

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Сумський державний університет
Центр заочної, дистанційної та вечірньої форм навчання
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

_____Юлія СЕРПЕНІНОВА
_____ 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітньо-професійної програми «Облік і аудит»

на тему: Облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів

Здобувачки групи ОПдн-94с, Грищенко Анни Олексіївни

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ Анна ГРИЩЕНКО

Керівник асистент,
доктор філософії

_____ Ганна ФІЛАТОВА _____

Суми – 2023

РЕФЕРАТ

Грищенко А.О. Облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів. Кваліфікаційна бакалаврська робота. Сумський державний університет, Суми, 2023.

Кваліфікаційна робота бакалавра присвячена дослідженню та обґрунтуванню теоретичних основ обліку і аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів. Проведено аналіз методичних аспектів обліку і аудиту МШП. Визначено основні напрямки удосконалення організації обліку і аудиту МШП.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних положень обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів, , а також розробка рекомендацій щодо їх удосконалення та оптимізації.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Предметом дослідження виступають практичні та теоретичні положення бухгалтерського обліку й аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві.

У процесі написання дипломної роботи широко використовувалися загальнонаукові методи: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез. Водночас, поряд із загальнонауковими методами застосовувалися специфічні методи (прийоми): хронологічного і систематичного спостереження; зведення, групування та графічного зображення даних дослідження.

Інформаційною та правовою базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет. Фактологічною основою проведеного

дослідження є статті вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

За результатами дослідження сформульовані такі висновки:

– основою відображення в обліку МШП є первинні документи, аналітичний облік МШП ведуть як в бухгалтерії, так і в місцях експлуатації за матеріально відповідальними особами, номенклатурою, однорідними групами ураховуючи потреби підприємства. Синтетичний облік ведуть на активному рахунку 22 «МШП»;

– процедура аудиту МШП проводиться в певній послідовності, що дозволяє перевірити усі куточки і ділянки обліку МШП та надати неупереджену та незалежну думку аудитора про правильність ведення обліку цих малоцінних активів;

– запропоновано алгоритм визнання об'єктів МШП, МНМА, основних засобів, що дозволить уніфікувати процедуру визнання МШП, МНМА та основних засобів;

– для більшої деталізації та отримання оперативних даних щодо наявності і руху МШП запропоновано деталізувати рахунок 22 в розрізі такої інформації: назва, вид МШП та МВО;

– для контролю за рухом МШП з цілями оперативного обліку запропоновано реєстр оперативного (кількісного) обліку руху МШП;

Ключові слова: малоцінні і швидкозношувані активи, малоцінні активи, малоцінні необоротні матеріальні активи.

Зміст кваліфікаційної роботи викладено на 63 сторінках, зокрема список використаних джерел із 39 найменувань, розміщений на 4 сторінках.

Робота містить 5 таблиць, 7 рисунків, а також 8 додатків, розміщених на 15 сторінках.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Сумський державний університет

Центр заочної, дистанційної та вечірньої форм навчання

Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

в.о. завідувачки кафедри

к.е.н., старший викладач

_____Жанна ОЛЕКСІЧ

« ____ » _____ 20 ____ р.

ЗАВДАННЯ ДО КВАЛІФІКАЦІНОЇ РОБОТИ БАКАЛАВРА

на здобуття ступеня «бакалавр»

із спеціальності 071 «Облік і

оподаткування» студенту 4 курсу, групи

ОПдн-94с

Грищенко Анни Олексіївни

Тема роботи: Облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів
затверджена наказом від 12.06.2023 р. № 0661-VI

Термін подання студентом закінченої роботи 01.06.2023 р.

Мета кваліфікаційної роботи бакалавра полягає у дослідженні теоретичних та практичних аспектів обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів, а також розробка рекомендацій щодо їх удосконалення та оптимізації.

Об'єкт дослідження – процес обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Предметом дослідження є практичні та теоретичні положення бухгалтерського обліку й аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві.

Орієнтовний план випускної роботи, терміни подання розділів керівникові та зміст завдань для виконання поставленої мети

Розділ 1. Теоретичні основи обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів Термін подання: 15.03.2023 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент: у розділі 1 дослідити сутність понять малоцінні предмети та малоцінні і швидкозношувани предмети, опрацювати теоретичні засади обліку надходження та вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Розділ 2. Методика аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів
Термін подання: 30.05.2023 р.

Зміст конкретних завдань до розділу, які повинен виконати студент: у розділі 2 розглянути концептуальні засади аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів, методику та процедури аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Дата видачі завдання 28.01.2023

Керівник кваліфікаційної роботи бакалавра _____ Ганна ФІЛАТОВА

Завдання до виконання одержав _____ Анна ГРИЩЕНКО

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ	9
1.1 Економічна сутність поняття малоцінних активів	9
1.2 Особливості обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві	13
1.3 Шляхи вдосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	21
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ.....	28
2.1 Теоретичні основи аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.....	28
2.2 Аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві	32
2.3 Шляхи оптимізації аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів	38
ВИСНОВКИ	47
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	51
ДОДАТКИ	56

ВСТУП

У сучасних умовах функціонування підприємств супроводжується постійним кругообігом ресурсів, значне місце в яких займають малоцінні предмети, що можуть експлуатуватись більше одного року і до року. І навряд чи знайдеться підприємство, в діяльності якого не використовуються малоцінні активи. Наприклад такі як: інструменти, спецодяг і спецвзуття, канцелярське приладдя, недорогі меблі та техніка. Через це питання їх обліку, його удосконалення, аудиту і документального оформлення набувають все більшого значення.

Питанню організації обліку і аудиту малоцінних активів приділяється досить значна увага. Оскільки їх наявність і облік впливає на формування фінансових показників підприємства, а значить прийняття управлінських рішень. Проте існує досить багато питань щодо обліку та аудиту цих активів, що залишаються недостатньо висвітленими. Дослідженням цього питання займалися вітчизняні науковці та практики, а саме: Т. Китайчук, М. Правда, А. Штех, Н. Харченко, Г. Русанова, А. Галустян, О. Кононова та інші.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних положень обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів, , а також розробка рекомендацій щодо їх удосконалення та оптимізації.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- узагальнити теоретичні основи обліку, класифікації та оцінювання малоцінних і швидкозношуваних предметів;
- дослідити порядок документального оформлення руху малоцінних предметів;
- розглянути облік надходження і списання малоцінних предметів;
- розглянути особливості обліку малоцінних активів;

- розглянути теоретичні основи аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів;
- розглянути особливості аудиту малоцінних активів;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

Предметом дослідження виступають практичні та теоретичні положення бухгалтерського обліку й аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві.

У процесі написання дипломної роботи широко використовувалися загальнонаукові методи: діалектичний, системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез. Водночас, поряд із загальнонауковими методами застосовувалися специфічні методи (прийоми): хронологічного і систематичного спостереження; зведення, групування та графічного зображення даних дослідження.

Інформаційною та правовою базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет. Фактологічною основою проведеного дослідження є статті вітчизняних і зарубіжних учених з проблем бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

1.1 Економічна сутність поняття малоцінних активів

Введення національних стандартів обліку призвели до суттєвих змін в його організації. Ці зміни торкнулися й обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів. До кардинальної реформи обліку – 2000 року, малоцінні і швидкозношувані предмети були єдиною категорією, а після дана категорія стала означати декілька об'єктів обліку (рис. 1.1), що призвело до певних проблем в класифікації, оцінюванні і обліку даної категорії.

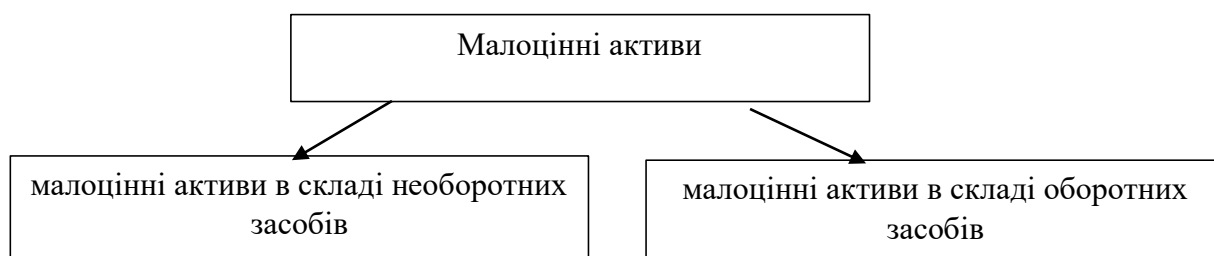


Рисунок 1.1 – Поділ малоцінних активів у балансі

Малоцінні активи у складі оборотних засобів отримали назву малоцінні і швидкозношувані предмети (далі – МШП). В. Онищенко визначає МШП як багаторазові матеріальні активи, строк використання яких менше 12 місяців або одного операційного циклу, впродовж цього терміну вони зберігають свою початкову фізичну форму, не втрачаючи притаманних їм функцій та не мають вартісного критерію щодо визнання [19].

Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) – це засоби праці, термін корисного використання яких менше або дорівнює 12 місяцям і не міняють свою форму на відміну від сировини, матеріалів чи палива, що є предметами праці [8].

Окремої класифікації МШП не існує, хоча у цьому питанні ведуться наукові дискусії. Так, З.-М. Задорожний пропонує швидкозношувані предмети поділити на дорогі, дешеві, малоцінні [5].

П.О. Куцик, Р.Р. Шуміло також пропонують поділити МШП на безпосередньо малоцінні та швидкозношувані та дорогоцінні та швидкозношувані предмети [11].

Відповідно до НПСБО 9 «Запаси» МШП – це багаторазові матеріальні активи, очікуваний строк використання яких становить менше одного року або операційного циклу [17]. Інструкція № 291 говорить, що МШП – це засоби праці і входять до складу оборотних активів. Однак засобами праці є і інша група активів – малоцінні необоротні матеріальні активи (далі – МНМА). В пункті 1.3 Методичних рекомендацій з обліку запасів сказано, що МШП це запаси, термін використання яких не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік [12].

Згідно з НПСБО 7 «Основні засоби» МНМА – це частина основних засобів, очікуваний строк використання яких більше року [16]. Отже, основний критерій поділу МШП і МНМА згідно з законодавством строк корисного використання. Інших критеріїв класифікації щодо МШП і МНМА в законодавстві не існує. Саме це обумовлює їх поділ у балансі на оборотні – МШП і необоротні активи – МНМА. Зауважимо, що при класифікації малоцінних активів слід керуватися очікуваним строком їх використання, а не фактичним.

Зробимо порівняння цих двох об'єктів обліку у табл. 1.1.

Не зважаючи на те, що МШП називають малоцінними, однак вартісної ознаки на них в законодавстві не встановлено. Отже, МШП може бути визнаний і дуже дорогий предмет, якщо строк його використання до одного року [18]. Наведемо типові приклади МШП в Додатку Б.

Таблиця 1.1 – Характерні риси МНМА і МШП відповідно до чинного законодавства бухгалтерського обліку

Показники	МНМА	МШП
Нормативні документи	НПСБО 7 «Основні засоби»	НПСБО 9 «Запаси»
Визнання	- імовірність отримання майбутньої економічної вигоди; - достовірне визначення вартості	
Первісна вартість	Формується залежно від способу придбання	
Амортизація	Нараховується у розмірі 50% вартості об'єкта, що надійшов, решта у місяці їх списання з активів або 100 % його вартості в першому місяці використання об'єкта	Не нараховується
Облік при вибутті	Фінансовий результат від вибуття визначається вирахуванням з доходу від вибуття непрямих податків, залишкової вартості та інших витрат, пов'язаних з вибуттям	Вартість МШП, переданих в експлуатацію, списується з балансу з подальшою організацією оперативного кількісного обліку за місяцями експлуатації впродовж усього строку використання

Методологічні засади обліку МШП регулює НПСБО 9, так як такі предмети відносяться до склад запасів – оборотних активів. Цей стандарт регулює порядок визнання, первісної та подальшої оцінки запасів, зокрема і МШП. Згідно з НПСБО 9 МШП визнаються активом при виконанні одночасно двох умов:

- існує ймовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди;
- вартість може бути достовірно визначена.

Дуже важливим питання обліку МШП є формування їх вартості на різних етапах життєвого циклу: надходження, списання, на дату балансу (рис. 1.2).

При придбання МШП оцінюють за первісною вартістю, формування якої залежить від способу їх придбання (Додаток В).

МШП на дату списання відображаються в обліку за однією із вартостей, що визначена обліковою політикою, а саме: ідентифікаційною, середньозваженою, ФІФО, нормативних витрат, цінами продажу. Якщо МШП мають однакове призначення та умови застосування, то до всіх них застосовується тільки один із методів.



Рисунок 1.2 Порядок оцінювання МШП на різних етапах життєвого циклу

Стосовно оцінки на дату балансу НПСБО 9 і Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, рекомендують обліковувати за найменшою з двох вартостей: первісною або чистою вартістю реалізації. Зауважимо, що це стосується тільки тих МШП, які повертаються на склад з експлуатації ще у придатному стані. Чиста вартість реалізації очікувана ціна продажу МШП за вирахуванням очікуваних витрат на їх реалізацію [17]. За цією ж вартістю відображаються МШП, що втратили первісно очікувану вигоду або застаріли, зіпсовані тощо. Різниця між первісною вартістю та чистою вартістю реалізації списується на витрати звітного періоду. Застосування чистої вартості реалізації

дозволяє дотриматися принципу обачності, який передбачає, що вартість активу не повинна перевищувати суму, яка очікується від їх продажу або використання.

Таким чином, дослідження дозволило з'ясувати, що МШП є окремим видом активів, що відноситься до оборотних засобів і суттєво відрізняється від інших запасів, такі як паливо, матеріали тощо. МШП під час експлуатації зберігають свою натурально-речову форму і слугують впродовж одного року. Саме збереження своєї первісної форми дозволяє їх порівнювати із необоротними активами. Проте між такими об'єктами також існують суттєві характерні відмінності. Крім того, в нормативних документах бухгалтерського обліку не існує розмежування між МШП і МНМА, крім строку експлуатації. Тому такі критерії необхідно встановлювати підприємству самостійно в обліковій політиці.

1.2 Особливості обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві

Облік МШП, незважаючи на їх невеликий строк служби, характеризується недостатньою урегульованістю. Основними нормативними документами, що регламентують їх облік, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [25], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, НПСБО 9 «Запаси», Податковий кодекс України [20].

Основним є дотримання принципів обліку та фінансової звітності, зокрема обачності, безперервності, повного висвітлення, автономності, періодичності та історичної собівартості.

Крім того, на підприємстві потрібно встановити вартісні критерії та інші класифікаційні ознаки поділу малоцінних предметів на оборотні та необоротні. Відповідно до ПКУ на сьогодні встановлено, що будь-які активи, вартість яких менше 20000 грн, не є основними засобами. Отже, ураховуючи цю вимогу ПКУ

необхідно чітко розмежувати малоцінні активи на оборотні та необоротні для правильного складання фінансової звітності.

Згідно із Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» основою для визнання будь-яких активів є достовірність їх оцінка та отримання майбутніх економічних вигід при їх експлуатації [25]. Достовірне оцінювання відбувається за принципом історичної собівартості, який передбачає, що первісна вартість активу складається із усіх витрат, пов'язаних з його придбанням або виробництвом. Розмір таких витрат можливо визначити тільки при фіксуванні їх за допомогою первинного документу. Первинні документи складають під час здійснення господарської операції або безпосередньо після її закінчення. Типові форми первинних документів з обліку МШП були затверджені наказом Міністерства статистики № 145. Цей наказ рекомендував застосовувати вісім типових форм документів, що відображають рух МШП. Проте в жовтні 2021 року цей наказ втратив чинність, а нові форми документів ніяким іншим документом не були затверджені. Тому на сьогодні підприємству також потрібно визначитися із порядком документального оформлення операцій з МШП: застосовувати форми документів, що затверджені Наказом № 145 або створити власні форми, які повинні мати обов'язкові реквізити:

- назва документу;
- назва підприємства;
- дату складання;
- зміст, обсяг, одиницю виміру господарської операції;
- посада і прізвище відповідальної особи, її підпис.

Проте більшість підприємств продовжують застосовувати типові форми документів, що визначені Наказом № 145, а саме:

МШ-1 – Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв);

МШ-2 – Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів;

МШ-3 – Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв);
МШ-4 – Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів;
МШ-5 – Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні;
МШ-6 – Особова картка № ___ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв;

МШ-7 – Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв;

МШ-8 – Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Більш докладно про призначення і порядок заповнення цих форм надамо у табл. Г.1 Додатку Г.

Як бачимо у цьому переліку відсутні документи, що фіксують придбання МШП. МШП за своєю суттю є запасами, отже, для їх оприбуткування можна використовувати і використовують документи, що застосовують для відображення операцій із запасами. Оприбуткування МШП здійснюють за прибутковим ордером, а видачу МШП в експлуатацію оформлюють накладною, накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

Отже, документування операцій з малоцінними і швидкозношуваними предметами здійснюється за двома напрямками (рис. 1.3).



Рисунок 1.3 Напрямки документування операцій з МШП

Головною особливістю обліку МШП є його ведення не тільки в місці зберігання, але і за місцем експлуатації, що є прямою вимогою НПСБО 9. У місцях експлуатації облік ведуть тільки у кількості і за матеріально-відповідальними особами впродовж всього строку використання. Таким самим чином ведуть облік і на складі за місцями зберігання МШП – кількісний облік за номенклатурними номерами.

За місцем зберігання і експлуатації МШП обліковують за певними групами, а саме:

- інструменти і пристрої загального призначення;
- спецодяг та спецвзуття;
- господарський інвентар;
- інші МШП.

У бухгалтерії облік МШП ведуть як в кількісному, так і вартісному вираженні. Аналітичний облік таких активів здійснюють за матеріально-

відповідальними особами, місцями зберігання і експлуатації та номенклатурними номерами.

Вибуття МШП оформлюється документами ф. МШ-4, МШ-8 або накладним-вимогами. Інструменти та пристрої загального призначення відпускаються в експлуатацію за певними лімітами. При цьому підприємства можуть застосовувати два підходу до обліку таких МШП:

- кожна операція із МШП оформлюється окремими первинними документами, зокрема видача інструментів і приладів із складу, їх повернення, у разі непридатності та зносу;
- метод постійного запасу або обмінного фонду МШП, тобто оформляються тільки ті операції, що призводять до зміни запасів у певних підрозділах підприємства.

Згідно з другим підходом керівники підрозділів обмінюють непридатні або зношені МШП на придатні в однаковій кількості. Цей метод доцільний тільки там, де гарно організований складський облік.

Синтетичний облік МШП ведуть на спеціально виділеному рахунку 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети». Цей рахунок немає субрахунків, тому побудова синтетичного обліку малоцінних предметів здійснюється на розсуд бухгалтера.

Рахунок є активним і за дебетом відображають придбані або виготовлені МШП за їх первісною вартістю, за кредитом – відпуск, списання активів за обліковою вартістю, зокрема нестачі і втрати від псування. Характеристику рахунку 22 «МШП» надано на рис. 1.4



Рисунок 1.4 Характеристику рахунку 22 «МШП»

Аналітичний облік МШП ведуть виходячи із потреб і специфіки діяльності підприємства, а саме за видами МШП в розрізі однорідних груп, матеріально відповідальних осіб та місцем зберігання.

Розглянемо на ситуаціях порядок відображення в обліку операцій з МШП.

Ситуація 1. Підприємство 14.02. 2023 придбало плоскогубці в кількості 10 шт. на суму 2088 грн, ПДВ – 348 грн. 23.02.2023 плоскогубці передано із складу в експлуатацію.

Порядок відображення в обліку операцій з МШП надано у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 Порядок відображення в обліку операцій з МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Оприбутковано отримані від постачальника плоскогубці на склад за первісною вартістю	22	631	1740
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	348
3	Відображено оплату рахунку за плоскогубці постачальнику	631	311	2088
4	Відображено передачу МШП в експлуатацію на виробничі цілі	231	22	1740

Ситуація 2. Підприємство безоплатно отримало спецодяг вартістю 5000 грн. Витрати на його доставку склали 300 грн без ПДВ. Безоплатно отримані

МШП відображаються у складі інших операційних доходів. Відображення операцій з безоплатного надходження спецодягу надамо у табл. 1.6.

Таблиця 1.6 Порядок відображення в обліку операцій з МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Оприбутковано отриманий безоплатно спецодяг	22	718	5000
2	Відображено транспортні витрати	22	631	300
3	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	60
4	Відображено оплату рахунку за транспортні послуги	631	311	360

Ситуація 3. Через 100% знос списано та здано на металолом: плоскогубці в кількості 7 шт., викрутки в кількості 7 шт., сверла в кількості 2 шт.

МШП, що були списані в експлуатацію, але які як очікується принесуть економічну вигоду оприбутковуються на баланс за чистою вартістю реалізації. У цій ситуації чиста вартість реалізації дорівнює вартості металобрухту. Відповідно до Інструкції № 291 металобрухт обліковують на субрахунку 209 «Інші матеріали».

Відображення операцій з безоплатного надходження спецодягу надамо у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 Порядок відображення в обліку операцій з МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Оприбутковано з експлуатації плоскогубці – 7 шт., викрутки – 7 шт., сверла – 2 шт. на склад за чистою вартістю реалізації	22	719	300
2	Переведено МШП як металобрухт	209	22	300
	Металобрухт здано до приймального пункту	377	712	300
3	Списана вартість металобрухту	943	209	300
4	отримано оплату металобрухт	311	377	300

Ситуація 4. У березні 2023 р. підприємство здійснило такі операції з МШП:

- видало працівникам спецодяг – 1090 грн;
- канцтовари для бухгалтерії – 980 грн;

- списало три комплекти спецодягу через повний знос – 890 грн;
- виявило неоприбутковані інструменти під час інвентаризації – 720 грн.

Відображення операцій з безоплатного надходження спецодягу надамо у табл. 1.8.

Таблиця 1.8 Порядок відображення в обліку операцій з МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Списано 3 комплекти спецодягу	91	22	1090
2	Передано до бухгалтерії канцтовари	92	22	980
3	Списано три комплекти спецодягу	947	22	890
4	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ на списаний спецодяг	947	641	178
5	Оприбутковані на склад МШП, виявлені під час інвентаризації	22	719	720

Важливо сказати про оподаткування операцій з МШП ПДВ. Операції з МШП оподатковуються ПДВ при списанні зіпсованих МШП, так як вважається, що вони використовуються в операціях, що не є господарською діяльністю. Підґрунтям цього є те, що під час придбання МШП суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, і під час списання МШП, що не використовуються в господарській діяльності, потрібно нарахувати податкові зобов'язання із ПДВ за ставкою 20%, виходячи з вартості придбання таких МШП.

Таким чином, з метою забезпечення виконання норм законодавчих документів щодо визнання і обліку МШП, основою відображення їх в обліку є первинні документи. У підприємств є вибір застосовувати типові форми документів чи створювати власні, з дотриманням вимог до первинних документів. Контроль за рухом МШП здійснюють за допомогою аналітичного і синтетичного обліків. Синтетичний облік ведуть на активному рахунку 22 «МШП». Вважаємо, що основним недоліком цього рахунку є відсутність субрахунків, що вимагає подальшого удосконалення. Аналітичний облік МШП ведуть як в бухгалтерії, так і в місцях експлуатації за матеріально

відповідальними особами, номенклатурою, однорідними групами ураховуючи потреби підприємства.

1.3 Шляхи вдосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів

Попри простоту групи активів малоцінні і швидкозношувані предмети існує досить проблемних питань, що потребують їх удосконалення, зокрема

- класифікація та порядок визнання;
- побудова аналітичного обліку;
- порядок відображення на синтетичних рахунках.

Щодо класифікації, то жодний нормативний документ не містить класифікаційних ознак МШП. Проте сучасні технології, поява нових об'єктів МШП вимагають більш детальнішої їх класифікації.

Так, В. Сопко та В. Карєв пропонують виділяти у складі МШП дорогоцінні і малоцінні МШП [33]. Такої самої думки притримуються і Л.Г. Семенен. Їх пропозиції обґрунтовуються тим, що у складі МШП можуть бути не тільки малоцінні, але й дорогоцінні МШП [8].

Ще одне спірне питання, пов'язано із визнанням МШП і віднесенням малоцінних предметів до оборотних (запаси) чи необоротних (МНМА). Наприклад, це стосується сучасних діодних лампочок. Вартість у них невелика, але строк служби 2-3 роки. Іншим прикладом є гумові рукавички, їх також можна використовувати тривалий період без зміни матеріальної форми. І таких предметів в обліку існує досить багато. Тому виникає потреба у алгоритмі визнання МШП, МНМА, основні засоби і запаси (рис. 1.4). При цьому алгоритм повинен базуватися на основному критерії, який визначений чинним законодавством – строк використання: МШП (запаси) до року, МНМА – більше року.

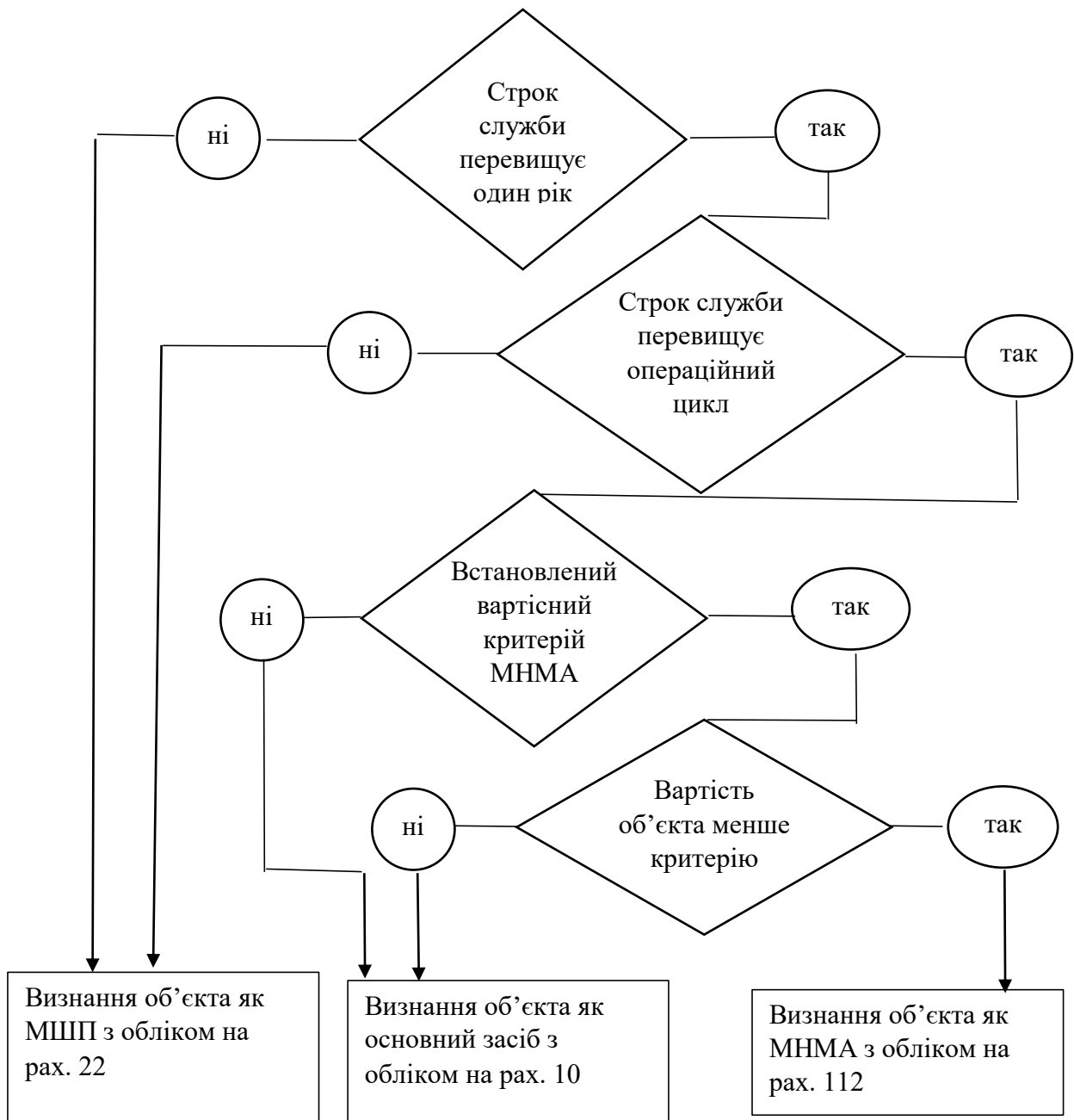


Рисунок 1.4 – Алгоритм визнання об'єктів МШП, МНМА, основних засобів [8]

Незважаючи на цей критерій є такі засоби, які залишаються спірними в визнанні і у цих випадках потрібно сподіватися тільки на професіоналізм бухгалтера. Наведемо приклади таких досить спірних активів:

- чайник, кип'ятильник. Строк їх використання може бути більше року, але зазвичай їх використання обмежується одним роком, а іноді і менше;
- респіратори. Вони існують різні, з різних матеріалів, тому і строк їх використання може бути різним;
- папір. Часто обліковують як МШП, але він має особливість змінювати свою фізичну форму, при тому що МШП її не змінює.

Як свідчить дослідження стану обліку МШП на підприємствах існує певна проблема в їх класифікації, що відповідним чином впливає на побудову аналітичного обліку на рахунку 22. З метою удосконалення аналітичного обліку та забезпечення ефективного контролю за рухом малоцінних активів пропонуємо виділити окремо субрахунки, що дозволяли відображати рух МШП окремо на складі і в експлуатації, а також в розрізі предметів, що характерні тільки окремій галузі і підприємству в цій галузі. Зокрема додати до рахунку 22 «МШП» такі субрахунки:

221 – Малоцінні і швидкозношувані предмети на складі – пропонуємо обліковувати МШП та їх рух, що є в наявності на складі;

222 – Малоцінні і швидкозношувані предмети в експлуатації – пропонуємо обліковувати МШП та їх рух, що знаходяться в експлуатації;

223 – Малоцінні і швидкозношувані предмети спеціального призначення – пропонуємо обліковувати тільки ті МШП та їх рух, що є специфічними саме для галузі, в якій працює підприємство [7].

Крім того, для більшої деталізації та отримання оперативних даних щодо наявності і руху МШП пропонуємо деталізувати рахунок 22 в розрізі такої інформації: назва, вид МШП та МВО. Перелік субрахунків та аналітичних рахунків надано у табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Рекомендовані субрахунки та аналітичні рахунки до рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Рахунок	Назва рахунку	Субрахунок 1 порядку	Назва субрахунку	Субрахунок 2 порядку	Назва субрахунку	Аналітичний рахунок	
1	2	3	4	5	6	7	8
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні і швидкозношувані предмети на складі	2211	Інвентар	2211-1	Викрутка МШ-23
						2211-2	Плоскогу бці Кусачки
						2211-3	Склоріз
						...	тощо
				2212	Господарський інвентар	2212-1	Клапан для вогнегасників
						2212-2	Респіратори
						2212-3	Маски
						...	тощо
				2213	МШП власного виробництва	2213-1	Швабри
						2213-2	Щітки
						2213-3	Відра
						...	тощо

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4	5	6	7	8
		222	Малоцінні і швидкозношувані предмети в експлуатації	2221	Інструменти і пристрої	2221-1	МВО-1
						2221-2	МВО-2
						2221-3	МВО-3
						...	тощо
				2222	Господарський інвентар	2222-1	МВО 1
						2222-2	МВО 2
						2222-3	МВО 3
						...	тощо
				2223	Спецодяг	2223-1	
						2223-2	МВО 2
						2213-3	МВО 3
						...	тощо

Джерело: побудовано автором

Відповідно до НПСБО 9 необхідно на місцях їх експлуатації МШП вести кількісний їх облік протягом всього фактичного строку експлуатації. Тому на складах необхідно вести певні реєстри обліку МШП, щоб записувати в них інформацію про надходження та вибуття МШП. Одночасно в бухгалтерії також повинен здійснюватися такий облік. Облік МШП за місцями збереження і перебування потрібно вести за такими групами:

- інструменти і пристрої загального призначення;
- господарський інвентар;
- спеціальний одяг і спеціальне взуття;
- інші МШП.

МШП хоча і малоцінні предмети в своїй більшості, проте кожне підприємство має їх у великій кількості і відповідно їх вартість досить значна. Загальноприйнято не завантажувати поточний облік інформацією про такі предмети. Проте через значну загальну вартість МШП необхідно здійснювати постійний оперативний облік за їх рухом.

Основна мета оперативного обліку – забезпечити управлінський персонал інформацією про кількість МШП в експлуатації, величиною витрат, пов'язаних з цими предметами, відповідність їх списання нормативним вимогам. У цьому випадку оперативний облік МШП є частиною системи обліку за наявністю і рухом товаро-матеріальних цінностей, який дозволяє отримати необхідну інформацію про кількісні показники для прийняття управлінських рішень.

Аналіз наявних документів, що стосуються оперативного обліку МШП на підприємствах, дозволив зробити висновок, про необхідність додаткового реєстру оперативного (кількісного) обліку руху МШП, що знаходяться в експлуатації (табл. Д.1). Цей документ повинен містити таку інформацію про:

- найменування МШП;
- надходження МШП;
- передачу МШП в експлуатацію;
- припинення експлуатації МШП (причини);
- списання МШП з обліку та його причини;
- здачу МШП на склад [37].

Важливо, щоб записи до цього реєстру здійснювалися на основі первинних документів, що фіксують факт здійснення такої господарської операції з МШП.

Таким чином, дослідження обліку МШП дозволив встановити існування певних дискусійних питань з визнання, класифікації, аналітичного та оперативного обліку МШП. Для вирішення цих питань нами було запропоновано алгоритм визнання об'єктів МШП, МНМА, основних засобів, що дозволить

уніфікувати процедуру визнання МШП, МНМА та основних засобів. Крім того, нами Крім того, для більшої деталізації та отримання оперативних даних щодо наявності і руху МШП пропонуємо деталізувати рахунок 22 в розрізі такої інформації: назва, вид МШП та МВО. І для контролю за рухом МШП з цілями оперативного обліку запропоновано реєстр оперативного (кількісного) обліку руху МШП. Ці пропозиції дозволять підвищити інформативність як поточного, так і оперативного обліку, підвищити їх інформативність для прийняття користувачами управлінських рішень.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА АУДИТУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

2.1 Теоретичні основи аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів

Основою процесу управління є облікова інформація як частина економічної, що впливає на прийняття управлінських рішень. За суттю облікова інформація відображає операції, які вже відбулися, та сформована на різних ділянках обліку: оперативного, бухгалтерського, статистичного та податкового.

Особливість облікової інформації пов'язана із її формуванням, що чітко відповідає послідовності реалізації облікового процесу: виявлення, вимірювання оформлюється реєстрацією в первинних документах; накопичення і узагальнення відбувається в облікових реєстрах та звітності. Саме звітність містить інформацію, що передається зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Отже, облікова інформація повинна бути достовірною і доречною. Саме ця інформація приблизно на 70 % всієї сукупності інформаційних потоків на підприємстві служить основою для розрахунків і аналізу всіх можливих показників та здійснення порівняння [29]. Саме перевірити на ці якісні характеристики дозволяє аудит. Аудит МШП є частиною аудиту фінансової звітності, що передбачає його проведення в певній послідовності.

Аудиторську перевірку забезпечень проводять за такими етапами:

- підготовчий;
- планування;
- одержання аудиторських доказів;
- формування висновку аудитора.

На підготовчому етапі обговорюють ключові положення щодо проведення перевірки та укладають договір. Укладання договору регулюється МСА 210

«Умови домовленості про аудиторську перевірку» та ЦКУ. При цьому договір повинен містити такі положення:

- мета аудиту;
- обсяг аудиторських процедур, зокрема дотримання чинного законодавства;
- умови доступу до облікової інформації та її джерел на підприємстві;
- відповідальність керівництва підприємства під час надання облікової та необлікової інформації аудиторю;
- відповідальність за початкові залишки перед проведенням аудиту;
- форма, за якою буде надана інформація керівництву за результати перевірки [14].

Мета аудиту МШП полягає в перевірці збереження МШП, законності та доцільності їх використання та списання, своєчасності встановлення наднормативного та необґрунтованого їх списання, достовірності документального оформлення руху МШП та відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Виконання мети аудиту забезпечують певні завдання, а саме встановлення:

- правильності оприбуткування МШП;
- дотримання ведення оперативного обліку МШП за місцями їх експлуатації;
- правильності оприбуткування МШП, що повернулися на склад;
- дотримання вимог щодо списання МШП;
- забезпеченості оперативного контролю за рухом МШП.

Об'єктом аудиту МШП є:

- кількісний та якісний прийом МШП від постачальників, внутрішньому переміщенні;
- умови зберігання МШП і наявність МВО в експлуатації;
- нормування витрачання МШП;

- правильність оцінювання МШП під час оприбуткування на склад, списання в експлуатацію;
- первинні документи з обліку руху МШП та правдивість відображення в них інформації про МШП;
- фінансова звітність на достовірність відображення в ній показників за МШП та їх відповідність чинному законодавству;
- результати попередньої інвентаризації, при цьому перевірці підлягає правильність встановлення матеріальної відповідальності.

Основою для проведення аудиту МШП є інформаційні джерела, зокрема чинні нормативні документи, наказ про облікову політику; первинні документи, договори з постачальниками та МВО про матеріальну відповідальність, реєстри обліку, фінансова та податкова звітність та інші джерела, що фіксують інформацію про рух МШП на підприємстві.

Наступний етап – планування, пов'язаний із складанням плану аудиту та визначенням аудиторських послуг і процедур для перевірки МШП. Аудитор розробляє план аудиту з урахуванням послуги процедур обумовлених договором, визначає рівень ризику та проводить аудит дотримуючись цього плану.

Програма аудиту МШП формується із врахуванням виду і специфіки підприємства, особливості методів проведення аудиту та умов договору. Основою регулювання складання плану аудиту є МСА 230 «Аудиторська документація», де зазначається, що робоча документація допомагає в плануванні та проведенні перевірки.

Програма перевірки дозволяє виконати завдання перевірки МШП, а саме перевірити:

- достовірність первинних документів щодо фактичної наявності та руху МШП;
- вчасність і повноту відображення операцій з МШП в облікових реєстрах;

- на відповідність ведення аналітичного та синтетичного обліку МШП нормативним вимогам та обліковій політиці;
- достовірність відображення залишків у фінансовій звітності;
- стан складського обліку МШП.

Етап отримання аудиторських доказів також складається з певних етапів. На першому етапі перевіряючому необхідно визначитися із складом МШП на підприємстві та їх класифікацією.

Важливим етапом при перевірці є встановлення відповідності віднесення МШП до запасів чи основних засобів при визнанні критеріям, що встановлені законодавством та обліковою політикою. Для цього аудитор застосовує первинні документи з надходження та оприбуткування МШП, а також порядок їх відображення на рахунку 22.

Досить важливим завданням аудиту є перевірка на правильність обліку списання МШП. До такої перевірки необхідно включити МШП не тільки на складі, але й на місцях експлуатації.

Крім цього, обов'язковій перевірці підлягає правильність визначення вартості за якою списуються МШП з балансу (ідентифікаційна, ФІФО, середньозваженої, нормативних витрат). Необхідно перевірити відповідність визначення вартості за методами оцінювання МШП, що вибувають з тими, що визначені обліковою політикою.

Важливим етапом перевірки є встановлення відповідності даних аналітичного обліку показникам синтетичного обліку, відповідність даних синтетичного обліку показникам фінансової звітності. Це досягається через звірку даних балансу, Головної книги, відомостей обліку МШП та первинних документів між собою.

Записи та висновки аудитора за кожним пунктом плану перевірки обов'язково фіксують в робочих документах аудитора. Саме ці документи є основою для підготовки аудиторського висновку.

Завершальним етапом МШП є формування аудиторського висновку. У цьому документі зазначають таку інформацію:

- дата і місце складання висновку;
- підстава для проведення аудиту МШП;
- терміни проведення аудиту;
- виявлені відхилення і порушення;
- часові проміжки виправлення виявлених порушень та відповідальні особи;
- контрольні процедури для перевірки ліквідації виявлених порушень;
- особисті відомості про особу, що склала аудиторський висновок [36].

Таким чином, процедура аудиту МШП повинна забезпечити оперативне і своєчасне документування перевірки, що безпосередньо впливає на її об'єктивність. Відповідно до мети аудиту МШП, перевірці підлягають законність та доцільність їх використання та списання, достовірності документального оформлення руху МШП та відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Усе це необхідно передбачити в аудиторській документації, що визначає послідовність аудиту, аудиторські процедури, та забезпечує його якісне проведення. Якісний аудит сприяє виявленню та встановленню недоліків в бухгалтерському обліку МШП, зменшенню ризиків отримання необ'єктивної інформації, формуванню напрямків усунення недоліків в обліку.

2.2 Аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів на підприємстві

Як вже зазначалося метою аудиту є перевірка відповідності ведення бухгалтерського обліку нормативним документам, що стосується усіх операцій з руху МШП та їх відображенням на рахунках. Методика здійснення аудиту МШП визначається аудиторською програмою, що включає певні дії та враховує

операцій з цими активами на всіх стадіях їх руху: надходження, вибуття в експлуатацію, списання (рис. 2.3).

Перевірку правильності класифікації МШП на оборотні та необоротні, а також правильність їх групування в межах оборотних активів здійснюють після вивчення положень облікової політики щодо цієї ділянки обліку. При цьому застосовують суцільний чи вибірковий спосіб перевірки правильності визнання та класифікації МШП за їх номенклатурою. Так як не існує критерію розмежування МШП на законодавчому рівні, то перевіряють дотримання критерію щодо строку використання: до року – класифікують як МШП, більше року – малоцінні необоротні матеріальні активи.

Наступним етапом перевірки є дослідження результатів попереднього аудиту та інвентаризації. Особливо важливим є перевірка правильності проведення інвентаризації та відображення в обліку її результатів. Саме це дозволяє встановити рівень забезпечення внутрішньогосподарського контролю за збереженням МШП.



Рисунок 2.1 Методика проведення аудиту МШП на підприємстві

Сутність перевірки полягає у дотриманні підприємством порядку проведення інвентаризації, що регулюється Положенням «Про інвентаризацію активів та зобов'язань», а саме:

– які документи стали підставою для проведення інвентаризації та призначення інвентаризаційної комісії;

- правильність складання інвентаризаційного опису та наявність окремого опису для МШП, що надійшли під час інвентаризації та /або знаходяться в дорозі;
- наявність документів, що підтверджують отримання МВО активів під час проведення інвентаризації;
- тотожність даних інвентаризаційної та порівняльної відомості за МШП;
- контрольне порівняння фактичних залишків МШП з даними наступної інвентаризації, їх надходження і списанням.

Аудит порівняльної відомості проводять із одночасною перевіркою правильності виведення залишків МШП. Важливим моментом перевірки є правильність розрахунку результатів інвентаризації: нестачі чи лишків. Також при цьому перевіряють правильність фіксування виявлених відхилень в наявності МШП за кількістю в обліку та відображення на рахунках результатів інвентаризації в вартісному вираженні. Аудитором з'ясовується відповідність процедури інвентаризації вимогам законодавства. При виявленні порушень процедури інвентаризації аудитор вимагає повторного її проведення, але сам не втручається у цей процес, тільки спостерігає.

Основним питанням при аудиті результатів інвентаризації є правомірність урегулювання нестач та лишків МШП. Порядок врегулювання результатів інвентаризації надамо на рис. 2.2.

Під час аудиту результатів попередньої інвентаризації звертають увагу на взаємозалік пересортиці. При цьому необхідно перевірити, що врегулювання відбувалося із МШП одного найменування і які знаходяться у одного МВО, і виникли нестача і лишки в один часовий період.

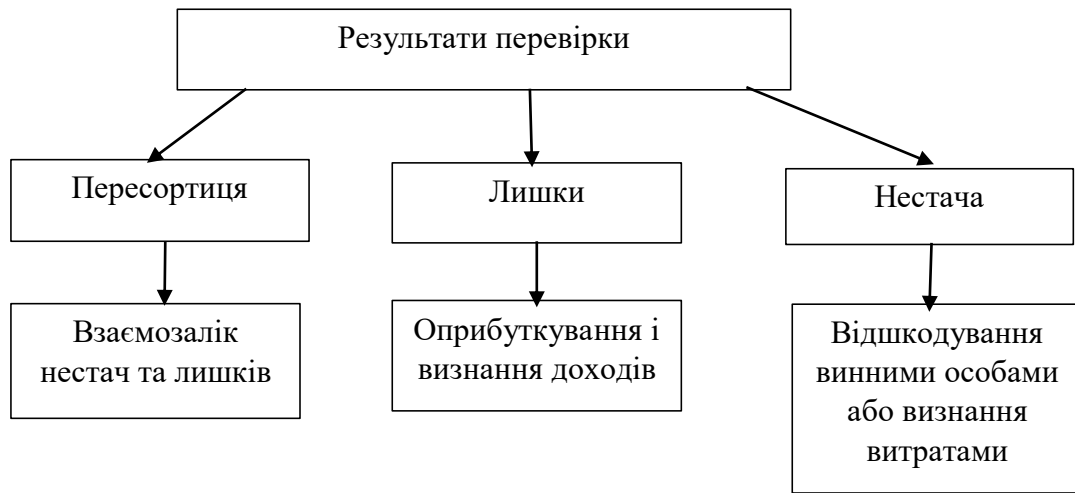


Рисунок 2.2 Порядок врегулювання результатів перевірки наявності та збереження МШП

Наступний етап аудиту МШП полягає у перевірці правильності оприбуткування МШП. Необхідно приділити увагу повному оприбуткуванню МШП та їх оцінюванню, сам це впливає на достовірність залишків МШП. Для цього порівнюють інформацію в первинних документах на оприбуткування із інформацією з документами постачальника. Виділимо основні питання, які досліджує аудитор при перевірці оприбуткування МШП:

- дотримання порядку приймання та оформлення документів з отримання МШП;
- повноту оприбуткування МШП на склад;
- відповідність на якісні характеристики при прийомі.

Як уже зазначалося, важливим моментом перевірки є виявлення законності первинних документів з надходження МШП. Для цього аудитор перевіряє не тільки документи на оприбуткування, але й договори на постачання конкретного виду МШП та документи на оплату.

Особливої уваги потребує перевірка складського обліку МШП. У ході такої перевірки встановлюють наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з МВО, достатність складських приміщень та їх забезпеченість,

наявність та правильність складання первинних документів з руху МШП на складі МВО, порядок маркування МШП перед відпуском в експлуатацію, порядок проведення інвентаризації на складі.

Передачу МШП в експлуатацію перевіряють зіставляючи з нормами їх витрачання, зокрема спецодягу, спецвзуття тощо. Особливу увагу аудитор приділяє виявленню серед МШП помилково списаним основних засобів, НМНА або інших видів запасів. Крім того, з'ясовують наявність понаднормових МШП та МШП, що тривалий час знаходяться на складі (залежалих МШП). Перевірці підлягають випадки передчасної заміни спецодягу та спецвзуття або їх використання не за призначенням, заміну нових МШП на старі.

Особливу увагу аудитор приділяє правильності списання МШП та їх відображення в обліку. Для цього ретельно перевіряють акти на списання МШП, компетентність членів комісії, наявність наказів на призначення членів такої комісії. Важливо перевірити наявність документів, що підтверджують здачу металобрухту та в утиль, а також приділити увагу списання МШП при звільненні працівників.

Перевірка вибуття МШП передбачає аудит методів оцінювання активів, що вибули. Оцінювання МШП відбувається відповідно до вимог НПСБО 9 та облікової політики де визначають один метод оцінювання для цієї категорії активів: ідентифікаційної собівартості, середньозваженої, ФІФО, нормативних витрат.

Останнім етапом аудиту є перевірка та зіставлення даних аналітичного та синтетичного обліку, відповідність залишків, оборотів за дебетом та кредитом аналітичних рахунків даним синтетичного рахунку 22 «МШП». Крім цього приділяється увага звірці сум МШП, що знаходяться в місцях експлуатації з інформацією, що ведеться бухгалтерією в облікових реєстрах, зокрема оборотно-сальдових відомостях, Головній книзі тощо. Після цього аудитор здійснює арифметичну перевірку та перевіряє на співпадіння інформації, що міститься в

Головній книзі з даними оборотного балансу та безпосередньо балансом через порівняння сум інвентаризаційної відомості на дату проведення річної інвентаризації.

Відповідно до вимог МСА аудитор після закінчення перевірки складає висновок, це саме той документ, що дозволяє зрозуміти керівництву підприємства стан організації бухгалтерського обліку та може надаватися зовнішнім користувачам, якщо це вимагає законодавство.

Таким чином, процедура аудиту МШП проводиться в певній послідовності, що дозволяє перевірити усі куточки і ділянки обліку МШП та надати неупереджену та незалежну думку аудитора про правильність ведення обліку цих малоцінних активів. Саме ця методика дозволяє виявити недоліки і помилки в організації обліку, що впливають на достовірність фінансової звітності. Узагальнення результатів перевірки у вигляді висновку дозволяють отримати повне уявлення щодо стану обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів та намітити напрямки ліквідації таких недоліків. Методика аудиту МШП обумовлюється програмою аудиту і включає перевірку первинного обліку, результатів попередньої інвентаризації, порядок оприбуткування та списання МШП, перевірку складського обліку та стану їх збереження, порядок оцінювання при надходженні та списанні МШП. Основними методами, що застосовують при аудиті МШП, є інвентаризація, зіставлення, зустрічна перевірка, контрольне порівняння, арифметична перевірка.

2.3 Шляхи оптимізації аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів

Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств ефективного використання своїх активів. Досягнути цього можливо тільки при налагодженому внутрішньому їх контролі. Однією із форм внутрішнього контролю є внутрішній

аудит. Саме внутрішній аудит може забезпечити контроль за ефективним використанням ресурсів підприємства.

Наукові дослідження необхідності введення в управлінський процес внутрішнього аудиту на підприємствах України свідчать, що 87 % компаній проводять внутрішній аудит різних об'єктів з різним рівнем деталізації, а 7 % підприємств тільки планують створити служби внутрішнього аудиту [15]. Серед причин непопулярності внутрішнього аудиту можна виділити додаткові витрати, відсутність кваліфікованих спеціалістів, відсутність мотивації тощо.

Найчастіше в структурі підприємства внутрішній аудит виконує окрема служба. Проте створення такої служби залежить від рішення керівництва підприємства, а на вибір структури такої служби впливають розмір підприємства, розмір виробництва, специфіка діяльності, організаційно-правова форм тощо. У будь-якому випадку підрозділ внутрішнього аудиту є частиною внутрішньогосподарського контролю і його місце в управлінні надано на рис. 2.3.

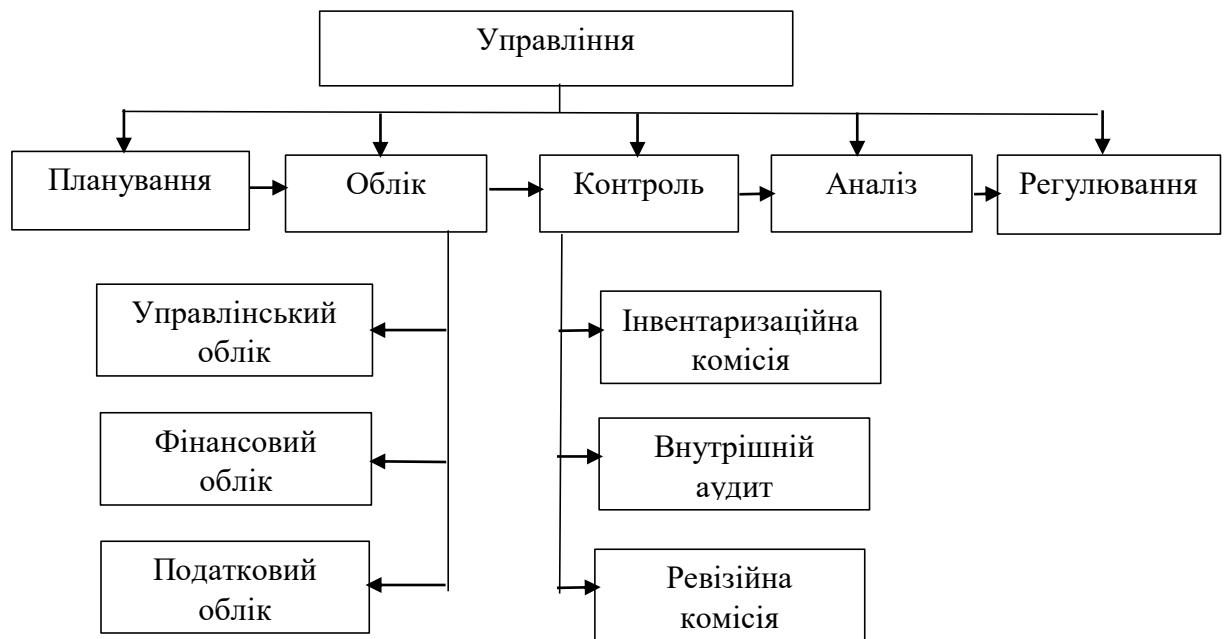


Рисунок 2.3 Місце внутрішнього аудиту в системі управління

Отже, підрозділ внутрішнього аудиту відноситься до внутрішньогосподарського контролю і створюється для встановлення фактів, що негативно впливають на ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства та аналізу обґрунтованості управлінських рішень. Особливістю цього підрозділу є їх підпорядкованість керівництву, відповідно аудит проводиться за наказом керівництва як планово, так і позапланово. У своїй діяльності внутрішні аудиторі керуються Стандартами внутрішнього аудиту [27]. Відповідно до цього документу за результатами роботи підрозділ кожного півроку складає звіт про свою діяльність.

Міжнародний інститут внутрішнього аудиту зазначає, що 55% керівників служби внутрішнього аудиту в розвинутих країнах підпорядковуються аудиторському департаменту, що діє при раді директорів компанії, 22 % виконавчому керівництву, а 25 % фінансовому директору [15].

Порівняємо основні характеристики зовнішнього та внутрішнього аудиту у Додатку Е [34.]. На нашу думку, ці види аудиту найбільше відрізняються своєю метою та специфікою. Мета внутрішнього аудиту полягає в оптимізації ефективності діяльності підприємства, а специфіка – в виявленні фактів, що впливають на зростання ефективності такої діяльності та оцінювання доцільності та обґрунтованості управлінських рішень.

Незважаючи на непопулярність внутрішнього аудиту він має свої переваги, основною є зменшення витрат на оплату послуг зовнішнього аудиту та економія на штрафних санкціях при попередженні помилок в податковому обліку.

Виділимо основні переваги внутрішнього аудиту для підприємства:

- підтвердження достовірності інформації, що міститься в фінансові звітності;
- попередження помилок в обліку та ризиків збитків та штрафних санкцій;
- забезпечення ефективності використання ресурсів підприємства;

- покращання організації бухгалтерського обліку та підвищення його ефективності;
- контроль бізнес-процесів та руху грошових коштів;
- попередження та усунення зловживань й зміцнення системи звітності МВО;
- рекомендації з формування облікової політики та облікового процесу.

Нами розглянуто основні переваги впровадження внутрішнього аудиту у практику вітчизняних підприємств. З цією метою пропонуємо рекомендації щодо послідовності проведення внутрішнього аудиту МШП.

Метою проведення внутрішнього аудиту МШП є формування судження аудитором щодо правдивості даних первинного обліку з руху та фактичної наявності МШП; повноти та достовірності відображення господарських операцій з цими активами в реєстрах бухгалтерського обліку; відповідність ведення обліку нормативним документам, обліковій політиці; достовірність інформації про МШП у фінансовій звітності.

Узагальнення поглядів науковців щодо процедури проведення внутрішнього аудиту МШП дозволило виділити наступні етапи його проведення (рис. 2.4) [2.]:

- дослідження об'єкта аудиту;
- аналіз ризиків;
- аналіз засобів контролю;
- складання програми аудиту;
- вибірка;
- перевірка за суттю;
- формування висновків аудиту.

На першому етапі визначаються з об'єктом перевірки, що передбачає аналіз облікової політики, нормативної бази, перевірку відображення об'єкта аудиту в фінансовій та іншій звітності.

Наступний, другий етап є проявом ризик-орієнтованого підходу до аудиту та його планування. Вважаємо, що цей етап незважаючи на складність реалізації, є необхідним, так як передбачає визначення ймовірних ризиків під час проведення перевірки, їх вплив на облікову інформацію, заходів та рекомендацій з метою зменшення впливу цих ризиків на прийняття управлінських рішень.

Особливістю цього етапу є проведення аналізу ризиків за їх ймовірністю виникнення, рівнем та факторами (табл. Ж.1 Додатку Ж). Найбільший рівень ризику має той процес, де є максимальна кількість факторів ризику.

Оцінка ризиків внутрішнього аудиту впливає на його програму. Це дозволяє виділити ті ділянки обліку МШП, що мають підвищену ризиковість та обрати для них найбільш доцільні процедури, які дозволять оптимізувати збір аудиторських доказів.

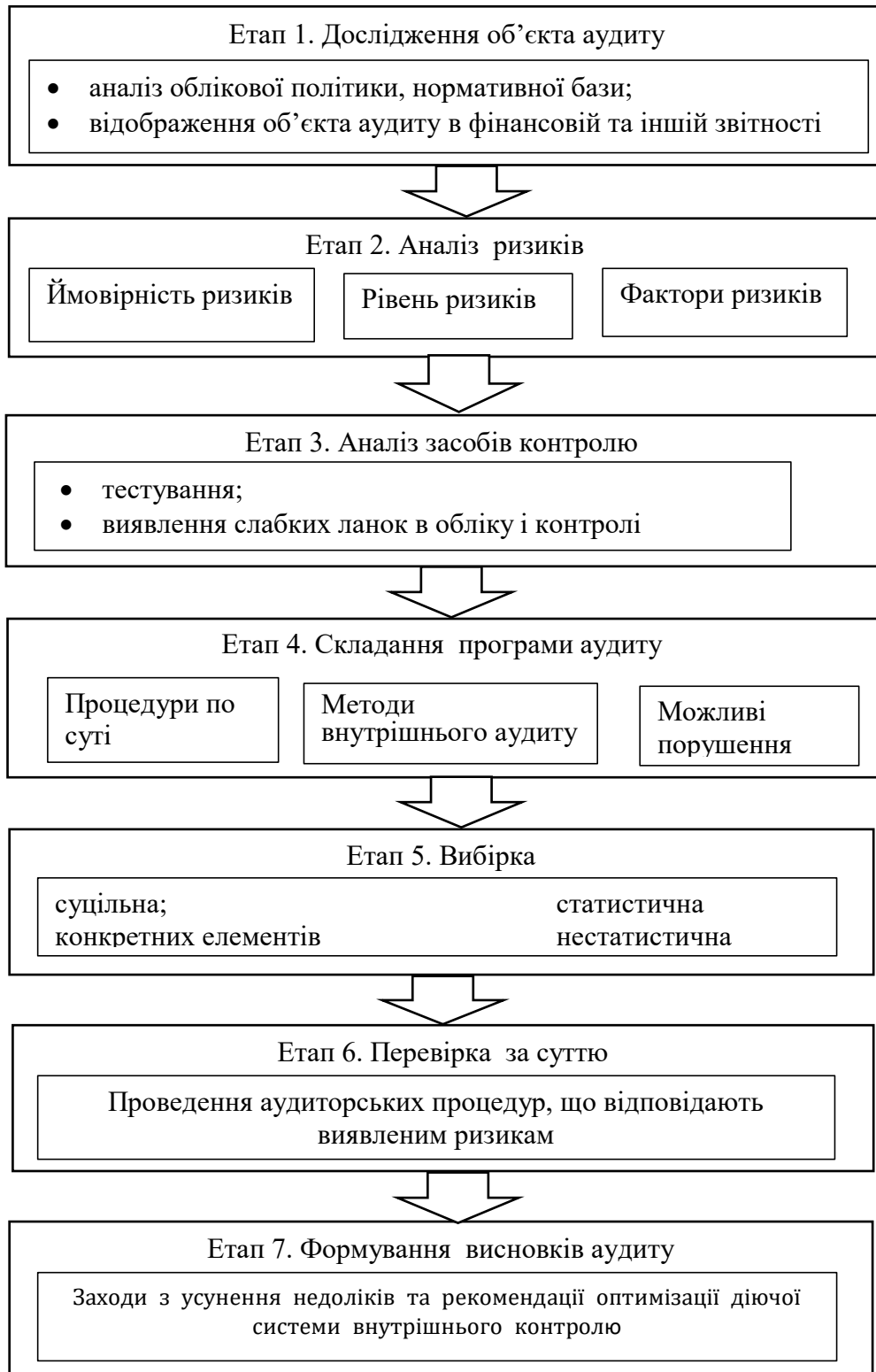


Рисунок 2.4 Пропозиції щодо послідовності проведення внутрішнього аудиту

МШП

Основними джерелами для збору аудиторських доказів за обліком МШП є:

- облікова політика;
- інвентаризаційні описи, порівняльні відомості;
- накази по підприємству, що стосуються операцій з МШП;
- договори про матеріальну відповідальність;
- договори куплі-продажу;
- первинні документи, оборотні відомості;
- картки складського обліку;
- тощо.

На етапі проведення перевірки системи внутрішнього контролю пропонуємо застосовувати тестування засобів контролю. Тести засобів контролю – це набір дій аудитора, що дозволяють отримати аудиторські докази про стан обліку МШП на підприємстві та ефективності системи внутрішнього контролю. Саме тестування дозволяє виявити недоліки та слабкі місця в обліку МШП та контролі за ними, що є причиною неможливості вчасно виявити та усунути помилки. Перевірка за суттю дозволяє скоригувати систему внутрішнього контролю.

Тестування дозволяє визначити слабкі місця внутрішнього контролю та визначитися з методами та процедурами внутрішнього аудиту при складанні програми перевірки. Саме аудиторські процедури дозволяють отримати необхідні докази для оцінювання стану обліку МШП, їх збереження, достовірність даних тощо. Крім того, за допомогою тестування можна визначитися з організацією вибірки аудиту: суцільна чи вибіркова, статистична чи нестатистична. Найчастіше внутрішні аудитори проводять вибіркову перевірку МШП, так як ця група товаро-матеріальних цінностей не є значущою, і це позитивно впливає на швидкість та ефективність проведення перевірки.

Для ефективного виконання аудиторських процедур та отримання аудиторських доказів в ході перевірки МШП пропонуємо застосовувати такі методи

аудиту: інвентаризація (для підтвердження фактичних залишків); арифметичний перерахунок (для підтвердження сум, зазначених в первинних та зведених документах); запит (для підтвердження правильності відображення господарських операцій з МШП на рахунках бухгалтерського обліку); усне опитування (для отримання відповідей на запитання аудитора); аналітичні процедури (для порівняння даних в різних реєстрах та за різні періоди).

Перевірка за суттю має на меті встановлення достовірності та повноти відображення фактичної наявності та руху МШП в первинних документах та реєстрах обліку; відповідності ведення обліку МШП локальним та загальнодержавним нормативним документам; стану збереження МШП на складах і в місцях експлуатації; правильності відображення інформації про МШП у фінансовій звітності підприємства.

Зауважимо, що здійснення перевірки за суттю потрібно узгоджувати з можливістю отримати відповідь на можливість зниження ризиків, суттєвість помилок, неточностей, що впливають на якість облікової інформації. Відповідно усе це необхідно ураховувати при плануванні і узгоджувати аудиторські процедури з рівнем ризиків. Надамо у таблиці Додатку К процедури перевірки за суттю, що узгоджуються з рівнем ризику, виявленого при тестуванні [3].

Останнім етапом в послідовності проведення внутрішнього аудиту є складання висновків за результатами перевірки. Головна мета такого висновку це надання рекомендацій менеджменту підприємства щодо оптимізації та підвищення ефективності внутрішнього контролю через удосконалення внутрішніх регламентів, контрольних процедур.

Таким чином, внутрішній аудит є ефективним інструментом системи внутрішнього контролю і виконує діагностичну роль в формуванні якісної облікової інформації. Перевірка дозволяє оцінити усі облікові процеси та їх реалізацію, починаючи із первинного документування закінчуючи складанням якісної фінансової звітності. Рекомендації за результатами перевірки дозволять

підприємству заощадити фінансові та матеріальні ресурси, запобігти штрафних санкцій за невиконання податкового, цивільного, трудового та бухгалтерського законодавства, підвищити рівень кваліфікації працівників бухгалтерської служби, формувати якісну облікову інформацію для прийняття управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Будь-який суб'єкт господарювання реалізує свою діяльність за допомогою трудових, фінансових, матеріальних ресурсів, розмір яких є досить обмеженим. Залежно від специфіки діяльності та галузі у розпорядженні підприємства є як необоротні, так і оборотні активи, зокрема і окрема група малоцінних. Основне питання в процесі управління є ефективне використання таких ресурсів. Постійні зміни в чинному законодавстві, зовнішні та внутрішні ризики вимагають шукати нових підходів щодо їх обліку і контролю.

Теоретичне дослідження дозволило з'ясувати, що МШП є окремим видом активів, що відноситься до оборотних засобів і суттєво відрізняється від інших запасів, такі як паливо, матеріали тощо. МШП під час експлуатації зберігають свою натурально-речову форму і слугують впродовж одного року. Саме збереження своєї первісної форми дозволяє їх порівнювати із необоротними активами. Проте між такими об'єктами також існують суттєві характерні відмінності. Крім того, в нормативних документах бухгалтерського обліку не існує розмежування між МШП і МНМА, окрім строку експлуатації. Тому такі критерії необхідно встановлювати підприємству самостійно в обліковій політиці.

Дослідження теоретичних основ аудиту дозволили встановити, що процедура аудиту МШП повинна забезпечити оперативне і своєчасне документування перевірки, що безпосередньо впливає на її об'єктивність. Відповідно до мети аудиту МШП, перевірки підлягають законність та доцільність їх використання та списання, достовірності документального оформлення руху МШП та відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Усе це необхідно передбачити в аудиторській документації, що визначає послідовність аудиту, аудиторські процедури, та забезпечує його якісне проведення. Якісний аудит сприяє виявленню та встановленню недоліків в

бухгалтерському обліку МШП, зменшенню ризиків отримання необ'єктивної інформації, формуванню напрямків усунення недоліків в обліку.

Дослідження практичних аспектів обліку МШП дозволили встановити, що з метою забезпечення виконання норм законодавчих документів щодо визнання і обліку МШП, основою відображення їх в обліку є первинні документи. У підприємств є вибір застосовувати типові форми документів чи створювати власні, з дотриманням вимог до первинних документів. Контроль за рухом МШП здійснюють за допомогою аналітичного і синтетичного обліків. Синтетичний облік ведуть на активному рахунку 22 «МШП».

Вважаємо, що основним недоліком цього рахунку є відсутність належної класифікації малоцінних предметів та субрахунків, що вимагає подальшого удосконалення. Аналітичний облік МШП ведуть як в бухгалтерії, так і в місцях експлуатації за матеріально відповідальними особами, номенклатурою, однорідними групами ураховуючи потреби підприємства.

Операції з МШП оподатковуються ПДВ при списанні зіпсованих МШП, так як вважається, що вони використовуються в операціях, що не є господарською діяльністю. Підґрунтям цього є те, що під час придбання МШП суми ПДВ були включені до складу податкового кредиту, і під час списання МШП, що не використовуються в господарській діяльності, потрібно нарахувати податкові зобов'язання із ПДВ за ставкою 20%, виходячи з вартості придбання таких МШП.

Контроль за наявністю та правильним відображенням в обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів на підприємстві забезпечує аудит. Процедура аудиту МШП проводиться в певній послідовності, що дозволяє перевірити усі куточки і ділянки обліку МШП та надати неупереджену та незалежну думку аудитора про правильність ведення обліку цих малоцінних активів. Саме ця методика дозволяє виявити недоліки і помилки в організації обліку, що впливають на достовірність фінансової звітності. Узагальнення результатів

перевірки у вигляді висновку дозволяють отримати повне уявлення щодо стану обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів та намітити напрямки ліквідації таких недоліків.

Методика аудиту МШП обумовлюється програмою аудиту і включає перевірку первинного обліку, результатів попередньої інвентаризації, порядок оприбуткування та списання МШП, перевірку складського обліку та стану їх збереження, порядок оцінювання при надходженні та списанні МШП. Основними методами, що застосовують при аудиті МШП, є інвентаризація, зіставлення, зустрічна перевірка, контрольне порівняння, арифметична перевірка.

Дослідження теоретичних положень обліку МШП дозволило встановити існування певних дискусійних питань з визнання, класифікації, аналітичного та оперативного обліку МШП. Для вирішення цих питань нами було запропоновано алгоритм визнання об'єктів МШП, МНМА, основних засобів, що дозволить уніфікувати процедуру визнання МШП, МНМА та основних засобів. Крім того, нами для більшої деталізації та отримання оперативних даних щодо наявності і руху МШП пропонуємо деталізувати рахунок 22 в розрізі такої інформації: назва, вид МШП та МВО. І для контролю за рухом МШП з цілями оперативного обліку запропоновано реєстр оперативного (кількісного) обліку руху МШП. Ці пропозиції дозволять підвищити інформативність як поточного, так і оперативного обліку, підвищити їх інформативність для прийняття користувачами управлінських рішень.

Сучасні умови господарювання вимагають від підприємств ефективного використання своїх активів. Досягнути цього можливо тільки при налагодженому внутрішньому їх контролі. Однією із форм внутрішнього контролю є внутрішній аудит. Саме внутрішній аудит може забезпечити контроль за ефективним використанням ресурсів підприємства. Тому нами запропонована методика проведення внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит є ефективним інструментом

системи внутрішнього контролю і виконує діагностичну роль в формуванні якісної облікової інформації. Перевірка дозволяє оцінити усі облікові процеси та їх реалізацію, починаючи із первинного документування закінчуючи складанням якісної фінансової звітності. Рекомендації за результатами перевірки дозволять підприємству заощадити фінансові та матеріальні ресурси, запобігти штрафних санкцій за невиконання податкового, цивільного, трудового та бухгалтерського законодавства, підвищити рівень кваліфікації працівників бухгалтерської служби, формувати якісну облікову інформацію для прийняття управлінських рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

- 1 Антонюк Л. Облік МНМА та МШП. 12 Серпня 2021. URL: <https://avstudy.com.ua/oblik-mnma-ta-mshp> (дата звернення 19.11.2022).
- 2 Гавриличенко Є. В. Методичні засади проведення внутрішнього аудиту матеріально-виробничих запасів підприємства. *Економіка та суспільство*. 2021. № 27.
- 3 Галустян А.В., Кононова О.Є. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 2(07). С. 269–274
- 4 Дідоренко Т., Белова І. Значення оперативного обліку в системі управління сільськогосподарським підприємством. інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. *Міжнародний науковий журнал*. Випуск 1-2. 2017. С.29-37.
- 5 Задорожний З. В. Проблемні питання якості інформації бухгалтерського і управлінського обліку малоцінних активів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2018. Вип. 1. С. 115-124.
- 6 Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ МФУ від 30.11. 1999 № 291. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 19.11.2022).
- 7 Кесарчук Г.С., Машика М.В Облік МШП: актуальні проблеми та шляхи вдосконалення. *Серія Економіка*. 2014. Випуск 1 (42). С.223-227.
- 8 Китайчук Т.. Г.. Актуальні питання обліку малоцінних активів. *Економіка та держава*. 2022. № 7. С. 16-20.
- 9 Костюнік О. В., Слободянюк Л. В. Деякі методичні питання обліку та аналізу витрат, доходів і рентабельності у світлі опрацювання фінансової

стратегії авіаційного підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки.* 2017. Вип. 23(3). С. 139-143.

10 Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Каравела, 2012. 544 с.

11 Куцик П.О., Шумило Р. Р. Визначення економічної суті швидкозношуваних та малоцінних необоротних предметів як передумова раціональної організації їх обліку і контролю. *Економічний аналіз.* 2010. № 6. С. 99102.

12 Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 (із змінами та доповненнями) URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536 (дата звернення 19.11.2022).

13 Михальська О. Л., Шестопалов Д. В. Основні аспекти, особливості та напрямки вдосконалення обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів. *Економіка. Фінанси. Право.* 2017. № 4 (1). С. 36-40.

14 Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року. Міжнародна федерація бухгалтерів. Перекл. з англ. мови. URL: www.apu.com.ua.

15 Ніколаєнко С. М., Щур М. В. Завдання та функції внутрішнього аудитора в Україні. Розвиток науки і аудиторської діяльності в Україні за 20 років : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 26-27 квіт. 2013 р.) / відп. за вип. М. С. Пушкар. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. С. 143-149.

16 НПСБО 7 «Основні засоби» : наказ МФУ від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.help/documents/z0288-00> (дата звернення 19.11.2022).

17 НПСБО 9 «Запаси» : наказ МФУ № 246 від 20.10.99. URL: <https://zakon.help/documents/z0751-99> (дата звернення 19.11.2022).

18 Ольховик О. Малоцінка буває різна, або МШП і МНМА. *Податки та бухоблік*. 2018. № 61. URL: <https://ibuh.info/malocinka-buvaye-rizna-abo-mshp-i-mnma> (дата звернення 19.11.2022).

19 Онищенко В. Металобрухт на підприємстві: облік та оподаткування. *Головбух*. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/8249-metalobruht-na-pdprimstv-oblk-ta-opodatkuvannya> (дата звернення 19.11.2022).

20 Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755–VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 19.11.2022).

21 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL : <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 23.11.2022).

22 Пономаренко О. Г. Малоцінні активи: наукова дискусія та практика обліку. *Агросвіт*. 2019. № 5. С. 11-17.

23 Правда М., Кремінь О. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів і малоцінних необоротних матеріальних активів. *Дебет Кредит*. 2001. URL: <https://dtkr.com.ua/debet/ukr/2001/19/19pr2.html> (дата звернення 19.11.2022).

24 Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 23.11.2022).

25 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. Дата оновлення 02.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 23.11.2022).

26 Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text> (дата звернення 19.11.2022).

27 Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України № 1247 від 04.10.2011. URL: <https://dasu.gov.ua/ua/plugins/userPages/1620> (дата звернення 19.11.2022).

28 Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України: Наказ Державної служби статистики України від 22.10.2021 № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text> (дата звернення 19.11.2022).

29 Реслер М.В. Значення обліково-аналітичної інформації в управлінні підприємством. *Науковий вісник Ужгородського університету* : Серія: Економіка. 2012. Вип. 3 (37). С. 146–148.

30 Роева О. Проблемні питання визнання, обліку та оподаткування малоцінних та швидкозношуваних предметів. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. № 5. С. 132-143.

31 Русанова Г. МШП та МНМА: податковий облік. *Дебет Кредит*. 07.05.2019. URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/55098-msp-ta-mnma-podatkovii-oblik> (дата звернення 19.11.2022)

32 Русанова Г. Облік МШП від придбання до списання: пам'ятка для бухгалтера. *Дебет Кредит*. 04.07.2022 URL: <https://news.dtkr.ua/accounting/individual-transactions/77186-oblik-msp-vid-pridbannya-do-spisannya-pamyatka-dlya-buxgaltera> (дата звернення 19.11.2022).

33 Сопко В., Карєв В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 3. С. 11-15

34 Філозоф О.В. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. №1(13). С. 370-375.

35 Цивільний кодекс України : Закон України 16.01.2003 р. № 435-IV. Редакція від 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 10.11.2022).

36 Шендригоренко М.Т. Актуальні питання обліку та аудиту малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів. *Бізнес-навігатор*. 2018. Випуск 4 (47). С.185-188.

37 Штех А. А, Харченко .Н.. В.. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 64-68.

38 Шумило Р.Р. Організація внутрішньогосподарського контролю малоцінних необоротних та швидкозношуваних активів. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Випуск 3(21). С. 403-408.

39 Яковишина Н.А., Яковенко К.А Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. № 5 (57). С. 779-782.

ДОДАТКИ

Додаток А

SUMMARY

Hryshchenko A.O. Accounting and auditing of low-value and perishable items. Qualifying bachelor thesis. Sumy State University, Sumy, 2023.

The bachelor's qualification work is devoted to the research and substantiation of the theoretical foundations of accounting and auditing of low-value and perishable items. Methodological aspects of accounting and auditing of SMEs were analyzed. The main areas of improvement of the organization of accounting and auditing of SMEs have been determined.

Key words: low-value and rapidly depreciating assets, low-value assets, low-value non-current tangible assets.

АНОТАЦІЯ

Грищенко А.О. Облік та аудит малоцінних і швидкозношуваних предметів. Кваліфікаційна бакалаврська робота. Сумський державний університет, Суми, 2023.

Кваліфікаційна робота бакалавра присвячена дослідженню та обґрунтуванню теоретичних основ обліку і аудиту малоцінних і швидкозношуваних предметів. Проведено аналіз методичних аспектів обліку і аудиту МШП. Визначено основні напрямки удосконалення організації обліку і аудиту МШП.

Ключові слова: малоцінні і швидкозношувані активи, малоцінні активи, малоцінні необоротні матеріальні активи.

Додаток Б

Таблиця Б.1 Види МШП

Види МШП	Приклади МШП
Інструменти	пилки, сучкорізи, склорізи, свердла, леза для пилок, зубила, ножі тощо; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення, індивідуальних замовлень: набір певних інструментів, який іде для виробництва конкретного виробу тощо
Господарський інвентар	<p>Сюди можна віднести:</p> <ul style="list-style-type: none"> • предмети конторського та господарського облаштування, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, предмети протипожежного призначення: вилки, ножі, ложки, чашки в офісі, клапани для вогнегасників, клапани для термосів; • предмети виробничого призначення, обладнання, що сприяє охороні праці, предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів: респіратори, протигази, маски, гумові рукавички, наколінники, беруші; • господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ: електричні лампи, мило, щітки, швабри, віники, відра, тощо; • канцелярське приладдя, наприклад, папір, олівці, підставки для ручок, чинки для олівців, папки, диуроколи, степлери, ножиці тощо
Спецоснащення	знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), троси; смарт-картки
Спецодяг	Захисні жилети, захисні костюми, накидки, кашкети, робочі рукавиці, також спецвзуття тощо, корпоративний одяг
Інші МШП	Калькулятор, флеш-пам'ять (флешки), картриджі для принтерів тощо

Додаток В

Таблиця В.1 Формування первісної вартості МШП

№ з/п	Спосіб придбання	Порядок формування первісної вартості
1	Придбані за грошові кошти	Витрати на придбання, що складаються із суми, що сплачують за: <ul style="list-style-type: none"> – активи постачальникам та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі; – ввізне мито; – непрямі податки (якщо вони не відшкодовуються підприємству); – витрати із страхування ризиків доставки; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням МШП до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою
2	Отримані безоплатно	Справедлива вартість на дату отримання з урахуванням транспортно-заготівельних витрат
3	Внесені до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, які формують первісну вартість
4	Створені власними силами	Сума прямих і накладних витрат, пов'язаних зі створенням активу
5	Отримані у результаті обміну на подібний об'єкт	Балансова вартість переданого активу
6	Отримані у результаті обміну на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого активу

Додаток Г

Таблиця Г.1 Порядок заповнення типових форм первинного обліку МШП

Типові форми	Вид документа	Відповідальний за оформлення документа	Порядок складання документа	Куди передається для виконання (зберігання)
1	2	3	4	5
Первинні документи з обліку інструментів				
МШ-1	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Начальник інструментального (планового) відділу, начальник цеху	Складається підприємствами, які формують постійний обмінний фонд інструментів і пристосувань. На підставі даних відомості вносяться зміни до Карток складського обліку матеріалів (ф. М-12), затверджена Наказом № 193) інструментально-роздавального складу	Один примірник знаходиться в інструментальному відділі, другий – у цеху

Продовження табл. Г.1

1	2	3	4	5
МШ-2	Картка обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів	Комірник	Складається для обліку МШП, які видані працівникові в тривале користування (наприклад, інструмент). Для обліку виданих інструментів використовується також інструментальна марка	Комора цеху
–	Інструментальна марка	Комірник	Застосовується для обліку інструментів, виданих працівникові зі складу в короткочасне користування. На кожну інструментальну марку, у якій зазначаються номер комори, номер цеху, табельний номер працівника, можна видавати тільки один інструмент	Зберігається у комірника. Після повернення інструменту на склад інструментальна марка повертається працівникові

Продовження табл. Г.1

1	2	3	4	5
МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)	Комірник	Складається при передачі інструментів (пристроїв) до іншого цеху для проведення дрібного ремонту і заточування. Типова форма № МШ-3 використовується на тих підприємствах, де заточування і ремонт інструментів проводяться в централізованому порядку	Перший примірник залишається у комірника роздавальної комори, другий передається виконавцеві ремонту
Первинні документи з обліку спецодягу				
МШ-6	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів	Комірник	Складається при видачі (згідно із затвердженими нормами) працівникам в індивідуальне користування спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту	Комора цеху
МШ-7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та захисних засобів	Комірник	Складається для обліку МШП, які передаються працівником у прання, дезінфекцію, ремонт і на зберігання та при поверненні їх працівником	Один примірник залишається у комірника, другий передається до бухгалтерії

Продовження табл. Г.1

Списання МШП				
МШ-4	Акт вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів	Керівник структурного підрозділу	Складається у разі поломки або втрати МШП. При пред'явленні працівником акта замість непридатного для використання інструменту йому видається придатний і факт видачі фіксується в картці обліку типової форми № МШ-2	Додається до акта на списання МШП типової форми МШ-5 або МШ-8. Якщо поломка або втрата МШП відбулася з вини працівника, то 1-й примірник залишається в підрозділі, а 2-й передається до бухгалтерії та служить підставою для утримання суми збитку з винного
МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні	Голова комісії підприємства	Складається на підставі актів типової форми № МШ-4 у разі списання непридатних інструментів (пристосувань) та обміну їх на нові	Передається на центральний інструментальний склад, з якого видаються інструменти. Після видачі інструментів акт передається до бухгалтерії
МШ-8	Акт на списання малоцінних і швидкозношуваних предметів		Складається для списання зношених, морально застарілих і непридатних для подальшого використання МШП з метою їх утилізації	Після здачі списаних предметів на склад акт з підписом комірника передається до бухгалтерії

Додаток Д

Таблиця Д.1 Реєстр оперативного (кількісного) обліку руху малоцінних і швидкозношуваних предметів

Найменування МШП	Надходження				Передача в експлуатацію				Припинення експлуатації			Вибуття з підприємства			
	Дата	Документ	Кількість	Вартість, грн	Дата	Документ	Місце експлуатації	МВО	Дата	Документ	Причина	Дата	Документ	Кількість	Вартість
Рукавички скляра від порізів	1.02.22	Накладна № 29	100	3000	23.12.22	Накладна-вимога	Цех №1	Самсонов В.П.				24.04.23	Акт на списання	50	1500

Додаток Е

Таблиця Е.1 Порівняльна характеристика внутрішнього і зовнішнього аудиту

Критерії порівняння	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Мета	Висловлення думки про достовірність фінансової звітності підприємства	Підвищення ефективності діяльності підприємства
Користувач і (замовники)	Зовнішні: потенційні інвестори, кредитори тощо. Внутрішні: власники	Внутрішні: Рада директорів, менеджери всіх рівнів
Об'єкт аудиту	Фінансово – бухгалтерська звітність підприємства	Система внутрішнього контролю, управління ризиками, корпоративне управління
Специфіка	Фокусується на операціях та подіях, які можуть матеріально вплинути на фінансову звітність підприємства. Не розглядає питання економічної обґрунтованості управлінських рішень	Фокусується на подіях, що перешкоджають ефективному досягненню компанією поставлених цілей. Дає оцінку економічної обґрунтованості управлінських рішень

Додаток Ж

Таблиця Ж.1 Ймовірність, значущість та фактори ризику операцій з МШП

Оцінка ймовірності виникнення ризиків	Оцінка рівня ризиків	Фактори ризиків	
<p>Значна кількість операцій</p> <p>Істотні суми операцій</p> <p>Відсутність засобів контролю</p> <p>Виявлення спотворень при попередніх перевірках</p> <p>Імовірність збитків</p>	<p>Операції з пов'язаними сторонами.</p> <p>Нетипові (незвичайні) операції</p> <p>Складні операції або розрахунки з організаційної й технологічної точки зору</p> <p>Істотні зміни в галузі або в законодавстві</p> <p>Суб'єктивність при розрахунку оціночних значень</p> <p>Можливість недобросовісних дій</p>	Облікова політика	зміни в обліковій політиці, наявність галузевих рекомендацій, інструкцій, норм, нормативів (специфіка галузі)
		Аналіз попередніх перевірок	внутрішній аудит, зовнішній аудит, наглядові органи, інвентаризації тощо
		Вивчення облікових записів	наявність операцій з імпорту; надходження МШП не в результаті купівлі; виявлені надлишки, недостачі, пересортиці; наявність невідфактурованих поставок; наявність матеріалів без руху (неліквіди); переклад матеріалів з одних одиниць вимірювання в інші
		Результати аналітичних процедур	значні відхилення оборотів по місяцях, планових та фактичних показників, показників за періодами; значні зміни у показниках обігу МШП; невідповідність надходження або вибуття планам, кошторисам, калькуляціям; невідповідність фактичній наявності на момент вибуття

Додаток К

Таблиця К.1 Процедури перевірки по суті у відповідь оцінки ризиків

Фактори ризику	Процедури перевірки по суті
У періоді, що перевірявся, були внесені зміни в облікову політику	Перевірити правильність відображення в звітності наслідків зміни облікової політики
Наявність галузевих методичних рекомендацій, що мають свою специфіку і відмінності від загальноприйнятих нормативних документів	Перевірити дотримання галузевих методичних рекомендацій
Помилки, допущені в минулих звітних періодах	Перевірити виправлення помилок в бухгалтерському обліку та звітності
Мають місце поставки матеріалів, по яких розрахункові документи від постачальників не надійшли, або надходять зі значною затримкою (невідфактуровані поставки)	Перевірити порядок документального оформлення невідфактурованих поставок акти про приймання та ін.), Порядок застосування облікових цін і їх коригувань
Мають місце операції з переказу матеріалів з одних одиниць вимірювання в інші	Перевірити документальне оформлення операцій переказу, перевірити правильність розрахунків одиниць вимірювання
Мало місце рух (надходження і вибуття) зворотної тари	Перевірити правильність документального оформлення операцій по руху поворотної тари, формування собівартості тари
Сформовано резерв під знецінення матеріальних цінностей	Перевірити обґрунтованість, документальне оформлення та повноту сформованого резерву
Мають місце операції з обліку нестач, надлишків, пересортиці	Перевірити правильність документального оформлення і відображення операцій з обліку нестач, надлишків і пересортиці
Відсутні кошти контролю з обліку матеріалів	Збільшити обсяг процедур перевірки по суті
Надходження матеріалів внаслідок безоплатної передачі, надлишків, внесків до статутного капіталу, інше	Перевірити правильність формування фактичної собівартості матеріалів, підставою надходження яких не є покупка
Мають місце операції з імпорту матеріалів	Перевірити своєчасність відображення матеріалів в обліку (з урахуванням умови переходу права власності), перевірити правильність формування фактичної собівартості
Є істотні або несподівані відхилення даних про вартість передачі матеріалів на кінець минулого періоду і на кінець періоду, що передує минулого періоду	При виявленні істотних або несподіваних відхилень з'ясувати причини розбіжностей, в разі необхідності отримати пояснення
Мають місце суттєві або несподівані відхилення даних про оборотності матеріалів	

Істотні або несподівані відхилення показника з даними відповідних бюджетів, планів, кошторисів	
--	--