

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» червня 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аудит основних засобів на підприємстві»

Виконав(ла): Карина СОЛОВ'ЯНЧИК

Керівник: кандидат економічних наук, доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к. е. н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

другий розділ - к. е. н., доцент Інна АФАНАС'ЄВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«19» травня 2023 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти СОЛОВ'ЯНЧИК Карини Олександрівни

(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аудит основних засобів на підприємстві» затверджена наказом ректора від 04.04.2023 № /ст.

2. Термін виконання роботи: з 22.05.2023 до 25.06.2023.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства.

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві

2.2. Відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства

2.3. Аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту. ЛИСТ 2.

Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства. ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства. ЛИСТ. 6. Аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	22.05.2023 – 28.05.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	29.05.2023 – 04.06.2023	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну роботу. 4. Підготовка виступу.	05.06.2023 – 08.06.2023	
4	1. Переплетення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	09.06.2023 – 11.06.2023 12.06.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА		
РОЗДІЛ 2	к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА		

8. Дата видачі завдання: «19» травня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ к. е. н. Інна АФАНАС'ЄВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Карина СОЛОВ'ЯНЧИК
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Робота складається з 2 розділів, в першому та другому розділі по 3 підпункти. Перший розділ висвітлює теоретичні аспекти теми обліку і аудиту основних засобів підприємства, другий розділ є аналітичним та рекомендаційним. Обсяг дипломної роботи - 59 аркушів, включаючи список використаних джерел. У дипломній роботі є 11 таблиць, 9 рисунків, 3 формули. Під час написання використано 34 джерела. Робота містить 3 додатки.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД». **Предметом** дослідження є аналіз та оцінка системи обліку та аудиту в розрізі основних засобів на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

Метою кваліфікаційної роботи бакалавра є дослідження обліку та аудиту основних засобів підприємства та пошуку шляхів щодо їхнього вдосконалення.

Завдання бакалаврської роботи:

- визначити сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства;
- проаналізувати процес організації та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства;
- дослідити документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві;
- з'ясувати процес відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства;
- проаналізувати аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

Вищезазначені завдання вирішуються за допомогою наступних **методів дослідження**: системний, комплексний підхід до вивчення економічних явищ та процесів з обліку та аудиту основних засобів, порівняльний аналіз, графічне зображення даних, узагальнення

Практичне значення дослідження полягає у розробленні рекомендацій впровадження обліково-інформаційної системи щодо обліку основних засобів на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД». Роботу завершено та захищено у 2023 році.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, АМОРТИЗАЦІЯ, АУДИТ, ПЛАН АУДИТУ.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ДАЗ – Дніпропетровський агрегатний завод

ЗВ – залишкова вартість

ОЗ – основні засоби

ПАТ – публічне акціонерне товариство

ПКУ – Податковий Кодекс України

ПДВ – податок на додану вартість

СГ – суб'єкт господарювання

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	11
1.1. Сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту	11
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства.....	17
1.3. Організація та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства.....	24
Висновки до розділу 1	28
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»	30
2.1. Документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві	30
2.2. Відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства.....	38
2.3. Аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково- інформаційної системи підприємства	46
Висновки до розділу 2	51
ВИСНОВКИ	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	55
ДОДАТКИ	60

ВСТУП

Актуальність проблеми. Ринкові відносини, які активно розвиваються в Україні, потребують нових підходів до управління основними засобами на підприємстві. Зміни, які відбуваються в ці часи сильно впливають на структуру та склад основних фондів, що задіяні у виробництві. Саме їхній стан та особливості відтворення складають основу розвитку промисловості в Україні, можливість конкурувати з іншими країнами та виготовляти якісну, потрібну для людства продукцію.

Основою відтворення виробничих потужностей та інших основних засобів являється якісний облік основних засобів, а контролювати облік має налагоджена система аудиту, яка не дозволить суттєвих порушень.

Стан активів значно погіршився через те, що не використовується науковий підхід під час розробки механізму відтворення основних засобів на підприємстві. Бухгалтерський облік на підприємствах, який має обліковувати основні засоби та дії з ними, підлаштований в Україні до вимог, які пред'являє податкове законодавство, через що не враховується економічна суть таких категорій як амортизація та знос.

Інтеграційні процеси нашої країни до світової спільноти зумовлює впровадження не тільки національних стандартів бухгалтерського обліку, а, ще й використання великими підприємства міжнародних стандартів, в яких є розбіжності, що ускладнює обліковий процес придбання, експлуатації нарахування амортизації та зносу. Тому зараз дуже важливим є обрання країною такої подальшої моделі розвитку системи бухгалтерського і податкового обліку, яка б забезпечувала поступову інтеграцію національних стандартів до міжнародних.

Проблеми, які виникають, під час облікового процесу та аудиту основних засобів потребують великої уваги з боку вітчизняних вчених, адже витрати на придбання, модернізацію, та амортизацію основних засобів

являються як часткою витрат виробничих підприємств так одночасно є й джерелом відтворення його основних засобів, що дуже впливає на велику кількість економічних показників діяльності підприємства, таких як ціна, собівартість, прибуток та інші. Цьому питанню присвячено багато праць вітчизняних вчених, таких як: Яковишина Н.А., Яковенко К.А., Антонова Л.В., Левченко Н.М., Белінська С.М., Максименко І. Я., Савіна Н. Б., Павелко О. В., Зінкевич О. В., Бутинець Ф.Ф. та інших.

Актуальність проблеми. Виклики, які ставляться перед обліком та аудитом основних засобів, та велика кількість наявних проблем зумовили вибір теми, завдання і мету дипломної роботи

Мета кваліфікаційної роботи - дослідження обліку та аудиту основних засобів підприємства та пошуку шляхів щодо їхнього вдосконалення.

Для розкриття цієї мети були поставлені наступні **завдання**:

- визначити сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства;
- проаналізувати процес організації та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства;
- дослідити документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві;
- з'ясувати процес відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства;
- проаналізувати аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

Об'єктом дослідження в роботі є господарська діяльність підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Предметом дослідження – процес обліку та аудиту основних засобів на прикладі підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

Методи дослідження. Під час написання кваліфікаційної бакалаврської роботи використовувались наступні методи аналізу: системний, комплексний підхід до вивчення економічних явищ та процесів з обліку та аудиту основних засобів, порівняльний аналіз, графічне зображення даних, узагальнення.

Методологічною основою дослідження стали праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з проблем відображення в обліку дій з основними засобами, законодавчі акти України, що регламентують питання бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів підприємства, а, також, фінансова звітність підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

Практичне значення дослідження полягає у розробленні рекомендацій впровадження обліково-інформаційної системи щодо обліку основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД». Роботу завершено та захищено у 2023 році.

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається з 2 розділів, в першому та другому розділі по 3 підпункти. Перший розділ висвітлює теоретичні аспекти теми обліку і аудиту основних засобів підприємства, другий розділ є аналітичним та рекомендаційним. Обсяг дипломної роботи - 59 аркушів, включаючи список використаних джерел. У дипломній роботі є 11 таблиць, 9 рисунків, 3 формули. Під час написання використано 34 джерела. Робота містить 3 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність основних засобів як об'єкта обліку і аудиту

Під час виробництва продукції підприємству необхідно мати та поєднувати між собою наступні три елементи: засоби праці, предмети праці та живу працю.

Виробничі засоби можна поділити на основні та оборотні відповідно до їхньої специфіки та ролі, яку вони займають у виробництві (рис. 1.1) [10].

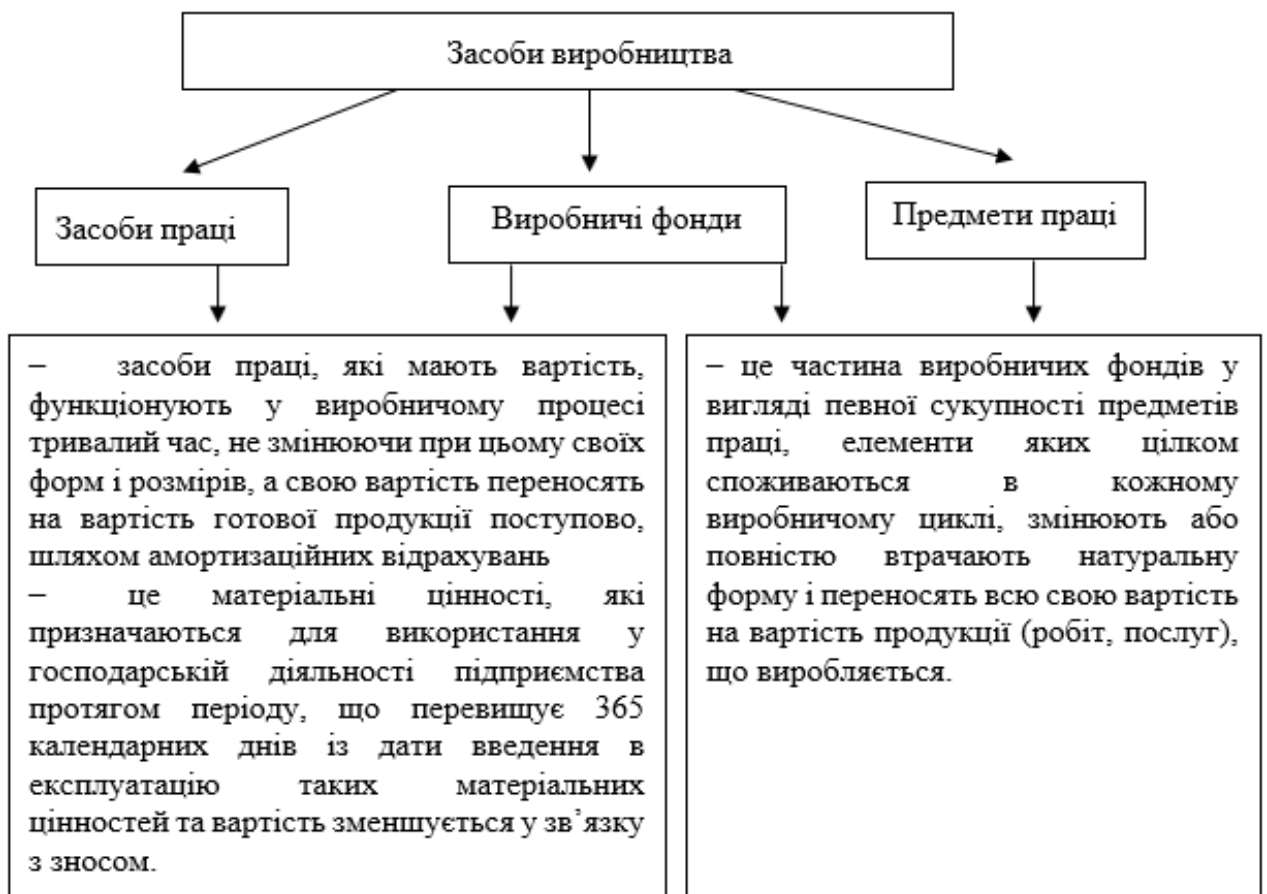


Рис. 1.1 Структура виробничих фондів підприємства
Джерело: розроблено автором на основі [10]

Термін «фонди» в перекладі з латини дослівно означає «основа». Це і правда є основою діяльності виробничого підприємства, адже без основних

фондів підприємство не зможе виконувати свою господарську діяльність.

Терміну «основні засоби» приділяється велика увага як з боку нормативно-правової літератури так і з боку науковців. Згрупуємо основні поняття у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення поняття «основні засоби» в науковій та нормативно-правовій літературі

Джерело	Визначення
НП(С)БО 7 «Основні засоби» [29]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство / установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва / діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
МСБО 16 «Основні засоби» [17]	Основні засоби – матеріальні об’єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду.
Верига Ю.А. [2, с. 217]	Основні засоби – засоби праці, які виражені у грошовій формі.
Яковишина Н.А., Яковенко К.А. [34, с. 779]	Основні засоби – матеріальні активи, які мають форму засобу праці та багато разів приймають участь у виробничій діяльності підприємства та перекладають частинами свою вартість на продукцію, яка виготовляється
Плаксієнко В. Я. [22, с. 315]	Основний фонди (засіб) – матеріальний актив, який утримується для використання його під час виробництва або надання послуг, та інших господарських процедур строк експлуатації якого більший ніж один рік.
Покинъчерета В. В. [27, с. 5]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він перевищує рік).
Мішура В. Б., Спіцин А. С. [18, с. 148]	Основні засоби – капітал, який вкладено в матеріальні об’єкти та цінності, які використовуються під час виробництва для перетворення предметів праці в необхідні підприємству напівфабрикати та готові продукти

Джерело: розроблено автором на основі [2];[17];[18];[22];[27];[29];[34]

Таким чином, проаналізувавши різні поняття, можемо зробити загальний висновок, що основні засоби – це матеріальні засоби, які використовуються у виробництві продукції, або іншій господарській діяльності підприємства більше одного року, або одного операційного циклу, якщо такий цикл є більшим за рік та поступово переносять свою вартість на новостворені продукти або послуги.

Під час виробництва основні засоби класифікуються, в основному, наступним чином (рис. 1.2) [7 с, 240].



Рис. 1.2 Видова класифікація основних засобів
Джерело: розроблено автором самостійно

Основні засоби також поділяють за участю у виробництві на виробничі (активні) - ті, які безпосередньо приймають участь у виробничому процесі підприємства, та не виробничі (пасивні) - ті, які не приймають участі під час виробництва, але задовольняють різноманітні потреби виробництва на підприємстві та забезпечують безперебійний нормальний виробничий процес. До останніх можна віднести будинок відпочинку, заклад громадського харчування, медичний заклад та інші будівлі, споруди та машини.

Для того, щоб ведення обліку основних засобів було правильним однією із умов такого ведення є єдиний принцип грошової оцінки. Основні засоби мають такі види оцінки, як: первісну, залишкову, переоцінену (дооцінену, або уцінену) та ліквідаційну.

Під час придбання основного засобу його враховують в балансі підприємства як раз за первісною вартістю та це являється дуже важливим початком обліку основного засобу. Дане питання регулюється НП(С)БО 7 «Основні засоби», в якому зазначено порядок визначення первісної вартості основного засобу в залежності від його способу надходження на підприємство (рис. 1.3) [3, с. 102].

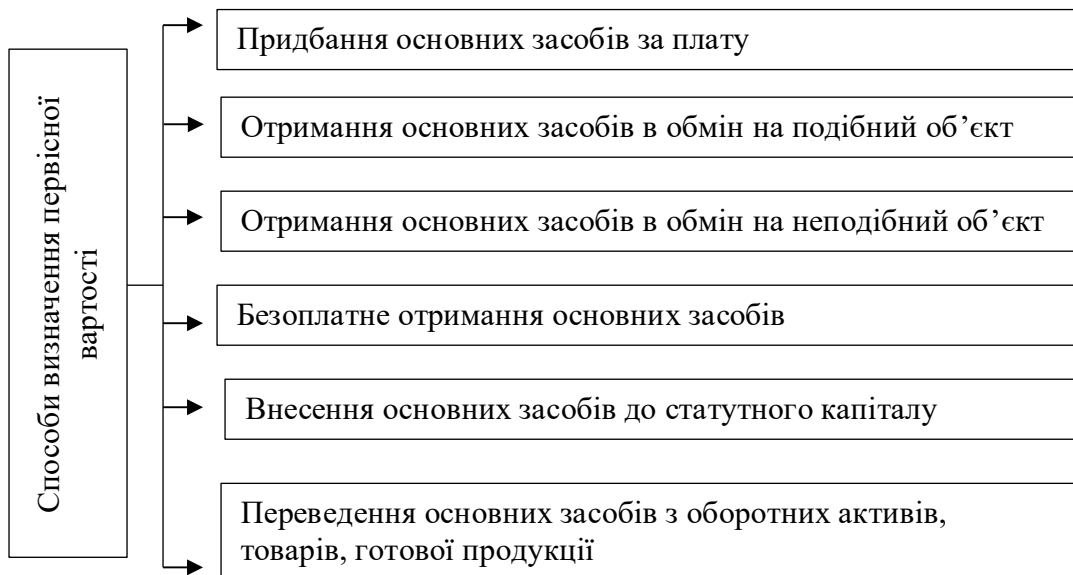


Рис. 1.3 Визначення первісної вартості основних засобів в залежності від джерела надходження

Джерело: розроблено автором самостійно

Первісна вартість основного засобу, придбаного за плату включає в себе:

- суму, сплачену відповідно до договору придбання основного засобу;
- суму, сплачену організаціям за договорами підряду, якщо в них є необхідність під час приведення основного засобу в робочий стан;
- суму, сплачену постачальникам інформаційно-консультаційних послуг, які необхідні в момент придбання та налагодження основного засобу;

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, здійснені у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- оплачене мито, податки та інші платежі, пов'язані з придбанням (створенням) основних засобів, що не відшкодовуються підприємству;
- винагороду, яка була виплачена посередницьким організаціям, через які відбувалось придбання основного засобу;
- витрати, які пов'язані із страхуванням ризиків, які можуть виникнути під час доставки основного засобу;
- витрати, які несе підприємство під час встановлення, монтажу та приведення основного засобу до робочого стану;
- інші витрати, які несе підприємство під час придбання, або створення власними силами основного засобу та приведення його у робочий стан.

В загальному вигляді первісну вартість основного засобу можна розрахувати за допомогою формули [13, с. 315]:

$$C_{\text{п}} = C_{\text{спридб}} + C_{\text{стр}} + C_{\text{смонт}} + C_{\text{сів}}, \quad (1.1)$$

де: $C_{\text{спридб}}$ – витрати, понесені під час придбання ОЗ, грн.;

$C_{\text{стр}}$ – витрати, понесені під час перевезення ОЗ, грн.;

$C_{\text{смонт}}$ – витрати, понесені під час монтажу ОЗ, грн.;

$C_{\text{сів}}$ – інші витрати, які безпосередньо пов'язані із придбанням основного засобу, грн.

Відновлена (переоцінена) вартість основного засобу – це вартість відтворення такого основного засобу в умовах і цінах, які формуються на момент переоцінювання. Відновлену вартість можна визначити за допомогою формули:

$$C_{\text{відн}} = C_{\text{п}} \cdot i, \quad (1.2)$$

де: i – індекс переоцінювання, який розраховується як співвідношення справедливої вартості основного засобу, що підлягає переоцінці, на залишкову вартість такого основного засобу.

Залишкова вартість ($C_{зал}$) основного засобу відображає таку його вартість, яка ще не перенеслась на розмір собівартості продукції, що виготовляється, або до послуг, які надає підприємство із використанням даного основного засобу. Залишкова вартість основного засобу розраховується за допомогою формули:

$$C_{зал} = C_{п} - A_{зн}, \quad (1.3)$$

де: $A_{зн}$ – вартість зносу по основному засобу, по якому йде розрахунок, грн.

Хочемо акцентувати увагу, на питанні нарахування зносу. Дуже важливо при використанні основного засобу враховувати фактично необхідний термін його використання. Це питання найбільш актуальне для тих основних засобів, які використовуються тільки в певний період, певний сезон, або задіяні в певному операційному циклу. Якщо відбувається така ситуація, то підприємству краще на період не використання основного засобу переводити його на консервацію, що б не нараховувати амортизацію тоді, коли це не потрібно.

Ліквідаційна вартість ($C_{лік}$) – це грошові кошти, які підприємство може отримати під час продажу основного засобу, або вартість запчастин, які підприємство може отримати під час його ліквідації, після того, як буде завершено термін його корисного використання за мінусом витрат, які несе підприємство при продажу або під час ліквідації.

Справедлива вартість – вартість основного засобу на певну дату, згідно якої він може бути проданий.

Таким чином важливо правильно проводити оцінку основного засобу та розуміти, в якій ситуації необхідно використовувати той чи інший вид вартості основного засобу.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів підприємства

Під час ведення обліку основного засобу та формування звітності підприємство має спиратись на нормативно-правові акти, які регулюють дане питання.

Нормативно-правову базу можна описати чотири-рівневою системою, яка зображена на рис. 1.4.



Рис. 1.4 Система регулювання обліку і звітності основних засобів
Джерело: розроблено автором самостійно

I група – основні закони країни, яким мають підпорядковуватись інші закони та нормативно-правові акти. До цієї групи включаються основні

Закони, а саме: Конституція України [11], Податковий кодекс України [26], Господарський кодекс України [4], Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV [28].

II група – Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), які регулюють методологічні засади ведення обліку основних засобів.

III група – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти.

IV група – Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку основних засобів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Ця група документів розробляється та застосовується безпосередньо підприємством для ведення його внутрішнього обліку.

Найважливішим законодавчим актом є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р №996-XIV зі змінами та доповненнями. Даний Закон регулює систему ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також їх державне регулювання на підприємстві в цілому [28].

Податковим кодексом України визначається класифікація основних засобів у залежності від строку їх корисного використання та об'єкти основних засобів, що підлягають амортизації, інформація про які наведена в табл. 1.2 [27].

Таблиця 1.2

Класифікація основних засобів згідно ПКУ

Група	Найменування	Строк корисного використання	Метод амортизації, дозволений ПКУ
1	2	3	4
1	Земельні ділянки	Невизначений	Амортизація не нараховується
2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	Усі методи, крім методу прискореного зменшення ЗВ
3	Будівлі,	20	
	споруди, передавальні пристрої	15 10	
4	Машини та обладнання	5	Метод прискореного зменшення ЗВ або будь-який інший
	з них інформаційне обладнання:	2	
5	Транспортні засоби	5	Метод прискореного зменшення ЗВ або інший
6	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	Усі, крім методу прискореного зменшення ЗВ
7	Тварини	6	
8	Багаторічні насадження	10	
9	Інші основні засоби	12	Виробничий або прямолінійний

Джерело: розроблено автором на основі [27]

Формування інформації в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності про основні засоби регулюється великою кількістю Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Інформацію про такі НП(С)БО наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Перелік стандартів, що регулюють ведення обліку основних засобів

Номер та назва стандарту	Об'єкт регулювання	Пояснення
1	2	3
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19]	Мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Розкривають елементи відображення основних засобів у фінансовій звітності підприємства

Закінчення табл. 1.3

1	2	3
НП(С)БО 7 «Основні засоби» [29]	Дане положення регулює процес розкриття інформації про основні засоби у бухгалтерському обліку та звітності	В національному положенні знаходиться перелік критеріїв по яким ідентифікується об'єкт як основний засіб. Також наводяться методи оцінки основних засобів, їхньої переоцінки та нарахування амортизації. Положення також регулює інформацію щодо зменшення корисності основного засобу, процедуру його вибуття та порядок наведення інформації про основні засоби у примітках фінансової звітності
НП(С)БО 14 «Оренда» [30]	Об'єктом регулювання виступає інформація щодо оренди необоротного активу та її наведення у фінансовій звітності	Національне положення поділяє оренду на фінансову та операційну, розкриває порядок обліку обох видів оренди в обох учасників господарської операції, а, також надає розуміння о процесі розкриття інформації в примітках фінансової звітності
НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [31]	Об'єктом регулювання виступають необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу, та пов'язані з ними операції	Національне положення наводить критерії по яким відбувається визнання та оцінка необоротного активу, утримуваного для продажу, та прописує яка інформація має бути відображена в примітках фінансової звітності стосовно таких необоротних активів.
НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [32]	Об'єктом регулювання виступає процедура зменшення корисності активу та порядок розкриття такої інформації у фінансовій звітності	Національне положення описує критерії по яким відбувається визнання та оцінка зменшення корисності активу, наводить інформацію про облік відновлення корисності активу, зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки та її розкриття у примітках до фінансової звітності.
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [33]	Об'єктом регулювання виступає інвестиційна нерухомість та пов'язана з нею інформація	Національне положення наводить критерії, по яким визнається та оцінюється інвестиційна нерухомість та переводиться нерухомість як до складу інвестиційної так і виводиться з неї. Також наведена інформація щодо вибуття інвестиційної нерухомості та порядок відображення інформації про операції із інвестиційною нерухомістю у примітках до фінансової звітності

Джерело: розроблено автором на основі [19]; [29]; [30]; [31]; [32]; [33]

Згідно даної таблиці, можемо зробити висновок, що на державному рівні присвячується велика увага контролю за основними засобами, та наявна якісна

методологія щодо дій та обліку в різноманітних ситуаціях, які можуть виникати під час придбання, оренди, продажу та ліквідації основного засобу.

Великі підприємства зобов'язані керуватись під час обліку основних засобів не тільки національними положеннями а, й, міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Одним із проблемних питань при застосуванні одночасно національних та міжнародних стандартів є амортизація основних засобів. Зупинимось на цьому питанні та розглянемо його більш детально та визначимо спільні та відмінні ознаки між стандартами.

Розглядаючи таке поняття, як «амортизація», можемо дійти висновку, що воно є майже однаковим як за НП(С)БО 7 так і за МСБО 16: «систематичний розподіл вартості, яка амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [9, с. 915].

Відмінність цих двох нормативних актів проявляється у даті на яку припадає початок нарахування амортизації. В національному стандарті НП(С)БО 7 зазначено, що амортизація починає нараховуватись з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання. А у МСБО 16 передбачено, що основні засоби починають амортизувати в той час, коли такий засіб є придатним до його експлуатації. Відповідно до вимоги, яка зазначена у МСБО 16 амортизацію на такий об'єкт необхідно почати нараховувати навіть на ту частину місяця, в якій розпочалось використання такого об'єкту основних засобів.

Дуже важливим для підприємства під час процесу нарахування амортизації основних засобів являється вибір найоптимальнішого методу амортизації, який має відповідати реальному терміну експлуатації об'єкта, його певним властивостям та характеристикам, як то інтенсивність використання.

НП(С)БО 7 рекомендує п'ять методів амортизації, а міжнародні стандарти включають лише стислий опис трьох основних методів. Розглянемо дані методи за допомогою рис. 1.5 [9, с. 915].

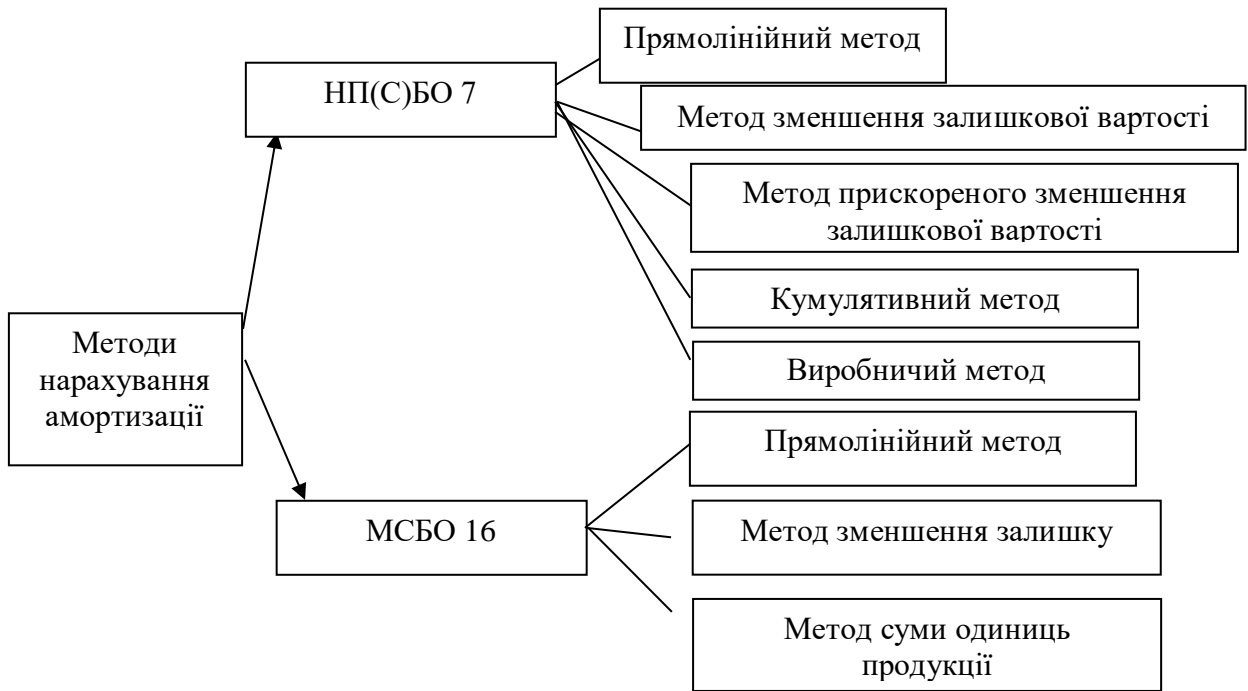


Рис. 1.5 Методи нарахування амортизації згідно НП(С)БО 7 та МСБО 16

Джерело: складено автором

Але в МСБО 16 зазначено, що перелік методів амортизації не є вичерпним, але зазначено, що головне, щоб підприємство обирало такий метод, при якому воно отримує максимальну економічну вигоду від використання об'єкта основних засобів з урахуванням специфіки самого підприємства.

Водночас, ні в НП(С)БО 7, ні в МСБО 16 немає заборон чи рекомендацій використовувати лише один метод амортизації для всіх основних засобів протягом усього строку експлуатації без можливості зміни методу амортизації [17; 27].

Варто також зазначити, що у НП(С)БО 7 «Основні засоби» вказано, що вартість землі (земельних ділянок) не амортизується. Тоді як в МСБО 16 є положення про те, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї», що вказує нам на можливість амортизації в де-яких випадках.

Згідно із НП(С)БО 7 передбачено, що на момент, коли з основним засобом відбувається реконструкція, добудова, дообладнання, модернізація або консервація то процес нарахування амортизації на основний засіб призупиняється. А у МСБО 16 «Основні засоби» визначено, що якщо основний засіб не експлуатується, або перестає активно використовуватись, то підприємствам рекомендовано не припиняти нарахування амортизації на такий основний засіб до того моменту, поки амортизація не буде нарахована повністю. Таким чином, бачимо, що в МСБО 16 не передбачено можливість призупинення процесу нарахування амортизації, якщо такий засіб фактично не використовується [17].

При визначенні корисного строку експлуатації активу, згідно міжнародного та вітчизняного положень, треба брати до уваги такі чинники, як очікуване використання активу, зважаючи на його очікувану потужність або фізичну продуктивність, можливий фізичний та моральний знос, а також правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта [17; 27]. Проте, НП(С)БО не відокремлює такого фактору впливу як технічний або комерційний знос, що може виникати через певні зміни та вдосконалення виробництва чи від зміни ринкового попиту на продукти чи послуги, які були вироблені активом.

Ще однією важливою відмінністю є те, що згідно НП(С)БО 7 деякі важливі для нарахування амортизації характеристики (метод, строк експлуатації) переглядаються лише в разі зміни очікуваних економічних вигід від використання основних засобів. Натомість система міжнародних стандартів вимагає перегляду принаймні на кінець кожного фінансового року методу амортизації, строку експлуатації та ліквідаційної вартості основних засобів для виявлення необхідності коригування попередніх облікових оцінок [29].

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту основних засобів підприємства

Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства та включає наступні складові [25, с. 412]:

- 1) введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- 2) покращення та ремонту об'єктів основних засобів;
- 3) ліквідації об'єктів основних засобів;
- 4) нарахування амортизації основних засобів.

Об'єктом амортизації основних засобів є вартість, яка амортизується (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій), та може виражатись як первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості відповідно до п.22 П(С)БО 7 «Основні засоби». Слід відзначити, що амортизації не підлягають об'єкти основних засобів, що перебувають на реконструкції, модернізації, консервації.

Організація бухгалтерського обліку основних засобів під час свого формування має враховувати такі основні фактори:

- 1) довготривалий термін використання об'єкту, під час якого необхідно проводити його облік;
- 2) технічно складну та багатокomпонентну будову такого об'єкту, яка має детально відображатись в регістрах обліку;
- 3) основний засіб може змінювати свою первісну характеристику через ремонт, реконструкцію, модернізацію та інші роботи по поліпшенню та доведенню такого засобу до робочого стану і такі зміни мають своєчасно відображатись в облікових регістрах;
- 4) велика вартість основного засобу потребує налагодження процесу по прийманню, списанню та обліку таким чином, що б ці процеси не порушували цілісність об'єктів та підтримували їхній робочий стан. Адже СГ часто стикаються з такими основними проблемами як розкрадання основних засобів, їхню руйнацію під час експлуатації та інші [6, с. 49].

Перш ніж проводити аудит основних засобів аудитор має проаналізувати облікову політику організації, під час ознайомлення необхідно зосередити увагу на питаннях, які стосуються безпосереднього обліку основних засобів. Якщо відбувались якісь зміни в обліковій політиці то аудитору необхідно їх проаналізувати та виявити можливі проблеми під час проведення аудиту.

Для того, щоб сформувавши план проведення перевірки обліку основних засобів на підприємстві аудитору необхідно провести аналіз внутрішньої системи контролю. План, який буде складено аудитором перед безпосереднім проведенням перевірки має визначати всі послідовні дії аудитора, напрямки та інтенсивність перевірки. Для того, щоб план був більш раціональним аудитор може залучати та використовувати різноманітні аналітичні програми, які зменшують навантаження та покращують ефективність проведення перевірки аудитором.

Після проведення оцінки системи внутрішнього контролю підприємства аудитору необхідно сформувавши думку у своїх робочих документах. Так, аудитор формує думку щодо системи бухгалтерського обліку, яка склалась на підприємстві та оцінює ризик невідповідності системи внутрішнього контролю. Аудитору необхідно обґрунтовано підходити до оцінки ризику невідповідності та додатково наводити пояснення щодо своєї думки. Через це можемо зробити висновок, що від вивчення системи внутрішнього контролю підприємства також залежить загальний план аудитора та його подальша перевірка операцій із основними засобами.

Однією із важливих операцій із основними засобами є їхня оцінка. І аудитору необхідно приділити велику увагу щодо її перевірки. Враховуючи те, що основний засіб можна визначати активом тільки в тому випадку, коли є ймовірність того, що підприємство буде отримувати в майбутньому економічні вигоди від його використання, і його вартість може бути достовірно визначена, підприємству необхідно слідкувати за виведеними основними засобами з ладу та вчасно їх списувати з балансу, а їхню залишкову

вартість необхідно списувати на витрати звітного періоду. Також, аудитору необхідно впевнитись, що ті ОЗ які є повністю зношеними, але все ще задіяні у виробництві та приносять економічні вигоди, є переоціненими до справедливої вартості. Необхідно звернути увагу на списання ОЗ. Адже під час списання ОЗ можуть бути отримані запчастини придатні у використанні, або ж ОЗ містить небезпечні для навколишнього середовища елементи, що потребує їхньої правильної утилізації.

Не менш важливим під час обліку основних засобів є таке питання як збереження основного засобу та перевірка ефективності його застосування у виробництві. Це пов'язано з тим, що основні засоби формують виробничу основу підприємства, задають напрямку всій його діяльності та вказують на його виробничі можливості [12, с. 94].

Загальною метою аудиту основних засобів згідно із МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» являється висловлення аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів [16].

Основні задачі, які має ставити аудитор під час проведення аудиту основних засобів наступні [15, с. 46]:

- проаналізувати відповідність ведення бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві нормам чинного законодавства;
- проведення перевірки наявності документів, які б підтверджували операції із основними засобами;
- аналіз своєчасного відображення всіх операцій, які стосуються основних засобів у бухгалтерському обліку;
- перевірка документів та операцій в обліку на допущені помилки;
- зіставлення отриманих даних щодо основних засобів в аналітичному обліку із синтетичним, а дані синтетичного обліку необхідно зіставити із фінансовою звітністю;
- провести аналіз документів та операцій, які пов'язані із

інвентаризацією основних засобів.

Вважаємо, що основними задачами під час проведення аудиту ще мають бути наступні:

- аналіз процесу формування справедливої вартості основного засобу відповідно до джерела його отримання або виготовлення;
- наявність правильного розподілу основних засобів на власні та орендовані;
- перевірка правильності розподілу основних засобів на виробничі та допоміжні та правильність розподілу амортизаційного фонду підприємства тощо.

Для того, щоб оцінити ефективність контролю за основними засобами аудитор має поставити наступні питання:

1. Чи змінювались методи нарахування амортизації впродовж поточного періоду?
2. Чи продовжується нарахування амортизації на основні засоби які знаходяться на консервації або реконструкції?
3. Чи є на балансі підприємства повністю зношені, але не списані основні засоби?

Методи, які може застосовувати аудитор під час проведення аудиту основних засобів наступні: опитування, фізична перевірка, порівняння, перерахунок, документальна перевірка, вибіркоче дослідження. Через те, що перевірка основних засобів є дуже трудомісткою, адже вимагає аналізу великої кількості даних аудитор може аналізувати не всі дані, а вибірково, але за умови що аудиторський ризик є на прийнятному рівні.

Аудитор самостійно вирішує які обрати методики під час проведення аудиторської перевірки основних засобів у відповідності до поставлених перед ним цілей.

Проведення аудиту основних засобів передбачає застосування ряду методичних прийомів табл.1.4 [22, с. 318]

Методичні прийоми аудиту основних засобів

Прийом		Процедура аудиту
Органолептичний		<ul style="list-style-type: none"> – інвентаризація; – вибіркоче спостереження; – суцільне спостереження; – експертиза; – службове розслідування
Розрахунковий, аналітичний		<ul style="list-style-type: none"> – економічний аналіз; – статистичні розрахунки; – економіко-математичні методи; – інформаційне моделювання
Документальний	Дослідження документів	<ul style="list-style-type: none"> – за формою – за змістом – арифметична перевірка – аналітична перевірка – зустрічна перевірка
	Групування	<ul style="list-style-type: none"> – хронологічне – статистичне – хронологічно-систематизоване

Джерело: складено автором на основі [22, с. 318]

Аудитор також має визначити склад та структуру основних засобів, яка склалась на підприємстві. Щоб це визначити аудитор має запросити від керівників підприємства весь перелік основних засобів, а також додаткову інформацію, яка має включати: найменування об'єкту, дату його купівлі або кінцеву дату створення основного засобу, його короткий опис, балансову вартість, норму амортизації, яка застосовується до цього основного засобу, суму нарахованої амортизації.

Висновки до розділу 1

Проаналізувавши різні поняття, можемо зробити загальний висновок, що основні засоби – це такі матеріальні засоби, які використовуються у виробництві продукції, або іншій господарській діяльності підприємства та використовуються більше одного року, або одного операційного циклу, якщо такий цикл є більшим за рік та поступово переносять свою вартість на

новостворені продукти або послуги.

Основні засоби поділяють за участю у виробництві на виробничі (активні) - ті, які безпосередньо приймають участь у виробничому процесі підприємства, та не виробничі (пасивні) - ті, які не приймають участі під час виробництва, але задовольняють різноманітні потреби робітників на підприємстві та забезпечують безперебійний нормальний виробничий процес.

На державному рівні присвячується велика увага контролю за основними засобами, та наявна якісна методологія щодо дій та обліку в різноманітних ситуаціях, які можуть виникати під час придбання, оренди, продажу та ліквідації основного засобу.

Для того, щоб облік основних засобів вівся правильно однією із умов такого ведення є єдиний принцип грошової оцінки. Основні засоби мають такі види оцінки, як: первісну, залишкову, переоцінену (дооцінену, або уцінену) та ліквідаційну

Перш ніж проводити аудит основних засобів аудитор має проаналізувати облікову політику організації, під час ознайомлення необхідно зосередити увагу на питаннях, які стосуються безпосереднього обліку основних засобів. Якщо відбувались якісь зміни в обліковій політиці то аудитору необхідно їх проаналізувати та виявити можливі проблеми під час проведення аудиту.

Однією із важливих операцій із основними засобами є їхня оцінка. І аудитору необхідно приділити велику увагу щодо її перевірки. Не менш важливим під час обліку основних засобів є таке питання як збереження основного засобу та перевірка ефективності його застосування у виробництві.

Аудитор самостійно вирішує які обрати методики під час проведення аудиторської перевірки основних засобів у відповідності до поставлених перед ним цілей.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік основних засобів на підприємстві

«Дніпропетровський агрегатний завод» - одне із найстаріших машинобудівних підприємств України. Історія заводу налічує понад 90 років.

ДАЗ - сучасне багатопрофільне підприємство з гнучким виробництвом, укомплектоване кваліфікованим персоналом. Високотехнологічне обладнання забезпечує життєвий цикл продукції від розробки до серійного виробництва та обслуговування [20].

Враховуючи специфіку своєї діяльності підприємство обрало автоматичний спосіб ведення бухгалтерського обліку. Підприємство користується в своїй діяльності двома основними програмами, котрі задовольняють потреби підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД». Такими програмами є MASTER:Бухгалтерія та М.Е.Дос.

Різноманітні та гнучкі можливості системи MASTER:Бухгалтерія дозволяють використовувати її як достатньо простий та наочний інструмент бухгалтера, та як засіб повної автоматизації обліку від введення первинних документів до формування звітності.

Програмний комплекс MASTER:Бухгалтерія володіє гнучкими можливостями організації обліку [21]:

- синтетичний облік по багаторівневому плану рахунків;
- облік по декількох планах рахунків;
- валютний облік та облік покриття валют;
- багатовимірний аналітичний облік;

– кількісний облік.

Щодо програми «М.Е.Дос» то це – не просто програма для формування та здачі звітності. Це повноцінна система електронного документообігу, за допомогою якої можна працювати із документами різних типів та призначення: звітами, податковими накладними, договорами, рахунками, актами та ін. Крім того, «MEDoc» єдина комерційна програма із демо-версією, яка повністю функціональна, але має деякі обмеження.

Програму «MEDoc» підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» використовує у поєднанні із програмою MASTER:Бухгалтерія.

При використанні програми М.Е.Дос підприємство використовує такі модулі як: «М.Е.Дос Бізнес», «М.Е.Дос Зарплата», «М.Е.Дос Держава».

Розглянемо процес документообігу на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» [20].

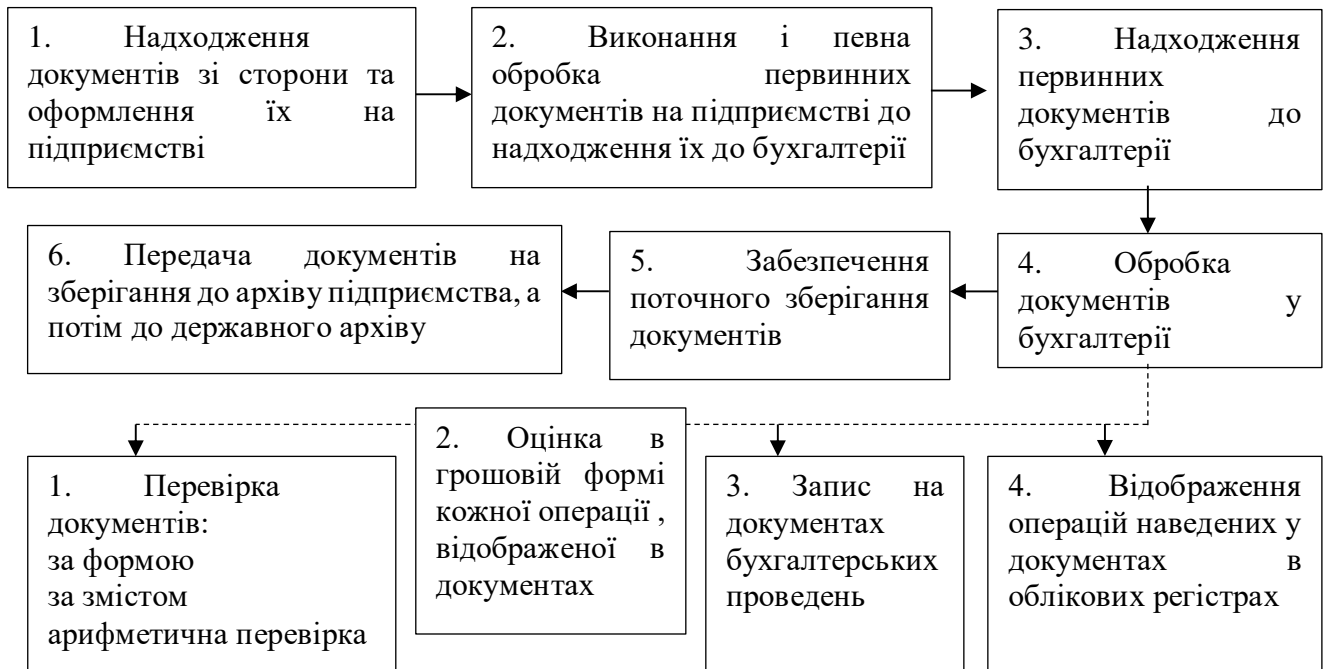


Рис. 2.1 Стадії документообігу на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Джерело: розроблено автором самостійно

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» існує чітка система послідовних операцій з документами:

- приймання та реєстрація;
- розгляд керівником;
- порядок проходження в організації;
- виконання;
- контроль виконання;
- формування справ;
- підготовка і передача справ до архіву.

Документообігом або документооборотом називають рух документів від моменту складання або одержання їх від інших організацій до використання для бухгалтерських записів і передачі в архів.

Перелічені етапи документообігу відображаються у спеціальному документі, який називається план (графік) документообігу.

Графік документообігу, який існує на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» є недосконалим. Адже основу правильної організації обігу документів має становити чітке розмежування функцій і обов'язків між працівниками підприємства, яке на підприємстві відсутнє. Через що відбуваються затримки в отриманні та надходженні документації до відділу бухгалтерії. Проте, варто відзначити, що наявна система документообігу сприяє автоматизації обробки даних, що є важливим для такого великого підприємства.

Організація документообороту є складовою організації бухгалтерського обліку, яка забезпечує [5, с. 803]:

- 1) впорядкування руху первинних документів;
- 2) оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які повинен пройти кожен первинний документ;
- 3) визначення максимального терміну перебування документу в кожному підрозділі (в окремого виконавця);

4) стабільність роботи бухгалтерської служби та підвищення продуктивності праці облікових працівників;

5) чіткість руху та оперативність обробки документів та інформації, що формується на їх підставі.

Принциповим моментом у системі комп'ютеризації документообігу на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» є використання електронного цифрового підпису, який не дає можливості підробити підпис користувача без знання його секретного ключа підписування.

Облік на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» постійно автоматизується та вдосконалюється для того, що б покращити його процес та зменшити кількість помилок під час ручної обробки документів.

Для правильної організації обліку необоротних активів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти.

Розглянемо складові облікової політики щодо необоротних активів, що містяться в Наказі про облікову політику у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Основні елементи облікової політики ПАТ
«ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» щодо необоротних
активів**

Назва елементів облікової політики	Варіанти методів оцінки і обліку
1	2
Строк корисного використання об'єкта основних засобів	Самостійно встановлюється підприємством
Методи амортизації основних засобів	– прямолінійний; – зменшення залишкової вартості; – прискореного зменшення залишкової вартості; – кумулятивний; – виробничий.

Закінчення табл. 2.1

1	2
Методи амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів	- прямолінійний; - виробничий; - у першому місяці використання об'єкта 50% його вартості, яка амортизується, та решта 50% у місяці списання з балансу; - у першому місяці використання об'єкта 100% його вартості.
Переоцінка необоротних активів	Встановлення термінів переоцінки основних засобів, порядку формування справедливої вартості та складання розрахунку сум переоцінки [4]
Поріг суттєвості для проведення переоцінки	Величина, що дорівнює 10% відхилення залишкової вартості об'єктів від справедливої
Періодичність (період) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку	Самостійно встановлюється підприємством

Джерело: розроблено автором самостійно

Розглянемо первинні документи з обліку необоротних активів які використовуються на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» [1, с. 103].

Таблиця 2.2

Первинні документи з обліку необоротних активів, які використовуються на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Форма документа	Призначення документу
ОЗ -1	Акт прийманні-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
ОЗ – 2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів
ОЗ – 3	Акт на списання основних засобів
ОЗ – 4	Акт на списання автотранспортних засобів
ОЗ – 6	Інвентарна картка обліку основних засобів
ОЗ – 8	Картка обліку руху основних засобів
ОЗ – 9	Інвентарний список основних засобів
ОЗ - 14	Розрахунок амортизації основних засобів

Джерело: розроблено автором на основі [1, с. 103]

Розглянемо більш детально ці форми, які використовуються:

- Форма ОЗ-1 “Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів – даний первинний документ застосовується підприємством під час визнання активу основним засобом, введення його у експлуатацію та його внутрішнього переміщення по підрозділам (Додаток А).

- Форма ОЗ-2 “Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” – підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» застосовує дану форму під час приймання або передачі основного засобу на капітальний ремонт, його реконструкцію або модернізацію. Також, на основі даної форми бухгалтер має внести зміни до таких первинних документів як: ОЗ-6 “Інвентарна картка обліку основних засобів”; ОЗ-14 “Розрахунок амортизації основних засобів”.

- Форми ОЗ-3 “Акт на списання основних засобів” та ОЗ-4 “Акт на списання автотранспортних засобів” застосовується підприємством під час ліквідації основного засобу;

- Форма ОЗ – 6 “Інвентарна картка обліку основних засобів” використовується підприємством для накопичення інформації о наявності та русі всіх типів ОЗ. Картка відкривається бухгалтером під кожний основний засобів, або, якщо є така можливість під групу однотипних основних засобів.

На підставі форми ОЗ-6 вноситься інформація до таких накопичувальних документів як:

- ОЗ-7 “Опис інвентарних карток по обліку основних засобів ”;
- ОЗ-8 “Картка обліку руху основних засобів” (заповнюється в кінці місяця) ;
- ОЗ-9 “Інвентарний список основних засобів ”.

При документальному оформленні господарських операцій та пов’язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю.

Аналізуючи систему бухгалтерського обліку на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД», виявлено, що існують

проблеми в обліку основних засобів, через велику кількість вхідної документації та велику кількість наявних основних засобів, за якими ведеться облік.

Задачі, які мають бути поставлені відділу бухгалтерії щодо автоматизації обліку основних засобів та зв'язок між ними наведено на рис. 2.2.

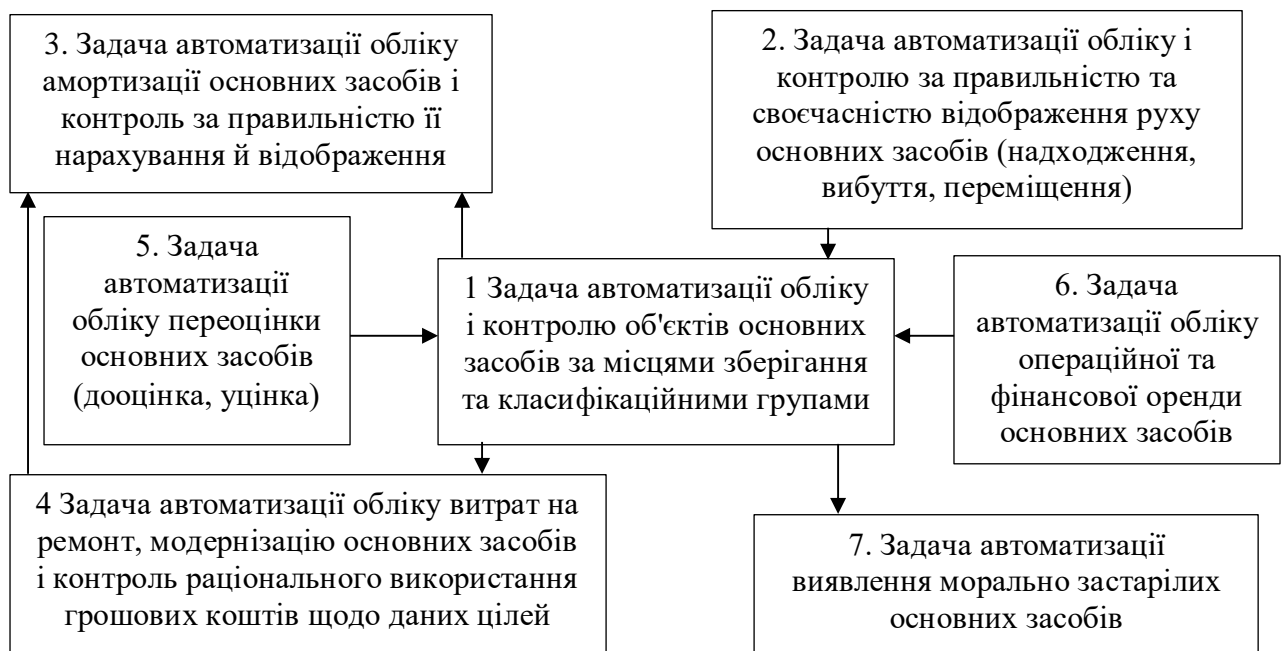


Рис. 2.2 Взаємозв'язок задач автоматизації обліку основних засобів

Джерело: розроблено автором самостійно

Якщо підприємство ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» зможе досягти автоматизації в наведених вище задачах, то на підприємстві будуть вирішені наступні питання:

- забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління
- проведення безготівкових розрахунків через систему «Клієнт банк»
- інтеграція оперативного, бухгалтерського, статистичного обліків у єдину систему.

Для того, щоб система ефективно функціонувала та облік основних засобів завжди надавав користувачам тільки правдиву, якісну та своєчасну інформацію пропонуємо для підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ

АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» розглянути можливість уведення більш ефективної моделі документообігу, яка наведена на рисунку 2.4

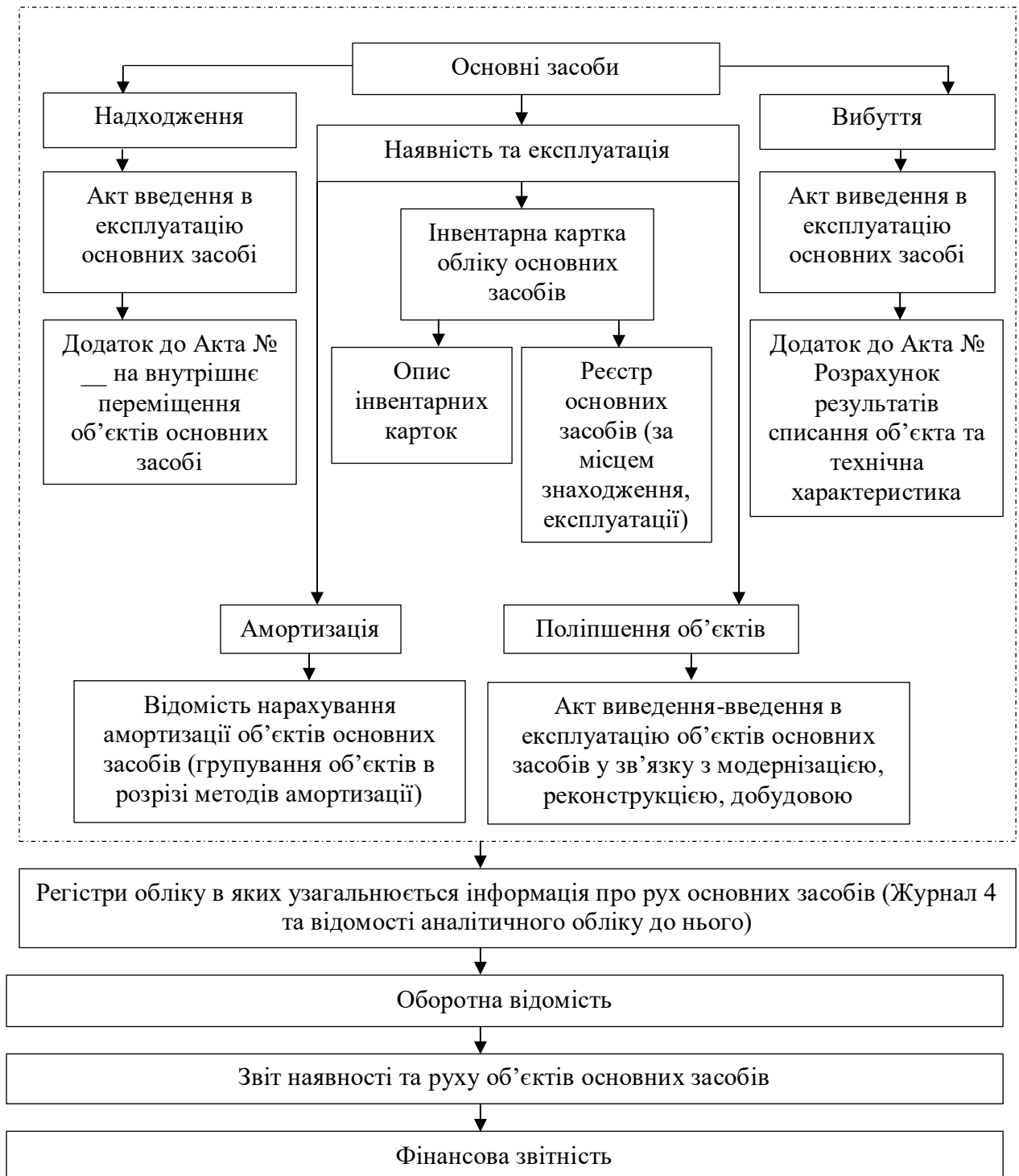


Рис. 2.3 Концептуальна модель документообігу з наявності та руху основних засобів

Джерело: розроблено автором самостійно

Практичне впровадження запропонованого альтернативного підходу до організації документообігу в частині обліку основних засобів має ґрунтуватися на таких принципах:

1) системність – при розробці системи документообігу та її практичної адаптації, необхідно враховувати встановлені, існуючі взаємовідносини між бухгалтерською службою та структурними підрозділами підприємства, за якими закріплено конкретні об'єкти основних засобів;

2) відкритість – урахування можливостей доповнення й оновлення руху документів без порушення функціонального порядку;

3) ефективність – забезпечення раціонального співвідношення між затратами часу на створення документа, його доповненням, зберіганням та передачею в архів.

Раціонально організований документообіг повинен забезпечити мінімальний розрив у часі між здійсненням господарської операції та отриманням звітної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо ефективності використання (експлуатації) основних засобів. При цьому він повинен визначати порядок візування документів для забезпечення відповідальності та контролю за безпосереднім здійсненням самих господарських операцій.

2.2. Відображення операцій із основними засобами у фінансовій та податковій звітності підприємства

Для правильної організації обліку необоротних активів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти.

Під час придбання основних засобів підприємство підписує акт приймання-передачі та отримує видаткову накладну від постачальника, а при

виготовленні власними засобами підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» оформлює внутрішню документацію, на основі якої накопичується та формується первісна вартість об'єкту основного засобу. Як в першому, так і в другому випадку витрати на підприємстві обліковуються на рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Розглянемо схему бухгалтерських записів щодо придбання або виготовлення основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Облік придбання та виготовлення основних засобів на ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Зміст господарської операції	Проводки	
	Дебет	Кредит
Придбання основного засобу		
Отримано основний засіб від постачальника	152	631
Переведено об'єкт із складу товарів до складу основних засобів	152	28
Виготовлення основного засобу		
Списано матеріали на виробництво основного засобу	23	201
Нараховано заробітну плату робітникам які займаються виготовлення основного засобу	23	661
Нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам які займаються виготовлення основного засобу	23	651
Списана амортизація основних засобів, які задіяні під час виготовлення	23	131
Розподілені та списані на виробництво інші витрати господарської діяльності, які понесені під час виготовлення основного засобу	23	91
Віднесено виробничі витрати на вартість основного засобу	152	23

Джерело: розроблено автором на основі [8];[23]

Якщо основний засіб було придбано, то інформація про грошові витрати відображається підприємством ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» у Звіті про рух грошових коштів. Для цього є строчка в цьому звіті за номером 3260 «Витрачання на придбання: необоротних активів» (Додаток Б).

На кінець року, якщо основний засіб не було введено в експлуатацію підприємство ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» має відобразити суму накопичених капітальних інвестицій у Балансі підприємства рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції».

В ситуації, коли підприємство ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» безоплатно отримує основні засоби воно його обліковує за справедливою вартістю.

Під час безоплатного отримання основного засобу на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» формується бухгалтерське проведення за Дебетом рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» та кредитом рахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

Згідно із бухгалтерським записом, підприємству ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» необхідно відобразити в Балансі дану суму у коді рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції», а, також в Пасиві балансу в коді 1410 «Додатковий капітал».

Окрім Балансу інформація також вноситься у Звіт про зміни у власному капіталу у рядок 4240 «Внески учасників: Внески до капіталу».

Якщо основний засіб вноситься до ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» як внесок до статутного капіталу то формується проведення за Дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та Кредитом за рахунком 46 «Неоплачений капітал». В такому випадку зменшується в Балансі підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» код рядку 1425 «Неоплачений капітал». При цьому робиться також відображення у Звіті про зміни у власному капіталу у рядку 4245 «Внески учасників: Погашення заборгованості з капіталу».

Під час введення в експлуатацію основного засобу на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» формується бухгалтерське проведення за Дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та Кредитом рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Згідно даного бухгалтерського проведення, процес введення в експлуатацію основного засобу на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» захоплює два рядки Балансу підприємства. Ця операція зменшує рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» Балансу та збільшує рядок 1011 «Первісна вартість».

Після введення основного засобу в експлуатація на такий основний засіб кожного місяця нараховується амортизація.

З Додатку Б бачимо, що ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» використовує прямолінійний метод нарахування амортизації та терміни експлуатації, які відповідають Податковому Кодексу України. Можемо зазначити, що даний метод не цілком доцільно застосовувати до всіх об'єктів основних засобів. Так як на підприємстві є основні засоби які приймають участь у виробництві то радимо підприємству ввести виробничий метод амортизації, який дозволить підприємству раціонально списувати вартість основного засобу на продукцію, що такі засоби виробляють.

Для того, що б розробити амортизаційну політику підприємства необхідно розпочати з аналізу факторів макро- та мікроекономічного середовища, на які спираються для вибору інструментів, які будуть використовуватись під час створення та використання амортизаційного фонду (рис 2.4) [34, с. 780].

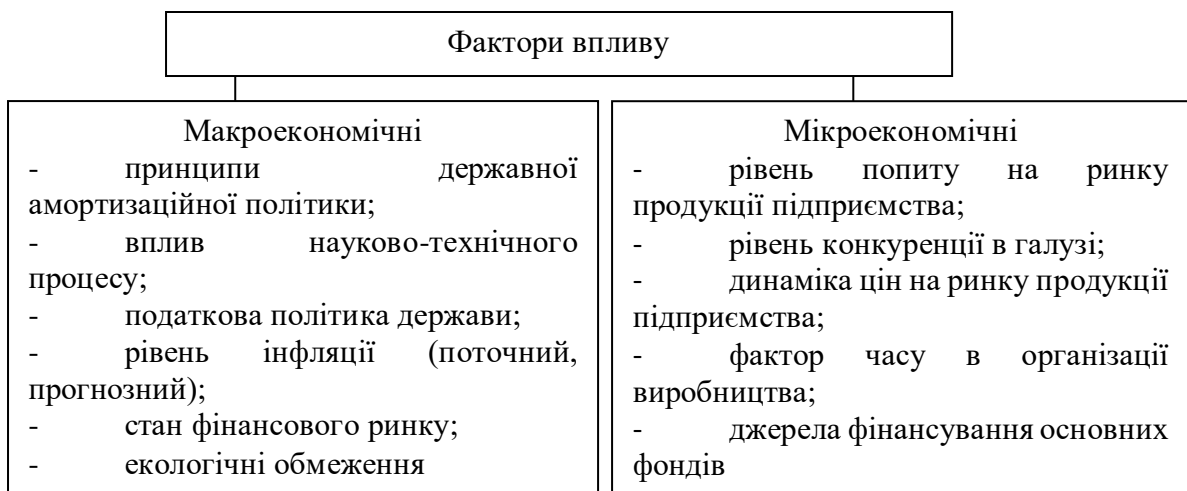


Рис. 2.4 Фактори впливу на амортизаційну політику підприємства

Джерело: складено автором

Для того, що б визначити кількісні показники амортизаційної політики, на які може спиратись підприємство під час планування свого розміру амортизаційного фонду, використовуються наступні дані [14, с. 48]:

- обсяги, структура, рівень зносу основних фондів підприємства;
- фактичні та прогнозні темпи інфляції;
- норми амортизації, які використовуються на підприємстві;
- строки корисного використання основних фондів;
- інвестиційні плани підприємства щодо відтворення основного фонду;
- можливі методи амортизації, які дозволені податковим законодавством;
- можливість та необхідність переоцінки основних засобів (як дооцінки так і уцінки).

Підприємство, формуючи свій амортизаційний фонд може само обирати для себе самий найоптимальніший метод амортизації, та використовувати його як до усього складу основного фонду, так і до окремих його частин. Система бух обліку яка діє на даний момент дозволяє керівнику та головному бухгалтеру самостійно визначити строк використання основного засобу та його ліквідаційну вартість, яка закінчиться після строку корисного використання. Для забезпечення контролю по процесу нарахування амортизації основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» для кожного нового об'єкту, який вводиться в експлуатацію, створюється унікальний інвентарний номер, який наноситься на основний засіб стійкою фарбою та закріплюється за таким засобом під час всього строку його експлуатації. Номер представляє собою не просто набір випадкових чисел, а він відображає характеристики основного засобу. Всі основні засоби поділяються на групи, а кожна група має на підприємстві свій власний шифр, за яким підприємству легше орієнтуватись в своїх основних засобах. Інвентарний номер основного засобу, який було виведено з експлуатації та ліквідовано не надається новому засобу на протязі мінімум п'яти років.

Розглянемо схему бухгалтерських записів щодо зносу основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Облік нарахування амортизації основних засобів на ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Зміст господарської операції	Проводки	
	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію об'єктів призначення:		
виробничого	23	131
Загальновиробничого	91	
адміністративного	92	
збутового	93	

Джерело: розроблено автором на основі [8]; [23]

Якщо розглядати фінансову звітність підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» то бачимо, що знос основних засобів відображено в Балансі підприємства в рядку 1012 «Основні засоби: знос» (Додаток Б). Інформацію для цього рядка беруть із Кт 131 до якого заноситься впродовж всього періоду сума накопиченого зносу. Сума в цьому рядку відображається в дужках, що означає від'ємне значення.

При цьому вона зменшує розмір рядку Балансу 1011 «Первісна вартість» та надається різниця в згорнутому вигляді у рядку Балансу 1010 «Основні засоби».

Під час обліку вибуття основного засобу на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» формується бухгалтерське проведення за Дебетом рахунку 976 «Списання необоротних активів» та Кредитом рахунку 10 «Основні засоби». Одночасно формується бухгалтерське проведення щодо списання накопиченого зносу за Дебетом рахунку 131 «Знос основних засобів» та Кредитом рахунку 10 «Основні засоби».

Згідно даних проведення вибуття основного засобу з експлуатації супроводжується відповідним зменшенням кодів рядків Балансу 1011 «Первісна вартість» та 1012 «Основні засоби: знос». Проте у Звіті про сукупні доходи в цей час буде відображатись збільшення по рядку 2270 «Інші витрати».

Також важливим питанням під час обліку основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» є їхня переоцінка, яка відбувається за умови, якщо на дату балансу залишкова вартість основного засобу має значну різницю від наявної на той момент справедливої вартості.

Для проведення переоцінки має бути залучена незалежна від підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» сторона, яка має право оцінити основний засіб.

Якщо за ринкових обставин основний засіб став вартувати більше ніж відображено на дату балансу то відбувається дооцінка основного засобу.

Під час обліку дооцінки основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» формується бухгалтерське проведення за Дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та Кредитом рахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів». Одночасно формується бухгалтерське проведення щодо збільшення суми зносу за Дебетом рахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» та Кредитом рахунку 131 «Знос основних засобів».

Таким чином дооцінка збільшує загальний розмір Балансу підприємства збільшуючи одразу рядок Балансу 1011 «Первісна вартість» в Активах балансу та збільшуючи рядок Балансу 1405 «Капітал у дооцінках» в Пасивах балансу. Проте, також необхідно відмітити, що як ми бачимо із таблиці 4 одразу збільшується і знос основного засобу, що збільшує рядок Балансу 1012 «Основні засоби: знос» та, відповідно на таку ж суму зменшує рядок Балансу 1405 «Капітал у дооцінках».

Якщо існує протилежна ситуація із вартістю основного засобу і його вартість на дату балансу стає меншою ніж ринкова то відбувається уцінка основного засобу.

Під час обліку уцінки основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» формується бухгалтерське проведення за Дебетом рахунку 975 «Уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій» та Кредитом рахунку 10 «Основні засоби». Одночасно формується бухгалтерське проведення щодо збільшення суми зносу за Дебетом рахунку 131 «Знос основних засобів» та Кредитом рахунку 10 «Основні засоби».

Таким чином уцінка зменшує загальний розмір Балансу підприємства зменшуючи рядок Балансу 1011 «Первісна вартість» в Активах балансу та збільшуючи рядок Балансу 1012 «Основні засоби: знос».

Також сума дооцінки або уцінки необоротних активів знаходить своє відображення в Звіті про сукупні доходи у розділі II Сукупний дохід в рядку з кодом 2400 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів».

Так як дооцінка та уцінка основних засобів впливає на капітал підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» то там також відображаються зміни по рядку 4111 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів».

Через те, що досліджуване підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» є платником Податку на Додану Вартість, то необхідно відмітити що операції із придбання основних засобів в платників ПДВ, або їхній продаж спричиняють зміну в цьому податку та в декларації по даному податку.

Розглянемо схему бухгалтерських записів щодо обліку ПДВ під час продажу, або придбання основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» (табл. 2.5).

Облік ПДВ на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»

Зміст господарської операції	Проводки	
	Дебет	Кредит
Податковий кредит		
Відображено податковий кредит під час придбання основного засобу	641	631
Відображено податковий кредит під час отримання супутніх послуг із транспортування, монтажу, тощо	641	685
Податкове зобов'язання		
Відображено податкове зобов'язання при продажу основного засобу	712	641

Джерело: розроблено автором на основі [8]; [23]

Також, основні засоби, та їхня амортизація відіграють важливу роль при розрахунку податку на прибуток підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД». Адже в декларації з податку на прибуток існує додаток РІ «Різниці» в якому в розділі 1 відображаються «Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів» відповідно до статті 138 розділу III Податкового кодексу України. В даному розділі відображаються дії з основними засобами, такі як нарахування амортизації, сума дооцінки або уцінки, зазначаються суми під час продажу основних засобів, а, також, суми які витрачаються та відносяться до ремонту, реконструкції, модернізації або інших поліпшень.

2.3. Аудит основних засобів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» щорічно проводиться аудит його діяльності. При проведенні аудиту діяльності підприємства аудитор складає план аудиторської перевірки з визначенням у ній конкретних завдань і процедур для кожного об'єкта аудиту та основних засобів зокрема.

Для того, що б аудит основних засобів був якісним необхідно ретельно спланувати процес його проведення, та розбити всю перевірку на декілька блоків. Такими блоками можуть бути наступні:

1. Загальний аналіз діяльності підприємства, дослідження його специфіки, аналіз нормативно-правових актів, які використовує підприємство у своїй діяльності та у бухгалтерському обліку зокрема.

2. Перевірка правильності оформлення операцій із придбання та самостійного виготовлення ОЗ: перевірка наявності підтверджувальних первинних документів щодо придбання або виготовлення таких ОЗ, наявності критеріїв щодо визнання активу ОЗ.

3. Аналіз руху ОЗ: перевірка фактичного руху ОЗ з документальним.

4. Перевірка правильності проведення та оформлення операції з продажу або списання основного засобу: наявність підстав щодо продажу, або списання основного засобу, перевірка складеного акту приймання-передачі або ліквідації та наявність відповідних відміток в інвентарній картці основного засобу.

5. Аналіз правильності, достовірності та повноти відображення інформації про дії з основними засобами у фінансовій звітності підприємства та у примітках до фінансової звітності.

Під час проведення аудиту основних засобів аудитор має користуватись такими основними джерелами інформації [15, с. 50]:

- наказом (рішенням) керівника про зарахування на баланс підприємства та введення в експлуатацію придбаних об'єктів за місцем їх експлуатації;

- наказом про облікову політику, в тій частині, яка стосується безпосередньо основних засобів;

- первинними документами з обліку ОЗ (актами приймання-передачі основних засобів; інвентарними картками обліку ОЗ; актами списання ОЗ, тощо)

- обліковими регістрами синтетичного та аналітичного обліку

основних засобів;

- рахунками Головної книги, які використовуються під час обліку ОЗ.

Інформація, яка буде отримана аудитором з основних джерел інформації на початку перевірки допоможе аудитору зробити первинний висновок о порядку ведення обліку основних засобів та сформувані необхідні питання з обліку основних засобів по яким аудитор буде працювати в подальшому.

У ході перевірки складу і структури основних засобів слід знати, що до них належать: будинки, споруди, обладнання, робітники і силові машини, інструмент, виробничий і господарський інвентар та інші основні засоби [6, с. 90].

В першу чергу, необхідно перевірити, як ведеться аналітичний облік основних засобів, що організовується за окремими об'єктами, кожному з яких присвоюється інвентарний номер на весь період його експлуатації. Уже пооб'єктний облік ведеться в інвентарних картках або книгах.

Під час проведення дослідження обліку основних засобів аудитор може знайти на підприємстві типові помилки в обліку, до яких можна віднести [29]:

– включення до первісної вартості основного засобу, витрат, які не пов'язані з модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією, через що відбувається завищення такої вартості;

– переведення активу, який не відповідає критеріям визначення основного засобу до їхнього складу;

– до витрат періоду підприємства було помилково включено витрати, які пов'язані із модернізацією, модифікацією, дообладнанням та реконструкцією;

– під час переоцінки основного засобу не було сформовано необхідні підтверджувальні документи;

– із групи основних засобів було проведено переоцінку тільки по одному подібному об'єкту, а інші подібні об'єкти залишились не переоціненими.

Виявлені в процесі аудиту основних засобів помилки впливають на достовірність фінансових результатів і бухгалтерської звітності, оскільки призводять до викривлення суми нарахованої амортизації в бухгалтерському обліку та аудиті.

План аудиту підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» включає в себе наступні пункти:

1. Основні відомості про підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

2. Правові основи діяльності підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»:

— правовий аналіз установчих документів;

— наявність державних дозволів на виробництво продукції.

3. Оцінку наявної системи обліку та внутрішнього контролю [24, с. 315]:

— форма рахівництва, рівень автоматизації бухгалтерського обліку;

— перевірка бухгалтерської комп'ютерної програми на предмет імовірності допущення нею помилок в обліку;

— організація бухгалтерського обліку у відповідності з наявними вимогами;

— дотримання прийнятої методології відображення окремих господарських операцій;

— оцінка наявної системи внутрішнього контролю;

— правильність виведення результатів проведених інвентаризацій.

Оцінка контролю обліку бухгалтерського відділу було проведено за допомогою анкетування (Додаток В).

4. Перевірку обліку основних засобів:

— правильність оцінки та взяття на облік;

— аналіз вибуття основних засобів;

— правильність відображення капітального ремонту;

— правильність нарахування зносу;

— правильність проведення індексації балансової вартості та нарахованого зносу;

— правильність відображення в обліку вартості основних засобів, прийнятих або переданих у фінансову оренду.

Розглянемо план аудиту основних засобів, який надасть аудитору необхідну інформацію.

Таблиця 2.6

**План аудиту основних засобів на ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ
АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД»**

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки
1	Перевірка правильності віднесення активів підприємства до основних засобів		
2	Перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів, виходячи з різних шляхів їхнього надходження		
3	Встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їхнє надходження, внутрішнє переміщення та вибуття		
4	Перевірка відповідності застосування, правильності розрахунку та своєчасного відображення зносу основних засобів		
5	Розгляд необхідності переоцінки основних засобів та перевірка правильності її проведення.		
6	Перевірка доцільності проведення ремонту основних засобів контроль за витратами на капітальний та поточний ремонт, за правильністю їх відображенн		
7	Перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів (реалізації, продажу, ліквідації)		
8	Підтвердження законності та правильності відображення в обліку операцій з операційної та фінансової оренди		
9	Підтвердження законності та правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку інших операцій з основними засобами		
10	Перевірка правильності відображення інформації по основним засобам у фінансовій та податковій звітності		
11	Узагальнення результатів аудиту основних засобів		

Джерело: розроблено автором самостійно

Такий план аудиту дозволить аудитору отримати необхідну повну,

достовірну та якісну інформацію стосовно системи обліку основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

Під час проведення дослідження було визначено, що облік основних засобів відбувається тільки по основним синтетичним рахункам та субрахункам.

Пропонуємо підприємству ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» для кращої деталізації інформації щодо основних засобів покращити робочий план рахунків.

Таблиця 2.7

Покращений робочий план рахунків підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» в розрізі основних засобів

Синтетичний рахунок	Субрахунки	Рахунки відкриті під основний засіб або під групу основних засобів
10	100, 101,102,103,104,105,106,107,108,109	100/1-109/1, 100/2-109/2 і так далі в залежності від кількості об'єктів ОЗ
13	131,132,133,134,135	131/1-135/1, 131/2-135/2 і так далі в залежності від кількості об'єктів ОЗ
15	151, 152	151/1, 151/2, 152/1, 152/2

Джерело: розроблено автором самостійно на основі [23]

Така деталізація дозволить більш якісно проводити облік основних засобів, попереджувати та знаходити помилки під час обліку та покращить автоматичний аналіз стану основних засобів.

Висновки до розділу 2

Враховуючи специфіку своєї діяльності підприємство ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» обрало автоматичний спосіб ведення бухгалтерського обліку. Підприємство користується в своїй

діяльності двома основними програмами, котрі задовольняють його потреби. Такими програмами є MASTER:Бухгалтерія та М.Е.Дос.

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» існують проблеми в обліку основних засобів, через велику кількість вхідної документації та велику кількість наявних основних засобів, за якими ведеться облік.

Для того, щоб система ефективно функціонувала та облік основних засобів завжди надавав користувачам тільки правдиву, якісну та своєчасну інформацію пропонуємо для підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» розглянути можливість уведення більш ефективної моделі документообігу.

Раціонально організований документообіг повинен забезпечити мінімальний розрив у часі між здійсненням господарської операції та отриманням звітної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо ефективності використання (експлуатації) основних засобів.

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» щорічно проводиться аудит його діяльності. При проведенні аудиту діяльності аудитор складає програму аудиторської перевірки з визначенням у ній конкретних завдань і процедур для кожного об'єкта аудиту та основних засобів зокрема.

Програма та план аудиту дозволяють аудитору отримати необхідну повну, достовірну та якісну інформацію стосовно системи обліку основних засобів на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД».

Під час проведення дослідження було визначено, що облік основних засобів відбувається тільки по основним синтетичним рахункам та субрахункам.

Пропонуємо підприємству ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» для кращої деталізації інформації щодо основних засобів покращити робочий план рахунків.

ВИСНОВКИ

Таким чином бачимо, що питанню обліку та аудиту основних засобів приділяється велика увага як з боку держави так і з боку різноманітних вчених, адже основні засоби являються основою для виробничого процесу всього підприємства та безпосередньо впливають на його господарську діяльність.

Проаналізувавши різні поняття, можемо зробити загальний висновок, що основні засоби – це такі матеріальні засоби, які використовуються у виробництві продукції, або іншій господарській діяльності підприємства та використовуються більше одного року, або одного операційного циклу, якщо такий цикл є більшим за рік та поступово переносять свою вартість на новостворені продукти або послуги.

Основні засоби поділяють за участю у виробництві на виробничі (активні) - ті, які безпосередньо приймають участь у виробничому процесі підприємства, та не виробничі (пасивні) - ті, які не приймають участі під час виробництва, але задовольняють різноманітні потреби робітників на підприємстві та забезпечують безперебійний нормальний виробничий процес.

Для того, щоб облік основних засобів вівся правильно однією із умов такого ведення є єдиний принцип грошової оцінки. Основні засоби мають такі види оцінки, як: первісну, залишкову, переоцінену (дооцінену, або уцінену) та ліквідаційну

Перш ніж проводити аудит основних засобів аудитор має проаналізувати облікову політику організації, під час ознайомлення необхідно зосередити увагу на питаннях, які стосуються безпосереднього обліку основних засобів. Якщо відбувались якісь зміни в обліковій політиці то аудитору необхідно їх проаналізувати та виявити можливі проблеми під час проведення аудиту.

Однією із важливих операцій із основними засобами є їхня оцінка. І аудитору необхідно приділити велику увагу щодо її перевірки. Не менш

важливим під час обліку основних засобів є таке питання як збереження основного засобу та перевірка ефективності його застосування у виробництві.

Аудитор самостійно вирішує які обрати методики під час проведення аудиторської перевірки основних засобів у відповідності до поставлених перед ним цілей.

Враховуючи специфіку своєї діяльності підприємство ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» обрало автоматичний спосіб ведення бухгалтерського обліку. Підприємство користується в своїй діяльності двома основними програмами, котрі задовольняють його потреби. Такими програмами є MASTER:Бухгалтерія та М.Е.Дос.

Для правильної організації обліку необоротних активів на підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти.

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» існують проблеми в обліку основних засобів, через велику кількість вхідної документації та велику кількість наявних основних засобів, за якими ведеться облік.

Якщо підприємство ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» зможе досягти автоматизації в поставлених перед ним задачах, то на підприємстві будуть вирішені наступні питання:

- забезпечення оперативною інформацією всіх суб'єктів управління
- проведення безготівкових розрахунків через систему «Клієнт банк»
- інтеграція оперативного, бухгалтерського, статистичного обліків у єдину систему.

Для того, що б система ефективно функціонувала та облік основних засобів завжди надавав користувачам тільки правдиву, якісну та своєчасну інформацію пропонуємо для підприємства ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» також розглянути можливість уведення більш ефективної моделі документообігу.

Раціонально організований документообіг повинен забезпечити мінімальний розрив у часі між здійсненням господарської операції та отриманням звітної інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо ефективності використання (експлуатації) основних засобів.

ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» використовує прямолінійний метод нарахування амортизації та терміни експлуатації, які відповідають Податковому Кодексу України. Можемо зазначити, що даний метод не цілком доцільно застосовувати до всіх об'єктів основних засобів. Так як на підприємстві є основні засоби які приймають участь у виробництві то радимо підприємству ввести виробничий метод амортизації, який дозволить підприємству раціонально списувати вартість основного засобу на продукцію, що такі засоби виробляють.

На підприємстві ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» щорічно проводиться аудит його діяльності. При проведенні аудиту діяльності аудитор складає програму аудиторської перевірки з визначенням у ній конкретних завдань і процедур для кожного об'єкта аудиту та основних засобів зокрема.

Під час проведення дослідження було визначено, що облік основних засобів відбувається тільки по основним синтетичним рахункам та субрахункам.

Пропонуємо підприємству ПАТ «ДНІПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» для кращої деталізації інформації щодо основних засобів покращити робочий план рахунків.

Така деталізація дозволить більш якісно проводити облік основних засобів, попереджувати та знаходити помилки під час обліку та покращить автоматичний аналіз стану основних засобів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волинець Л. Бухгалтерський та податковий облік основних засобів (на прикладах від надходження до вибуття). Х. : Консульт, 2021. 236 с.
2. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 520 с.
3. Гамова О. В., Козачок І. А., Спіркач Т. А. Удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання. Економіка та держава. 2019. № 3. С. 102–106.
4. Господарський кодекс України прийнятий від 16.01.2003 № 436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 25.05.2023)
5. Довжик О.О., Гапонюк А.І. Особливості обліку основних засобів у сучасних умовах господарювання. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 25. С. 803-807.
6. Загородній А. Г., Партин Г. О., Пилипенко Л. М. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики: підручник – 4-ге вид., перероб. і доп. Видавництво Львівської політехніки, 2018. 280 с.
7. Іванюшко Р. В. Основні напрямки аналізу основних засобів / Р. В. Іванюшко, С. Р. Романів. // Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія»,. – 2019. С. 240–242.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення 25.05.2023)
9. Касич А.О., Леуська С.М. Порівняльний аналіз визначення основних засобів за міжнародними та національними стандартами. Вісник Мукачівського державного університету. 2018. Вип. 18. С. 915–921.

10. Кафка С. М. Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5549/> (дата звернення 25.05.2023)
11. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 р (зі змінами) URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр> (дата звернення 25.05.2023)
12. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : підручник К. : Кондор, 2018. 418 с.
13. Макаренко А.П. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
14. Максименко І. Я. Особливості визнання в бухгалтерському та податковому обліку об'єктів основних засобів в управлінні діяльністю підприємства. *Агросвіт*. 2019. №19. С. 47–51.
15. Меліхова Т.О., Герасименко Ю.М. Розробка програми аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 46—53. DOI: 10.32702/2306-6792.2018.24.46
16. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2016–2017 років, частина I, II, III. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 25.05.2023)
17. Міжнародні стандарти фінансової звітності 16 «Основні засоби (IASB, Міжнародний документ). Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення 25.05.2023)
18. Мішура В. Б. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів. *Науковий вісник ДГМА*. 2017. С. 148– 154.
19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення 25.05.2023)

20. Офіційний сайт підприємства ПАТ «ДНПРОПЕТРОВСЬКИЙ АГРЕГАТНИЙ ЗАВОД» URL: <http://www.aodaz.com.ua/ua/>(дата звернення 25.05.2023)
21. Офіційний сайт підприємства Master:Бухгалтерія URL: <https://masterbuh.com/> (дата звернення 25.05.2023)
22. Плаксієнко В.Я. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 509 с.
23. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення 25.05.2023)
24. Плиса В.Й. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для ст-ів ЗВО / В.Й. Плиса, З.П. Плиса. К. : Каравела, 2019. 560 с.
25. Плиса В. Й., Плиса З. П. Бухгалтерський облік : підручник. 2-ге вид., випр. і доп. Л. : Видавництво ННВК „АТБ”, 2020. 440 с.
26. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення 06.05.2023: URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 25.05.2023)
27. Покинъчерета В. В. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 17. С. 5– 11
28. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 25.05.2023)
29. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 25.05.2023)
30. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда». Наказ Міністерства фінансів України від

28.07.2000 № 181 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text>
(дата звернення 25.05.2023)

31. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>
(дата звернення 25.05.2023)

32. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів». Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text> (дата звернення 25.05.2023)

33. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість" Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text> (дата звернення 25.05.2023)

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