного аналізу дозволяють зробити висновок про наявність стабільного фінансового стану, на що вказує розмір та тенденція зміни основних фінансових коефіцієнтів.

Ліквідність поточних активів є головним чинником, який визначає ступінь ризику вкладень в оборотні активи. Ступінь ліквідності оборотних активів, і кожної їх групи, визначається як відношення відповідної частки оборотних активів до поточних зобов'язань. ТОВ «Керамейя» є ліквідним, має достатню суму наявних грошових коштів для розрахунків з кредиторами ( $A1 \leq P1$ ). На кінець 2017 р. найбільш ліквідні активи покривають найбільш термінові зобов'язання на 1,4 %, у 2015 та 2016 рр. – відповідно на 2,6 % та 2,4 %. Ліквідними є друга та третя група активів протягом усього аналізованого періоду. Однак, слід зазначити, що підприємство користується послугами установ банків і має заборгованість як за довгостроковими, так і за короткостроковими кредитами. Слід також відмітити достатність власного капіталу як для формування важколіквідних, так і оборотних активів. Впродовж аналізованого періоду ТОВ «Керамейя» мало надлишок власного оборотного капіталу, який збільшився за 3 роки на 91136 грн. Отже, загалом балансові зміни свідчать про покращення фінансового стану ТОВ «Керамейя». На кінець 2017 р. ТОВ на 89,2 % володіє неліквідним майном і для перетворення його на грошові кошти потрібен значний час.

Для об'єктивної оцінки фінансового стану ТОВ «Керамейя» важливе значення мають показники ліквідності (Додаток 3). Вони дають можливість оцінити рівень платоспроможності підприємства на певний момент часу, а також у випадках виникнення надзвичайних ситуацій. Аналіз показників платоспроможності ТОВ «Керамейя» у Додатку К вказує, що суб'єкт дослідження є платоспроможним. Так, станом на кінець 2016 та 2017 рр. ТОВ може негайно за рахунок наявних грошових коштів погасити відповідно лише 16,4 % та 8,89 % найбільш термінових зобов'язань, що майже у 15 та 20 разів вище за оптимальне значення. У той же час за рахунок грошових коштів та очікуваних надходжень від дебіторів ТОВ «Керамейя» може

розрахуватися з боргами короткострокового характеру на 31,8 % у 2015 р., 123,1 % – у 2016 р. та 60,6 % – у 2017 р.

Значне відхилення від рекомендованих значень спостерігається за коефіцієнтом загальної ліквідності. Отримані кошти від перетворення оборотних активів на готівку станом на кінець 2017 р. дозволять перекрити кредиторську заборгованість товарного характеру та поточні зобов'язання за розрахунками лише на 95,8 %, що у 2 рази вище оптимального значення. Загалом ТОВ «Керамейя» протягом останніх трьох років можна вважати платоспроможним.

Коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості ТОВ «Керамейя» показує, що у 2017 р. на 1 грн. дебіторської заборгованості було залучено 0,107 грн. кредиторської, у 2016 р. – 0,014 грн, у 2015 р. – 0,245 грн. Тобто, при достатності власного капіталу ТОВ «Керамейя» використовувало у господарському обороті, як не єдине джерело фінансування, кредиторську заборгованість. Коефіцієнт співвідношення активів у 2017 р. становить 14,4 %, що вище рекомендованого значення майже у 8 разів.

Таким чином, зробимо висновок, що за досліджуваний період ТОВ «Керамейя» має відносно стійкий фінансовий стан, розраховані показники відповідають нормативним значенням

## 2.2. Організація обліку основних засобів

Формування своєчасної, повної та достовірної інформації про господарські процеси з основними засобами має велике значення для управління на ТОВ «Керамейя». Цей процес відбувається на таких етапах: первинне спостереження, узагальнення та представлення звітних даних.

Основним завданням організації обліку основних засобів на ТОВ «Керамейя» є збереження майна власників в частині основних засобів через: їх контроль; правильне документальне оформлення, своєчасне

відображення на рахунках і в облікових регістрах, проведення інвентаризації. В наказі про облікову політику ТОВ «Керамейя» стосовно основних засобів наведено таку інформацію до них відносять об'єкти, вартість яких понад 6000 грн. і строк корисного використання понад 1 рік, метод нарахування амортизації – прямолінійний. Зарахування їх на баланс товариства відбувається за умов вірогідності отримання економічних вигод від використання засобу або достовірності визначення вартості. Встановлення терміну корисної експлуатації відбувається при отриманні об'єкта з урахуванням вимог ПКУ, а саме для наявних основних засобів:

- будинки, споруди та передавальні пристрої - від 10 до 20 років
- машини та обладнання - від 2 до 5 років
- транспортні засоби - 5 років
- інструменти, прилади, інвентар (меблі) - 4 роки
- інші основні засоби – 10 років.

Визначення первісної вартості об'єктів відбувається на стадії їх надходження, враховуючи спосіб їх отримання. Надходження основних засобів на ТОВ «Керамейя» відбувається: через капітальні вкладення; придбання; отримання безоплатно; внесення засновниками; оприбуткування надлишків при інвентаризації. Необхідно відмітити, що на товаристві формування первісної вартості відбувається з дотриманням вимог П(СБ)О 7, більш детально ця інформація була розкрита в попередньому розділі (Додаток Г)

Введення в експлуатацію об'єктів на ТОВ «Керамейя» здійснюється комісією, призначеною для цієї цілі наказом керівника. На ТОВ діють постійні діючі комісії, до складу яких включено головного механіка, інженера по техніці безпеки, бухгалтера, матеріально-відповідальну особу, якій передається в експлуатацію об'єкт основних засобів. Комісія здійснює огляд об'єкта, складає необхідні документи, які є основним джерелом інформації для контролю та відображення фактів здійснення господарських операцій.

Організація первинного обліку надходження об'єктів передбачає своєчасне та повне оформлення первинних документів. Вони складаються на бланках типових форм, з розкриттям необхідної інформації про об'єкти основних засобів – Додаток Е. Таким чином, основні первинні документи щодо обліку основних засобів це: ОЗ-1 «Акт приймання-передачі» (внутрішнього переміщення основних засобів; ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»; ОЗ-3 «Акт списання основних засобів». Ці документи оформлюються у момент здійснення операції, а якщо таке неможливо, то негайно після її завершення. За достовірність даних, якість його складання відповідальність покладається на посадових осіб, які підписали документ.

ТОВ «Керамейя» для організації обліку і забезпечення контролю за об'єктами надається інвентарний номер, який зберігається за об'єктом на час його перебування на підприємстві. Загалом облік ведеться у розрізі інвентарних номерів, за місцями експлуатації, видами, матеріально-відповідальними особами. Аналітичний облік основних засобів ТОВ «Керамейя» веде в інвентарних картках ф. ОЗ-6.

Основні засоби вибувають з підприємства в результаті: ліквідації; реалізації; нестач, виявлених при інвентаризації.

На ТОВ «Керамейя» інформацію про основні засоби після складання вказаних первинних документів вносять до бази даних програми 1С Бухгалтерія 8.3. Надходження (ведення в експлуатацію) передбачає обрання вкладки «Основні засоби» і посилання «Введення в експлуатацію основних засобів», потім на панелі інструментів натискаємо на кнопку «Ввести на підставі», вибираємо «Введення ОЗ в експлуатацію». При цьому нарахування податкового кредиту передбачає реєстрацію податкової накладної постачальника у документі «Реєстрація вхідного податкового документу» через вибір прапор «Постачання ОФ».

Для об'єктів, які потребують додаткових витрат на виготовлення, монтаж, на ТОВ «Керамейя» використовують окремий довідник «Об'єкти

будівництва», відкривається за допомогою опцій «Довідники по Об'єктам будівництва» - «Об'єкти будівництва». Віднесення витрати на об'єкти робляться документами «Надходження товарів та послуг» (послуги), «Вимога-накладна» та ін. Також вартість обладнання, що потребує монтажу, повинна бути віднесена на об'єкт будівництва через документ «Передача обладнання в монтаж». В цей документ заносять відомості про номенклатуру, яка передається в монтаж – в результаті вартість цієї номенклатури буде додана до вартості об'єкту будівництва, вказаного в шапці документу.

При введенні в експлуатацію основних засобів необхідно ввести спосіб відображення витрат по амортизації. Для цього в довідник вводять новий елемент наприклад «Комп'ютери», вибираємо рахунок витрат 92, податкове призначення - «Господарська діяльність», статтю витрат на поліпшення ОЗ, заповнюємо аналітику вказуємо: підрозділ, статтю витрат амортизації.

Тиснемо «Ок» і подвійним клацанням обираємо створений спосіб, щоб він підставився в документ введення в експлуатацію. Потім в документі «Введення в експлуатацію» заповнюємо вкладку «Облікові дані». Вносимо облікові дані: підрозділ, МВО, рахунок обліку. У програмі відстежується податкове призначення активів, податкова група заповнюється автоматично залежно від обраного рахунку обліку (можна змінити вручну). Перевіряємо інші дані: рахунок нарахування амортизації, вказуємо строк корисного використання та ліквідаційну вартість. Тиснемо Ок - основний засіб введено в експлуатацію.

Витрати на модернізацію (капітальний ремонт) реєструються на відповідних субрахунках в розрізі об'єктів будівництва через документи «Надходження товарів та послуг» (послуги), «Вимога-накладна» та ін. Після проведення таких робіт (капітальний і поточний ремонт) складають документ «Модернізація та ремонт ОЗ» (меню «ОЗ» - «Модернізація ОЗ»). Накопичені суми витрат за даними бухгалтерського та податкового обліку зазначаються на закладці «Бухгалтерський та податковий облік». Вони можуть бути

заповнені автоматично при натисканні кнопки «Розрахувати суми».

На закладці «Основні засоби» ці суми розподіляються між конкретними об'єктами при натисканні кнопки «Заповнити - для списку ОЗ».

Зняття з обліку основних засобів передбачає формування документу «Списання ОЗ» або «Підготовка до передачі ОЗ»

Аналітичний облік в програмі 1С Бухгалтерія 8.3 ведеться пооб'єктно субконто у натуральному і вартісному вираженнях. Усі господарські проводки заносяться в журнал операцій. Переглядаючи проводки у журналі операцій, їх можна обмежити довільним тимчасовим інтервалом, групувати і шукати за різними параметрами проводок.

Відображення стану та руху основних засобів на ТОВ «Керамейя» здійснюється на підставі робочого плану рахунків, в якому використовують:

- рахунок 1000 «Основні засоби». За дебетом відображають надходження основних засобів за первісною вартістю; суму витрат, пов'язаних з покращенням об'єкту; суму дооцінки. За кредитом - вибуття основних засобів; суму уцінки.
- рахунок 1500 «Капітальні інвестиції», де формується вартість придбаного об'єкту, за дебетом цього рахунку відображають збільшення витрат на придбання або створення матеріальних активів; за кредитом - їх зменшення.
- рахунок 1300 «Знос (амортизація) необоротних активів», який призначено для узагальнення інформації про нараховану амортизацію. За кредитом відображають нарахування амортизації, за дебетом - зменшення суми зносу.

Основні кореспонденції рахунків, що складаються на ТОВ «Керамейя», пов'язані з надходженням та вибуттям основних засобів, наведено в Додатку М.

Синтетичний облік основних засобів на ТОВ «Керамейя» передбачає формування на підставі даних за звітний період (з первинних документів та зведених реєстрів) журналу-ордеру № 4. В кінці місяця підсумки кредитових

оборотів переносять в Головну книгу.

Узагальнену інформацію про основні засоби за підсумками звітнього періоду ТОВ «Керамейя» розкриває у звітності у ф. 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» у розділі I «Необоротні активи» (рядках 1010-12), ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі.

У ф.1 рядок 1011 відображають первісну вартість основних засобів, рядок 1012 - суму амортизації, рядок 1010 - залишкову вартість як різницю між рядками 1011 та 1012. За рядком 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» розкривають інформацію про вартість незавершених капітальних інвестицій на дату балансу. До підсумку балансу включається залишкова вартість.

У ф. 5 у розрізі кожної групи основних засобів зазначають:

- вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі;
- методи амортизації і терміни корисного використання;
- наявність та рух основних засобів у звітному році;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітнього року;
- суму зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули;
- суму нарахованої амортизації;
- інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів;
- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітнього року.

Таким чином, на ТОВ «Керамейя» для організації первинного обліку основних засобів складають типові форми первинних документів, при надходженні формується первісна вартість залежно від шляхів отримання

активів, інформація про об'єкти заноситься у програму 1С Бухгалтерія 8.3, аналітичний облік ведеться у розрізі інвентарних об'єктів. Синтетичний облік основних засобів відбувається з використанням виділених у робочому плані рахунків: рахунків 1000 «Основні засоби», 1500 «Капітальні інвестиції», 1310 «Знос основних засобів» зі складанням типової кореспонденції рахунків, інформація про основні засоби також розкривається у ф. 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» та у ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності».

### 2.3. Порядок проведення аудиту основних засобів

ТОВ «Керамейя» у 2017 році успішно пройшла процедуру аудиту, якій було проведено ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» (м. Київ). Задля цього було направлено письмове звернення у вигляді Листа-замовлення та в подальшому укладено договір на отримання аудиторських послуг.

ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» вивчила Лист-замовлення і визначилася із наявністю передумов для надання аудиторських послуг. Для цього аудиторська фірма вивчала систему бухгалтерського обліку ТОВ «Керамейя» і визначила відповідність фінансової звітності прийнятній концептуальній основі. При цьому було враховано специфіку діяльності ТОВ «Керамейя», мету фінансової звітності, характер фінансової звітності, чи встановлює законодавчий або нормативний акт застосовну концептуальну основу фінансової звітності.

Рішення про прийнятність або неприйнятність концептуальної основи фінансової звітності з відповідним обґрунтуванням оформлене розпорядчим документом за підписом керівника ТОВ «Керамейя» й датоване до дати узгодження умов завдання з обов'язкового аудиту. Коли концептуальна основа визначена прийнятною, то аудитор ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» доводить до відома керівництва ТОВ «Керамейя», що відповідно до вимог МСА 580 «Письмові



запевнення» аудитор очікує письмово підтвердження визнання управлінським персоналом відповідальності за складання фінансової звітності та повноту наданої аудитору інформації.

Також аудитор розглядає можливість ТОВ «МФА» якісно надати аудиторські послуги з огляду на кваліфікацію співробітників, їх компетенцію у відповідній галузі, наявність необхідних ресурсів і часу для виконання нового завдання. Крім того аудитор забезпечує дотримання етичних вимог, в першу чергу, незалежності аудитора.

Після цього ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» було надіслано ТОВ «Керамейя» Лист-зобов'язання, де викладені умови завдання з обов'язкового аудиту.

В подальшому між ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» та ТОВ «Керамейя» відповідно до Господарського та Цивільного кодексів України було заключено Договір на проведення аудиту, яким визначено: предмет; обов'язки сторін; порядок здачі та приймання робіт; строк виконання робіт; оплату послуг; права та відповідальність сторін; особливі умови та ін.

Після цього аудитори проводять попереднє планування і знайомство з ТОВ «Керамейя». Стратегія проведення аудиту розроблялася виходячи із норм МСА 300 «Планування». На підготовчій стадії також було проведено оцінку систему внутрішнього контролю ТОВ «Керамейя»: перевірено наявність і дію розпорядчих документів; здійснено експертизу порядку документального оформлення фактів господарської діяльності; вивчено графіки документообігу; проведено експертизу форми обліку; встановлено чи дотримується встановлений порядок підготовки та подання внутрішньої бухгалтерської звітності; узагальнено інформацію про склад, масштаби і характер операцій.

Фірмою було визначено конкретних фахівців для проведення аудиту, а на ТОВ «Керамейя» створено належні умови для своєчасного та якісного проведення аудиту, надано всю необхідну документацію в достатній кількості та пояснення. Все це дозволило отримати потрібні аудиторські

докази для підтвердження достовірності фінансової звітності товариства.

Безпосередньо процес аудиту стосується таких напрямів: загального подання, структури і змісту фінансової звітності; розкриття інформації основних операцій та подій. З цією метою послідовно було здійснено: загальний огляд фінансової звітності; її формальну перевірку; перевірку правильності її складання, оцінку облікової та іншої економічної інформації.

В рамках даного виду аудиту ТОВ «МФА» також було виконано перевірку і стану основних засобів ТОВ «Керамейя», задля підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення їх в обліку, а також надання результатів перевірки зацікавленим користувачам.

В якості предмету аудиту виступали всі господарські процеси та операції, пов'язані з придбанням, переміщенням та вибуттям основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому на ТОВ «Керамейя» та за його межами. Під час вивчення даного питання були використані такі прийоми: документальна перевірка, аналітично-розрахункові процедури, опитування, фізична перевірка.

Проведення процедури аудиту супроводжується певним ризиком – ризиком того, що аудитором може буде висловлена невідповідна думка про фінансову звітність, яка має суттєво недостовірну інформацію.

Слід відзначити, що аудит основних засобів трудомісткій процес, який потребував обробки значного обсягу інформації, тому, враховуючи прийнятність рівня аудиторського ризику, аудитор, що здійснював перевірку основних засобів, провів вибіркове дослідження для характеристики всієї сукупності на підставі принципу екстраполяції.

Під час проведення аудиту основних засобів було досліджено умови їх збереження, технічний стан, законність і правильність документального оформлення операцій з надходження, переміщення і вибуття, правильність нарахування амортизації, своєчасність та повноту включення її у витрати виробництва, правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку

операцій з надходження, переміщення і вибуття основних засобів, виконання планів ремонтів та їх своєчасність.

Процес перевірки на ТОВ «Керамейя» включав наступні дії:

- дослідження прийнятої облікової політики в частині організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, ремонт, методи нарахування амортизації тощо);
- встановлення забезпеченості бухгалтерії товариства діючими нормативними документами стосовно обліку основних засобів; первинними документами, регістрами синтетичного і аналітичного обліку, що застосовуються;
- ознайомлення з даними проведеної інвентаризації основних засобів, її результатами та своєчасністю;
- перевірка наявності наказів керівника, переліку матеріально відповідальних осіб та встановлення наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка правильності встановлення вартості об'єктів основних засобів;
- встановлення законності, правильності та своєчасності оформлення та відображення в обліку операцій з основними засобами;
- перевірка правильності обліку та віднесення витрат на ремонт основних засобів;
- встановлення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку і форм звітності.

В процесі перевірки були розроблені робочі документи, в яких зафіксована отримана інформація, сформовано відповідні висновки про виявлені відхилення та порушення.

За результатами цієї роботи аудитор сформував загальне уявлення про організацію обліку цих активів на ТОВ «Керамейя» та визначив ті аспекти, що потребують особливої уваги. Результати аудиторської перевірки на ТОВ «Керамейя», узагальнені в робочих документах аудитора, в аудиторському

висновку, складеному аудиторською фірмою ТОВ «МФА» щодо фінансової звітності.

Висновок містить умовно-позитивну думку аудитора про відповідність фінансової звітності товариства вимогам НП(С)БО в усіх суттєвих аспектах достовірно та повно подає фінансову інформацію, не містить істотних перекручувань і адекватно відображає всі показники його діяльності. Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до існуючого законодавства та прийнятої облікової політики. Надана інформація дає дійсне і повне уявлення про реальний склад активів та пасивів. В частині даних обліку та звітності щодо основних засобів ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» було наведено таку інформацію (Додаток О).

У ході перевірки правомірності віднесення активів ТОВ «Керамейя» до основних засобів було виявлено наступні відхилення: відсутня дата акта приймання основних засобів, не розроблено програму внутрішнього контролю основних засобів. У ході перевірки правильності кореспонденції рахунків з обліку амортизації основних засобів зроблено запис Дт 13143 Кт10410 на суму 4234,5 грн, за даними аудиту сума за цією операцією складає 4000 грн, відхилення виникло в наслідок арифметичної помилки бухгалтера. Аудитор пропонує списати червоним – сторно та додатково провести дану операцію на суму 234,50 грн.

Отже, за підсумками проведеного аудиту ТОВ «МФА» на ТОВ «Керамейя» було встановлено, що у фінансових звітах справедливо і достовірно відображено в усіх суттєвих аспектах результати господарських операцій за звітний період відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності. Безпосередньо в частині основних засобів було встановлено незначні недоліки та порушення, але в цілому інформація щодо них достовірна та відповідає вимогам чинного законодавства.

## РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ НАЯВНОСТІ ТА РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

### 3.1 Вдосконалення організації обліку основних засобів

Потужним інструментом, за рахунок якого можна досягти ефективного поєднання впливу державного регулювання та власної ініціативи підприємства стосовно питань організації та ведення бухгалтерського обліку. В цілому це свідомо обрана підприємством сукупність найефективніших принципів, методів і процедур для складання та подання фінансової звітності. Під час проведеного дослідження було встановлено, що на ТОВ «Керамейя» має місце наявність формального підходу до формування облікової політики. Зміст наказу не структуровано, інформація стосовно методичних аспектів обліку окремих об'єктів розкрита не в повному обсязі, не доведено до відома виконавцям. Все це негативно позначається на підготовці та відображенні інформації про майновий і фінансовий стан ТОВ «Керамейя», зумовлює зниження зацікавленості інвесторів, ефективності менеджменту, а також формує недобросовісне відношення до її виконання.

Враховуючи тему даного дослідження, розглянемо більш детально аспекти формування облікової політики в частині основних засобів. Оскільки класифікаційні ознаки цих активів є найбільш розширеними, це вимагає відповідного формування облікової політики з метою вираховування таких особливостей та забезпечення розкриття всіх елементів.

Стосовно визначення об'єктів та елементів облікової політики з обліку основних засобів, то в науковій літературі не існує одностайної думки щодо цього. На нашу думку, серед них можна виділити обов'язкові та необов'язкові, тобто такі, що підлягають розкриттю у фінансовій звітності та не підлягають розкриттю. Беручи до уваги проведені дослідження наукових публікацій щодо визначення елементів облікової політики в частині основних засобів, вони дозволили встановити перелік обов'язкових елементів

для ТОВ «Керамейя», враховуючи специфіку діяльності та визначену стратегію фінансово-господарського розвитку. Основні складові представлені на рис. 3.1.



Рисунок 3.1. - Формування облікової політики ТОВ «Керамейя» щодо основних засобів

Більш детальну інформацію про зміст елементів облікової політики основних засобів та їх розкриття у нормативній базі для ТОВ «Керамейя» наведено в Додатку П. Розкриття перелічених елементів в Наказі про облікову політику, дозволить впорядкувати обліковий процес на ТОВ «Керамейя», а також надати бухгалтерському обліку достовірності, цілеспрямованості та підвищити його ефективність.

Організація обліку на ТОВ «Керамейя» відбувається з сі складанням типових форм первинних документів, проте, підприємство може самостійно реалізувати можливість їх удосконалення, враховуючи свої потреби управління, доповнюючи їх необхідними елементами або окремими додатками. Процес формування первісної вартості об'єктів основних засобів потребує значної уваги, оскільки після первісного визнання облік ведеться за первісною вартістю. На ТОВ «Керамейя» об'єкти основних засобів можуть надходити внаслідок придбання, виготовлення, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу. Це позначається на складі витрат, які включається до первісної вартості. Всі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються окремими первинними документами, які відображають при їх здійсненні (рахунки-фактури, накладні, акти виконаних робіт та ін.). Проте в подальшому остаточна сума первісної вартості об'єкта, яка відображається в акті приймання-передачі й інвентарній картці, включає і витрати, понесені при їх надходженні. Вони фактично не підтвержені документарно з її розрахунком, що впливає на можливості виникнення помилок у бухгалтерському обліку. Для усунення вказаного недоліку пропонуємо скласти внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості основних засобів» (Додаток Р ). Для підвищення аналітичності обліку в ньому також відображати місце використання об'єктів, зазначаючи рахунки 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»), та джерела їх надходження в аналітичному розрізі.

Даний документ дозволить мати необхідне підтвердження визначеної первісної вартості основних засобів, тобто у ньому необхідно відображати склад витрат у аналітичному розрізі, які накопичують на рахунку 1500 «Капітальні інвестиції», до моменту введення в експлуатацію об'єкта. У розділі І. «Складові витрат» «Акта формування первісної (балансової) вартості основних засобів» будуть вказані всі документи, що мали місце під час цієї операції за видами витрат та з посиланням на дату і номер підтверджуючого документа. У Розділі ІІ

«Джерела надходження» буде відбуватися формування інформації за джерелами фінансування, а також віднесення певної суми на витрати поточного періоду.

Використання даного документа на ТОВ «Керамейя» під час отримання основних засобів вплине на рівень інформативності первинного обліку, дозволить більш детально проводити аналіз складових первинної вартості і контролювати правильність її визначення.

В процесі дослідження організації обліку основних засобів на ТОВ «Керамейя» було визначено, що мали місце операції, пов'язані з реалізацією транспортного засобу. При цьому відповідно до вимог П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», необхідно перевести такий об'єкт у групу вибуття. Документальне оформлення даної операції передбачає укладання договору купівлі-продажу і є підставою для бухгалтера щодо такої дії. З моменту їх переведення вони припиняють визнаватися у складі необоротних активів, амортизація на них не нараховується з місяця, що йде за місяцем вибуття об'єкта зі складу основних засобів. Такі операції повинні відображатися на рахунках обліку (датую, операції є дата, коли об'єкт повністю відповідає всім вимогам, установленим П(С)БО 27): в даному випадку залишкову вартість було зараховано на субрахунок 286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу".

Вважаємо, що дані операції обтяжують ведення обліку додатковими записами, оформленням документів, крім того протиставляти необоротні активи та групу вибуття не зовсім логічно, Також не є доречним створювати окрему статтю балансу для цієї групи, тим більше окремий розділ активу балансу (оскільки це можуть бути (крім основних засобів) ще й оборотні активи). Крім того, понесені за даною операцією витрати відображаються у складі інших витрат на рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», а отримані доходи у складі інших доходів рахунок 71 «Інші операцій доходи». Проте, за НП(С)БО 1 реалізація необоротних активів є інвестиційною діяльністю, а рахунки 71 і 94 призначено для обліку доходів і витрат



операційної, а не інвестиційної діяльності. Щоб уникнути вказаних суперечностей у веденні обліку необхідно відобразити інформацію про такі об'єкти основних засобів, утримувані для продажу, на субрахунок 109 «Інші основні засоби», а для формування доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу, використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності», замість 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» та 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». У ПСБО 7 «Основні засоби».

Враховуючі викладене, господарські операції з реалізації об'єктів основних засобів будуть відображені наступним чином – табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – Відображення в обліку операцій щодо вибуття основних засобів

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Списано суму нарахованого зносу	13151	10510	12000
2.	Списана залишкова вартість об'єкта	1090 (286)	10510	24000
3.	Списано собівартість об'єкта	9771 (943)	1090 (286)	24000
4.	Відображені витрати по реалізації об'єкта	9770 (943)	2310	1000
5.	Нарахована дебіторська заборгованість покупцям	3771	7460 (712)	24000
6.	Відображено податкове зобов'язання	7460 (712)	6411	4000
7.	Надійшли грошові кошти в оплату за реалізований об'єкт	3111	3771	24000
8.	Списано на фінансовий результат витрати доходи	7911 7460 (712)	9770 (943) 7911	25000 20000

Наведені пропозиції дозволять зменшити трудомісткість обліку, формувати точну і достовірну інформацію.

Таким чином, наведені рекомендації для ТОВ «Керамейя» щодо облікової політики в частині основних засобів, формування додаткової облікової інформації в первинних документах, відображення процесу

реалізації з використанням запропонованих рахунків основних засобів дозволять підвищити інформативність обліку, посилити його контрольні функції, приймати керівництву обґрунтовані управлінські рішення.

### 3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту основних засобів

Кожне підприємство зацікавлене у підвищенні ефективності використання своїх активів, у тому числі й основних засобів. Неefективність системи обліку та політики управління і використання основних засобів спричиняє збільшення частки неліквідних необоротних активів, підвищуючи ризик банкрутства. Враховуючи це, особливого значення набувають питання проведення внутрішнього аудиту основних засобів, які перебувають в залежності від їх стану, динаміки, структури та політики управління, а також технічного і технологічного рівнів роботи підприємства.

Для ТОВ «Керамейя» проведення щорічного аудиту є не обов'язковим, тому з метою організації ефективної системи внутрішнього контролю доцільним буде запровадження внутрішнього аудиту. В цілому внутрішній аудит є визначеною системою взаємопов'язаних контрольних процедур задля поточного та подальшого контролю бізнес-процесів. Він є невід'ємною складовою загальної системи управління підприємством та проводиться для задоволення потреб власників та менеджерів.

Одним з основних етапів внутрішнього аудиту є аудит стану та руху основних засобів. Розглянемо можливість його проведення для ТОВ «Керамейя». Слід відмітити, що його застосування потребує особливої уваги, оскільки правильність визначення первісної вартості, повнота відображення в обліку основних засобів впливає на достовірність всього масиву облікової інформації.

Основними елементами контролю операцій є: об'єкти; суб'єкти; джерела; прийоми та методи. Об'єктами внутрішнього аудиту основних засобів є стан їх обліку, внутрігосподарський контроль, аналіз, а також

організація, мотивація і планування забезпеченості та використання об'єктів на підприємстві. Суб'єктом може бути внутрішній аудитор або інший працівник, який матиме на це відповідні повноваження. Вони є залежними та підпорядкованими керівнику, проводять планові і позапланові перевірки за його рішенням.

Основними джерелами інформації є нормативна-законодавча база, розпорядчі документи, документи первинного, аналітичного та синтетичного обліку, форми звітності, дані проведених інвентаризації та ін.

Мета внутрішнього аудиту основних засобів передбачає підтвердження інформації щодо повноти, достовірності, законності та правильності відображення в обліку основних засобів, визначення дотримання підприємством нормативних вимог, та надання її зацікавленим користувачам.

Основні завдання проведення внутрішнього аудиту основних засобів: включають:

- перевірка зберігання та використання основних засобів;
- перевірка формування первісної вартості основних засобів
- встановлення правильності належного документального оформлення і своєчасного відображення в обліку всіх операцій з основними засобами;
- перевірка правильності розрахунку, своєчасного відображення зносу основних засобів;
- перевірка та контроль доцільності та правильності відображення проведення ремонту основних засобів;
- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;
- перевірка правильності розкриття інформації у облікових регістрах та формах фінансової звітності;
- розробка рекомендацій стосовно підвищення ефективності управління основними засобами.

Вирішення перелічених завдань передбачає необхідність застосування

комплексної методики проведення перевірки операцій з основними засобами. Методика здійснення внутрішнього аудиту реалізується на основних етапах та напрямках проведення перевірок визначених наперед у плані та програмі внутрішнього аудиту (Додаток С). Комплексність забезпечується поєднанням різноманітних методів, прийомів та способів його здійснення: прийоми документального контролю; прийоми фактичного контролю; розрахунково-аналітичні методи контролю. Це можуть бути спостереження, опитування і підтвердження, підрахунки і аналітичний огляд. Способи проведення: суцільний, вибірковий, аналітичний та комбінований.

Безпосередньо сама методика реалізується на певних етапах, дотримання яких забезпечує цілісність роботи внутрішнього аудитора.

На першому етапі визначають наявність всіх об'єктів основних засобів та достовірність їх оцінки. З цією метою можна провести інвентаризацію, перевірити наявність договорів на матеріальну відповідальність, переконатися у тому, що об'єкти віднесені до основних засобів згідно із законодавством та обліковою політикою, перевірити результати проведених інвентаризацій.

На другому етапі встановлюють правильність документального оформлення з врахуванням джерела надходження, доцільність і законність придбання, повноту, правильність оцінки і своєчасність оприбуткування основних засобів, що надійшли на підприємство.

На третьому етапі визначають правильність використання методів нарахування амортизації, термінів її нарахування.

Четвертий етап передбачає перевірку правильності проведення переоцінки основних засобів та відображення її результатів.

На п'ятому етапі перевіряють операції за видами ремонту основних засобів, правильність віднесення витрат на ремонт.

На шостому етапі здійснюють перевірку операцій з вибуття основних засобів, доцільності та причини їх ліквідації.

На сьомому етапі аналізують ефективність використання основних

засобів (забезпеченість; технічний стан; аналізу використання потужності; раціональності структури та ін.)

На заключному етапі складають і подають висновок за результатами перевірки. Для узагальнення результатів використовуються розроблені робочі документи, в яких заноситься отримана в ході перевірки інформація, і формулюються відповідні висновки про виявлені відхилення, неточності та

Застосування комплексного підходу щодо проведення внутрішнього аудиту основних засобів на дозволить розробити ефективну політику управління та своєчасно вживати заходи щодо покращення операцій з основними засобами

Комплексність та ефективність аудиту основних засобів перебуває в залежності від рівня інформаційного забезпечення, досконалості програми та обраних процедур аудиту. Нами було розроблено організаційну модель внутрішнього аудиту основних засобів для ТОВ «Керамейя» – Додаток Т. Виділення етапів проведення аудиту, а також аудиторські процедури, які будуть застосовуватися у ході перевірки, повинні бути затверджені на стадії планування. Це дозволить визначити пряму послідовність дій аудитора, тобто в яких напрямках і з якою інтенсивністю буде проводитися перевірка.

В основу якої покладено досягнення основної мети внутрішнього аудиту досліджуваних операцій – підвищення ефективності процесу управління основними засобами через надання об'єктивних гарантій і консультування, своєчасної актуалізації цих завдань з урахуванням потенційних ризиків, застосування різних організаційних принципів до оцінки процесу управління даними операціями і дотримання систематичності проведення основних процедур внутрішнього аудиту.

Реалізація внутрішнього аудиту може відбуватися у двох напрямках:

- вертикальний спрямований на надання впевненості щодо відповідності й ефективності здійснення діяльності (виконання функцій) окремим структурним підрозділом чи посадовою особою відповідного рівня управління операціями з використання та утримання основних засобів

(наприклад, на рівні виробничого цеху, складу);

- горизонтальний дає можливість надати гарантії з відповідності операцій з основними засобами вимогам управління за їх результативністю та ефективністю. Завдяки цьому процедури внутрішнього аудиту не зосереджені на дослідженні таких операцій у межах одного структурного підрозділу (не є відповідальністю однієї посадової особи) підприємства, а охоплюють функції різних підрозділів і посадових осіб. Крім того, він стимулює залучених до їх здійснення посадових осіб і працівників, як учасників конкретного бізнес-процесу, до кращої взаємодії і комунікації, що впливає на покращення якості процесу управління на підприємстві.

Отже, розглянуті нами організаційні аспекти проведення внутрішнього аудиту основних засобів дозволять реально оцінити необхідність їх утримання та ефективність використання на підприємстві, сприятимуть підвищенню оперативності і дієвості вжитих заходів та управлінських рішень

## ВИСНОВКИ

Основні засоби є суттєвою часткою майна кожного підприємства, а ефективні управлінські рішення щодо їх придбання та експлуатації набувають стратегічного значення. У цьому зв'язку зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління і визначає актуальність теми дослідження.

Проведений в процесі написання теоретичної частини кваліфікаційної роботи огляд нормативної та наукової бази з обліку основних засобів дає підстави стверджувати про наявність проблемних питань щодо їх сутності. Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення має їх класифікація, яка допомагає розкрити їх сутність. Складна структура основних засобів обумовлює різні класифікаційні ознаки. Визнання та оцінка основних засобів є важливим моментом в обліку, впливає на достовірність фінансової звітності, дозволяє правильно визначити собівартість продукції і реальний стан діяльності підприємства і уникнути суперечностей між підприємством і податковою службою у цих питаннях. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначаються П(С)БО 7 «Основні засоби».

Проведення аудиту основних засобів дозволяє встановити достовірність та об'єктивність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності даних щодо їх наявності та руху, доведення цієї істини через висновок до користувачів. Ефективність аудиту визначається рівнем інформаційного забезпечення, досконалістю програми та застосуванням необхідних процедур.

Об'єктом дослідження було ТОВ «Керамейя» створене у 2006 р., яке є виробником клінкерної керамічної цегли, бруківки та поризованих блоків.

Фінансово-господарська діяльність товариства здійснюється відповідно до облікової політики. В цілому за досліджуваний період ТОВ «Керамейя» має відносно стійкий фінансовий стан, розраховані показники відповідають

нормативним значенням, прослідковуються позитивні тенденції щодо фінансового стану, зросли обсяги продажів, а відповідно і собівартість продукції. На даний момент виробництво повністю завантажено, тому підприємство має потребу розширювати базу основних засобів, що призведе в майбутньому до зростання всіх показників.

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

Оцінка основних засобів здійснюється на підставі первинних документів за фактичною собівартістю, яка формується з урахування шляхів надходження об'єктів. Одиницею обліку основних засобів є окремий об'єкт. Для організації первинного обліку основних засобів складають типові форми первинних документів, при надходженні формується первісна вартість залежно від шляхів отримання активів, інформація про об'єкти заноситься у програму 1С Бухгалтерія 8.3, аналітичний облік ведеться у розрізі інвентарних об'єктів. Синтетичний облік основних засобів відбувається з використанням виділених у робочому плані рахунків: рахунків 1000 «Основні засоби», 1500 «Капітальні інвестиції», 1310 «Знос основних засобів» зі складанням типової кореспонденції рахунків, інформація про основні засоби також розкривається у ф. 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» та у ф.5 «Примітки до річної фінансової звітності».

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

ТОВ «Керамейя» у 2017 році успішно пройшла процедуру аудиту, якій було проведено ТОВ «Міжнародний фінансовий аудит» (м. Київ). За результатами проведеного аудиту було надано безумовно-позитивний висновок встановлено, що фінансові звіти справедливо і достовірно відображають в усіх суттєвих аспектах результати господарських операцій за звітний період



відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності, в тому числі й в частині основних засобів.

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

Для вдосконалення організації обліку розглянуто процес формування облікової політики в частині основних засобів для ТОВ «Керамейя». Розкриття запропонованих елементів в Наказі про облікову політику, дозволить впорядкувати обліковий процес, а також надати бухгалтерському обліку достовірності, цілеспрямованості та підвищить його ефективність.

Також запропоновано використовувати внутрішній документ – «Акт формування первісної (балансової) вартості для підтвердження сформованої первісної вартості основних засобів, відображення складу витрат у аналітичному розрізі. Це дозволить підвищити аналітичність обліку, посилить його контрольну функцію. Наведено рекомендації щодо відображення в обліку операцій з вибуття основних засобів з метою формування більш точної і достовірної інформації.

З метою підвищення достовірності обліку основних засобів і фінансової звітності на необхідно організувати систематичне проведення внутрішнього аудиту. Розглянуто методику проведення внутрішнього аудиту основних засобів: визначено основні етапи його здійснення, розроблено організаційну модель. Для кожного етапу сформульовані конкретні цілі і задачі аудиту основних засобів і аудиторські процедури, пов'язані з цими задачами. Застосування комплексного підходу щодо проведення внутрішнього аудиту основних засобів на ТОВ «Керамейя» дозволить розробити ефективну політику управління та своєчасно вживати заходи щодо покращення операцій з основними засобами

Таким чином, на наш погляд, запровадження запропонованих нами рекомендацій сприятиме процесу вдосконалення організації обліку та аудиту основних засобів на ТОВ «Керамейя», стан організації обліку та діяльності в цілому.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агрес О.Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств : автореф. дис. ... к.е.н. : спец. 08.00.04 «Економіка та управління підприємствами (за видами економічної діяльності)» / О.Г. Агрес ; Львівський нац. аграр. ун-т. – Львів, 2013. – 20 с.
2. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти / В. Бабіч // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2012. – № 8. – С. 10-13.
3. Баранік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів / О. Баранік. URL: [http://sophus.at.ua/publ/2012\\_12\\_11\\_12\\_kampodilsk/](http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/)
4. Білозерський В.І. Організація обліку основних засобів URL: [http://kyrator.com.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1033:org-oblku-osn-zasobv&catid](http://kyrator.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1033:org-oblku-osn-zasobv&catid)
5. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О. Бондар // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2010. – № 3. – С. 23-28.
6. Бразілій М. Н. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення / М. Н. Бразілій, М. М. Тимошенко// *Економіка та держава*. – 2011. - №24. – С. 104-109.
7. Будник А. М. Історичні аспекти формування поняття "основні засоби" / А. М. Будник, О. В. Лега // *Молодий вчений*. - 2014. - № 5(1). - С. 63-66.  
URL : [file:///C:/Users/user/Downloads/molv\\_2014\\_5\(1\)\\_17.pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/molv_2014_5(1)_17.pdf)
8. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. - 2012. - Вип. 2 (23). – 22-36 с.
9. Гладій І. О. Ліквідаційна вартість основних засобів: податковий

- аспект. І. О. Гладій, В. С. Марценюк, Н. В. Плаксіє. URL: [http://www.rusnauka.com/32\\_PVMN\\_2011/Economics/7\\_97830.doc.htm](http://www.rusnauka.com/32_PVMN_2011/Economics/7_97830.doc.htm)
10. Голов, С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні [Текст]: підручник / С.Ф. Голов. — Дніпропетровськ: Баланс-клуб, 2014. — 567 с.
11. Городянська Л.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу: [Монографія] / Л.В. Городянська — К.: КНЕУ, 2012. — 224 с.
12. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. N 436-IV. *За даними Верховної Ради України № 436-15.* URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
13. Гречко С.М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування / С.М. Гречко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. — 2011. — № 3(21). — Ч. 2. — С. 23–31.
14. Губачова О. Обираємо метод нарахування амортизації основних засобів // *Бухгалтерський облік і аудит.* — 2014. — №11. — С. 42-48
15. Даценко Г.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. / Г.В. Даценко, Н.В. Шмунь. / URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/>
16. Дерій В. А., Кізіма А. Я. Аудит: Курс лекцій / Тернопільська академія народного господарства. — Т.: ТАНГ, 2011. — 76 с.
17. Єрмакова Н. Переоцінка основних засобів: тонкощі обліку // Все про бухгалтерський облік. — 2016. — № 41. — С. 41-47.
18. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. — К.: Центр учбової літератури, 2012. — 368 с
19. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік, контроль і аудит в системі управління підприємством, — К.: Ваклер, 2016 р. — 422 с
20. Зінкевич О.В. Формування поняття основні засоби / О.В. Зінкевич URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9\\_ukr/193.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/193.pdf)

21. Коваленко О.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства / О.В.Коваленко, І.В. Громова // *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. – 2014. – Вип.7. – С. 20–27
22. Коробов М. Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. — К.: Товариство «Знання» КОО, 2014. — 378 с
23. Мазур А.В. Поняття та класифікація основних засобів URL: <http://gisap.eu/ru/node/536>
24. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку URL: <http://www.Minfin.gov.ua/document/92418/I-1.pdf>
25. Назарбаєва Р., Назарбаєва І. Основні засоби: бухгалтерський та податковий облік / Центр юридичного та бухгалтерського сервісу «Аверс». — Дніпропетровськ : Вид. Буд. «Баланс-Клуб», 2016. — 120 с
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (з змінами та доповненнями).
27. Основні засоби: Консультації. Роз'яснення спеціалістів міністерств та відомств. Нормативна база. Первинна документація / [Авер'янова Є., Абрамцова Т., Діброва Н., Єрохін К., Журавель Н.] — Д. : Баланс-Клуб, 2016. — 223 с.
28. Островерха Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів / Р.Е. Островерха // *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. – 2015. – № 4(47). – С. 133-140.
29. Пархоменко В. М. Бухгалтерський облік в Україні: Нормативи. Коментарі. — Луганськ: «Футура» ДСД «Лугань», 2014. — 368 с
30. Пиріжок Є.С. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві / Є.С. Пиріжок, Н.Т. Кулікова // *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу»*. – 2011. – Випуск 2 (20). – С. 397–405.

31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / за даними Верховної Ради України № 2755-17. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
32. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. № 3125 – XII. - Верховна Рада України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>
33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. - Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. - Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та діяльність, що припиняється»: наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. - Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>
36. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Інструкція, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
37. Савченко А.С. Процес переоцінки основних засобів // Развитие национальных финансово-экономических систем в условиях глобальных вызовов: сборник материалов II Междунар. науч.- практ. интернет-конф. (5 октября 2018; г. Киев) / Отв. за вып.С Остапчук. К.: ООО «ВИПО», 2018. С. 93-95.
38. Савченко А.С. Методичні аспекти організації обліку основних засобів // Електронний науково-практичний журнал «Інфраструктура ринку» (25/2018; м. Одеса)
39. Самбурська Н. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління

основними засобами: теорія і практика (на прикладі підприємств водопровідно-каналізаційного господарства): монографія / Н. І. Самбурська. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. – с. 289.

40. Стригуль Л.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л.С. Стригуль, А.С. Тімонова // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ «ХПІ». – 2017. – № 32 (1075). – С. 47-50.

41. Цивільний Кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV / за даними Верховної Ради України № 435-15. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

42. Чабанюк О.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкта обліку і контролю / О.М. Чабанюк // *Науковий вісник НЛТУ України. Збірник науково-технічних праць.* – 2013. – Вип.23. 4. – С. 292-296

43. Черненко С. К. Природа основних фондів : монографія / С. К. Черненко. – Рівне, 2006. – 84 С.

44. Чорна І. О. Ефективність використання основних виробничих фондів та розробка пропозицій щодо її поліпшення / І. О. Чорна // *Держава та регіони.* – 2016. – № 2. – С. 212-215

45. Щирська О. В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами діяльності)» / Щирська Ольга Василівна ; Національна академія статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2013. – 20 с. URL: <http://mydisser.com/ua/catalog/view/14010.html>.

46. Шматковська Т. О. Напрями удосконалення облікового процесу операцій з основними засобами на виробничому підприємстві / Шматковська Т. О., Ракуцька О. М. // *Матеріали за 9-а міжнародна научна практична конференція «Новината за напреднали наука».* – 2013. – Том 8. Економики : София. «Бял ГРАД-БГ» ООД. – С. 14–

16. Шостаківська Н.М. Внутрішній аудит : Курс лекцій .- Тернопіль: ТНТУ імені Івана Пулюя, 2016.-с.
47. Шпак Л. О. Аналіз ефективності використання основних засобів / Л. О. Шпак URL: <http://www.ukrreferat.com/index.php?referat=71213>
48. . Яременко Л. М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів // *Економический вестник университета. Сборник научных трудов ученых и аспирантов*. 2015. № 27-1 С.144-148.

