

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет

«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню **бакалавра**
(бакалавра, магістра)

студента Акастьолова Альона Юріївна

(ПІБ)

академічної групи 071-17-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит основних засобів (на прикладі ТОВ «РУШ ЄВА)»

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Макурін А.А.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Макурін А.А.		

Дніпро

2021

ЗАТВЕРДЖЕНО:
завідувач кафедри
обліку та аудиту

Пашкевич М.С.
(підпис) (прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню бакалавра

(бакалавра, магістра)

Студенту Акастьолова А.Ю. академічної групи 071-17-1

(прізвище та ініціали)

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит основних засобів (на прикладі ТОВ «РУШ ЄВА)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____
№ _____

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «РУШ» ЄВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	04.05-10.05
2	ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЄВА	11.05-22.05
3	АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЄВА	23.05.-01.06

Завдання видано

_____ (підпис керівника)

Макурін А.А.
(прізвище, ініціали)

Дата видачі 04.05.2020 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії 02.06.2020 р.

Прийнято до виконання

_____ (підпис)

Акастьолова А.Ю.
(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 60 с., 11 рис., 23 табл., 3 додатки, 40 джерел.

ОБЛІК, АУДИТ, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ, УТРИМАННЯ,
ПОЛПШЕННЯ,

Об'єкт розроблення – господарські операції з основними засобами ТОВ «РУШ» ЄВА.

Метою даної дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту основних засобів на прикладі базового підприємства.

Охарактеризовано діяльність підприємства ТОВ «РУШ» ЄВА. Проведено аналіз фінансового стану підприємства і запропоновано методи його покращення. Проаналізовано економічну сутність й узагальнено визначення терміну «основні засоби». Надано їх класифікацію, способи надходження та методи нарахування амортизації. Охарактеризовано документальне оформлення операцій з основними засобами. Наведено методики відображення в обліку операцій з придбання, вибуття основних засобів у бухгалтерських регістрах обліку. Розглянуто особливості проведення аудиту основних засобів на підприємстві. Проаналізовано існуючу методику аудиту, зроблено уточнення, щодо ризиків в аудиті. Запропоновано покращення у аудиті основних засобів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямків і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту, проведення аналізу ефективності використання, що сприятиме подальшому вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів, підвищенню його аналітичності та оперативності.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «РУШ» ЄВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1 Характеристика діяльності підприємства.....	7
1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «РУШ» ЄВА	12
1.3 Ринкове позиціонування підприємства ТОВ «РУШ» ЄВА	19
<i>Висновки до розділу 1</i>	22
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЄВА.....	23
2.1 Економічний зміст, склад і класифікація основних засобів	23
2.2 Критерії визнання та оцінки основних засобів у вітчизняній обліковій практиці	27
2.3 Документальне оформлення операцій з основними засобами	31
2.4 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів.....	33
2.5 Напрями удосконалення обліку основних засобів	37
<i>Висновки до розділу 2</i>	41
РОЗДІЛ 3 АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЄВА.....	42
3.1 Мета, завдання та джерела аудиту основних засобів.....	42
3.2 Планування і методика аудиту основних засобів	45
3.3 Напрямки вдосконалення аудиту основних засобів.....	49
<i>Висновки до розділу 3</i>	53
ВИСНОВКИ	54
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	56

ВСТУП

На сучасному етапі розвитку в нашій країні відбувається перехід до ринкової економіки, який вимагає розробки відповідного господарського механізму, докорінних змін у його функціонуванні та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін. Тому, процес реформування бухгалтерського обліку, що відбувається в Україні, є цілком закономірним. Здійснення ефективних заходів щодо стабілізації економіки та перехід до ринкових відносин потребують принципово нових підходів до управління необоротними активами. Зокрема, своєї актуальності проблема обліку основних засобів, як необоротних активів набула у зв'язку з потребою отримати власниками, кредиторами й інвесторами, як вітчизняними так і закордонними, оперативної та достовірної інформації щодо стану, руху, оновлення та ефективності використання основних засобів.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми обліку й аналізу необоротних активів зробили провідні вчені-економісти, як вітчизняні – Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грінько А.П., Кірейцев Г.Г., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Лінник В.Г., Моссаковський В.Б., Огійчук Н.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Сук Л.К., Янчева Л.М., так і зарубіжні – Палій В.Ф., Соколов Я.В., Шеремет А.Д та інші вчені.

Метою даної дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту основних засобів на прикладі базового підприємства.

Така цільова спрямованість зумовила постановку та розв'язання наступних завдань:

- дослідити економічну сутність основних засобів, їх склад та класифікацію;
- розкрити проблеми оцінки основних засобів в умовах ринкових відносин і визначити її вплив на фінансово-майновий стан підприємства;

- дослідити діючу методику нарахування амортизації й обліку зносу основних засобів, встановити її ефективність;
- розглянути етапи планування та методику аудиту;
- запропонувати напрями вдосконалення аудиту основних засобів.

Об'єктом дослідження є процес обліку й аналізу основних засобів на ТОВ «РУШ» ЄВА. Предметом дослідження є теоретичні засади, а також діюча практика обліку й аудиту основних засобів та її вдосконалення в умовах ринкових відносин.

Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності основних засобів і процесу їх відтворення. Теоретичною та методичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу основних засобів, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, матеріали Держкомстату України, а також дані бухгалтерського обліку ТОВ «РУШ» ЄВА.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямків і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку основних засобів, їх амортизації та ремонту, проведення аналізу ефективності використання, що сприятиме подальшому вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів, підвищенню його аналітичності та оперативності.

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВА ТОВ «РУШ» ЄВА В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1 Характеристика діяльності підприємства

Діяльність будь-якого підприємства розпочинається з формування матеріально-технічної бази, а саме нематеріальних активів, зокрема основних засобів, відсутність яких унеможливило б функціонування та ведення поточної господарської діяльності підприємства. Основні відомості про компанію можна дізнатися з таблиці 1.1

Компанія ТОВ «РУШ» ЄВА найбільша національна мережа магазинів краси та здоров'я Єва. Станом на 31 грудня 2019 року компанія відкрила 214 магазинів в 106 містах України, в яких представлені більше 30 000 асортиментних позицій, а також 37 власних торгових марок.

Таблиця 1.1

Основні відомості про ТОВ «РУШ» ЄВА

№ з/п	Реквізити	Інформація
1	ЄДРПОУ	32007740
2	Адреса	Дніпропетровська обл., м. Дніпро, Центральний р-н, вул. Володимира Антоновича, буд. 6
3	Номер свідоцтва про реєстрацію	серія А00 № 407926
4	Дата державної реєстрації	22.05.2002
5	Середня кількість працівників	5 414
6	Орган управління	Вищий орган – Загальні збори Учасників; виконавчий орган – Дирекція. Дирекцію Товариства очолює Генеральний директор, який обирається на посаду загальними зборами учасників Товариства.
7	Банк, що обслуговує емітента в національній валюті	ПАТ «Державний експортно-імпорتنний банк України» МФО: 322313 Номер рахунку: 26003000029193
8	Банк, що обслуговує емітента в іноземній валюті	ПАТ КБ «Приватбанк» МФО: 305299 Номер рахунку: 26000143827002

Сформовано автором самостійно

Мережа магазинів «Єва» поширена по території всієї України - ви зможете знайти магазин в будь-якому великому населеному пункті країни. У Києві на сьогоднішній день відкрито більше тридцяти магазинів.

Перевагою «Єва» є стримана цінова політика - мережа є офіційним представником різних компаній, тому пропонує великий вибір за низькою вартістю. Також для постійних клієнтів передбачена бонусна система, яка робить процес покупки ще більш економним. За роки свого існування компанія отримала велику кількість нагород, найбільш значущою з яких є премія «Лідер галузі».

Засновником ТОВ «РУШ» є: Юридична особа резидент Республіки Кіпр Компанія «Нометрос інвестментс лтд» (nometros investments ltd) (198335, зареєстрована 03.05.2007 року відділом реєстратора компаній та офіційного ліквідатора Міністерства торгівлі, промисловості і туризму Республіки Кіпр, місцезнаходження (юридична адреса): Сіракоусон, 8, Агіос Дометіос, 2365, м. Нікосія, Кіпр (Syraouson, 8, Agios Dometios, 2365, Nikosia, Cyprus).

Єва - дуже популярна в Україні лінія магазинів, яка займається дистрибуцією різних товарів для догляду за тілом. Магазини славляться багатим вибором і оригінальністю продукції.

Магазин пропонує продукцію з таких категорій:

- догляд за собою;
- парфумерія;
- декоративна косметика;
- одяг;
- побутова хімія;
- продукція для дітей;
- аксесуари для чоловіків;
- аксесуари для макіяжу.

Згідно з класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД), ТОВ «РУШ» ЄВА провадить наступні види діяльності (рис. 1.1):

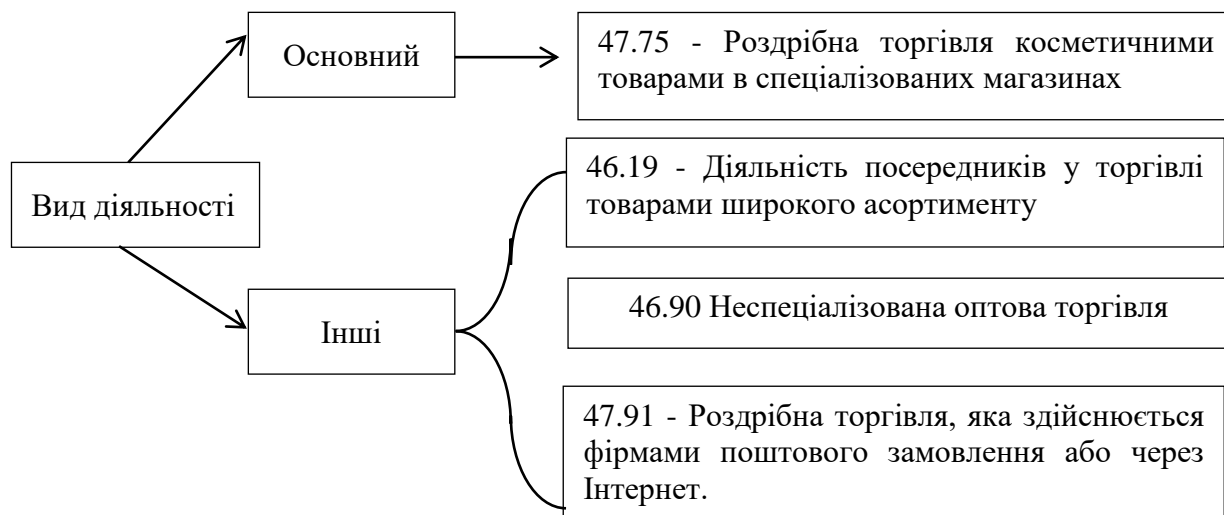


Рис. 1.1 Види діяльності ТОВ «РУШ» ЄВА згідно КВЕД

Сформовано автором самостійно

Лінія магазинів EVA вже кілька років представляє свою продукцію на виставці PLMA's Private Label Trade Show нарівні з такими світовими компаніями як Auchan, Albert Heijn, Aldi, Nema, IKEA, Kruidvat, Etos, Metro Cash & Carry, Wal-Mart і іншими. Продукцію для демонстрації в Залі «Слави і Інновацій» експерти асоціації PLMA (Private Label Manufacturers Association) вибирають самостійно. Тільки найуспішніші private label року можуть стати учасниками і представити свою продукцію в залі. У 2018 року асоціація PLMA зупинила свій вибір на трьох лінійках продуктів СТМ мережі EVA:

- 1) «Здоров'я» - засоби для SPA «Uterra native»,
- 2) «Краса» - парфумована вода «Le Bouquet parfait»,
- 3) «Догляд» - засоби по догляду за волоссям «Level».

Згідно інформації щодо дослідження ринку компанією «Дослідницька компанія «GT Partners Ukraine», сектор роздрібної торгівлі України перейшов найнижчу відмітку що спостерігалась у 2014 - 2015 роках та демонструє тенденції росту. Так, в першому півріччі 2017 року зростання роздрібного товарообігу підприємств України порівняно з аналогічним періодом

минулого року становить 4,3%. Регіональна динаміка ринків спостерігає найбільше зростання роздрібного товарообігу у Вінницькій (+16,1%), Сумській (+10,2%), Дніпропетровській (+7,9%) та Київській (+7,9%) областях, а також у місті Київ (+8,7%).

Загальний обсяг ринку «drogerie» в Україні оцінюється аналітиками в обсязі, що не перевищує \$4 млрд., при цьому на магазини формату «drogerie» (до яких відноситься мережа магазинів, яку представляє Емітент) за різними оцінками доводиться 30% даного ринку. На українському рингу «drogerie» працюють 4 основні оператори та понад 20 регіональних мереж. При цьому присутність на всій території України мають 3 оператори ринку – мережа «лінія магазинів EVA», мережа «Watsons» и мережа «PROSTOR».

Лідером українського ринку «drogerie» за показниками роздрібного товарообігу, сумарної торгівельної площі та кількості магазинів виступає мережа «лінія магазинів EVA», яку представляє емітент (за даними дослідження ринку компанією «Дослідницька компанія «GT Partners Ukraine» станом на 01.07.2018 року). Доля мережі «лінія магазинів EVA» за показниками роздрібного товарообігу серед магазинів формату «drogerie» складає 40% за 2016 рік та 46% прогноз на 2019 рік (за даними аналітики Euromonitor). З метою більш чіткої ідентифікації ступеню розвитку сучасного ринку «drogerie» в Україні.

Дослідницька компанія «GT Partners Ukraine» здійснює порівняльний аналіз кількісних характеристик ринків «drogerie» України та Польщі, та визначає наступні особливості:

- 1) Більша ступень деконцентрації ринку в Україні порівняно з Польщею (в країна працює біля 20 професійних дрогері-рїтейлерів);
- 2) Кількість сучасних дрогері-маркетів в Польщі майже вдвічі перевищує кількість таких магазинів в Україні;
- 3) В Україні на одного мешканця доводиться лише 46 сучасних дрогері-маркета, в Польщі – 93;

4) Кількість магазинів лідера галузі Польщі (Rossmann) більше ніж вдвічі перевищує кількість магазинів лідера галузі в Україні (мережа «лінія магазинів EVA»). Таким чином, висновок зроблений компанією «Дослідницька компанія «GT Partners Ukraine» щодо подальших можливостей розвитку ринку «drogerie» в Україні є позитивним. У таблиці 1.2 наведено основні постачальники підприємства Ева.

Таблиця 1.2

Основні постачальники підприємства

Найменування	Товари, що постачас	Умови розрахунку	Обсяги поставок та їх періодичність	Загальний обсяг
«СТВ- Харків»	засоби гігієни, засоби для прання, чистячі засоби, підгузки, серветки та інше.	відстрочка платежу	щотижня	14,68%
«Хенкель Україна»	Пральні порошки, засоби для чистки та миття та інше.	відстрочка платежу	щотижня	6,85%
«Квітень Д»	Засоби гігієни, мило, шампуні, ополіскувачі, гелі, зубні приналежності та інше.	відстрочка платежу	щотижня	6,19%
«Євромікс»	Чистячі засоби, шампуні, бальзами-ополіскувачі, крема, мило, лосьйони, гелі та інше.	відстрочка платежу	щотижня	7,12%

Сформовано автором самостійно

Конкурентне середовище «лінії магазинів EVA» в основному складається зі спеціалізованих мереж, товарні кошики яких цілком чи частково пересікаються з товарним кошиком «лінії магазинів EVA». Дискаунтери та супермаркети не оцінюються як основні конкуренти, тому що лояльність споживачів парфумерно-кометичної продукції до спеціалізованих магазинів вище, ніж до супермаркетів. До основних конкурентів Емітента відносяться мережі Watsons, Космо, ПроСтір. ТОВ «РУШ» другий оператор ринку України по величині роздрібних продаж С&Т (парфумерії та косметики) в форматі дрогері, з долею на ринку в сегменті

національних спеціалізованих магазинів (Watsons, Космо, ПроСтір) 27,9% та долею на загальному ринку організованої роздрібною торгівлі 12% станом на 31.12.2020 року [1].

Кожен третій товар, який продається в магазинах EVA – це товар Private label. На даний момент у мережі представлені 33 власні торгові марки – більше 3000 SKU. Наші бестселери – декоративна косметика «Patricia Ledo», «LCF», «GlamBee», засоби по догляду за шкірою, засоби по догляду за волоссям «MAY», засоби жіночої гігієни «Ombrello», «Lingerie», підгузники «JOY», товари дитячої категорії «Honey Bunny».

1.2 Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «РУШ» ЄВА

Політика підприємства з питань фінансової діяльності є рівноправною та складовою частиною загальної політики та стратегії підприємства. При фінансуванні своєї діяльності підприємство переважно орієнтується на раціональне використання власних коштів, а у разі необхідності підприємство залучає додаткові кошти за найнижчими процентними ставками у визнаних лідерів в сфері банківської діяльності. Власний капітал підприємства у 2020 році значно збільшився, в цьому підприємство має велику перспективу для подальшого розвитку. В подальшому підприємство планує підвищити рівень ліквідності та достатності робочого капіталу шляхом збільшення продажів, розширення ринків збуту, більш раціональної організації використання власних і залучених фінансових ресурсів, поліпшення результатів комерційної діяльності [2].

Для того, щоб провести аналіз доходів торговельного підприємства «EVA», для початку необхідно проаналізувати основні показники господарської діяльності даного підприємства.

У таблиці 1.3 наведено основні показники господарської діяльності підприємства.

Таблиця 1.3

**Основні показники господарської діяльності підприємства Єва за
2019-2020 роки**

Показники	Одиниці виміру	2019 р.	2020 р.	Відхилення (+, -)	Темп росту, %
Товарооборот					
у поточних цінах	тис.грн	950355	1139281	+188926	119,9
у порівняних цінах	тис.грн	950355	1139281	+188926	119,9
Доход від реалізації товарів	тис.грн	182082	326277	+144195	179,2
у % до товарообороту	%	19,2	28,6	+9,4	149
Витрати обігу	тис.грн	211067	286615	+75548	135,7
у % до товарообороту	%	22,2	25,2	+3	113,5
Інші операційні доходи	тис.грн	59382	9870	-49512	16,6
Інші операційні витрати	тис.грн	8191	8564	+373	104,6
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	тис.грн	0	0	0	0
Прибуток (збиток) від фінансової діяльності	тис.грн	-44161	-27252	16909	61,7
Інші доходи	тис.грн	142417	3683	-138734	2,6
Інші витрати	тис.грн	111155	6788	-104367	6,1
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	тис.грн	9307	10611	+1304	114,01
у % до товарообороту	%	0,9	0,9	0	100
Чистий прибуток (збиток)	тис.грн	7109	7778	+669	109,4
у % до товарообороту	%	0,75	0,68	-0,07	90,6
Середньооблікова чисельність працівників, всього	осіб	1794	2106	+312	117,4
У т.ч. торгово-оперативного персоналу	осіб	85	85	0	100
Продуктивність праці усіх працівників у порівнянних цінах	тис.грн	101,3	154,6	+53,3	152,6
Продуктивність праці торгово-оперативного персоналу у порівнянних цінах	тис.грн	2137,9	3830,9	+1693	179,2
Фонд оплати праці	тис.грн	17177,7	26950,5	+9772,8	156,9
у % до товарообороту	%				
Середньомісячна заробітна плата	грн.	798	1066,4	+268,4	133,6
Середня вартість основних засобів	тис.грн	80763,5	87727,5	+6964	108,6
Середня вартість оборотних активів	тис.грн	287563,5	301653	+14089,5	

Сформовано автором самостійно

Виходячи із даних таблиці 1.3. можна зробити наступні висновки, що об'єм продажу даного підприємства у 2020 році збільшився на 188926 тис.грн., що на 19,9% більше ніж у попередньому році. Дохід від реалізації також має тенденцію збільшення, а саме на 79,2 %, у порівнянні із минулим роком. У звітному році як і у попередньому підприємство мало збитки від фінансової діяльності в розмірі відповідно 44161 тис.грн і 27252 тис.грн. В підсумку, як результат, достатня ефективність діяльності у 2019 році, підприємство отримало чистий прибуток у розмірі 7109 тис.грн., але у 2020 році цей показник збільшився і склав 7778 тис.грн, що на 669 тис.грн. більше ніж у попередньому році.

Також у 2020 році на підприємстві спостерігається підвищення ефективності управління трудовими ресурсами про це свідчить збільшення продуктивності праці на 52,6 %, це у свою чергу пов'язано зі збільшенням середньооблікової чисельності працівників на 312 осіб і збільшенням середньомісячної заробітної плати на 33,6 %. Спостерігається значне зниження інших доходів та витрат у порівнянні з минулим роком, а саме зменшення доходів на 138734 тис. грн і витрат на 104367 тис. грн. Але збільшується прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, якщо у 2019 році цей показник складав 9307 тис. грн., то вже у звітному році 10611 тис. грн., темп росту склав 14,01 %. Інші операційні доходи та витрати мають певну неоднорідність, інші операційні доходи у 2020 склали 59382 тис. грн., а у 2019 9870 тис. грн, тобто відбулося зниження на 49512 тис грн.

Таким чином, можна зробити висновок, що в цілому управління господарською діяльністю підприємства у 2019 році у порівнянні з попереднім має тенденцію підвищення.

Роздрібний товарооборот формується як результат великої кількості окремих актів купівлі-продажу різноманітних за споживчими властивостями і призначенням товарів. Тому він характеризується не тільки загальним обсягом але і товарною структурою, тобто співвідношенням окремих товарів в загальному обсязі товарообороту [3].

Реалізація товарів кожної товарної групи має свої особливості. Вона відрізняється як за трудомісткістю, так і витратомісткістю. Від змін у структурі товарообороту залежать кількісні і якісні показники роботи торговельних підприємств - швидкість обертання товарів, продуктивність праці, рівень витрат обігу, рівень валового доходу і ін. Структура товарообороту представлена у таблиці 1.4

Таблиця 1.4

Структура товарообороту за 2020 рік

Товари і товарні групи	Товарооборот, тис. грн.	Питома вага товару або товарної групи, %
Косметика та парфумерія	263971,41	23,17
Засоби догляду за шкірою	191627,06	16,81
Засоби догляду за волоссям	166904,67	14,65
Побутова хімія	97636,38	8,57
Паперово-гігієнічна продукція	90686,77	7,96
Гігієна	85673,93	7,52
Одяг	57077,93	5,00
Біжутерія	20962,77	1,84
Акcesуари	20848,84	1,83
Галантерея	20734,91	1,82
Гсподарчі товари	17089,22	1,50
Товари для дітей	12759,95	1,12
Промислова група товарів	72572,20	6,37
Інше	20734,91	1,82
Разом	1139281	100

Сформовано автором самостійно

Виходячи із даних таблиці 1.4. «Структура товарообороту за 2020 рік», ми приходимо до наступних висновків, що найбільшу питому вагу складає косметика та парфумерія 23,17 %, саме на цю товарну групу припадає найбільший дохід підприємства. На другому місці можна поставити таку товарну групу як засоби догляду за шкірою 16,81 %. Наступну позицію займають засоби догляду за волоссям 14,65%.

Аналіз роздрібного товарообороту за загальним обсягом проводиться для того, щоб виявити тенденції його розвитку у районному споживчому товаристві, системі райспоживспілки і її споживчих товариствах, на інших підприємствах, оцінити, наскільки успішно виконується план і чи достатньо повно задовольняється платоспроможний попит населення на товари. Він

проводиться як протягом року з метою здійснення контролю за ходом виконання плану і аналітичного забезпечення оперативного управління цим процесом, так і після завершення року з метою оцінки досягнутого рівня роздрібного товарообороту, обґрунтування шляхів його розвитку на перспективу [4].

На обсяг товарообороту торгового підприємства впливає велика кількість чинників. У практиці економічного аналізу їх прийнято поділяти на три групи:

- фактори, пов'язані з товарними ресурсами;
- фактори, пов'язані з чисельністю працівників і продуктивністю їх праці;
- фактори, пов'язані з наявністю та ефективності використання основних фондів торговельного підприємства і режим його роботи.

Враховуючи усі ці чинники, ми не можемо однозначно визначити, що саме вплинуло на зростання товарообороту. Динаміка товарообороту представлена на рисунку 1.2

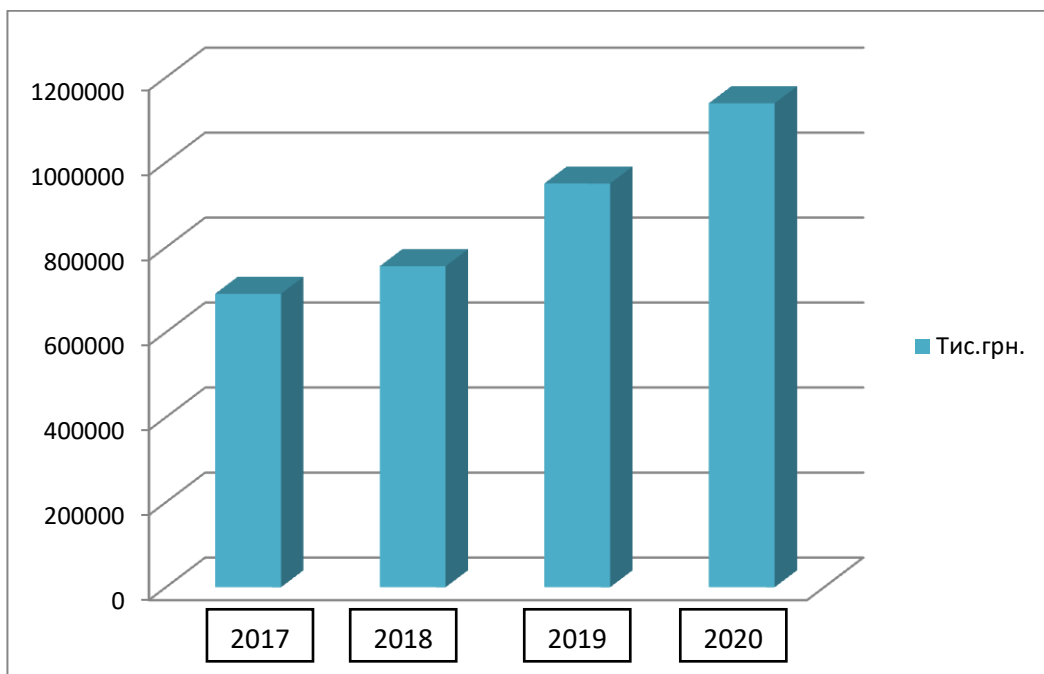


Рис. 1.2 Динаміка товарообороту підприємства «EVA» за 2017-2020 роки

Сформовано автором самостійно

Водночас можливості підприємства щодо успішного продажу своєї продукції і отримання доходів залежать від ефективності організації торговельно-технологічних процесів, ступеня використання наявного ресурсного потенціалу, раціональності здійснених витрат. Для того, щоб оцінити ефективність діяльності підприємства звернімося до таблиці 1.5

Таблиця 1.5

Динаміка доходів торговельного підприємства «EVA»

№ п/п	Показники	2019	2020	Відхилення, (+,-)	Темп зміни, %
1.	Чистий доход:				
1.1	прибуток	182082	326277	+144195	179,2
1.2	збиток	0	0	0	0
2.	Інші операційні доходи	59382	9870	-49512	16,6
3.	Доход від участі в капіталі	0	0	0	0
4.	Інші фінансові доходи	461	0	-461	0
5.	Інші доходи	142417	3683	-138734	2,6

Сформовано автором самостійно

Проаналізувавши основні доходи підприємства ми приходимо до таких висновків, що за 2020 рік підприємство отримало 326277 тис. грн. чистого доходу, якщо порівнювати з попереднім роком він збільшився на 79,2%. Інші операційні доходи склали за 2020 рік 59382 тис. грн., а за 2019 рік 9870 тис. грн., відбулося зменшення рівня доходу на 49512 тис. грн.

Доходи від участі у капіталі відсутні. Інші фінансові доходи у 2020 році склали 461 тис. грн, а у 2019 підприємство нічого не отримало. Також відбулося зменшення інших доходів, а саме у 2019 році цей показник складав 142417 тис. грн, то у 2019 3683 тис. грн, зменшення на 138734 тис. грн.

Результативний показник ймовірності банкрутства підприємства за моделі Е. Альматмана за всі досліджувані періоди (5,004; 4,112; 4,723 за 2017, 2018 та 2019 роки відповідно) знаходяться значно вище значення 2,99 (дуже низька ймовірність банкрутства). Таким чином, підприємству банкрутство не загрожує.

Проведемо оцінку ймовірності банкрутства підприємства за допомогою вітчизняних та зарубіжних моделей на прикладі діючого підприємства ТОВ

«РУШ», відомого своєю мережею магазинів EVA, інформації з аналізу представлена у таблиці 1.6 та таблиці 1.7.

Таблиця 1.6

Показник імовірності банкрутства Е. Альтмана: Розрахунок

Показник	Вага	Формула	2017	2018	2019
X1	1,2	робочий капітал/загальна вартість активів	0,032856	0,065654	0,120835
X2	1,4	нерозподілений прибуток/загальна вартість активів	0,095513	0,153046	0,233012
X3	3,3	операційний прибуток/загальна вартість активів	0,597821	0,431694	0,558275
X4	0,6	ринкова вартість акцій/заборгованість	0	0	0
X5	0,999	чистий дохід (виручка) від реалізації/загальна вартість активів	2,861593	2,396903	2,412434
		Z=	5,00468	4,11214	4,72354

Сформовано автором самостійно

Результативний показник ймовірності банкрутства підприємства за моделі Спрінгейта за всі досліджувані періоди (3,53; 2,77; 3,40 за 2017, 2018 та 2019 роки відповідно) знаходяться значно вище значення 2,45 (мінімальна ймовірність банкрутства).

Таким чином, підприємству банкрутство не загрожує. Підприємство продемонструвало надзвичайно позитивні значення кожного коефіцієнту відповідної моделі та, в результаті, низьку ймовірність банкрутства. Використання декількох моделей визначення ймовірності банкрутства підприємства сприяє більш комплексній та достовірній оцінці ризиків.

Необхідність маркетингових досліджень виникає в керівників підприємства або організації на етапі рішення принципів питань щодо своєї ринково-продуктової стратегії. Сигналом до цього служить виникнення у фірми маркетингових проблем або поява в неї нових маркетингових

можливостей. У ринкових умовах наявність у фірми маркетингових проблем і можливостей порозумівається змінами факторів зовнішньої мікро і макро маркетингового середовища.

Таблиця 1.7

Моделі імовірності банкрутства Спрінгейта: Розрахунок

Показик	Вага	Формула	2017	2018	2019
X1	1,03	робочий капітал/загальна вартість активів	0,03285	0,06565	0,12083
X2	3,07	прибуток до сплати податків і відсотків/загальна вартість активів	0,59782	0,43169	0,55827
X3	0,66	прибуток до сплати податків/короткострокові зобов'язання	0,7897	0,63686	0,89869
X4	0,4	обсяг продажів/загальна вартість активів	2,86159	2,39690	2,41243
		Z=	3,53499	2,77201	3,39647

Сформовано автором самостійно

1.3 Ринкове позиціонування підприємства ТОВ «РУШ» ЄВА

Розмір доходів торговельного підприємства, який отримується від різних видів діяльності, є функцією від обсягу проведення відповідних операцій (торговельних, виробничих, посередницьких) та рівня цін, які встановлюються на них [5].

Обґрунтування цін на товари, роботи, послуги підприємства є визначальним рішенням, від якого залежить успіх усієї комерційної діяльності підприємства, ефективність його функціонування. Практична реалізація самостійності підприємства з питань встановлення цін на товари (продукцію, роботи, послуги), які реалізуються, передбачає розробку його цінової політики, яка являє собою систему рішень підприємства, пов'язаних із визначенням рівня цін.

З позиції активності та ініціативи підприємства з питань ціноутворення прийнято розрізняти активну та пасивну стратегію ціноутворення. Активну стратегію ціноутворення здійснюють підприємства, які більш або менш автономно встановлюють ціни на свою продукцію, орієнтуючись на ринкові умови реалізації. Пасивна стратегія цін характеризується пасивністю підприємства при встановленні цін, їх орієнтацією, перш за все, на дії конкурентів. Застосовуючи активну стратегію ціноутворення, підприємство може реалізувати різні тенденції щодо рівня цін та їх руху в часі.

На українському ринку drogerie Лінія магазинів EVA впровадила два унікальних соціальних проекту: Національна премія «МАМА РОКУ» та Соціальний проект «Orange Days в EVA»

Вперше в Україні Лінія магазинів EVA створила щорічну премію «Мама року», присвячену турботливим, надихаючим, добрим, стильним, успішним, енергійним і талановитим мамам. Національна премія «Мама року» нагадує про те, як прекрасно бути мамою, наскільки вона важлива і дорога в житті кожного. За п'ять років в премії взяли участь понад 2000 історій про неймовірні мам і бабусь з них 61 щасливі мами-переможниці [6].

Проект «Orange Days в EVA» триває. У таблиці 1.8 наведено основні показники діяльності ТОВ «РУШ» ЄВА та її конкурентів.

Таблиця 1.8

Показники діяльності drogerie

№	Керуюча компанія	Мережа	Центральний офіс	Кількість торговельних крамниць 2018	Кількість торговельних крамниць 2019
1	ТОВ «РУШ» Ева	EVA	Дніпро	770	854
2	ТОВ «ДЦ Україна»	Watsons	Київ	429	420
3	ТОВ «Стиль Д»	Prostor	Дніпро	332	336
4	ТОВ «торгівельна мережа Копійочка»	Копійочка	Івано-Франківськ	168	170
5	ТОВ «Шик та Блиск»	Шик та Блиск	Вінниця	151	154

Сформовано автором самостійно

Маркетингова комунікаційна політика ТОВ «РУШ» спрямована на проведення системи заходів, націлених на інформованість споживачів, торгових і збутових посередників, а також контактних аудиторій про продукцію та акційні пропозиції, що представлені в мережі магазинів «EVA». Тобто комплекс маркетингових комунікацій ТОВ «РУШ» можна представити у наступному вигляді, що відображено у таблиці 1.9

Таблиця 1.9

Комплекс маркетингових комунікацій ТОВ «РУШ»

Інструменти	Засоби маркетингових комунікацій
Реклама	Зовнішня реклама, радіо-реклама, POS-матеріали, Інтернет-реклама, власне видання (газета), директ-маркетинг.
Стимулювання збуту	Використання цінових стратегій стимулювання (акції, знижки).
PR	Робота із спеціалізованими ЗМІ, благодійність, SMM.
Прямий маркетинг	Робота персоналу в магазинах
Програма лояльності	«EVA МОЗАЙКА»

Сформовано автором самостійно

З огляду на таблицю 1.8 зробимо висновок, що комунікаційна політика ТОВ «РУШ» ґрунтується на використанні таких інструментів маркетингових комунікацій як зовнішня реклама, радіо, директ-маркетинг, смс-розсилки, POS-матеріали, власне видання та Інтернет.

З поміж зазначених інструментів маркетингових комунікацій, окрему увагу слід приділити рекламі. Усі рекламні комунікації мережі магазинів «EVA» починаються з власного видання, тобто рекламно-інформаційної газети. Газета є циклічною і виходить один раз на три тижні. Із усіх представлених в газеті акційних товарів вибирають «3 найкращі пропозиції». Інформація про них розміщується на фасаді магазинів «EVA».

Таким чином, у даний період часу функціонування представленої моделі комунікаційної політики забезпечує успішну комерціалізацію товарів і, відповідно, сталий інноваційний розвиток підприємства. Тому необхідно регулярно відстежувати нові тенденції та тренди маркетингових комунікацій у ритейлі [7].

Висновки до розділу 1

Завдяки дослідженню особливостей функціонування підприємства ТОВ «РУШ» Ева у сучасних умовах господарювання були здійснені наступні висновки:

1. Компанія приділяє велику увагу своїм постійним покупцям, вдосконалює та розвиває програму лояльності «EVA Мозаїка». В 2019 році ТОВ «РУШ» Ева розпочато роботу власного Інтернет – магазину. Компанія планує інвестування в цей напрямок та його подальший активний розвиток. Як і в минулих роках, планується щорічне зростання обсягів товарообороту компанії, в тому числі за рахунок виведення на ринок власних торгових марок.

2. В цілому управління господарською діяльністю підприємства у 2019 році у порівнянні з попереднім має тенденцію підвищення. Підприємству банкрутство не загрожує. Підприємство продемонструвало надзвичайно позитивні значення кожного коефіцієнту відповідної моделі та, в результаті, низьку ймовірність банкрутства. Використання декількох моделей визначення ймовірності банкрутства підприємства сприяє більш комплексній та достовірній оцінці ризиків.

3. Найбільш доцільними для підприємства заходами стимулювання збуту вважають цінові інструменти, переважно знижки. В магазинах мережі «EVA» використовуються наступні види знижок та заохочувань:

- * ваучери;
- * знижки: від ціни товару, на другий товар у чеку;
- * акція «1+1=3», «1=2», акційні пропозиції у святкові дні.

4. Не менш важливим інструментом маркетингової комунікаційної політики виступає стимулювання збуту. Так, коли реклама інформує доступно про товар, сприяє виникненню інтересу до нього, тоді стимулювання збуту мотивує та активізує стимули до дії – купівлі товару, сприяє більш активної реалізації товару.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЕВА

2.1 Економічний зміст, склад і класифікація основних засобів

Необоротні активи є одним з найважливіших об'єктів економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. Необоротні активи у сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагому частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Щодо необоротних активів існує низка невирішених проблемних питань. Особливої уваги потребує питання трактування терміну “необоротні активи” та їх класифікації. На сьогодні різко виділяються розбіжності у назві та визначенні засобів, під якими в бухгалтерському обліку розуміють необоротні активи [8,9].

Для правильного визначення поняття «основні засоби» та розкриття їх сутності слід в першу чергу дослідити, що розуміють під цим терміном в різних науках економічної групи. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку по-різному розглядають їх, по-різному трактують поняття, навіть зустрічаємо різну назву терміну, який є об'єднуючим для засобів довгострокового користування. У таблиці 2.1 наведено визначення поняття необоротні активи

Таблиця 2.1

Визначення поняття «необоротні активи»

Визначення	Джерело / автор
1	2
Згідно з нормативними документами	
Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»[10]
Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр	Згідно з пп. 14.1.138 ст. 14 Податковий кодекс України [11]

Продовження таблиці 2.1

Основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) основні засоби [12]
До необоротні активів відносяться будівлі, споруди, устаткування, обчислювальна техніка, приладдя, транспортні засоби, інструменти, інвентар та інші матеріальні цінності (засоби праці), що діють у натуральній формі протягом тривалого часу та вартість яких поступово зменшується у зв’язку зі зносом	п. 1 Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів затвердженої наказом Міністерства фінансів України № 159 від 24.07.97 р. [13]
Визначення вітчизняних науковців	
Основні засоби є сукупністю матеріально-речових об’єктів і цінностей, що діють в незмінній натуральній формі протягом тривалого періоду. Це засоби, що створюють матеріально-технічну основу підприємства	Безруких П. С. [14]
Основні засоби – засоби праці, що є матеріально-речовими елементами, грошовим вираженням яких є основні виробничі і невиробничі фонди	Бабяк Н. Д. [15]
Основні засоби – сукупність матеріально-суттєвих цінностей, діючих в натуральній формі і протягом як матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері	Кужельний Н. В. [16]
Основні засоби розглядаються як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна порівняти до витрат майбутніх періодів. Основні засоби розуміються як ресурс, що є на підприємстві	Бутинець Т. А. [17]

Сформовано автором самостійно

Класифікація – система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями. Отже, класифікація основні засоби – це розподіл їх за різними ознаками. Більшість авторів, особливо бухгалтерів, класифікують необоротні активи за однією ознакою – за матеріальністю і виділяють тільки ті складові, які відображаються у балансах суб’єктів господарювання. Найширшу, на нашу думку, класифікацію необоротних активів наводить Я.В. Колеснік [18] у підручнику з фінансового менеджменту. Він виділяє декілька класифікаційних ознак з позицій фінансового менеджменту для цілей управління цим видом активів:

– за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи;

– за характером обслуговування окремих напрямів операційної діяльності: необоротні активи, які обслуговують процес виробництва продукції, необоротні активи, які обслуговують процес реалізації продукції.

– за характером володіння: власні і орендовані необоротні активи;

– за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;

– за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються.

Для цілей бухгалтерського обліку доречною є класифікація за основними функціональними видами та за характером відображення зносу.

На рисунку 2.1 наведено класифікацію необоротних активів

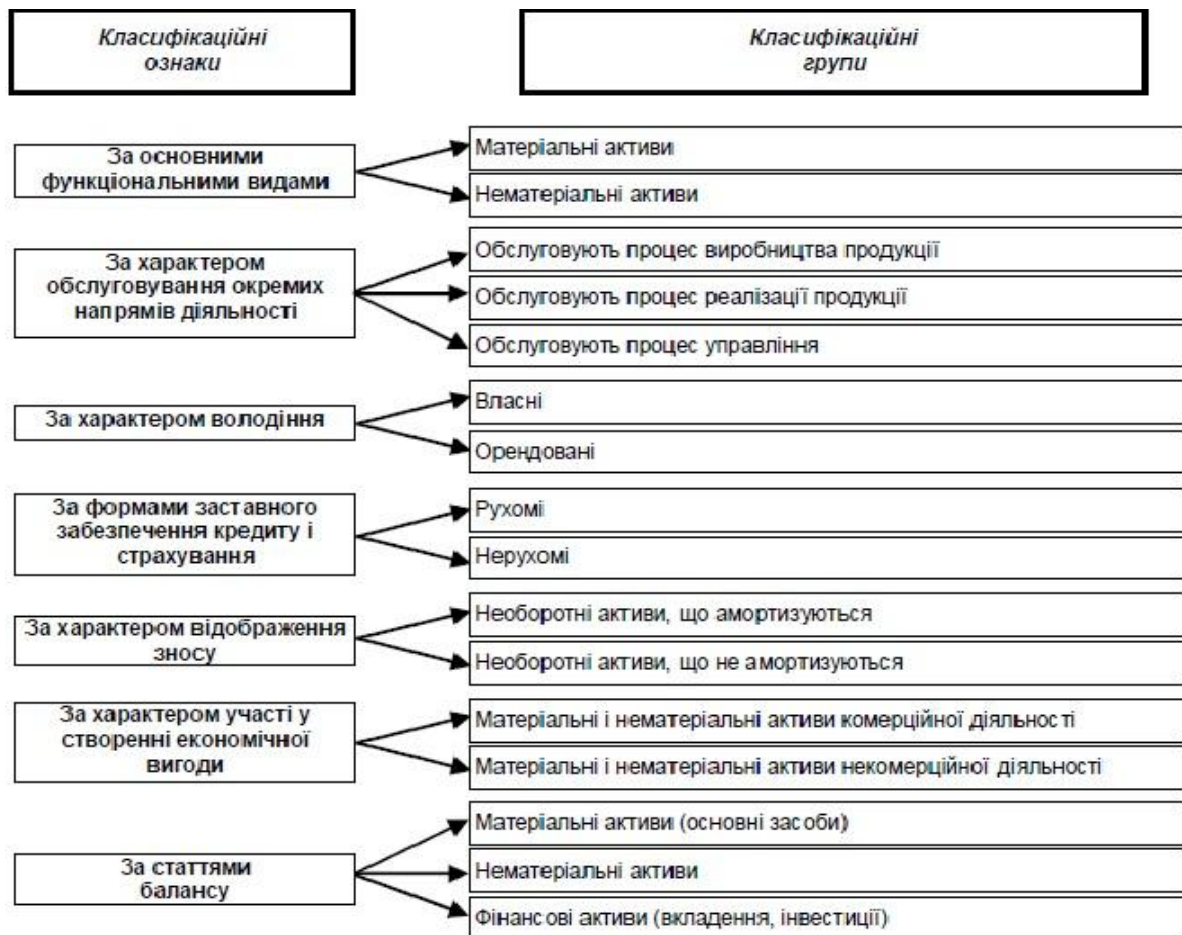


Рис. 2.1 Класифікація необоротних активів

Сформовано автором на основі [19]

Особливістю необоротних активів є багаторазове використання їх у процесі діяльності бюджетних установ і збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) впродовж тривалого періоду. На рисунку 2.2 наведено склад необоротних активів на підприємствах різних країн світу. Група матеріальних необоротних активів поділяється на підгрупи:

- 1) основні засоби - це матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово і безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року і вартість яких без податку на додану вартість та інших платежів перевищує 1000 гривень за одиницю (комплект);
- 2) інші необоротні матеріальні активи - усі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму й не ввійшли до переліку основних засобів;
- 3) незавершене капітальне будівництво - це обсяг фактично освоєних капітальних вкладень на незакінчених і не введених в експлуатацію будовах та об'єктах будівництва за станом на певну дату.

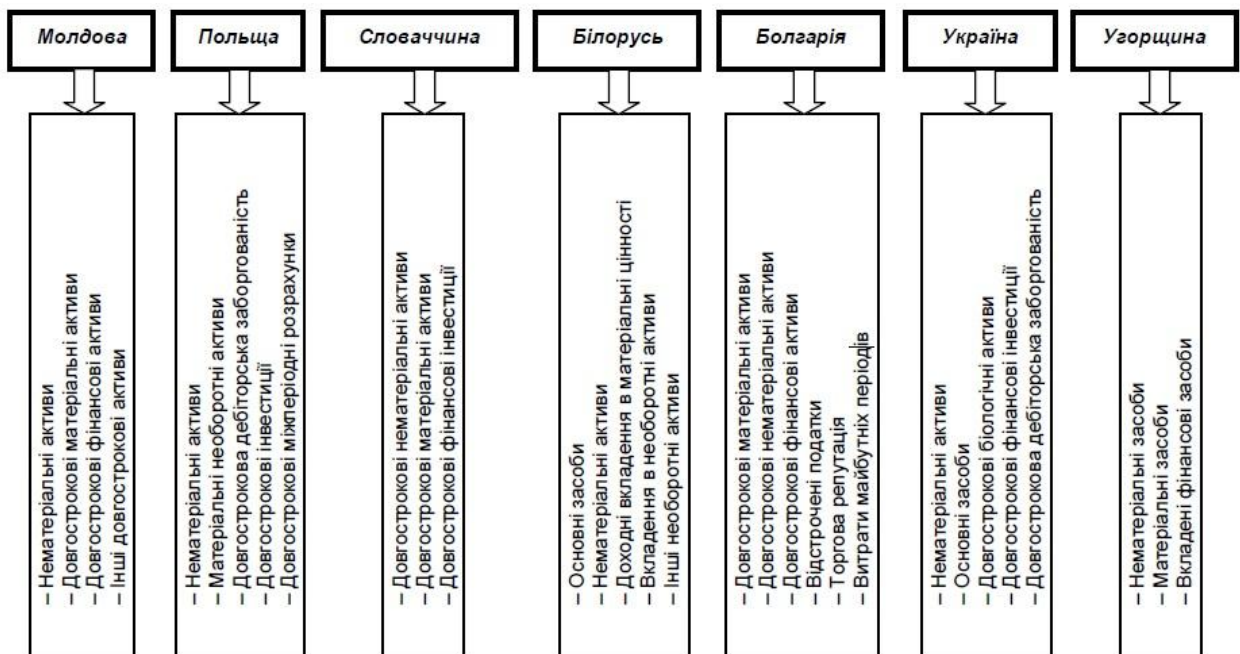


Рис. 2.2 Склад необоротних активів підприємств на різних країн світу

Сформовано автором самостійно

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та незавершене капітальне будівництво бюджетних установ визначено в «Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів» [13].

2.2 Критерії визнання та оцінки основних засобів у вітчизняній обліковій практиці

В умовах ринкової економіки особливої актуальності набуває процес правильної оцінки необоротних активів та цілісних майнових комплексів та їх відображення в бухгалтерському балансі.

Зокрема, неправильна оцінка основних засобів може призвести до неправильного нарахування амортизації, що у свою чергу може вплинути на собівартість продукції, а в результаті на дохідність, рентабельність та неправильного нарахування податку на прибуток, а також неправильного відображення в балансі відношення основних і оборотних засобів [20].

Концептуальні підходи й методи оцінки активів, що закріплені Міжнародними стандартами фінансової звітності та Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, можуть бути зведені до чотирьох типів оцінки:

- за собівартістю або сумою витрат;
- за сучасною (ринковою) вартістю;
- за експлуатаційною придатністю;
- на підставі капіталізації прибутку, що одержується.

В Україні методологічні засади оцінки необоротних матеріальних активів при їх визнанні в обліку, відображені у фінансовій звітності та вибутті встановлені державою та закріплені на законодавчому рівні у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положенні (стандарті бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та інших нормативних актах [10].

Новим для вітчизняної практики є врахування у складі необоротних активів інвестиційного майна (Investment property). За міжнародними стандартами – це майно, котре знаходиться в суб'єкта господарювання на правах власності або фінансового лізингу та утримується за для отримання інвестиційних доходів, а саме орендної плати або доходів від приросту капіталу, який втілений в цьому майні. Щодо останнього мають бути дотримані такі умови: воно утримується не з метою використання у виробничих чи адміністративних процесах [21].

Дослідивши законодавче регулювання бухгалтерського обліку необоротних активів у різних країнах можемо виокремити наступні критерії визнання засобу праці необоротним матеріальним активом (рис. 2.3).

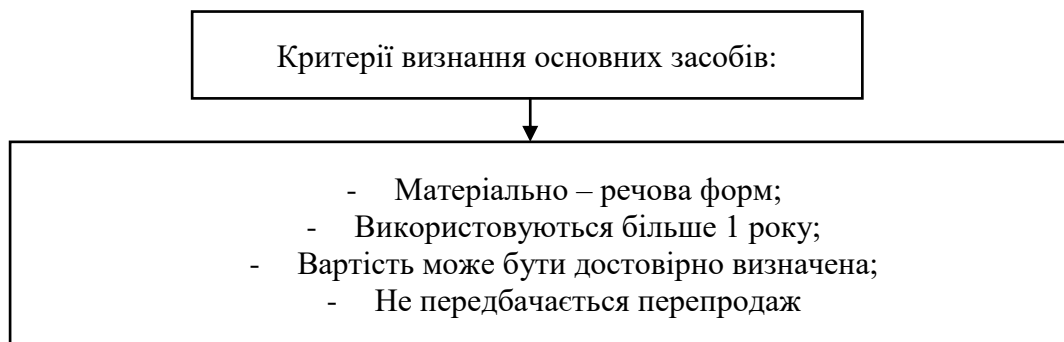


Рис. 2.3 Критерії визнання основних засобів

Сформовано автором самостійно

Отже, одним з основних критеріїв визнання необоротних матеріальних активів є можливість достовірного визначення їх вартості, тому дослідження поняття оцінки активів в бухгалтерському обліку та методики її проведення для основних засобів є важливим.

Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки. Оцінка являє собою «присвоєння числових значень об'єктам і подіям за визначеними правилами».

Вона включає три елементи:

- *об'єкт чи подія;
- * властивість (якість, ознаку, характеристику), що підлягає кількісній оцінці;

* шкала виміру чи сукупність одиниць, в яких можна відбити властивість.

У ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначено, що в основі облікової політики лежить принцип оцінки за собівартістю [22].

Принцип історичної собівартості, покладений в основу бухгалтерського обліку, передбачає пріоритетною оцінку активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво і придбання. Від оцінки об'єктів за собівартістю можна відмовлятися в період гіперінфляції, коли виникає необхідність переоцінки всіх активів, що підтверджено у П(С)БО 7 «Основні засоби» [10].

Первісною вартістю основних засобів є вартість, за якою об'єкти зараховуються на баланс підприємств, тобто історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Первісна вартість основних засобів залежить від способу їх надходження. Відповідно до бухгалтерського законодавства України можливі такі способи надходження основних засобів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка вартості основних засобів

Вартість основних засобів на момент надходження		
	Шляхи надходження	Вартість, за якою зараховується на баланс
1	Придбання за кошти	Первісна вартість
2	Самостійне виготовлення (створення)	Первісна вартість (фактична собівартість)
3	Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками)
4	Безоплатне отримання	Справедлива вартість
5	Отримання в обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкта або справедлива вартість
6	Отримання в обмін на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого об'єкта, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів

Сформовано автором самостійно

Оцінка основних засобів є одним з ключових моментів облікового відображення наявності та руху необоротного матеріального майна підприємства. Розглядаючи проблему оцінки основних засобів, слід вирішити два основних питань: на який момент її встановлювати і на якому рівні. Оцінка може бути встановлена: на дату придбання (первісна вартість), на поточний момент (відновлювальна вартість) і на майбутнє.

Справедлива вартість – сума, за якою може здійснюватися обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежним сторонами. У більшості випадків – це ринкова вартість. Справедлива вартість набула особливого значення у ринкових умовах господарювання. Як зазначає Я.В. Соколов [23] «за неповні десять років за справедливою вартістю стали оцінювати суттєву кількість балансових статей. Більше того, справедлива вартість поступово витісняє вартість історичну. Цьому сприяє і сам політкоректний термін «справедлива вартість», оскільки припускається, що справедлива оцінка – це вартість предмету на момент складання балансу. Отже, відображення фінансового стану і фінансового результату, які базуються на справедливій вартості, перестають залежати виключно від діяльності компанії, як наприклад, при оцінці за собівартістю, і включають зміни самого ринку. Однак втрачається історичність обліку, в нього входить суб'єктивізм: потенційно можливі оцінки показують потенційні, але не реалізовані результати (прибутки і збитки)».

Відповідно до МСБО 16, балансова вартість – це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності [24].

Отже, виходячи з цього балансова вартість та залишкова вартість – це аналогічні поняття, тому в українському бухгалтерському та податковому законодавстві слід врегулювати це питання, вибравши для використання міжнародне поняття – балансова вартість.

2.3 Документальне оформлення операцій з основними засобами

Документальне оформлення операцій з надходження, внутрішнього переміщення та вибуття основних засобів (далі ОЗ) проводиться на підставі первинних документів. Мета такого обліку полягає у необхідності узагальнення, опрацювання даних про рух ОЗ з метою прийняття оперативних рішень в системі управління ОЗ та уникаючи втрат. Первинні документи перелічені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Первинні документи по операціям з основними засобами

№	Наказ № 352	Порядок № 818
1	Акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів ф. № ОЗ - 1	Акт введення в експлуатацію основних засобів
		Акт приймання – передачі основних засобів
		Акт внутрішнього переміщення основних засобів
2	Акт приймання – здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів ф № ОЗ -2	Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів
		Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів
3	Акт списання основних засобів ф. № ОЗ - 3	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)
		Акт списання групи основних засобів
4	Акт списання автотранспортних засобів ф. № ОЗ - 3	Акт списання транспортних засобів
		Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду
5	Інвентарна картка обліку основних засобів ф. ОЗ - 6	Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів
		Інвентарна картка групового обліку основних засобів
		Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень
6	-	Акт переоцінки основних засобів

Сформовано автором на основі [25,26,27]

Кожному об'єкту присвоюють інвентарний номер. Це роблять для індивідуального обліку. Цей номер можна написати на об'єкті фарбою, прикріпити металевий жетон з номером та інше.

Протягом використання цього об'єкту в господарстві інвентарний номер є збереженим за ним і вказаний у первинних документах, які пов'язані з наявністю, переміщенням та ремонту ОЗ. Також цей номер не може бути переданий іншому об'єкту, навіть після вибуття ОЗ.

Для обліку основних засобів використовують шифрування об'єктів і їх груп. Це дає змогу зробити облік ОЗ систематичним, але за умови правильного вибору способу шифрування.

Первинний облік ОЗ здійснюється у певній послідовності: на основі спостереження певної події чи явища та її/ його оцінці в натуральному та вартісному вимірі забезпечується відображення отриманих даних у вищеперерахованих документах рис. 2.4

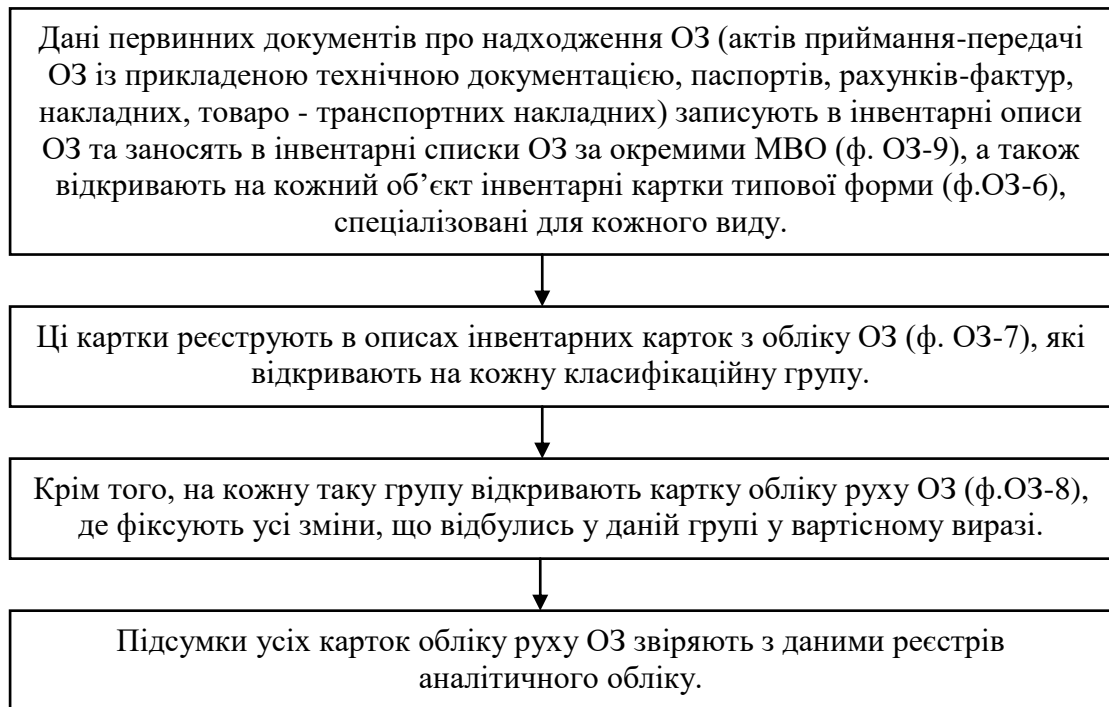


Рис. 2.4 Послідовність ведення обліку основних засобів

Сформовано автором самостійно

Первинні форми для відображення нарахованих амортизаційних відрахувань на практиці вже давно не використовуються та не відображають даних, які реально потрібні тій чи іншій господарській одиниці для оперативного управління відновленням засобів праці, потребують оновлення та впровадження у практику вітчизняного обліку кардинально оновлених форм. Зокрема у такій документації слід відображати графу, що буде контролювати термін корисного використання об'єкта ОЗ, його справність, придатність.

2.4 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

Підприємство може купити засоби праці в інших господарств, отримати у вигляді внеску учасника в зареєстрований капітал, виготовити ОЗ власними силами і коштами, обмінятись на інше майно та отримати задурно.

У таблиці 2. 4 наведено облік надходження основних засобів

Таблиця 2.4

Облік надходження основних засобів на підприємстві ТОВ «РУШ» ЄВА

№ п/п	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1.	Відображення внеску учасника до статутного капіталу у вигляді об'єкта основних засобів	10	46
2.	Відображення вартості безоплатно одержаних основних засобів	10	424
3.	Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів, виявлених під час інвентаризації	10	746
5.	Відображення результатів дооцінки основних засобів	10	411
6.	Зараховано затрати після завершення реконструкції на збільшення первісної вартості основних засобів	10	15
7.	Проведено передоплату постачальнику за основні засоби, а також за виконані роботи на капітальному будівництві	631	311
8.	Відображено надходження від постачальника придбаних основних засобів	15	631
9.	Відображено суму транспортних та посередницьких послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	15	68
10.	Прийнято згідно акту виконані підрядні роботи будівельною організацією на будівництві складу	15"	631
11.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операціями 2 і 3	641	631
12.	Списано будівельні матеріали на будівництво складу	15	20
13.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на будівництві складу	15	66
14.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників і віднесено їх на витрати по будівництву складу	15	65
15.	Віднесено вартість робіт і послуг допоміжних виробництв на витрати по будівництву складу	15	23
16.	Введено придбані основні засоби згідно акту в експлуатацію	10	15
17.	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації по безоплатно одержаних основних засобів	424	745
18.	Одержані пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді основних засобів	10	715
19.	Оприбутковано лишки основних засобів, виявлених в результаті інвентаризації	10	746

Сформовано автором самостійно

Для попередження передчасного вибуття, забезпечення експлуатаційної і ефективності використання та запобігання достроковому зношенню основні засоби підлягають періодичним ремонтам.

Приймання завершених робіт з ремонту та поліпшення основних засобів (модернізація, добудування, реконструкція тощо) оформлюється Актом приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів.

Бухгалтерський облік втрат на ремонт, модернізацію, реконструкцію та інші поліпшення основних засобів регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», згідно з яким дані витрати поділяються на дві групи. У таблиці 2.5 наведено витрати на поліпшення та утримання основних засобів при підрядному способі.

Таблиця 2.5

Облік з ремонту основних засобів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Витрати на поліпшення та утримання основних засобів при підрядному способі			
1.	Відображення витрат з реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання об'єктів основних засобів	152	63
	Сума ПДВ	64	63
	Зарахування витрат після завершення реконструкції на збільшення первісної вартості основних засобів	10	152
2.	Витрати на обслуговування та ремонт, які здійснені для забезпечення майбутніх економічних вигод первісно очікуваних від використання:		
	а) основних засобів виробничого призначення	23	63
	б) основних засобів, що забезпечують збут продукції	93	63
	в) основних засобів загальногосподарського призначення	92	63
	г) відображення суми ПДВ	641	63

Сформовано автором самостійно

До технічних паспортів, інвентарних карток або інших реєстрів аналітичного обліку відповідних об'єктів основних засобів заносяться дані

про змінені техніко-економічні характеристики (вартість, потужність, площу тощо) у результаті їх поліпшення [28].

При підрядному способі проведення робіт підприємство укладає договір на проведення ремонту. Об'єкти здаються підрядчику за нарядами - замовленнями. Після закінчення ремонту підрядник виписує рахунок-фактур. При одержанні відремонтованих основних засобів складають Актом приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів. У таблиці 2.6 наведено вибуття основних засобів

Таблиця 2.6

Вибуття основних засобів

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено ліквідацію об'єкта основних засобів:		
	- на суму зносу об'єкта	131	10
	- на суму залишкової вартості	976	10
2.	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією об'єкта основних засобів:	976	661
	- на оплату праці працівників, зайнятих демонтажем і ліквідацією об'єкта;		
	- послуги сторонньої організації	976	685
3.	Відображено ПДВ за послугами сторонньої організації	641	685
4.	Оприбутковано металобрухт, отриманий від ліквідації об'єкта	209	746
5.	Відображено фінансовий результат	746	793
		793	976
6.	Відображено збиток від ліквідації основного засобу	442	793

Сформовано автором самостійно

Рішення про ліквідацію засобів праці підприємство приймає у випадку, коли вони перестають виконувати свої функції, не приносять суб'єкту господарювання користі, несправні та не підлягають відновленню або ж від використання яких останній не отримує доходу, оскільки обладнання може бути застарілим і продукція, яка випускається за допомогою нього перестає бути конкурентоспроможною [29]. Щоб здійснити ліквідацію керівник підприємства створює ліквідаційну комісію та видає відповідний наказ.

Бувають випадки, що для проведення ліквідації слід залучити експертну комісію та оплатити її послуги. Витрати на оплату цих послуг слід віднести на витрати, пов'язані з ліквідацією даного об'єкта. Зазвичай у ході ліквідації та розбирання об'єкта можна отримати матеріальні цінності, які слід оприбуткувати у складі запасів. У таблиці 2.7 наведено основні операції з переоцінки основних засобів

Таблиця 2.7

Переоцінка основних засобів

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
На дату проведення першої переоцінки			
1	Відображення збільшення первісної вартості автомобіля на суму переоцінки балансової вартості та амортизації	105	423
2	Відображено дооцінку накопиченої амортизації	423	131
На дату проведення другої переоцінки			
3	Відображено зменшення додаткового капіталу на суму уцінки балансової вартості	423	105
4	Відображено уцінку амортизації	131	105
Уцінка основних засобів			
7	Відображено результати першої уцінки основних засобів	131	10
8	Відображено результати уцінки основних засобів, раніше дооцінки їх	131	10
9	Відображено результати дооцінки основних засобів, раніше уцінених	10	746

Сформовано автором самостійно

Переоцінена сума первісної вартості та зносу об'єкта основних засобів визначається діленням справедливої вартості об'єкту, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Проведення переоцінки залежить від коливань справедливої (реальної) вартості основних засобів. Подальша переоцінка об'єкту є необов'язною, якщо його справедлива вартість суттєво відрізняється від балансової вартості.

В процесі експлуатації та під впливом часу основні засоби поступово зношуються, в результаті зменшується реальна балансова вартість основних

засобів. Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, протягом строку корисного використання активу. Знос основних засобів – сума амортизації об’єкта основних засобів, накопичена з початку строку їх корисного використання [30]. Строк корисної експлуатації основних засобів – це період, протягом якого підприємство передбачає використовувати відповідний об’єкт, або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання. У таблиці 2.8 наведено відображення операцій по зносу основних засобів.

Таблиця 2.8

Знос основних засобів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Нарахована амортизація (знос) на об’єкти основних засобів та інших необоротних активів:		
	- виробничого призначення	23	13
	- загальновиробничого призначення	91	13
	- адміністративного призначення	92	13
	- ОЗ, що забезпечують збут продукції	93	13
	- ОЗ, що використовуються на будівництві та реконструкції основних засобів	15	13
2	Списано суму зносу по вибулих основних засобах	13	10

Сформовано автором самостійно

Підприємство має право самостійно обирати метод нарахування амортизації, який він буде використовувати, але повинен зазначити про це в Наказі про облікову політику [31].

2.5 Напрями удосконалення обліку основних засобів

Одним із шляхів вдосконалення документальних форм обліку є приведення їх змісту до вимог нормативних актів. Зокрема, до типової форми № ОЗ6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» пропонуємо

використовувати акт зі зносу основних засобів який більш детально розкриває інформацію щодо основних засобів.

Таблиця 2.9

Акт
зносу основних засобів
за _____ 20__ р.

№ п/п	Інвентарний номер	Номер субрахунка	Найменування основного засобу	Первісна вартість (сума, грн)	Термін експлуатації ОЗ (кількість років)	Метод розрахунку амортизації	Рівень зносу (%).
1	2	3	4	5	6	7	8
Нараховано знос за термін експлуатації							
Головний бухгалтер об'єднання							
Бухгалтер підприємства-донора							
Начальник виробництва підп.-д.							
Завідувач склада підп.- д							

Сформовано автором самостійно

Все це вимагає суттєвого переформатування діючих форм обліку. Найкращим вирішенням проблеми, на нашу думку, є розробка нових документальних форм обліку основних засобів, які б забезпечили збільшення обсягу інформації про об'єкти та врахування галузевої специфіки. Наразі в документальних формах з обліку основних засобів значна частина реквізитів повторюються. Тобто відбувається дублювання інформації, що призводить до зайвої облікової роботи та зниження ефективності контролю за об'єктами.

Автоматизація управління підприємствами на основі економіко-математичних методів, засобів обчислювальної техніки та інформаційних технологій є невід'ємною частиною процесу удосконалювання діяльності практично всіх підприємств. Останнім часом намітився якісно новий етап, який характеризується прагненням до створення інтегрованих автоматизованих систем, що поєднують усі завдання управління. Цьому

сприяють розподілені обчислювальні системи й мережі, засоби ведення баз даних, засоби проектування й впровадження функціональних підсистем.

Для вирішення проблем автоматизації певних ділянок обліку можна використовувати поняття «задача», яке означає алгоритм перетворення вхідних даних за допомогою процедур обробки даних у вихідні показники, що мають певне функціональне призначення для бухгалтерського обліку та управління. На рисунку 2.5 наведено взаємозв'язок задач обліку необоротних активів.



Рис. 2.5 Взаємозв'язок задач обліку необоротних активів

Сформовано автором на основі [30]

Слід зазначити, що порівняння нормативно-правового забезпечення ведення бухгалтерського та податкового обліку в Україні, МСФЗ та підходів фахівців з обліку виявило відсутність чіткого визначення поняття «поліпшення» з єдиною класифікацією видів поліпшення у різних регламентуючих документах. Це викликає неузгодженість між П(С)БО та податковим законодавством України, а також гальмує адаптацію національних положень обліку і звітності до міжнародних стандартів. Для

ліквідації зазначених розбіжностей потрібно ініціювати внесення до П(С)БО 7 і податкового законодавства України визначення поліпшення основних засобів як комплексу заходів, які спрямовані на збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання таких об'єктів. На рисунку 2.6 наведено оптимізаційний механізм обліку основних засобів на підприємстві



Рис. 2.6 Оптимізаційний механізм обліку основних засобів на підприємстві

Сформовано автором на основі [31]

Висновки до розділу 2

Дослідивши класифікацію та склад необоротних активів, можемо визначити деякі проблемні моменти.

1. Класифікація здійснюється для розподілу досліджуваного об'єкту на групи за певними ознаками. У нашому випадку дослідники пропонують різні класифікаційні ознаки необоротних активів, однак в бухгалтерському обліку найпоширенішою є класифікація за функціональними видами. Саме цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Важливим, на нашу думку, є поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

2. Склад необоротних активів відображає його функціональні елементи. Елементи довгострокових засобів віддзеркалюються в фінансових звітах, зокрема в балансі. Розглянувши склад необоротних активів різних країн світу, пропонуємо виділяти 3 основні статті балансу для необоротних активів, а саме “Матеріальні активи”, яка буде містити дані про засоби, які мають матеріальну, речову форму, тобто основні засоби, “Нематеріальні активи” та “Фінансові активи (інвестиції)”, в якій буде розкриватись інформація про довгострокові фінансові інвестиції підприємства. Окремо слід виокремити статтю “Інших необоротних активів”. Цей поділ є доречним, оскільки навіть у балансах, складених за міжнародними стандартами, інформація відображається у розрізі саме цих статей.

Це призведе до кращого розуміння показників балансу українських підприємств представниками інших країн світу, що в свою чергу дасть можливість ефективнішої співпраці бізнесових партнерів.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ТОВ «РУШ» ЄВА

3.1 Мета, завдання та джерела аудиту основних засобів

Основна мета аудиту основних засобів полягає у встановленні: достовірності первинних даних відносно руху необоротних активів; повноти і своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності ведення обліку необоротних активів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності відображення стану необоротних активів у звітності господарюючого суб'єкта; відповідності методики обліку [32].

Щоб оцінити виробничий потенціал підприємства, перш за все потрібно визначити ефективність використання, бути уважними відносно обліку і аудиту необоротних активів. Об'єктом аудиту основних засобів є господарські операції з основними засобами, господарські процеси, які в сукупності становлять господарську діяльність підприємства. На рисунку 3.1 наведено основні етапи контролю необоротних активів.

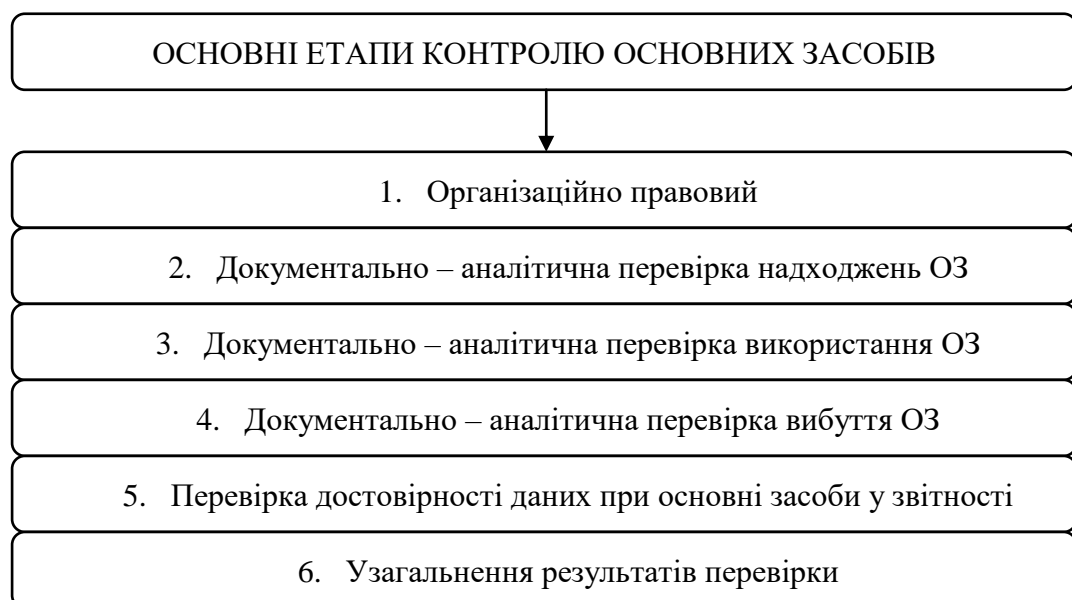


Рис. 3.1 Основні етапи контролю основних засобів

Сформовано автором самостійно

До кола проблем, які негативно впливають на розвиток процесів удосконалення аудиту основних засобів, можна віднести: похибки у інформативності первинних документів з обліку основних засобів; низький рівень інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю; проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо [33].

До основних завдань аудиту основних засобів належать:

- перевірка документального забезпечення операцій з основними засобами;
- підтвердження правильності та своєчасності відображення в обліку операцій з основними засобами;
- встановлення правильності документального оформлення та своєчасного відображення в обліку операцій з основними засобами, їх надходження, внутрішнє переміщення і вибуття;
- перевірка правильності відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів;
- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з основними засобами.

На нашу думку, перелік цих завдань доцільно доповнити наступними:

- визначення правильності формування справедливої вартості основних засобів в залежності від джерел їх надходження;
- вивчення питань віднесення об'єктів основних засобів до власних та орендованих;
- перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів.

Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є інвентаризація, контрольні обміри, логічна перевірка, повторне виконання, запити.

Методика проведення аудиту основних засобів повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки. З метою оцінки ефективності

контролю основних засобів аудитор з'ясовує питання, що пов'язані із: зміною методів нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду; нарахуванням амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові; наявністю у складі основних засобів повністю зношених основних засобів; наявністю у складі основних засобів, щодо яких існують судові позови; наявністю у складі основних засобів, які передані під заставу та інші питання, зумовлені завданнями аудиту [34].

Неефективна система обліку та необдумані прийняті управлінські рішення щодо використання основних засобів призводять до збільшення неліквідних оборотних активів, що, у свою чергу, впливає на ліквідність активів підприємства. Аудит виступає однією з функцій управління, забезпечує зв'язок між об'єктом, яким керують, та органами, які керують. Аудит має інформувати керівництво про фактичний стан об'єкта господарювання та виконання рішень керівництва [35].

Запропоновано такі основні об'єкти системи, які повинні входити до системи аудиту на підприємствах. Об'єкти системи внутрішнього аудиту наведено на рис. 3.2

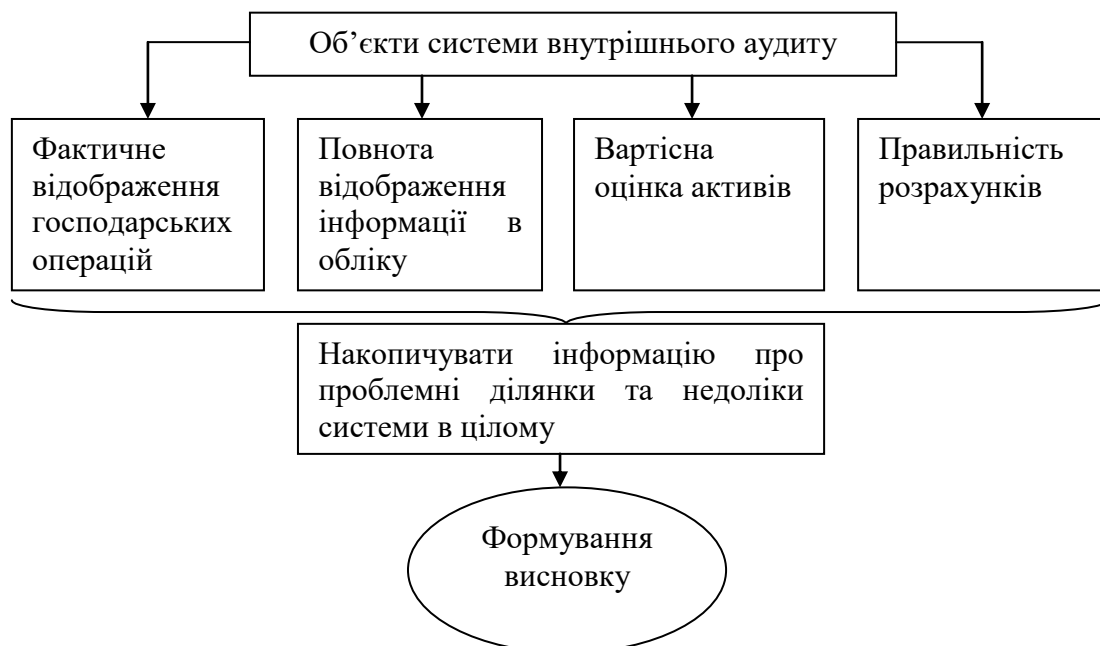


Рис. 3.2. Об'єкти системи аудиту на підприємствах
Сформовано автором самостійно

Джерелами інформації для аудиту операцій з основними засобами є:

- 1) наказ про облікову політику підприємства;
- 2) первинні документи з обліку необоротних активів
- 3) облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку необоротних активів;
- 4) акти та довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- 5) звітність.

3.2 Планування і методика аудиту основних засобів

Необхідно пригадати, що планування аудиту будь-якого об'єкта, який, крім іншого, є й об'єктом бухгалтерського обліку, має відбуватися за дедуктивним методом, тобто від загального до часткового — починаючи з перевірки звітності та закінчуючи первинними документами за визначеним об'єктом.

Оскільки будь-який план перевірки є власністю аудиторської фірми чи аудитора, залежить від досвіду та компетентності особи, яка його склала, від завдань перевірки, термінів виконання, доступності достовірності, достатності та прийнятності необхідної інформації тощо, то остаточно визначених та затверджених на рівні держави чи певної галузі планів аудиту не існує. Так само відсутні й жорстко визначені складові, за якими план аудиту складається, подані у літературних джерелах плани аудиту, розроблені різними авторами, за своєю основою є подібними, але мають і відмінності [36].

Планування також включає в себе розрахунок аудиторського ризику. Ризик не виявлення залежить від застосованих аудиторських процедур та методів перевірки, які не завжди можуть бути ефективними. Аудитор оцінює цей ризик як ймовірність того, що не вдалося виявити суттєві помилки у системі бухгалтерського обліку. Аудитор, отримавши завдання на проведення аудиту необоротних активів, складає план і програму

(розширений план) проведення аудиту необоротних активів і відповідно до неї розпочинає проводити перевірку. На рисунку 3.3 наведено модель управління ризиком.

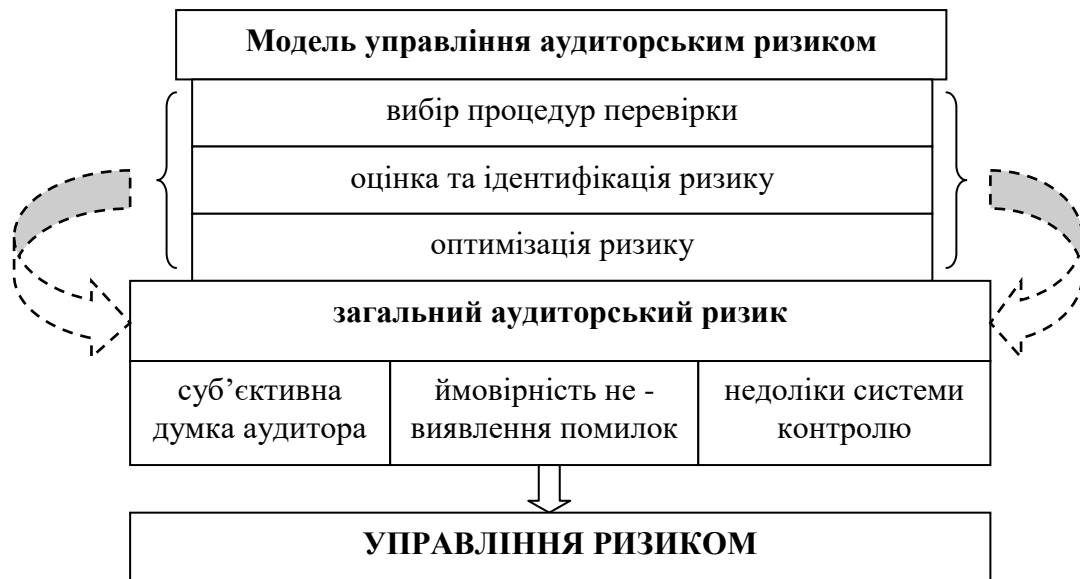


Рис 3.3. Модель управління ризиком на підприємстві
Сформовано автором самостійно

Модель управління аудиторським ризиком ґрунтується на виборах процедур проведення аудиту, оцінці та ідентифікації ризику. На модель управління ризиком також впливають процеси, які направлені на оптимізацію ризику. Кожна частина моделі управління впливає на загальний аудиторський ризик. Аудитор повинен розрахувати та визначити рівень аудиторського ризику, який буде прийнятий [37].

Аудитори зазначають, що ризик системи бухгалтерського обліку збільшується, а перевірка ускладнюється, коли постійно змінюється та коригується законодавство, інструкції, нормативні документи [38].

Міжнародний стандарт аудиту 315 «Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища і оцінка ризиків суттєвих викривлень» з планування аудиту встановлює такі принципи, які гарантують успішність проведення перевірки, одним з таких принципів виступає цілісність [39]. Під цілісністю розуміють те, що план аудиторської перевірки повинен

охопити всі ділянки обліку об'єкта задля формування об'єктивної думки щодо достовірності звітності на підприємстві, що перевіряється. У таблиці 3.1 наведено тест системи обліку основних засобів.

Таблиця 3.1

Тест системи обліку основних засобів

№	Зміст запитання	Варіанти відповіді на тест			Примітки
		Позитивна відповідь	Негативна відповідь	Немає інформації	
1	Чи проведена класифікація за функціонуванням основних засобів?	+			
2	Чи ведеться облік переданих / отриманих основних засобів?	+			
3	Чи збільшується вартість основних засобів залежно від виду витрат на проведення ремонту ?	+			
4	Чи ведеться облік в типових первинних документах?	+	-		
5	Чи нараховується амортизація в строки?		-		
6	Чи встановлено термін проведення інвентаризації основних засобів				Наказ про облікову політику.

Сформовано автором самостійно

Аудитор повинен систематизувати та визначити реальний вплив на фінансову звітність кожної типової помилки [40]. До типових помилок можна віднести такі: не відображення інформації на позабалансових рахунках, зарахування основних засобів по яких відсутня інформація щодо права власності, несвоєчасне оприбуткування, неправильне використання, неправильне зберігання, відсутність документів, щодо стану, неправильні розрахунки відносно первісної вартості.

У таблиці 3.2 наведено приклад загального плану аудиту основних засобів.

Таблиця 3.2

Загальний план внутрішнього аудиту основних засобів

№ п/п	Перевірка ділянки обліку з основних засобів	Термін проведення	Сутність помилок та їх вплив на фінансову звітність
1	Перевірка результатів останньої інвентаризації	2 дні	
2	Перевірка документального забезпечення	2 дні	Не вистачає потрібних реквізитів – незначна
3	Перевірка наявності основних засобів	3 дні	Факт нестачі матеріально відповідальна особа, значна помилка
4	Перевірка створеної комісії з приймання основних засобів	1 день	Зміна усіх осіб комісії протягом звітного періоду викликає підозру
5	Перевірка правильності відображення первісної вартості в обліку	2 дні	Неправильно визначена первісна вартість – значна помилка
6	Перевірка відображення основних засобів на рахунках обліку	2 дні	Значна помилка
7	Перевірка відображення основних засобів в бухгалтерському та податковому обліках	4 дні	Значна помилка

Сформовано автором самостійно

Зарубіжні науковці обирають жорсткий тип програми аудиторської перевірки, а вітчизняні віддають перевагу гнучкому, тобто виділяють два типи програм внутрішнього аудиту основних засобів. У таблиці 3.3 наведено програму аудиторської перевірки основних засобів.

Таблиця 3.3

Програма аудиторської перевірки основних засобів

№	Напрями перевірки	Обсяги перевірки	Тривалість робіт люд./ днів	Документи	Примітки
1	Наявність основних засобів	100	2/1	Інвентарний опис основних засобів	Дані з останньої інвентаризації
2	Надходження основних засобів	100	1/3	Накази, акти, реєстри бухгалтерського обліку	

Продовження таблиці 3.3

3	Аудит нарахування зносу на основні засоби	100	1/3	Акт введення в експлуатацію	
4	Переоцінка основних засобів	75	1/3	Накази, акти	
5	Ремонт, модернізація основних засобів	75	1/3	Облікова політика, накази, кошторис	
6	Аудит переданих основних засобів	50	2/2	Акт передачі	
7	Аудит отриманих основних засобів	50	2/2	Акт приймання	

Сформовано автором самостійно

Наявність основних засобів відіграє важливу роль на виробництві, оскільки саме вони є предметом праці і, використовуючи їх, ми отримуємо продукцію.

3.3 Напрямки вдосконалення аудиту основних засобів

З метою удосконалення існуючої методики перевірки основних засобів пропонується алгоритм, який налічує етапи проведення аудиту основних засобів. Дотримання цих етапів створює алгоритм роботи аудитора.

Перший етап полягає у вивченні нормативно-правових аспектів проведення операцій з основними засобами, вивчаються принципи організації бухгалтерського та податкового обліку основних засобів. Перш за все аудитор повинен ознайомитися з Податковим кодексом України, П(с)БО 7 «Основні засоби», інструкцією про інвентаризацію основних засобів, наказами та розпорядженнями на підприємстві щодо організації обліку основних засобів.

На другому етапі аудиторіві потрібно вивчити інформацію з попередньої інвентаризації основних засобів. Оскільки інвентаризацію проводять суцільним методом, аудитор може використати вибірккову перевірку основних засобів; також здійснюється перевірка активів, які обліковуються на позабалансових рахунках.

Третій етап включає в себе перевірку документального забезпечення операцій з основними засобами, які відображаються у документальному оформленні надходження, наявності, вибуття, передачі основних засобів з одного підприємства на інше у межах єдиного інтегрованого вуглевидобувного об'єднання. Також аудиторіві необхідно дослідити процес вибуття основних засобів та подальшої їх ліквідації. Аудитор може встановити втрачені від ліквідації вигоди не до кінця з амортизованих основних засобів. Цей етап дуже складний та відповідальний, оскільки саме на ньому слід сконцентрувати більше уваги та приділити більше часу для ретельного вивчення кожного документа по кожному процесу.

Четвертий етап полягає у визначенні мети використання основних засобів під час проведення основної діяльності. Визначення мети використання дозволяє здійснити аналіз використання основних засобів та визначити ефективність функціонування основних засобів на підприємствах вуглевидобувної промисловості, тому що кількість основних засобів не завжди гарантує ефективність.

П'ятий етап – заключний, відбувається формування аудиторського висновку. У висновку розкривається результат перевірки основних засобів та визначаються заходи щодо виявлених порушень, недоліків та надаються рекомендації для покращення обліку.

Таким чином, важливе значення для формування доказової бази аудитора має використання процедур, за допомогою яких аудитор перевіряє бухгалтерську звітність та на основі яких висловлює свою незалежну думку, тому аудиторіві під час перевірки основних засобів на

підприємствах пропонується використовувати такі аудиторські процедури, результати яких наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Результати при використанні рекомендованих аудиторських процедур

Процедури аудиту	Суть використаної процедури	Що перевіряється	Результат процедури для формування доказової бази аудитора
Аналітичні процедури	Використання порівняння, обчислень забезпечує аудитора потрібною інформацією та вимагає менше часу	Внутрішня звітність підприємства	Встановлення зв'язку з фінансовими та операційними даними. Перевірити дані по рахунках основних засобів та даних фінансової звітності.
Інспектування	Здійснення перевірки записів у документах та паралельне проведення пооб'єктного огляду активів підприємства	Перевіряється фактична наявність та документальне підтвердження наявних основних засобів.	Більше впевненості при формуванні аудиторського висновку.
Спостереження	Аудитор виступає спостерігачем за конкретним процесом, наприклад, інвентаризацією	Робота персоналу підприємства	Виявлення наявності або відсутності суттєвих відхилень від встановлених норм
Перевірка	Перевірка нарахування амортизації на основні засоби, визначення статей витрат на утримання та поліпшення основних засобів.	Первинні документи, бухгалтерські регістри та інше.	Доповнення доказової бази аудиторської думки
Запит	Надання можливості аудиторів отримати інформацію від третіх осіб в офіційній та неофіційній формі.	Перевірка достовірності формування та відображення первісної вартості основних засобів.	Доповнення інших аудиторських процедур.

Сформовано автором самостійно

Удосконалення методики проведення внутрішнього аудиту основних засобів відіграє важливу роль у функціонуванні підприємств та формуванні звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Це в подальшому викликає необхідність у дослідженні функціонування системи аудиту на підприємствах, згідно з міжнародними стандартами.

На нашу думку, завдяки використанню комплексу рекомендованих процедур, а саме: аналітичних процедур, інспектування, спостереження, перевірки та запиту - виникає можливість сформулювати обґрунтовану аудиторську думку внутрішнього аудитора. Поєднання цих процедур доповнює доказову базу аудиторської думки, комплекс процедур дає можливість досягти очікуваної ефективності проведення внутрішнього аудиту основних засобів.

Висновки до розділу 3

Об'єктом аудиту основних засобів є господарські операції з основними засобами, господарські процеси, які в сукупності становлять господарську діяльність підприємства. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є інвентаризація, контрольні обміри, логічна перевірка, повторне виконання, запити.

1. Методика проведення аудиту основних засобів повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки. З метою оцінки ефективності контролю основних засобів аудитор з'ясовує питання, що пов'язанні із: зміною методів нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду; нарахуванням амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові; наявністю у складі основних засобів повністю зношених основних засобів; наявністю у складі основних засобів, щодо яких існують судові позови; наявністю у складі основних засобів, які передані під заставу та інші питання, зумовлені завданнями аудиту.

2. Таким чином, важливе значення для формування доказової бази аудитора має використання процедур, за допомогою яких аудитор перевіряє бухгалтерську звітність та на основі яких висловлює свою незалежну думку та надає оцінку системі бухгалтерського обліку на підприємстві, тому аудиторіві під час перевірки основних засобів на підприємствах пропонується використовувати такі аудиторські процедури, які наведено у параграфі 3.2

3. Удосконалення методики проведення внутрішнього аудиту основних засобів відіграє важливу роль у функціонуванні підприємств та формуванні звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Це в подальшому викликає необхідність у дослідженні функціонування системи аудиту на підприємствах, згідно з міжнародними стандартами.

ВИСНОВКИ

Завдяки дослідженню особливостей функціонування підприємства ТОВ «РУШ» ЄВА у сучасних умовах господарювання були здійснені наступні висновки:

1. В цілому управління господарською діяльністю підприємства у 2019 році у порівнянні з попереднім має тенденцію підвищення. Підприємству банкрутство не загрожує. Підприємство продемонструвало надзвичайно позитивні значення кожного коефіцієнту відповідної моделі та, в результаті, низьку ймовірність банкрутства. Використання декількох моделей визначення ймовірності банкрутства підприємства сприяє більш комплексній та достовірній оцінці ризиків.

2. Однак в бухгалтерському обліку найпоширенішою є класифікація за функціональними видами. Саме цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Важливим, на нашу думку, є поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

3. Склад необоротних активів відображає його функціональні елементи. Елементи довгострокових засобів віддзеркалюються в фінансових звітах, зокрема в балансі. Розглянувши склад необоротних активів різних країн світу, пропонуємо виділяти 3 основні статті балансу для необоротних активів, а саме “Матеріальні активи”, яка буде містити дані про засоби, які мають матеріальну, речову форму, тобто основні засоби, “Нематеріальні активи” та “Фінансові активи (інвестиції)”, в якій буде розкриватись інформація про довгострокові фінансові інвестиції підприємства. Окремо слід виокремити статтю “Інших необоротних активів”. Цей поділ є доречним, оскільки навіть у балансах, складених за міжнародними стандартами, інформація відображається у розрізі саме цих статей. Це призведе до кращого

розуміння показників балансу українських підприємств представниками інших країн світу, що в свою чергу дасть можливість ефективнішої співпраці бізнесових партнерів.

4. Методика проведення аудиту основних засобів повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки. З метою оцінки ефективності контролю основних засобів аудитор з'ясовує питання, що пов'язані із: зміною методів нарахування амортизації основних засобів протягом поточного періоду; нарахуванням амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові; наявністю у складі основних засобів повністю зношених основних засобів; наявністю у складі основних засобів, щодо яких існують судові позови; наявністю у складі основних засобів, які передані під заставу та інші питання, зумовлені завданнями аудиту.

5. Удосконалення методики проведення внутрішнього аудиту основних засобів відіграє важливу роль у функціонуванні підприємств та формуванні звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів. Це в подальшому викликає необхідність у дослідженні функціонування системи аудиту на підприємствах, згідно з міжнародними стандартами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Полозенко Ю. В. Управління конкурентоспроможністю підприємства ТОВ «Руш». – 2017.
2. Слободянюк Н. О., Юнацький М. О., Сіраш С. С. Аналіз фінансової стратегії торговельного підприємства в умовах кризи на основі фінансового аналізу //Інтелект ХХІ. – 2019. – №. 2. – С. 105-111.
3. Пасхавер Б. Й. Платоспроможний продовольчий попит //Економіка АПК. – 2016. – №. 9. – С. 51-61.
4. Пугачевська К. Й. Роздрібний товарооборот підприємств України: тенденції та проблеми //Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер.: Економіка. – 2016. – №. 2. – С. 106-112.
5. Сизоненко А. О., Сизоненко А. А. Формування бізнес-стратегії підприємства на міжнародному ринку. – 2018.
6. Малий В. В. и др. Методика оцінки сили бренду в ринковому конкурентному середовищі. – 2017.
7. Причепа І. В. Стратегічні напрямки формування конкурентних переваг промислових підприємств за сучасних умов : дис. – ВНТУ, 2016.
8. Воськало Н. М. Особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи //Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка. – 2015. – №. 1 (2). – С. 317-320.
9. Лубенченко О., Пузанова О. Організація обліку амортизації основних засобів на підприємстві //Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління. – 2015. – №. 32. – С. 288-294.
10. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”. Мінфін України “Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” № 92 від 27. 04. 2000 р. : прийнятий Міністерством Фінансів України 27. квіт. 2000 р. – Київ : Велес, 2000. – 12 с. – (Серія видань “Офіційний документ”).

11. Податковий Кодекс України. Кодекс України “Податковий Кодекс України” № 2755-VI від 02. 12. 2010 р. : прийнятий Верховною Радою України. Ради України 02. Груд. 2010 р. – Київ : Велес, 2010. – 54 с. – (Серія видань “Офіційний документ”).
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) “Основні засоби”. IASB “Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” № 929_014 від 01. 01. 2012 р. – Київ : Велес, 2012. – 20 с. – (Серія видань “Офіційний документ”).
13. Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних фондів затвердженої наказом Міністерства фінансів України № 159 від 24.07.97 р. – Київ: Велес, 1997. – 14 с.
14. Безруких П. С. Бухгалтерский учет / Безруких П. С., Гупало В. И., Шнейдман Л. З. – Киев : Фин. и стат., 2002. – 719 с.
15. Бабяк Н. Д. Амортизаційна політика та її вплив на фінансово-економічну діяльність підприємств: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.04.01 / Бабяк Н.Д., Київський національний економічний ун-т. - Київ, 2004.-24 с.
16. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку / Кужельний М.В., Лінник В.Г. КНЕУ. – Київ : Вид-во Київ. Нац. екон. ун-ту 2011. – 334 с.
17. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста / Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. - 2012. - Вип. 2 (23). – 22-36 с. – Бібліогр. : 19 назв.
18. Колеснік Я. В. Відтворення основних засобів: види, форми та джерела фінансування/Я. Колесник//Збірник Дніпропетровського державного аграрного університету. – 2009. – №4. – С.130–133. – Бібліогр.: 11 назв.
19. Дем’янюк І. В. Класифікація необоротних активів //Редакційна колегія. – 2015. – С. 336.
20. Кафка С. М. Економічний і бухгалтерський підходи до оцінки необоротних активів //Облік і фінанси. – 2017. – №. 1. – С. 33-40.
21. Гуменюк А. Ф. Бухгалтерське та податкове визнання основних засобів підприємства як елемент його облікової політики. – 2016.

22. Даньків Й., Яцко М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: процесний підхід //Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – №. 12. – С. 10-17.
23. Соколов Я. В. Управленческий учет //М.: Магистр, ИНФРА-М. – 2011.
24. Лежненко Л. І., Лежненко Л. И., Губарева В. Г. Проблеми та основні відмінності переоцінки довгострокових активів за ПСБО 7 та МСБО 16. – 2018.
25. Юрків Д. І. Удосконалення документального оформлення обліку основних засобів //Управління розвитком. – 2014. – №. 9. – С. 105-107.
26. Стригуль Л. С., Тімонова А. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. – 2014.
27. Лісна М. О. Організація первинного обліку основних засобів //Управління розвитком. – 2014. – №. 11. – С. 48-50.
28. Принципи нарахування амортизації або вік вимірюється грошима [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.investadviser.com.ua/ukr/publications/3605.html>
29. Кулик В. А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи розвитку / В.А. Кулик // ПолтаваРВВ ПУЕТ. - 2014. – с. 320 - 343. – Бібліогр.: 300 назв.
30. Безверхий К. В. Особливості моделювання облікової політики за МСФЗ. / К. В. Безверхий // Економічні науки. Сер.: Облік та аудит. – 2015. – №. 9 (2). – С. 8-10. Бібліогр.: 16 назв.
31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 “ Зменшення корисності активів ”. Мінфін України “Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 36 “ Зменшення корисності активів ” №929_047 від 01. 01. 2012 р. : прийнятий Міністерством Фінансів України 01. січн. 2012 р. – Київ : Велес, 2012. – 18 с.
32. Бутинець Т. А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку // Т. А. Бутинець / Проблеми теорії та методології

бухгалтерського обліку, контролю і аналізу./ Бухгалтерський облік, контроль (аудит) і аналіз. – 2014. – № 3 (30). – 324 с. – С. 3 – 12. Бібліогр.: 10 назв.

33. Філозоп О. В. Організація процесу внутрішнього аудиту на підприємстві // О. В. Філозоп / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / Бухгалтерський облік, контроль (аудит) і аналіз;. – 2013. – № 1 (13). – 382 с. – С. 370 – 375. Бібліогр.: 10 назв.

34. Шатохіна О. І. Бухгалтерський облік і аудит затрат виробничої діяльності підприємств вугледобувної промисловості : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Олександра Іванівна Шатохіна; М-во освіти і науки України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. — Київ, 2006. — 20 с. : іл., табл., граф., формули, схеми. – Бібліогр.: с. 16 – 17 (6 назв).

35. Редько О. Ю. Методологія та організація професійного аудиту в Україні : автореф. дис. докт. екон. наук: 08.00.09 / Олександр Юрійович Редько; М-во освіти і науки України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. — Київ, 2009. — 44 с. : іл., табл., граф., формули, схеми. – Бібліогр.: с. 35 – 41 (77 назв).

36. Герасименко О. С. Методика складання консолідованої фінансової звітності та аналіз ефективності діяльності дочірніх підприємств : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Олена Сергіївна Герасименко; М-во освіти і науки України, Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана. — Київ, 2007. — 22 с. : іл., табл., граф., формули, схеми. – Бібліогр.: с. 17 – 19 (19 назв).

37. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту / Немченко В. В., Хомутенко В. П., Хомутенко А. В. ; за ред. В.В. Немченко. – Київ : Центр уч. літ-ри., 2008. – 240 с.

38. Дегтяренко А. В. Тести контролю в аудиті: прикладний інструментарій і переваги від застосування // А. В. Дегтяренко / Вісник Сумського національного аграрного університету / Серія Фінанси і кредит. 2011. – №. 1. – 420 с. – С. 357 – 364. Бібліогр.: 9 назв.

39. Dey C. An exploration of managers' reasons for depreciation method choice in Egyptian companies / C. Dey, J Grinyer, D Sinclair // *Journal of Applied Accounting Research*. – 2009. – №. 1. – С. 20-32. Бібліогр.: 6 назв.

40. Jackson S. B., Rodgers T. C., Tuttle B. The effect of depreciation method choice on asset selling prices // *Accounting, organizations and society*. – 2010. – Т. 35. – №. 8. – С. 757-774.

ЗВІТ**про укладений договір**

1. Дата укладення договору 05.03.17
2. Номер чеку: №1221806
3. Найменування замовника: ДП «Національний академічний театр російської драми імені Л. Українки»
4. Код згідно з ЄДРПОУ замовник: 02224548
5. Місцезнаходження замовника: м. Київ, вул. Б. Хмельницького, 5, 01001
6. Найменування постачальника товарів, виконавця робіт чи надавача послуг (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові (для фізичної особи), з яким укладено договір: ТОВ «РУШ» магазин»ЄВА»
7. Код згідно з ЄДРПОУ / реєстраційний номер облікової картки платника податків постачальника товарів, виконавця робіт чи надавача послуг: 32007740
8. Місцезнаходження постачальника товарів, виконавця робіт чи надавача послуг (для юридичної особи) або місце проживання (для фізичної особи) та номер телефону, телефаксу.02121 , м. Київ, пр.-т Бажана, буд.3
9. Конкретна назва предмета закупівлі : косметика
10. Найменування (номенклатура, асортимент) товарів, робіт чи послуг:
 - 1.Губна помада COLOR ME LADY MARMELAD № 111 – 1шт.
 - 2.Двійні тіні для вік GOSH MATT DUO № 001 - 1шт.
11. Кількість товарів, робіт чи послуг: 2
12. Місце поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг: 02121 , м. Київ, пр.-т Бажана, буд.3
13. Строк поставки товарів, виконання робіт чи надання послуг: з 05 квітня по 08 квітня 2017р.
14. Інформація про технічні та якісні характеристики товарів, робіт чи послуг:

ДОДАТОК Б

Основні відомості про ТОВ «РУШ» ЄВА

№ з/п	Реквізити	Інформація
1	ЄДРПОУ	32007740
2	Адреса	Дніпропетровська обл., м. Дніпро, Центральний р-н, вул. Володимира Антоновича, буд. 6
3	Номер свідоцтва про реєстрацію	серія А00 № 407926
4	Дата державної реєстрації	22.05.2002
5	Середня кількість працівників	5 414
6	Орган управління	Вищий орган – Загальні збори Учасників; виконавчий орган – Дирекція. Дирекцію Товариства очолює Генеральний директор, який обирається на посаду загальними зборами учасників Товариства.
7	Банк, що обслуговує емітента в національній валюті	ПАТ «Державний експортно-імпортний банк України» МФО: 322313 Номер рахунку: 26003000029193
8	Банк, що обслуговує емітента в іноземній валюті	ПАТ КБ «Приватбанк» МФО: 305299 Номер рахунку: 26000143827002