

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 Шевченко Марії  
 (ПІБ)

академічної групи 071-18зск-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 «ДП «НВО «ПХЗ»)»  
 (назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Терещенко М. К.		
Рецензент	Куликова Г. П.		
Нормоконтроль	Терещенко М. К.		

Дніпро  
 2021

**ЗАТВЕРДЖЕНО:**завідувач кафедри  
обліку та аудитуПашкевич М.С.

\_\_\_\_\_ (підпис)

(прізвище, ініціали)

«\_\_» \_\_\_\_\_ року

**ЗАВДАННЯ**  
**на кваліфікаційну роботу**  
**ступеню роботи ступеню бакалавра**  
**(бакалавра, магістра)**Студенту Шевченко М. академічної групи 071-18зск-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 «ДП «НВО «ПХЗ»»)затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від 14.05.2021 №  
265-с

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	30.04.2021 – 07.05.2021
2	ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ДП «НВО «ПХЗ»	08.05.2021 – 21.05.2021
3	АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ДП «НВО ПХЗ»	22.05.2021 – 04.06.2021

Завдання видано

\_\_\_\_\_ (підпис керівника)

Терещенко М. К.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі \_\_\_\_\_.

Дата подання до екзаменаційної комісії \_\_\_\_\_

Прийнято до виконання

\_\_\_\_\_ (підпис)

Шевченко М.

(прізвище, ініціали)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 64 с., 2 рис., 13 табл., 5 додатків, 35 джерел.

### ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, АУДИТ, КОНТРОЛЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, УПРАВЛІННЯ

Об'єкт розроблення – теоретичні, методичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку і аудиту основних засобів.

Мета роботи – дослідження та удосконалення теоретичних та практичних засад обліку і аудиту основних засобів.

Охарактеризовано господарську діяльність ДП «НВО «ПХЗ». Проаналізовано фінансову підприємства. Продемонстровано зміст обліку основних засобів в сучасних умовах господарювання. Проведено аналіз нормативно-правового забезпечення обліку і аудиту основних засобів. Охарактеризовано методологію створення на досліджуваному підприємстві. Наведено шляхи оптимізації обліку та аудиту основних засобів на ДП «НВО «ПХЗ». Досліджено методику проведення аудиту і розроблено програму аудиту основних засобів на ДП «НВО «ПХЗ». Наведено приклади робочих документів аудитора при перевірці основних засобів. Запропоновано впровадження системи внутрішнього аудиту основних засобів та надано пропозиції щодо удосконалення організаційної моделі обліку основних засобів.

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в тому, що отримані висновки дають можливість удосконалити облік та аудит основних засобів відповідно до сучасних умов господарювання. Отримані результати спрямовані на підвищення надійності і достовірності облікової інформації щодо основних засобів підприємства з метою прийняття виважених управлінських рішень та можуть бути впроваджені на ДП «НВО «ПХЗ».

## ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДП «НВО «ПХЗ» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	8
1.1 Характеристика діяльності ДП «НВО «ПХЗ»	8
1.2 Аналіз фінансово-господарської діяльності ДП «НВО «ПХЗ»	12
1.3 Позиція підприємства ДП «НВО «ПХЗ» на ринковому середовищу	14
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ДП «НВО «ПХЗ»	20
2.1 Економічна сутність основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку	20
2.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів	23
2.3 Документальне оформлення операцій з основними засобами	26
2.4 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів та необоротних активів	31
2.5 Інвентаризація основних засобів.	33
2.6 Напрями удосконалення обліку основних засобів на державному промисловому підприємстві	37
Висновки до розділу 2	39
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ДП «НВО «ПХЗ»	42
3.1 Економічна сутність та класифікація основних засобів як об'єкта аудиту.	42
3.2 Огляд нормативної і спеціальної літератури з аудиту основних засобів.	43
3.3 Мета та завдання аудиту, аудиторські докази при перевірці основних засобів.	46
3.4 Організація і методика аудиту основних засобів, його послідовність.	50

Висновки до розділу 3	57
ВИСНОВКИ	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	65

## ВСТУП

Здійснюючи свою виробничо-господарську діяльність, підприємству необхідно слідкувати за станом основних засобів та оновлювати їх, оскільки вони є важливими ресурсами у процесі виробництва, від яких залежить виконання запланованих обсягів виробництва. Найважливішим фактором збільшення обсягу виробництва є рівень забезпеченості основними засобами та їх технічний стан, який безпосередньо впливає на економічні показники і фінансовий результат. З метою безперебійної роботи підприємства та уникнення простоїв та непередбачуваних ситуацій підприємству необхідно контролювати технічний стан засобів та своєчасно виконувати капітальний ремонт та/або модернізацію об'єктів.

З метою виявлення та профілактики порушень, пов'язаних з діями, які проводяться над ресурсами підприємства, їх наявністю, відповідним використанням та збереженням, а також дослідження їх якісного стану, ефективності використання, розробка заходів щодо більш ефективного застосування цих ресурсів здійснюється аудиторська перевірка основних засобів. Саме тому тема дипломної роботи щодо удосконалення обліку і аудиту основних засобів є актуальною.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних питань обліку і аудиту основних засобів, а саме: аналіз методики обліку та організації аудиту основних засобів та виявлення шляхів їх вдосконалення.

Завданнями, послідовне вирішення яких приведе до вирішення поставленої мети, об'єкту та предмету дипломної роботи є:

- дослідження економічного змісту основних засобів;
- проведення огляду законодавчо-правової бази та спеціальної літератури щодо обліку та аудиту основних засобів підприємства;
- надання організаційно-економічної характеристики підприємства;
- оцінка стану фінансового обліку основних засобів;
- дослідження організації і планування аудиту основних засобів;
- наведення методики аудиту операцій з основними засобами;

- виявлення проблем обліку основних засобів на підприємстві та їх вирішення;

- удосконалення обліку та аудиту основних засобів.

Предметом кваліфікаційної роботи є організація і методика обліку та аудиту операцій з основними засобами підприємства.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є господарські операції з основних засобів підприємства Державного підприємства «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» та аудит операцій, щодо руху основних засобів.

У кваліфікаційній роботі використані наступні методи дослідження: аналіз, метод порівняння, табличний, наукової абстракції, дедуктивний та індуктивний.

Практичне значення одержаних результатів роботи полягає в тому, що їх використання дає можливість розробити рекомендації удосконалення обліку і аудиту основних засобів відповідно до сучасних умов господарювання. Отримані результати спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку підприємства.

Викладені результати дослідження дозволять підвищити ефективність використання основних засобів на підприємстві ДП «НВО «ПХЗ».

## РОЗДІЛ 1

### ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО ПІДПРИЄМСТВА У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

#### 1.1 Характеристика діяльності ДП «НВО «ПХЗ»

Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» (ДП «НВО «ПХЗ») має 90-річний досвід робіт з вибуховими речовинами, виробами промислового і військового призначення, а також більш ніж 50-річний досвід робіт з ТРП, РДТП військового і космічного призначення.

На теперішній час державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» (ДП «НВО «ПХЗ») (ЄДРПОУ 14310112) є 100% власністю держави та згідно з Розпорядженням КМУ від 19 липня 2017р. № 615р підпорядковано Міністерству розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України.[1]

12 листопада 2014 року ДП «НВО «ПХЗ» внесений до переліку об'єктів державної власності, охорону яких забезпечує Національна гвардія України.

Відомості про ДП «НВО «ПХЗ» наглядно можна побачити у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

#### Інформація про ДП «НВО «ПХЗ»

Показник	Зміст
Повна назва	Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод»
Скорочена назва	ДП «НВО «ПХЗ»
Код ЄДРПОУ	14310112
ІПН	143101104104
Організаційно-правова форма	Державна
Територія	м. Павлоград



Продовж табл. 1.1

№ свідоцтва про державну реєстрацію	№ 12321200000000197 від 16.09.2003 р., видано Павлоградською міською адміністрацією м. Павлограда
Юридична адреса та місцезнаходження	51400, Україна, Дніпропетровська обл., м. Павлоград, вул. Заводська, 44
Сайт	<a href="http://www.ric-phz.com.ua/">http://www.ric-phz.com.ua/</a>
Контактні телефони	(0563) 211-450, (0563) 211-008

Джерело: сформовано самостійно на підставі [1]

Виробнича діяльність, послуги, науково-дослідна і дослідно-конструкторська діяльність підприємства сертифіковані в рамках Міжнародних стандартів: ISO 9001:2015 – Система управління якістю, ISO 14001:2015 – Система управління довкіллям, OHSAS 18001:2007 – Система управління професійною безпекою і здоров'ям.

Державне підприємство «Научно-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» є учасником як міжнародних, так і державних програм. Міжнародних: По ліквідації стратегічних видів озброєння, у рамках договору СНВ-1 від 31.07.1991р. і Лісабонського протоколу до нього від 23.05.1992р. по зобов'язанням України в ліквідації МБР РС-2. Державних: «Комплексна програма поетапного скорочення й ліквідації БРК МБР РС-22», затверджена розпорядженням Президента України від 02.12.1997 р., «Програма утилізації ТРТ МБР РС-22», затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 29.10.2000 р. № 1684 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 22.09.2004 р. № 1262), «Програма утилізації звичайних видів боєприпасів непридатних для подальшого використання й зберігання», затверджена постановою Кабінету міністрів України від 20.01.1995 р. № 40-1, Регіональна комплексна Програма переходу ГЗКів на безтритилові, екологічно чисті

вибухові речовини, розвиток вибухової справи в Україні (Постанова КМУ № 21858/45 від 27.01.1996 р.)

У відповідності до статуту підприємство утворено з метою одержання прибутку за рахунок науково-дослідної, виробничої та підприємницької діяльності у сфері реалізації основних напрямків та розвитку виробництва хімічної продукції, та інших видів виробничої діяльності.

Основними завданнями ДП «НВО «ПХЗ» : задоволення суспільних та особистих потреб шляхом систематичного здійснення виробничої, науково-дослідної, торгівельної, іншої господарської діяльності.

На сьогоднішній день ДП «НВО «ПХЗ» - одне з провідних підприємств в Україні по:

- виробництву вибухових речовин, сумішевих твердих ракетних палив і виробів з ними, буропідривних робіт;
- утилізації різних видів боєприпасів, непридатних для зберігання і використання, твердого ракетного палива;
- проведенню наукових досліджень в області розробки високоенергетичних матеріалів і виробів, розробки технології виготовлення і утилізації вибухових матеріалів і виробів;
- проектуванню і конструюванню процесів і устаткування для виробництва і утилізації вибухопожежонебезпечних матеріалів і виробів, а також процесів і нестандартного устаткування для виробництва полімерних і композиційних матеріалів.

Організаційна структура управління підприємством складається з 21 функціональних структурних підрозділів (відділів, бюро, служб, груп) апарату управління та 12 виробничих підрозділів: Виробництво №1, Науково-дослідний інститут високоенергетичних матеріалів, Філія «Карпативибухпром», цех «Металіст», Відділ капітального будівництва, Енергоуправління, Транспортно-складське управління, Воєнізована охорона, ГК «Хімік», ВСК «Юність», Соціальний комплекс, Навчальний центр «Професіонал».

На підприємстві в останні роки здійснювалися дослідні роботи з підготовки проектів для об'єктів виробництв із виготовлення спецвиробів та їх складових частин; проектування та проведення будівельних робіт зі створення об'єктів виробництв для виготовлення спецвиробів та їх складових частин.

У 2019 році підприємство продовжувало виконання дослідно-конструкторських робіт в рамках державної «Програми утилізації твердого ракетного палива міжконтинентальних балістичних ракет РС-22», що затверджена постановою КМУ від 29.10.2003р. №1684, зі змінами у редакції ПКМУ від 08.11.2017р. №842.

З метою охорони навколишнього природного середовища на підприємстві функціонує служба бюро екологічного нагляду в складі управління охорони праці, екологічного нагляду та спеціального режиму. На підприємстві щорічно ідентифікуються екологічні аспекти та ризики діяльності підприємства, встановлюються екологічні цілі та задачі. На підприємстві діють єдині вимоги для всіх працівників по формуванню екологічної культури. Також, підприємство щорічно публічно звітує перед громадськістю про стан навколишнього природного середовища.

Генеральним директором ДП «НВО «ПХЗ» задекларована Екологічна політика підприємства, яка доведена до відома усіх працівників підприємства та доступна для ознайомлення зацікавлених сторін.

Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» має довгострокові взаємовигідні зв'язки по постачанню продукції і наданню послуг закордонним компаніям в 20 країнах світу.

Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» має потужний виробничий потенціал та висококваліфікований персонал, що дозволяє розширювати обсяги виробництва хімічної продукції і науково-дослідних робіт та забезпечувати існуючі потреби не тільки українського, а й закордонного споживача.

## 1.2 Аналіз фінансово-господарської діяльності ДП «НВО «ПХЗ»

У процесі якісного дослідження стану фінансово-господарської діяльності ДП «НВО «ПХЗ» проведено фінансовий аналіз, який включає в себе оцінку майнового стану підприємства та аналіз показників фінансової стійкості, рентабельності, ліквідності та ділової активності.

Аналіз майнового стану ДП «НВО «ПХЗ» показан у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

### Показники оцінки майнового стану ДП «НВО «ПХЗ»

Найменування показника	Одиниця виміру	2019	2020	Відхилення	
				абсолютне, +/-	відносне, %
Сума активів	тис. грн	5 870 910	5 482 005	-388 905	-6,62%
Основні засоби	тис. грн	3 281 030	3 073 255	-207 775	-6,33%
Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн	486 933	488 230	1 297	0,27%
Запаси	тис. грн	801 697	624 770	-176 927	-22,07%
Готова продукція	тис. грн	6 883	252	-6 631	-96,34%
Власний капітал	тис. грн	4 028 868	3 865 001	-163 867	-4,07%
Довгострокові зобов'язання	тис. грн	500 943	457 187	-43 756	-8,73%
Поточні зобов'язання	тис. грн	1 236 446	1 066 074	-170 372	-13,78%

Джерело: сформовано самостійно на підставі [2]

Відповідно до проведеного аналізу показників фінансової стійкості ДП «НВО «ПХЗ» за період 2019-2020 років (табл. 1.3), можна зробити висновок, що досліджуване підприємство є платоспроможним і укріплює своє положення.

Основні показники фінансової стійкості у 2020 році показали позитивну динаміку:

- коефіцієнт платоспроможності збільшився на 2,74 % і склав 0,71;
- коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами збільшився на 30,50 %;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу збільшився на 4,64 %.

Таблиця 1.3

**Показники фінансової стійкості ДП «НВО «ПХЗ»**

Найменування показника	Нормативне значення	2019	2020	Відхилення	
				абсолютне, +/-	відносне, %
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	>0,5	0,69	0,71	0,02	2,74%
Коефіцієнт фінансової залежності	<1, зменш.	0,31	0,29	-0,02	-5,99%
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>0,1	-0,16	-0,11	0,05	30,50%
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0, збільш.	2,54	2,66	0,12	4,64%
Коефіцієнт співвідношення залученого і власного капіталу	0,25-1	0,46	0,42	-0,04	-8,49%

Джерело: сформовано самостійно на підставі [2]

У 2020 році результатом діяльності підприємства був збиток 156 899 тис. грн, що спричинило негативні значення показників рентабельності.

Оцінка ліквідності підприємства наведена у табл. 1.4.

Таблиця 1.4

**Показники ліквідності ДП «НВО «ПХЗ»**

Найменування показника	Нормативне значення	2019	2020	Відхилення	
				абсолютне, +/-	відносне, %
Коефіцієнт рентабельності активів	>0, збільш.	0,000	-0,028	-0,028	-
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>0, збільш.	0,001	-0,040	-0,041	-4100,00%
Коефіцієнт рентабельності діяльності	>0, збільш.	0,001	-0,132	-0,133	-13300,00%
Коефіцієнт рентабельності продукції	>0, збільш.	0,001	-0,007	-0,008	-800,00%

Джерело: сформовано самостійно на підставі [2]

Проаналізувавши показники ліквідності ДП «НВО «ПХЗ» за 2019 – 2020 рр., можна сказати, що значення коефіцієнтів загальної та швидкої ліквідності

збільшилося у 2020 році на 6,25 % та 23,44 % відповідно. Коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2019 та 2020 роках був в рамках нормативного значення та становив 0,3 та 0,38 відповідно. Також спостерігається збільшення власного оборотного капіталу на 18,07 %.

Оцінка ділової активності досліджуваного підприємства за 2019 та 2020 роки представлена у табл. 1.5.

Таблиця 1.5

### Показники оцінки активності ДП «НВО «ПХЗ»

Найменування показника	Нормативне значення	2019	2020	Відхилення	
				абсолютне, +/-	відносне, %
Власний оборотний (функціонуючий) капітал (ВОК)	> 0	298 953	352 964	54 011	18,07%
Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)	2,0-2,5	1,28	1,36	0,08	6,25%
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,8-1,5	0,64	0,79	0,15	23,44%
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,25-0,3	0,30	0,38	0,08	26,67%

Джерело: сформовано самостійно на підставі [2]

У 2020 році величина чистого прибутку у порівнянні з 2019 роком зменшилася на 158 839 тис. грн, що стало результатом негативної динаміки всіх інших показників ділової активності:

- показник фондівдачі зменшився на 26,76 %;
- показник оборотності власного капіталу впав на 23,66 % у порівнянні з 2019 роком;
- оборотність дебіторської заборгованості зменшилася на 2,58 оборотів, тобто у 2,58 разів за 2020 рік кошти, вкладені в розрахунки, обернулися менше, ніж у 2019;

### 1.3 Позиція підприємства ДП «НВО «ПХЗ» на ринковому середовищі

ДП «НВО «ПХЗ» - це промислове підприємство, що спеціалізується на видобутку нерудних матеріалів, повним спектром послуг якого - від виробництва вибухових матеріалів та проведення комплексу буропідривних робіт до реалізації нерудних матеріалів (щебеню гранітного). Весь обсяг вибухових робіт припадає на кар'єри нерудної промисловості. При цьому виконуються роботи подрібненню гранітів, пегматитів, мігматитів, вапняку, пісковика тощо.

Основними ринками, на яких працює ДП «НВО «ПХЗ», є:

1. Проведення буровибухових робіт;
2. Виробництво та постачання промислових вибухових речовин: емульсійні вибухові речовини наливного та патронованого типу;
3. Виробництво та постачання систем ініціювання неелектричних.

Найважливішим ринком діяльності ДП «НВО «ПХЗ» являється гірничодобувна галузь України. ДП «НВО «ПХЗ» надає для підприємств гірничодобувної галузі повний комплекс буровибухових робіт - проектування блоків, буріння свердловин, виготовлення вибухових речовин (емульсійних вибухових речовин наливних та патронованих), засобів ініціювання, здійснюють комутацію блоку і підривання гірничої маси. Основними споживачами товарів та послуг ДП «НВО «ПХЗ» являються нерудні кар'єри гірничодобувної промисловості України, які видобувають нерудну щебенеу продукцію різних порід (граніт, вапняк, гіпс, крейда) за допомогою буровибухових робіт.

Буровибухові і вибухові роботи здійснюються силами структурних підрозділів ДП «НВО «ПХЗ»: виробництва БВР «Павлоградвибухпром» які виконують бурові та вибухові роботи на нерудних кар'єрах по всій території України. Бурові роботи виконуються силами кваліфікованих спеціалістів ДП «НВО «ПХЗ» із застосуванням бурових станків «Atlas Copco» та «Pantera» на території всіх регіонів України. Вибухові роботи виконуються силами із застосуванням вибухових матеріалів власного виробництва:

– емульсійних вибухових речовин марки «ЕРА» (наливних), які доставляються та виготовляються з власної сировини безпосередньо в свердловині за допомогою пересувного обладнання з виготовлення емульсійних вибухових речовин - машин змішувально-зарядних,

– емульсійних вибухових речовин «ЕРА» (патронованих), які використовуються в якості основної вибухової речовини, так і в якості патронів-бойовиків,

– систем ініціювання неелектричних «Прима-ЕРА», які використовуються при комутації вибухової сітки для ініціювання проміжних детонаторів та патронів- бойовиків при проведенні вибухових робіт.

Насьогодні підприємством виготовлюються системи ініціювання неелектричні марки «Прима-ЕРА», потужність виробництва яких складає до 2,9 млн.шт/рік. Технологічні автоматизовані лінії виробництва дозволяють здійснювати точне дозування вибухових речовин, що забезпечує підвищену точність продукту з широким діапазоном інтервалів уповільнення. Системи ініціювання використовуються при підричних роботах на поверхні, а також у шахтах і рудниках.

Системи ініціювання використовуються при проведенні буровибухових робіт на рудних та нерудних кар'єрах. При цьому, обсяг споживання у рудному секторі складає близько 70%, у нерудному – 30%.

Позиціонування ДП «НВО «ПХЗ» на ринку виробництва систем ініціювання представлено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

**Позиціонування ДП «НВО «ПХЗ» на ринку виробництва систем ініціювання**

Найменування підприємства	Частка на ринку, %
КП ШКЗ «Імпульс»	65
ДП «НВО «ПХЗ»	35

Джерело: сформовано самостійно на підставі [2]



Розробка рецептур, технологій, проектування процесів, забезпечення безпеки при виробництві, використання та утилізації ТРП здійснюється завдяки наявності матеріально-технічного оснащення, кваліфікованого та наукового персоналу на базі створеного у 2003 році науково-дослідного інституту високоенергетичних матеріалів. НДІ ВЕМ визначений головною організацією в галузі з питань розробки технологій з виготовлення, спорядження, утилізації ТРП та виробів на його основі, а також як базова організація в напрямку розробки технологій спорядження та утилізації боєприпасів, їх елементів та інших виробів спецхімії.

Значну частину робіт, пов'язаних з виробничою діяльністю, ДП «НВО «ПХЗ» виконує із залученням коштів державного бюджету та власних ресурсів. Також передбачена закупівля імпортного обладнання та матеріалів. Ці напрямки викликають виникнення ризиків при здійсненні діяльності підприємства, що можуть спричинити істотний негативний вплив на виробничі показники, грошові потоки та фінансовий стан підприємства, таких як:

1. Політична нестабільність та політизація.
2. Фінансова нестабільність.
3. Відмова, заборона та зрив графіків поставки матеріалів та обладнання за імпортом.
4. Відсутність фінансування.
5. Відсутність системності державних замовлень.[3]

З метою зменшення впливу цих ризиків на виробничу діяльність адміністрацією ДП «НВО «ПХЗ» у Звіті про управління визначено ряд заходів, обов'язкових до впровадження: державні гарантії, забезпечення заходів з імпорто заміщення необхідних матеріалів, у тому числі зі створення вітчизняної бази виробництва, державні гарантії реалізації державних контрактів.

Разом з цим, стратегічними перевагами досліджуваного підприємства є унікальні технології та специфіка виготовлення продукції, яка пов'язана з принципово новими освоєними галузями взаємодії з оборонним сектором національної економіки України.

## Висновки до розділу 1

Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод» засновано в 1929 році як підприємство по випуску вибухових матеріалів і спорядженню боєприпасів різного призначення Державне підприємство. Сьогодні ДП «НВО «ПХЗ» є 100% власністю держави та підпорядковано Міністерству з питань стратегічних галузей промисловості України.

Організаційна структура управління підприємством складається з 21 функціональних структурних підрозділів апарату управління та 12 виробничих підрозділів.

Основними ринками, на яких працює ДП «НВО «ПХЗ», є:

1. Проведення буровибухових робіт;
2. Виробництво та постачання промислових вибухових речовин: емульсійні вибухові речовини наливного та патронованого типу;
3. Виробництво та постачання систем ініціювання неелектричних.

Значну частину робіт, пов'язаних з виробничою діяльністю, ДП «НВО «ПХЗ» виконує із залученням коштів державного бюджету та власних ресурсів. Також передбачена закупівля імпортного обладнання та матеріалів. Ці напрямки викликають виникнення ризиків при здійсненні діяльності підприємства, що можуть спричинити істотний негативний вплив на виробничі показники, грошові потоки та фінансовий стан підприємства.

З метою зменшення впливу цих ризиків на виробничу діяльність адміністрацією ДП «НВО «ПХЗ» у Звіті про управління визначено ряд заходів, обов'язкових до впровадження.

Фінансовий аналіз досліджуваного підприємства показав незадовільний стан фінансово-господарської діяльності ДП «НВО «ПХЗ» у 2020 році, оскільки результатом діяльності за рік був збиток 156 899 тис. грн.

Причиною такого результату діяльності у 2020 році був економічний спад у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної інфекції (COVID-19) по всьому світу.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ДП «НВО «ПХЗ»

#### 2.1 Економічна сутність основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку

Як об'єкт бухгалтерського обліку основні засоби (далі – ОЗ) являє собою матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуємий термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року.

Як і будь-який актив, ОЗ відображається в балансі при додержанні двох умов:

- існує імовірність одержання економічних вигод від його використання;
- оцінка ОЗ може бути достовірно визначена.

Відносно імовірності одержання економічних вигод підприємство має визначити цілі використання такого ОЗ. Виходячи з визначення ОЗ за МСФЗ, такими цілями є:

- використання ОЗ в процесі виробництва;
- використання ОЗ в процесі поставки товарів, виконання робіт і надання послуг;
- використання ОЗ для надання в оренду іншим особам;
- використання ОЗ для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Що стосується можливості достовірної оцінки виходячи з положень МСФЗ 16, то підприємство використовує дві оцінки вартості ОЗ: історична собівартість та справедлива вартість.[4]

Історична собівартість ОЗ визначається на рівні первісної оцінки ОЗ, яка включає:

- фактичну вартість об'єкта основних засобів;

- вартість усіх податків і зборів, що включаються до ціни товару, за винятком ПДВ;
- витрати на транспортування;
- витрати на державну реєстрацію;
- витрати, пов'язані безпосередньо з приведенням об'єкта в робочий стан (витрати на підготовку будівельного майданчика, початкові та заготівельні витрати, пов'язані з придбанням ОЗ, витрати на страхування, витрати на установлення, монтаж і налагоджування, витрати на оплату послуг спеціалізованих підприємств і фахівців, включаючи прямі витрати на оплату праці працівників, пов'язаних з процесом введення ОЗ в експлуатацію) тощо.

Не включаються до складу первісної вартості ОЗ і відображаються у складі витрат:

- витрати на сплату відсотків за кредит, залучений для купівлі ОЗ;
- понаднормативні суми відходів;
- понаднормативні витрати на оплату праці;
- загальногосподарські витрати.
- Під справедливою вартістю ОЗ розуміється вартість ОЗ, котру може бути отримано в операціях обміну між поінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами. Справедлива оцінка ОЗ визначається таким чином:
  - земля і будівлі - ринкова вартість;
  - машини і обладнання - ринкова вартість, а у разі відсутності даних про ринкову вартість - переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням зносу на дату оцінки;
  - інші основні засоби - переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки.

Зарахування на баланс ОЗ, придбаного за грошові кошти або спорудженого підрядним способом, здійснюється за його первісною вартістю (історичною собівартістю), а справедлива оцінка застосовується при проведенні переоцінки такого ОЗ, при спорудженні ОЗ власними силами, при одержанні ОЗ безоплатно

або як внеску до статутного фонду, а також при здійсненні бартерних операцій з ОЗ.

Оцінка споруджуваного власними силами (господарським способом) ОЗ проводиться із застосуванням історичної собівартості. При цьому первісна вартість включає до себе прямі витрати, пов'язані з таким спорудженням. Не включаються до складу первісної вартості такого об'єкта понаднормовані відходи, понаднормовані витрати на оплату праці та відсотки за кредит, залучений до такого спорудження. Також історична собівартість такого об'єкта не повинна перевищувати його справедливої оцінки. Крім того, додатна різниця між історичною і справедливою вартістю відноситься до складу витрат підприємства і відображається у Звіті про фінансові результати. [4]

Згідно з МСФЗ 16 існує такий різновид ОЗ, які обов'язково потребують часу для підготовки їх до використання за призначенням або реалізації. Такі об'єкти відносяться до кваліфікованих активів. Наприклад, кваліфікованими активами є будівлі і споруди, які споруджуються на замовлення спеціалізованими підприємствами.

У процесі господарської діяльності можливе проведення ремонтів, модернізацій та інших видів робіт з ОЗ. В тому випадку, якщо підприємство проводить ремонт ОЗ, у результаті чого планується відновити його первісний ресурс, то незалежно від величини витрат на такий ремонт підприємство не збільшує балансову вартість ОЗ, а відображає такі витрати у складі витрат звітного періоду.

У процесі господарської діяльності підприємство згідно з МСФЗ має право проводити переоцінки (дооцінки, уцінки), в тому випадку, якщо балансова вартість об'єкта істотно відрізняється (більше ніж на 10%) від його справедливої вартості. Якщо в результаті переоцінки балансова вартість об'єкта збільшується (дооцінка), сума дооцінки відображається в статті "Інший додатковий капітал". Якщо в результаті переоцінки балансова вартість зменшується (уцінка), сума уцінки відображається як витрати. [4]

## 2.2 Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту основних засобів

Одним із проблемних питань в частині обліку експлуатації та вибуття основних засобів є його нормативно правове регулювання. Основними нормативними документами з обліку експлуатації та вибуття основних засобів є П(С)БО 7 “Основні засоби” та МСФЗ №16 “Основні засоби”, які визначають концептуальні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних засобів, які представлені на табл.2.1

Таблиця 2.1

### Рівні нормативно-правового регулювання основних засобів

I рівень Кодекси, закони	Цивільний, Господарський та Податковий кодекси
	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”[12]
II рівень Стандарти бухгалтерського обліку	П(с)БО 7 “Основні засоби”, [15] 3 “Звіт про фінансові результати”[2], 2 “Баланс”[2], 14 “Оренда”, 28 “Зменшення корисності активів”, 22 “Основні засоби утримувані для продажу”
	МСФЗ (IAS) 16 “Основні засоби”[4], МСФЗ (IFRS) 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”[5], МСФЗ (IAS) 17 “Оренда”[6]

Продовж табл. 2.1

III рівень Інструкції, методичні рекомендації	Інструкції та положення Міністерства фінансів України
IV рівень Внутрішні документи	Статут
	Наказ про облікову політику в частині основних засобів[19]

Джерело: сформовано самостійно

За даними табл.2.1 можна побачити, що держава регулює лише деякі аспекти обліку основних засобів, залишаючи при цьому широкий спектр варіативності, що надає можливість підприємствам обирати оптимальний альтернативний варіант, враховуючи специфіку суб'єкта господарювання.

Проаналізуємо детально законодавчу базу України в розрізі питань пов'язаних з обліком основних засобів (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

### Огляд законодавчих та нормативних актів щодо обліку основних засобів

Нормативне джерело	Питання, що розкривається
1 Податковий кодекс України [14]	В частині основних засобів здійснюється розподіл на 16 груп з визначенням мінімального строку їх експлуатації, методи проведення амортизації, формування первісної вартості ОЗ
2 Господарський кодекс України [23]	Поняття майна підприємства, в тому числі й основних засобів, джерел його формування тощо
3 Цивільний кодекс України [24]	Порядок придбання та оренди, правила використання транспортних засобів як основних засобів

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” [15]	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації основних засобів
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [22]	Визначаються рахунки, на яких обліковуються основні засоби, а також ті рахунки з якими може кореспондувати 10 рахунок та субрахунки, що йому належать
Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [12]	Визначає порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності
Методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку основних засобів	Розглядає конкретні операції з основними засобами з відповідною кореспонденцією рахунків до них

Джерело: сформовано самостійно

З наведеної вище таблиці можна побачити, що облік основних засобів в Україні регулюється багатьма нормативними актами, що дає змогу базуючись на цих законодавчих актах, застосовуючи методики та інструкції, вести відповідний облік основних засобів, вірно відображати всі операції в обліку. Законодавчі та нормативні документи визначають методологічні засади формування інформації про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності.

Національні ПСБО[15] побудовані на основі МСФЗ. Ці стандарти можуть принести в бухгалтерський облік як позитивні моменти, так і ті, яких краще уникати. З цією метою здійснимо огляд інформації, що розкривається в міжнародних стандартах з питань обліку основних засобів (табл. 2.3).



Таблиця 2.3

**Питання, що стосуються ОЗ в міжнародних стандартах фінансової звітності**

№	Джерело	Основні питання, що розглядаються
1	МСФЗ (IAS) 16 “Основні засоби” [4]	Визначення основних засобів, сутність та оцінка основних засобів, зменшення корисності та капітальний ремонт основних засобів, облік вибуття основних засобів, методи нарахування амортизації основних засобів
2	МСФЗ (IFRS) 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність” [5]	Розглядає бухгалтерський облік активів, утримуваних для продажу
3	МСФЗ (IAS) 17 “Оренда” [6]	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, які слід застосовувати до угод про оренду

Джерело: сформовано самостійно

З метою визначення ступеня врегулюваності питань в частині бухгалтерського обліку і контролю основних засобів, досліджено національні та міжнародні нормативні акти та визначено рівні нормативно-правового регулювання. В результаті чого встановлено, що практичне застосування задекларованих норм в обліку основних засобів вимагає суттєвих доопрацювань та доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання з метою спрощення порядку обліку та складання фінансової звітності.

### **2.3 Документальне оформлення операцій з основними засобами**

Отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про господарські процеси, що відбуваються на підприємстві, має велике значення для управління виробництвом. Основним джерелом такої інформації є документування

господарських операцій. Раціональна і правильна організація первинного обліку, яка повинна забезпечити повну реєстрацію всіх господарських фактів та гарантувати юридичну доказовість достовірності відображених даних, є основною передумовою ефективного управління підприємством.

Процес формування необхідної облікової інформації взагалі, та основних засобів зокрема, проходить кілька етапів, а саме: первинне спостереження, узагальнення (тобто обробка даних) та представлення звітних даних. Ці етапи формування інформації про основні засоби можна підрозділити на окремі операції, що відбуваються протягом всього життєвого циклу окремого об'єкту:

- оприбуткування основних засобів та оформлення відповідних первинних документів;
- присвоєння об'єктам основних засобів інвентарних номерів;
- складання інвентарних карток;
- збирання і опрацювання даних про участь засобів праці у виробничому процесі та нарахування амортизації;
- переміщення в середині великого підприємства шляхом передачі об'єктів від одної матеріально відповідальної особи іншій;
- здійснення ремонтних робіт основних засобів у вигляді поточного та капітального ремонтів;
- постановка об'єктів на консервацію або передача в оренду;
- документальне оформлення вибуття основних засобів, ліквідація, передача чи реалізація сторонній організації;
- інвентаризація основних засобів.

Бухгалтерський облік основних засобів на підприємстві забезпечує:

1. своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

2. відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;

3. визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;

4. визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів;

5. інформацією для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції.

Найпершим і найважливішим моментом в обліку основних засобів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи мають містити достатньо інформації, що характеризують об'єкт і мають бути підставою для проведення записів у бухгалтерському обліку. В той же час документи повинні слугувати юридичною підставою щодо доказовості наявності об'єктів та здійснення різного роду операцій з ними.

Надходження, внутрішнє переміщення, списання, ліквідація, реалізація та інші операції з основними засобами оформляють відповідними первинними документами, перелік яких був затверджений наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995р. № 352 "Про затвердження типових форм первинного обліку" Перелік документів представлено у табл. 2.4 на основі джерел ДП «НВО "ПХЗ"».

Таблиця 2.4

**Документи з руху основних засобів, які використовуються на  
ДП «НВО «ПХЗ» (Додатки А, Б, В, Г)**

Назва і шифр форми	Мета застосування
Форма N 03-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	- для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, - для обліку вводу їх в експлуатацію, - для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший,

	<p>- для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію,</p>
<p>Форма N 03-2</p> <p>Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів</p>	<p>- для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).</p> <p>Складається призначеною керівником постійно діючою комісією у момент руху основного засобу:</p> <p>- в 1-му примірнику у випадку придбання у виробника чи торговельної організації та контрагентом надана накладна; у іншого підприємства, яке використовувало його як основний засіб та при передачі оформило подібний акт;</p> <p>- в 2-х примірниках при внутрішньому переміщенні об'єкта, безкоштовній передачі об'єкта іншому підприємству, передачі об'єкта в операційну оренду;</p> <p>- в 3-х примірниках при продажу об'єкта іншому підприємству, при цьому — два примірника залишаються у продавця, третій — у покупця</p> <p>- для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. Складається власником об'єкту в момент приймання або здачі:</p> <p>- в 1-му примірнику, якщо названі роботи виконувались власними силами на підприємстві;</p> <p>- в 2-х примірниках, якщо названі роботи здійснює стороннє підприємство</p>
<p>Форма N 03-3</p> <p>Акт на списання основних засобів</p>	<p>- для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повній або частковій їх ліквідації (розбирання, знищення).</p> <p>Складається в двох примірниках постійно діючою комісією в момент ліквідації.</p> <p>Один примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у матеріально відповідальній особи і є підставою для оприбуткування від ліквідації матеріалів, запчастин тощо</p>

<p>Форма N 03-4 Акт на списання автотранспортних засобів</p>	<p>- для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації Див. Форму № 03-3</p>
<p>Форма N 03-5 Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини</p>	<p>- в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі. Складається в двох примірниках представником машинопрокатної бази і будівельної організації</p>
<p>Форма N 03-6 Інвентарна картка обліку основних засобів</p>	<p>- для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Складається бухгалтерією в 1-му примірнику на підставі Акту Форми № 03-1, накладних, розрахунків, технічної документації тощо.</p>
<p>Форма N 03-7 Опис інвентарних карток по обліку основних засобів</p>	<p>- для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів та контролю за їх схоронністю. Складається в 1-му примірнику у бухгалтерії за певний визначений період</p>
<p>Форма N 03-8 Картка обліку руху основних засобів</p>	<p>- для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації. Складається в 1-му примірнику у бухгалтерії за певний визначений період (рік)</p>
<p>Форма N 03-9 Інвентарний список основних засобів</p>	<p>для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах. Складається в 1-му примірнику у бухгалтерії за певний визначений період по кожній матеріально відповідальній особі.</p>

Джерело: сформовано на підставі[7]

## 2.4 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

Для обліку основних засобів планом рахунків підприємства передбачені рахунки: № 10 "Основні засоби" і № 13 "Знос необоротних активів". Виділений рахунок № 11 "Інші необоротні активи", сальдо якого разом з сальдо рахунка № 10 "Основні засоби" відображаються в балансі загальною сумою за статтею "Основні засоби".[8]

Бухгалтерський облік основних засобів, що використовуються у виробничій діяльності підприємств, за сумою витрат, пов'язаних із виготовленням, придбанням, доставкою, спорудженням, встановленням, страхуванням під час транспортування, державною реєстрацією, реконструкцією, модернізацією основних засобів, ведеться на рахунку № 10 "Основні засоби" із застосуванням субрахунків.

На субрахунку №101 "Земельні ділянки" ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку № 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель" ведеться облік капітальних вкладень на поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку № 103 "Будинки та споруди" ведеться облік руху та наявності будівель, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, включаючи частини будівель.

На субрахунку № 104 "Машини та обладнання", № 105 "Транспортні засоби", № 106 "Інструменти, прилади та інвентар" ведеться облік руху та наявності автомобілів включаючи вузли і запасні частини, якими вони комплектуються (двигуни, мости, запасні колеса, підйомники, інструмент, інвентар тощо), меблів, побутових електронних, оптичних, електромеханічних приладів та інструментів, електронно-обчислювальних та інших машин для автоматичної обробки інформації, інформаційних систем, телефонів, мікрофонів, рацій, іншого конторського (офісного) обладнання, устаткування та приладдя до них.

На субрахунках № 107 "Робоча і продуктивна худоба", № 108 "Багаторічні насадження" здійснюється облік відповідно робочої і продуктивної худоби, багаторічних насаджень.

На субрахунку № 109 "Інші основні засоби" ведеться облік руху і наявності інших основних засобів, що не відображені на субрахунках № 101-108. [9]

Синтетичний облік ведеться в журналі-ордері № 4. В цьому журналі вказується назва об'єкта, що поступив або вибув, первісна вартість, знос, залишкова вартість.

Аналітичний облік основних засобів на підприємстві ведеться по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів (форма № 03-8) - загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю, замість № 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів" (для будов і споруд) і № 03-7 "Опис інвентарних карток обліку основних засобів" (для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю). Також кожному об'єкту основних засобів присвоюється інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації на даному підприємстві. Він проставляється в усіх первинних документах, що оформлюють наявність і рух об'єкта.

Бухгалтерський облік зносу ОЗ ведеться на пасивному рахунку № 13 "Знос необоротних активів", на якому відкрито субрахунки: № 131 "Знос основних засобів".

Документами, що підтверджують право на списування нарахованого зносу на витрати, є Акт введення в експлуатацію основних засобів. Облік типових операцій з основними засобами наведено у таблиці 2.5

Таблиця 2.5

**.Порядок відображення в бухгалтерському обліку придбання та  
вибуття об'єктів основних засобів**

№	Зміст	Дт	Кт
1	Отриман буровий верстат за справедливою вартістю	104	424
2	Відображені витрати на доставку на монтаж бурового верстата	151	631
3	Відображений податковий кредит з ПДВ	641	631
4	Оплачено постачальникам послуг	631	311
5	Верстат введений в експлуатацію	104	151
6	Нарахована амортизація	23	131
7	Нарахований дохід від списання додаткового капіталу	424	745
8	Списана залишкова вартість комп'ютера	976	104
9	Списаний накопичений знос	131	104
10	Відображені витрати на ліквідацію комп'ютера	976	661,651
11	Оприбуткован брутто від списання	207	746
12	Наразоване податкове зобов'язання з ПДВ у протягом звітного періоду, коли відбувалась ліквідація	976	641

Джерело: сформовано самостійно

### **2.5 Інвентаризація основних засобів.**

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства.

Проведення інвентаризації є обов'язковим у таких випадках (рис.2.1):



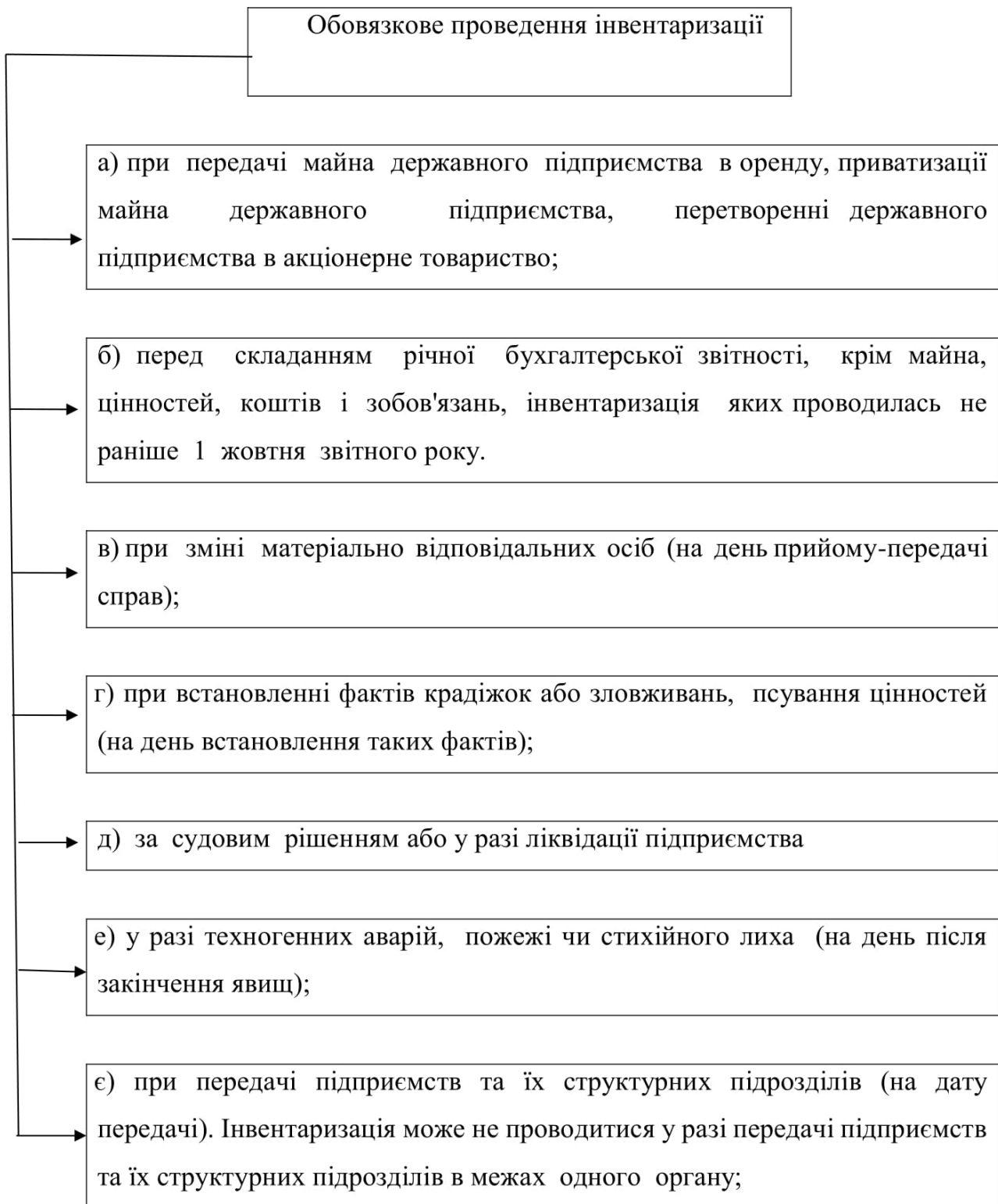


Рис. 2.1. Обов'язкове проведення інвентаризації  
Джерело: сформовано на підставі[10]

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах, розпорядчим документом їх керівника створюються постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівника структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником.

До почату інвентаризації основних засобів слід перевірити:

- наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);
- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;
- наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування. За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

Інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіральні відомості оформлюються відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Матеріали інвентаризації можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації. [10]

На кожній сторінці інвентаризаційного опису вказуються словами число порядкових номерів активів та загальна кількість у натуральних вимірах усіх активів, що записані на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, метрах, кілограмах тощо) вони відображені.

Акти інвентаризації заповнюються з урахуванням об'єктів інвентаризації, при цьому мають бути забезпечені їх ідентифікація та співставлення з даними бухгалтерського обліку.

В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) помарок і підчисток не допускається. виправлення помилок повинно робитися в усіх примірниках описів шляхом закреслення неправильних записів і написання над ними правильних. виправлення повинні бути підписані всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальними особами.

В інвентаризаційних описах (актах інвентаризації) записи робляться послідовно у кожному рядку на окремому аркуші (крім останнього), мають бути заповнені всі рядки. На останніх аркушах інвентаризаційного опису (акта інвентаризації) незаповнені рядки прокреслюються.

Інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) та матеріально відповідальними особами. [10]

Після закінчення інвентаризації оформлені інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) здаються до бухгалтерської служби для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних інвентаризаційного опису і шляхом співставлення виявляються розходження між даними інвентаризації і даними обліку. Також бухгалтерська служба підприємства проводить перевірку всіх підрахунків у інвентаризаційних описах (актах інвентаризації). виявлені помилки у цінах, таксуванні та підрахунках повинні бути виправлені й завірені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) і матеріально відповідальних осіб.

Бухгалтерською службою складаються звіральні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації).

Вартість лишків і нестач цінностей в звіряльних відомостях наводиться відповідно до їх оцінки в регістрах бухгалтерського обліку.

## **2.6 Напрями удосконалення обліку основних засобів на державному промисловому підприємстві**

На балансі підприємства ДП «НВО «ПХЗ» обліковується велика кількість основних засобів. Із всього переліку об'єктів (близько 6 тис. найменувань), є такі об'єкти, які невикористовуються та не амортизуються, але до сих пір обліковуються на балансі. Це свідчить про неефективне використання основних засобів, які, допустимо, могли би давати додатковий дохід у вигляді здачі оренди майна іншим підприємствам та компаніям. Це можливо вирішити таким чином: виділити кошти із додаткового чи резервного капіталу підприємства на модернізацію об'єктів, які ще придатні до використання, але на теперішній час в простій. Після модернізації об'єктів ці основні засоби можна буде використовувати в цілях отримання додаткового доходу підприємства або для власного розширення виробництва та надання послуг населенню.

Тому, для удосконалення обліку основних засобів на підприємстві пропонуються наступні заходи:

1. Скласти групу щодо ефективності використання основних засобів та необоротних активів. Група буде складатися з інженера по основним засобам, інженера з іт-відділа та спеціаліста планового-фінансового відділу. Група буде систематизувати інформацію по використанню основних засобів з кожного підрозділу підприємства. Доцільніше буде розробити спеціальну програму або таблицю з даними, які будуть в доступі всім відділам підприємства для проведення планового та економічного аналізу використання ресурсів підприємства. Ця інформація дасть можливість відслідкувати та, в подальшому, зменшити витрати амортизаційних відрахувань або збільшити частку прибутку, і дозволить проводити швидше аналіз усіх необоротних активів підприємства в цілому.

2. Автоматизація з обліку основних засобів, що являє собою невід'ємну частину процесу вдосконалення діяльності ДП «НВО»ПХЗ». Позитивним чинником автоматизації є стабільність постійної облікової інформації, що вже є на підприємстві. Крім того, є проблема автоматизації обліку витрат на ремонт основних засобів. Для вирішення проблеми дефіциту коштів на проведення ремонтних робіт було б доцільно в бухгалтерському обліку сформувати ремонтний фонд на підставі забезпечень майбутніх витрат і платежів, використовуючи для цих цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів». Але в ніякому нормативно-правовому акті України не надано типові форми для розрахунку забезпечень майбутніх витрат і платежів, тому через це виникає необхідність й у розробленні типових форм.

Для того щоб вирішити питання стосовно повної автоматизації з обліку основних засобів, можна використовувати таке поняття, як «задача», що являє собою алгоритм перетворення вхідних даних за допомогою процедур обробки даних у вихідні показники, які мають певне функціональне призначення для бухгалтерського обліку та управління.

У результаті під час використання наведених «задач» автоматизації будуть вирішені такі питання:

1. Усі суб'єкти управління будуть забезпечені оперативною інформацією.
2. Об'єднання оперативного, бухгалтерського та статистичного обліку в єдину систему
3. Оптимізація нарахування амортизації на основні засоби. Якщо звернути увагу на автоматизацію облікового процесу за допомогою програми «Фін.колекція» модуль «Основні засоби», то вона є незручною: для того щоб нарахувати амортизацію на ті основні засоби, які стоять на обліку, бухгалтеру необхідно в кінці кожного місяця здійснити операцію «закриття місяця», щоб нарахувати амортизацію. Потрібно, щоб програма «Фін.колекція» нарахування амортизації здійснювала автоматично в певний час, тим більше що пропонується повна автоматизація обліку.

Для застосування вищевказаної методики у програмі «Фін.колекція» модуль Основні засоби пропонується створювати електронний документ «Розрахунок місячних сум відрахувань на формування (поповнення) забезпечення майбутніх витрат на ремонт власних основних засобів». У цьому документі необхідно вказувати первісну вартість основних засобів і суму накопиченої амортизації за звітний період, кошторисну вартість запланованих робіт із капітального ремонту, на підставі цих даних програма автоматично буде розрахувати суму відрахувань у резерв.

## **Висновки до розділу 2**

Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року. Згідно з ПКУ мінімальна вартість основних засобів без ПДВ – 20000 грн. З метою обліку основних засобів класифікуються за 3 групами:

1. Основні засоби (рах. 10 та субрахунки до нього).
2. Інші необоротні матеріальні активи (рах. 11 з субрахунками);
3. Незавершені капітальні інвестиції (рах. 15).

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або орендованих основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

За дебетом рахунку 10 відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом — вибуття основних засобів внаслідок продажу,

безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Для забезпечення експлуатаційності та ефективності використання, а також продовження строку служби основні засоби підлягають періодичним ремонтам (поточному, капітальному).

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку.

З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства проводиться інвентаризація.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Бухгалтерський облік і контроль основних засобів потребує вдосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості законодавчо-нормативних актів. Запропоновано шляхи вдосконалення організації обліку основних засобів, що сприятимуть удосконаленню виробничого процесу, підвищенню кінцевих результатів суб'єкта господарювання, серед яких: введення додаткових показників в окремі форми первинних документів і реєстри аналітичного обліку основних засобів, проведення внутрішньої перевірки основних засобів уповноваженою особою, автоматизація облікового процесу за допомогою введення «задач» автоматизації, формування ремонтного фонду на підставі забезпечень майбутніх витрат і платежів, використовуючи для цих цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів».

Отже, на основі вищезазначеного можна окреслити такі шляхи щодо вдосконалення організації та методики обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві:

1. Ввести в практику проведення внутрішньої перевірки стану основних засобів, їх обліку та ефективності використання чітко визначеною посадовою особою.

2. Раціоналізація кожної групи документів, методів обробки й узагальнення інформації обліку амортизації основних засобів.

3. Вдосконалення методики нарахування амортизації. Це проблемне питання можна вирішити такими шляхами:

- визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

- встановлення необхідності нарахування амортизації після місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.



## РОЗДІЛ 3

### АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРИКЛАДІ ДП «НВО «ПХЗ»

#### **3.1 Економічна сутність та класифікація основних засобів як об'єкта аудиту**

Поняття "аудиторська діяльність" містить в собі організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг.

Разом з цими видами послуг аудиторські підприємства в Україні проводять роботи з приватизації майна державних підприємств, комерціалізації торгівлі, акціонування підприємств, готують матеріали для розгляду справ клієнтів в арбітражних судах. Завдяки аудиту здійснюються посередницькі контакти.

У кінцевому підсумку аудит являє собою досить високу форму організації і реалізації економічних ідей.

Як правило, підприємство - самостійний господарюючий суб'єкт, який має права юридичної особи та здійснює виробничу, науково-дослідну і комерційну діяльність з метою одержання відповідного прибутку (доходу). Для досягнення цієї мети підприємство використовує матеріальні, трудові та фінансові ресурси. Важливою складовою ресурсного потенціалу підприємства є його активи, у тому числі основні засоби.

Істотне значення в обліку основних засобів, а звідси і в контролі за їх станом та обліком, має розподіл їх за ознакою належності на власні і орендовані. Власні основні засоби можуть складатися із статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного фінансування з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власних прибутків, коштів амортизаційного фонду, спеціальних коштів. Орендовані засоби обліковуються або у орендодавця, або у орендаря в залежності від виду оренди, але у кожному випадку облік повинен бути побудований так, щоб виключити можливість подвійного рахунку одних і тих же засобів. На останній факт повинна звертатися найбільш ретельна увага аудиторів під час виконання контрольних процедур.

### **3.2 Огляд нормативної і законодавчої бази з аудиту основних засобів.**

Аудитор у своїй роботі постійно працює з різними нормативними актами. Нормативними актами називають письмові документи, що приймаються уповноваженими органами держави, які встановлюють, вносять зміни або відмінюють норми права.

З метою правильного використання нормативних актів при проведенні аудиту аудитори повинні чітко розуміти компетенцію та положення органу, який видав відповідний нормативний акт в системі правотворчих органів держави, а також розуміти характер самих актів та їх дію в залежності від територіального розміщення клієнта та часу здійснення дії чи події, що відбулась.

Сукупність нормативних актів складає нормативну базу аудиту. Нормативна база, що використовується для організації перевірок, поділяється на зовнішню і внутрішню.

Зовнішня нормативна база - відповідні закони, постанови, накази, інструкції, положення, методичні матеріали з обліку та звітності, з оподаткування, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та національні нормативи аудиту.

Вони потрібні аудитору, щоб виявити законність та достовірність відображення господарської операції, відповідність ведення обліку та фінансової звітності, проведення аналізу, складання висновку. Внутрішня нормативна база - це облікова політика суб'єкта, різні методичні, інструкційні та розпорядчі документи з організації фінансово-господарської діяльності на конкретному

Джерелами інформації для аудиту основних засобів є:

1. Баланс (форма № 1).
2. Звіт про фінансові результати (форма № 2).
3. Синтетичні реєстри обліку основних засобів (Головна книга, журнал-ордер № 13).

4. Первинні документи з обліку основних засобів: інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, відомості індексації балансової вартості основних засобів.

Таблиця 3.1.

**Характеристика нормативної бази, що регулює операції з основними засобами**

Найменування документа	Ким і коли затверджений (№, дата)	Використання в аудиті.
1	2	3
Конституція України [11]	Верховна Рада України. Закон України від Редакція від 01.01.2020, підстава - <a href="#">27-IX</a>	Визначає права і обов'язки громадян України. Як правова основа суспільних та господарських відносин.
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12]	Верховна Рада України поточна редакція — Редакція від 27.02.2020, підстава - <a href="#">465-IX</a>	При дослідженні питань відповідності чинному законодавству порядку ведення обліку господарських операцій.
Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [13]	Постанова Верховної Ради України Редакція від 27.01.2018, підстава - <a href="#">2265-VIII</a>	Визначає завдання, права, обов'язки працівників ТОВРС в Україні, їх відносини з іншими державними органами, суб'єктами підприємницької діяльності.
Податковий кодекс України (відомості верховної ради україни (ввр), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112) [14]	Зі змінами та доповненнями Редакція від 18.03.2020, підстава - <a href="#">532-IX</a> , <a href="#">533-IX</a>	При перевірці правильності визначення податкових зобов'язань та кредиту.

<p>Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби"[15]</p>	<p>Постанова Кабінету Міністрів України</p>	<p>Визначає об'єкти та порядок застосування до них встановлених норм прискореної амортизації активної частини основних засобів. Встановлює порядок ведення бухгалтерського обліку балансової вартості основних засобів. При перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів. При перевірці правильності нарахування амортизаційних відрахувань по основних засобах.</p>
<p>Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань[16]</p>	<p>Наказ Міністерства фінансів України Прийняття від 04.10.2016</p>	<p>При перевірці фактичної наявності необоротних активів, а також їх стану і порядку обліку.</p>
<p>Щодо порядку приведення у відповідність до ринкових цін балансової вартості окремих видів основних засобів[17]</p>	<p>Лист Національного банку України від 09.09.97р. №12-211/921-6388</p>	<p>При перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів, при приведенні у відповідність з дійсною вартості об'єктів основних засобів у зв'язку з її викривленням в результаті грошової реформи.</p>

Джерело: сформовано самостійно

У наведеному вище переліку вказані усі законодавчі і нормативні документи, які були використані як під час написання дипломної роботи. Стосовно стану нормативної бази України слід вказати, що структура її побудована таким чином, щоб охопити всі сфери господарювання та визначити основні принципи підприємницької діяльності.

### **3.3. Мета та завдання аудиту, аудиторські докази при перевірці основних засобів**

Проведення аудиту основних засобів є відповідальним етапом аудиту діяльності підприємства взагалі, що зумовлено складністю та важливістю обліку складових таких активів, їх значним впливом на фінансові показники підприємства. Мета аудиту основних засобів полягає в одержанні належних і достатніх аудиторських доказів про те, що їх облік відповідає законодавчим і нормативним вимогам, а інформація про них у фінансовій і податковій звітності є достовірною в усіх суттєвих аспектах.

Завдання аудиту основних засобів полягають у перевірці:

- реальності існування ОЗ на певну дату;
- права власності на них;
- правильності документального оформлення їх надходження, використання та вибуття;
- правильності ведення аналітичного і синтетичного обліку;
- наявності контролю за збереженням і ефективністю використання об'єктів;
- правильності оцінювання об'єктів;
- правильності нарахування їх амортизації;
- законності і правильності відображення в обліку операцій з необоротними активами;
- правильності і достовірності подання інформації про необоротні активи у фінансовій звітності;
- правильності і достовірності подання інформації про необоротні активи в податковій звітності.[25]

Оскільки аудит будь-якого об'єкту, який, крім іншого, є й об'єктом бухгалтерського обліку, повинен відбуватися за дедуктивним методом, тобто від загального до часткового — починаючи з перевірки звітності та закінчуючи первинними документами за визначеним об'єктом, то всі подальші питання,

пов'язані з аудиторськими доказами визначеного в темі об'єкту або групи об'єктів перевірки будуть розглядатися на трьох основних групах носіїв інформації:

- А) фінансовій звітності;
- Б) реєстрах обліку;
- В) первинних документах.[25]

Регістрами аналітичного обліку основних засобів є:

- журнальна форма — Журнал 4 та відомості 4.1, 4.2, 4.3;
- спрощена форма — Відомість 4-м;[15]

Загальний перелік документів, які використовуються для відображення руху основних засобів умовно можна розподілити на дві частини:

- документи, які використовують для обліку декількох або всіх об'єктів обліку;
- документи, притаманні тільки основним засобам — з шифром ОЗ.

Як правило, коли основний засіб купується підприємством у постачальника, то постачальник повинен надати покупцю певну технологічну документацію та наступний комплект бухгалтерських документів (у більшості випадків це і є документи з першої групи), які аудитор використовує на перших етапах перевірки:

- рахунок-фактура — у випадку попередньої оплати;
- товарно-транспортна накладна Форма №1-ТН— якщо об'єкт доставляється транспортом;
- видаткова накладна або Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів Форма №М-11— паралельно з 1-ТН або якщо доставка транспортом не використовується;
- податкова накладна — якщо постачальник є платником ПДВ. Покупець надає постачальнику Довіреність Форма NM-2.

Документами, які свідчать про оплату за отриманий основний засіб, є:

- прибутковий касовий ордер Форма КО-1— оплата готівкою через підзвітну особу покупця без використання РРО, виписує продавець;

- видатковий касовий ордер Форма КО-2 — оплата готівкою через підзвітну особу постачальника, виписує покупець;
- чек РРО Форма № ФКЧ-1 — оплата готівкою через підзвітну особу покупця з використанням РРО, виписує продавець або Розрахункова квитанція Форма № РК-1(без використання РРО);
- платіжне доручення.

Після надходження, у процесі господарської діяльності основні засоби використовуються, тобто вони переносять свою вартість на собівартість (зношуються), вони ремонтуються, їх продають, ліквідують тощо. Тому в таблиці 3.2, поданій нижче, розглянуто основні інформаційні носії для аудитора, які відображають рух основних засобів на інших етапах виробничого циклу:

Таблиця 3.2.

**Групування первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху, які аудитор використовує у процесі перевірки (крім надходження)**

<b>Рух основних засобів</b>	<b>Назва (коротка) та форми документів</b>
Знос (амортизація)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Розрахунки амортизації за типовими формами(ОЗ)</li> <li>- Самостійно розроблені відомості розрахунку амортизації</li> </ul>
Ремонт	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Інвентарна картка ОЗ-6;</li> <li>Власними силами (господарський спосіб):</li> <li>- Накладна М-11;</li> <li>- Акт приймання-здачі ОЗ-2;</li> <li>- документи з формування витрат підприємств;</li> <li>- Договір — за наявністю;</li> <li>- Рахунок-фактура;</li> <li>- Податкова накладна;</li> <li>- Акт приймання-передачі ОЗ-1, ОЗ-2;</li> <li>- Акт виконаних робіт (наданих послуг);</li> </ul>

Вибуття	<p>Ліквідація:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Наказ керівника підприємства;</li> <li>- Акт на списання основних засобів ОЗ-3;</li> <li>- Акт на списання автотранспортних засобів ОЗ-4;</li> <li>- Інвентарна картка ОЗ-6;</li> <li>- Інші форми документів аналітичного обліку основних засобів (ОЗ-7, ОЗ-8, ОЗ-9);</li> <li>- документи з формування витрат підприємства з ліквідації (заробітна плата, МТТТЛ тощо — буде розглянуто у питаннях відповідних тем).</li> <li>- Накладна М-11.</li> </ul> <p>Продаж:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Договір — за наявністю;</li> <li>- Рахунок-фактура № 868</li> <li>- Довіреність М-2;</li> <li>- Видаткова накладна та/або Товарно-транспортна накладна 1-ТН;</li> <li>- Податкова накладна;</li> <li>- Акт приймання-передачі ОЗ-1;</li> <li>- Інвентарна картка ОЗ-6;</li> <li>- Інші форми документів аналітичного обліку основних засобів (ОЗ-7, ОЗ-8, ОЗ-9);</li> <li>- КО-1, чек або Платіжне доручення.</li> </ul>
---------	---

Джерело: сформовано на підставі[15]

Документальне оформлення зносу (амортизації) основних засобів вже було розглянуто на етапах відображення документування руху основних засобів у таблиці 3.2.

Капітальні інвестиції виникають до введення об'єкта основних засобів в експлуатацію (крім внеску учасником (засновником) основного засобу до статутного капіталу та безоплатному отриманню основного засобу).



### **3.4 Організація і методика аудиту основних засобів, його послідовність.**

Аудит наявності і руху основних засобів складається з таких етапів

1. Підготовчий.
2. Головний.
3. Узагальнюючий. [25]

На етапі підготовки до аудиту основних засобів укладається договір на проведення аудиту основних засобів, який є основним документом, який засвідчує факт досягнення домовленості між замовником та виконавцем перевірки: досконало вивчається нормативна база з питань відображення цих об'єктів у обліку та звітності.

Аудитор, отримавши завдання на проведення аудиту основних засобів, складає план і програму (розширений план) проведення аудиту необоротних активів і відповідно до неї розпочинає проводити перевірку.

Починається перевірка з оцінки методики та організації обліку основних засобів, зазначених у Наказі про облікову політику. При цьому, аудитор визначає методичні та організаційні особливості, з'ясовує можливість застосування тих чи інших методик, які можна запропонувати та досліджує такі питання у Наказі про облікову політику:

- оцінку граничної вартості основних засобів, яка свідчить про розмежування основних засобів;
- особливості аналітичного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів;
- методи нарахування амортизації основних засобів ;
- термін корисної дії основних засобів;
- метод нарахування амортизації основних засобів;
- складання звітності матеріально відповідальними особами;
- наявність та використання робочого плану рахунків для обліку основних засобів;

– використання типових та створених підприємством первинних документів, реєстрів обліку, наявність графіку документообігу тощо.

Окремі моменти із Наказу про облікову політику аудитор відображає у своїх робочих документах.

Послідовність аудиту основних засобів наведена на рис.3.1.

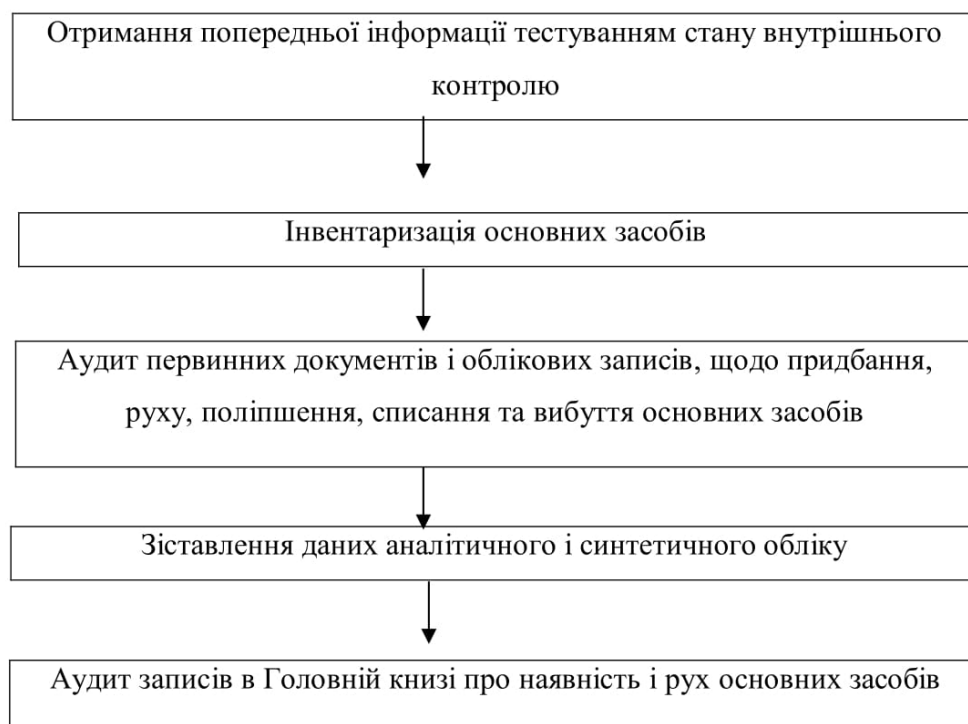


Рис. 3.1. Етапи аудиту основних засобів

Наступним кроком аудитора є вивчення показників фінансової звітності щодо відображення інформації про наявність та рух основних засобів.

Разом з тим, аудитор проводить тести на відповідність, тобто здійснює опитування посадової особи для визначення тих моментів з обліку основних засобів, на які аудитор повинен звернути максимальну увагу, а за якими завданнями доречно провести перевірку шляхом застосування вибірки. Далі аудитор починає проводити перевірку залишків і оборотів по рахунках, використовуючи процедури по суті, а саме — аудитор здійснює безпосередньо процес перевірки, використовуючи при цьому різні методи і прийоми.

Для вирішення завдань аудиту на основному етапі перевірки ОЗ аудитор здійснює[26]

- контроль дотримання чинного законодавства за операціями з ОЗ;
- перевірку правильності перенесення початкових залишків за ОЗ;
- перевірку правильності документального оформлення оприбуткування і ліквідації основних засобів:

– контроль зіставлення даних аналітичного, синтетичного обліку, Головної книги і балансу:

- перевірку правильності переоцінки основних засобів;
- перевірку правильності кореспонденції рахунків за операціями з ОЗ;
- контроль розрахунку амортизаційних відрахувань за ОЗ;
- перевірку оцінки фінансових результатів від реалізації ОЗ;
- контроль відображення в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з основними засобами (пожежа, повінь, розкрадання тощо);
- перевірку операцій з орендованими і переданими в оренду ОЗ;
- встановлення джерел фінансування придбання основних засобів;
- встановлення ефективності використання основних засобів.

Спочатку аудитор перевіряє правильність віднесення активів суб'єкта господарювання до ОЗ.

Тут встановлюються критерії, за якими активи відносяться до ОЗ. Далі проводиться фактична перевірка, при якій аудитор повинен оцінити достовірність наданих підприємством-клієнтом результатів проведеної інвентаризації основних засобів. Із цією метою аудитор або його асистент повинні спостерігати за ходом проведення інвентаризації, оцінити правильність її методики, документальне оформлення.

Крім того, аудитору слід зробити вибіркочну перевірку записів в інвентаризаційних відомостях (описах) шляхом самостійного підрахунку окремих видів ОЗ.

Аудитор при необхідності проводить вибірккову інвентаризацію основних засобів. Потім проводиться перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку. При цьому слід використовувати таку схему аудиту:[26]

- перевіряють відповідність даних аналітичного і синтетичного обліку за залишками на певну дату, які характеризують вартість ОЗ, що є на балансі на початок і на кінець періоду, що перевіряється;
- перевіряють відповідність даних регістрів обліку за дебетом рахунка 10 "Основні засоби";
- перевіряють відповідність підсумків у регістрах обліку за кредитом рахунка 10 оборотам за дебетом кореспондуючих рахунків;
- звіряють підсумкові записи регістрів синтетичного обліку з записами Головної книги за оборотами по рахунках 10, 13;
- визначають залишкову вартість ОЗ за обліковими цінами на початок і кінець звітної періоду і перевіряється відповідність отриманих оцінок даним фінансової звітності.

Далі слід перевіряти правильність відображення в обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів. При перевірці операцій, пов'язаних з придбанням основних засобів, аудитором перевіряється правильність формування первісної вартості основних засобів.

Одним із найважливіших аспектів аудиторської перевірки основних засобів є перевірка правильності їх оцінки. Важливим завданням аудитора є перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів. Особливу увагу слід звернути на ОЗ, які були придбані за рахунок кредиту банку. Аудитору необхідно впевнитися, що вартість поліпшення основних засобів, внаслідок чого здійснюється покращання технічних характеристик, ефективності роботи основних засобів, приєднана до початкової вартості об'єкта, а витрати на ремонт з метою підтримання основних засобів у нормальному робочому стані віднесена на витрати звітної.

Аудитору необхідно також враховувати вимоги податкового обліку і впевнитися, що підприємство-клієнт при визначенні доходів і витрат дотримувалося вимог Податкового кодексу України.[14] Однією з причин руху основних засобів є їх списання. В даному випадку аудиторській перевірці підлягають операції зі списання основних засобів

Тут аудитор повинен встановити причину списання об'єктів основних засобів, законність і доцільність цих операцій, повноту оприбуткування матеріалів, отриманих від ліквідації об'єктів.

Перевіряються первинні документи, дані аналітичного і синтетичного обліку. При цьому слід звертати увагу на дотримання встановлених форм документів, заповнення в них реквізитів, наявність мотивованих висновків комісії, підписів всіх членів комісії і керівника організації.

Це пояснення і заяви працівників з питань перевірки основних засобів; копії первинних документів про господарські операції з основними засобами; акти, довідки; інвентаризаційні описи; реєстри бухгалтерського обліку; бухгалтерська звітність.

Перелік робочої документації аудиту, яка прикладається до актівів аудиторської перевірки, визначає аудитор, що проводить перевірку.

На підсумковому етапі аудитор повинен узагальнити результати перевірки, зробити висновки та підготувати обґрунтовані пропозиції щодо усунення недоліків і використання виявлених резервів. Також на даному етапі складається документ - аудиторська довідка або аудиторський висновок.

Він повинен бути складений на основі письмової інформації аудитора, у якій повинні міститися зведення про усі виявлені недоліки і порушення в обліку й звітності, а також виділятися ті помилки і виправлення які можуть вплинути на вірогідність звітності з посиланнями на законодавчі і нормативні документи.

Письмова інформація заповнюється в двох екземплярах, підписується всіма аудиторами, хто проводив перевірку. Один із екземплярів передається головному бухгалтеру і керівнику для ознайомлення виявлення можливих

розбіжностей і врегулювання спірних положень, а інший використовується для написання звіту, який потім передається в архів.

Також потрібно звернути увагу на такі можливі порушення, які знаходить аудитор у процесі перевірки по операціях з обліку основних засобів слід віднести:[28]

- незадовільне оформлення первинних документів (застосування нетипових чи недоречних форм, відсутність підписів, печаток, не заповнення всіх необхідних реквізитів);
- списання основних засобів по актах, що не оформлені у відповідності до діючих нормативних документів;
- неправильне списання витрат на поліпшення основних засобів;
- не відображення в бухгалтерському обліку оприбуткованих матеріалів, вузлів, запасних частин після ліквідації основних засобів;
- неправильний розподіл конкретних об'єктів необоротних активів за групами;
- нарахування амортизації на об'єкти, нормативні строки використання яких минули, з метою заниження прибутку для оподаткування;
- порушення строків нарахування амортизації;
- неправильне визначення балансової вартості основних засобів;
- неправильне віднесення нарахованих сум амортизації (зносу) на невідповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- відсутність кошторисів на поточний ремонт основних засобів;
- використання основних засобів в корисних цілях під виглядом тимчасового використання;
- приховування нестач основних засобів внаслідок запутаності аналітичного обліку та неякісного проведення інвентаризацій;
- неправильний розрахунок суми відшкодувань матеріальних збитків у випадках крадіжок, псування, знищення основних засобів;

- заміна нових необоротних активів застарілими, що були списані, але не ліквідовані;
- несвоєчасне списання об'єктів основних засобів, що не приносять економічної вигоди підприємству
- невідповідність даних аналітичного та синтетичного обліку тощо.

Проаналізувавши діяльність підприємства з точки зору контролю обліку основних засобів пропонуються наступні пропозиції, щодо удосконалення аудиту основних засобів: для підвищення ефективності використання було б доцільним проведення окремої внутрішньої перевірки основних засобів спеціально уповноваженою особою, яка на відміну від ревізора, знала б не лише бухгалтерський облік і фінансову звітність, а й економічні закони та юридичні права. Своєю чергою, спеціально уповноважена особа проведе огляд методу ведення бухгалтерського обліку підтвердження постійних результатів діяльності підприємства.

Під час проведення перевірки спеціально уповноваженій особі необхідно вирішувати такі завдання:

- перевірка стану обліку та ефективності використання основних засобів;
- установлення обґрунтованості правильності оформлення надходження і вибуття;
- перевірка нарахування зносу і віднесення витрат на ремонт основних засобів;
- перевірка правильності віднесення результатів від ліквідації на фінансово-господарську діяльність підприємства;
- перевірка віднесення суми переоцінок на рахунки бухгалтерського обліку

.За для цього портібно внести зміни в облікову політику підприємства, додати у штат одну або декілька посад спеціалістів, які будуть займатися лише окремою перевіркою основних засобів.

### Висновки до розділу 3

Аудиторська діяльність - поняття значно ширше від поняття "аудит". Вона включає в себе: організаційне та методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг. Аудиторські послуги можуть надаватись у формі аудиторських перевірок (аудиту) та пов'язаних з ними експертиз, консультацій з питань бухгалтерського обліку звітності, оподаткування, аналізу фінансово-господарської діяльності та інших видів економіко-правового забезпечення підприємницької діяльності фізичних та юридичних осіб.

Аудиторська діяльність - це організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок та надання інших аудиторських послуг.

Аудитор (аудиторська фірма) повинен ретельно планувати свою роботу контролювати свою діяльність, вести облік виконаної роботи. Тому планування в аудиті слід розглядати як планування аудиторської діяльності та планування конкретної аудиторської перевірки. Аудиторська фірма розробляє і складає стратегічні плани аудиторської діяльності, які розраховані на декілька років, і поточні бізнес-плани на поточний рік.

Для того, щоб своєчасно і якісно провести аудит фінансової звітності, бухгалтерського балансу, законності і достовірності господарсько-фінансових операцій і правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, необхідно чітко спланувати кожну перевірку.

Планування аудиторської перевірки - це система заходів, направлених на ефективне і своєчасне проведення аудиту.

Аудитор повинен планувати свою перевірку з трьох причин:

1) це дасть йому можливість одержати достатню кількість інформації про стан справ клієнта. Одержання необхідної кількості інформації допоможе аудитору дати обґрунтований висновок і в результаті звести до мінімуму правові зобов'язання, а також зберегти хорошу репутацію фірми серед представників своєї професії;



2) це допоможе утримати в рамках розумного витрати на аудит. Збереження витрат в розумних межах допоможе аудиторській фірмі (окремому аудитору) зберегти конкурентоспроможність і тим самим не втратити своїх клієнтів за умови, якщо фірма (аудитор) зарекомендувала себе високою якістю послуг, що надає;

3) це дозволить уникнути непорозумінь з клієнтом. Планування повинно базуватись на обізнаності щодо діяльності клієнта, на ретельному вивченні його особливостей та умов економічного середовища.

Для того, щоб скласти об'єктивну думку щодо інформації, яку він підтверджує, аудитор повинен: одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація у бухгалтерській документації та інших джерелах даних про господарюючий суб'єкт достовірна і достатня; вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація.

Для проведення результативних перевірок аудитор повинен: добре володіти теорією аудиту; знати чинну на момент здійснення господарських операцій нормативну базу; володіти методикою організації аудиторських перевірок.

З метою підвищення ефективності використання активів підприємства було б доцільним проведення окремої внутрішньої перевірки основних засобів спеціально уповноваженою особою, яка на відміну від ревізора, знала б не лише бухгалтерський облік і фінансову звітність, а й економічні закони та юридичні права. Спеціально уповноважена особа проведете огляд методу ведення бухгалтерського обліку підтвердження постійних результатів діяльності підприємства.

## ВИСНОВКИ

Виконавши дослідження промислово-виробничої діяльності підприємства ДП «НВО «ПХЗ» та проаналізувавши її, можна зробити висновок, що, загалом, використання основних засобів є ефективним та несе економічно-позитивний вплив на фінансовий результат підприємства.

Фінансовий аналіз досліджуваного підприємства показав незадовільний стан фінансово-господарської діяльності у 2020 році, оскільки результатом діяльності за рік був збиток 156 899 тис. грн.

Причиною такого результату діяльності у 2020 році був економічний спад у зв'язку з розповсюдженням коронавірусної інфекції (COVID-19) по всьому світу. Навіть великі державно-промислові підприємства понесли збитки у цей період, як і ДП «НВО»ПХЗ». При тому, в обліку основних засобів існують ще й неточності, які були розглянуті в кваліфікаційній роботі.

Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку.

З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства проводиться інвентаризація.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і строки проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Бухгалтерський облік і контроль основних засобів потребує вдосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості законодавчо-нормативних актів. Запропоновано шляхи вдосконалення організації обліку основних засобів, що сприятимуть удосконаленню виробничого процесу, підвищенню кінцевих результатів суб'єкта господарювання, серед яких: уведення додаткових показників в окремі форми первинних документів і реєстри аналітичного обліку основних засобів, проведення внутрішньої перевірки основних засобів уповноваженою особою, автоматизація облікового процесу за

допомогою введення «задач» автоматизації, формування ремонтного фонду на підставі забезпечень майбутніх витрат і платежів, використовуючи для цих цілей субрахунок 474 «Забезпечення інших виплат і платежів».

Для того, щоб своєчасно і якісно провести аудит фінансової звітності, бухгалтерського балансу, законності і достовірності господарсько-фінансових операцій і правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, необхідно чітко спланувати кожну перевірку.

Планування аудиторської перевірки - це система заходів, направлених на ефективне і своєчасне проведення аудиту.

Аудитор повинен планувати свою перевірку з трьох причин:

1) це дасть йому можливість одержати достатню кількість інформації про стан справ клієнта. Одержання необхідної кількості інформації допоможе аудитору дати обґрунтований висновок і в результаті звести до мінімуму правові зобов'язання, а також зберегти хорошу репутацію фірми серед представників своєї професії;

2) це допоможе утримати в рамках розумного витрати на аудит. Збереження витрат в розумних межах допоможе аудиторській фірмі (окремому аудитору) зберегти конкурентоспроможність і тим самим не втратити своїх клієнтів за умови, якщо фірма (аудитор) зарекомендувала себе високою якістю послуг, що надає;

3) це дозволить уникнути непорозумінь з клієнтом. Планування повинно базуватись на обізнаності щодо діяльності клієнта, на ретельному вивченні його особливостей та умов економічного середовища.

Для того, щоб скласти об'єктивну думку щодо інформації, яку він підтверджує, аудитор повинен: одержати обґрунтовану гарантію того, що інформація у бухгалтерській документації та інших джерелах даних про господарюючий суб'єкт достовірна і достатня; вирішити, чи правильно відтворена в обліку і звітності відповідна інформація.

Для проведення результативних перевірок аудитор повинен: добре володіти теорією аудиту; знати чинну на момент здійснення господарських

операцій нормативну базу; володіти методикою організації аудиторських перевірок.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Сайт ДП «НВО «ПХЗ». [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ric-phz.com.ua/>
2. Фінансова звітність та звіт незалежного аудитора державного підприємства ДП «НВО «ПХЗ» від 31.12.2020р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ric-phz.com.ua/index.php?pages=activity\\_enterprise](http://www.ric-phz.com.ua/index.php?pages=activity_enterprise)
3. Звіт про управління ДП «НВО «ПХЗ» [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.ric-phz.com.ua/index.php?pages=activity\\_enterprise](http://www.ric-phz.com.ua/index.php?pages=activity_enterprise)
4. МСФЗ (IAS) 16 “Основні засоби” [Електронний ресурс]– Режим доступу [www.minfin.gov.ua/](http://www.minfin.gov.ua/)
5. МСФЗ (IAS) 17 “Оренда” [Електронний ресурс]– Режим доступу [www.minfin.gov.ua/](http://www.minfin.gov.ua/)
6. МСФЗ (IFRS) 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність” [Електронний ресурс] – Режим доступу [www.minfin.gov.ua/](http://www.minfin.gov.ua/)
7. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ № 352 від 29.12.95
8. План рахунків ДП «НВО «ПХЗ»
9. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>.
10. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
11. Конституція України - Закон України від Редакція від 01.01.2020, підстава -[27-IX](#)

12. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XIV [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

13. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» - Постанова Верховної Ради України Редакція від 27.01.2018, підстава - [2265-VIII](#)

14. Податковий кодекс України (відомості верховної ради україни (ввр), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112) [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

15. П(С)БО 7 «Основні засоби» від 08.02.2014 № 48 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

16. Про інвентаризацію активів та зобов'язань : Положення від 02.09.2014р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

17. Щодо порядку приведення у відповідність до ринкових цін балансової вартості окремих видів основних засобів - Лист Національного банку України від 09.09.97р. №12-211/921-6388

18. П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

19. Про облікову політику : Наказ ДП «НВО «ПХЗ» від 29.12.2018 р. № 3890

20. Про організацію бухгалтерського обліку на підприємстві : Наказ ДП «НВО «ПХЗ» від 29.12.2018 р. № 3891

21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

22. Господарський кодекс України від 01.03.2009 №436-IV [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

23. Цивільний кодекс України від 01.03.2020 №942-IX [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
24. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/2939-12>.
25. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. - 3-є вид. – К.: Каравела; 2006. - 560 с.
26. Аудит: організація і методика [навч. посіб.] / [М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна]; За ред. проф. М. Ф. Огійчука. — К.: Алерта
27. Організація і методика аудиту для студентів заочної форми навчання напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»; упорядник доц. каф. обліку і аудиту, к.е.н. Терещенко М. К.
28. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 № 2258-19 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
29. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф. Бутинець, С.М. Лайчук, О.В. Олійник, М.М. Шигун. – Житомир: ПП «Рута». – 2002. – 591 с.
30. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг Видання 2016–2017 років Частина I, II, III. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>
31. Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання: постанова КМУ від 27 березня 2019 р. № 252. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/252-2019-%D0%BF#Text>
32. Конспект лекцій з дисципліни „Аудит” для студентів спеціальності «Економіка підприємства»/ кафедра „Облік і аудит”, Таврійський державний агротехнологічний університет, 2011

33. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258-19. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

34. Шевченко, В. І. & Мних, Є. В. Деякі питання обліку основних засобів на підприємстві, (2010), [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/2\\_KAND\\_2013/Economics/7\\_124387.doc.htm](http://www.rusnauka.com/2_KAND_2013/Economics/7_124387.doc.htm)

35. Тижневик «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://vobu.ua/ukr/>