

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

**Навчально-науковий інститут економіки і управління**  
**Кафедра обліку і аудиту**

«До захисту в ЕК»

Директор інституту

\_\_\_\_\_ Шермет О.О.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_ Чернелевський Л.М.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ МАГІСТРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Виконав: здобувач 2 курсу, групи ЗБО-2-2М

Андреєв Владислав Андрійович

(прізвище, ім'я та по батькові повністю)

(підпис)

Керівник Чернелевський Леонід Миколайович

(прізвище, ім'я та по батькові повністю)

(підпис)

Консультанти Колос І.В.

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Беренда Н.І.

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Осадча Г.Г.

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Рецензент

Роганова Г.О.

(прізвище та ініціали)

(підпис)

Засвідчую, що в цій кваліфікаційній роботі немає запозичень із праць інших авторів без відповідних посилань.

Здобувач \_\_\_\_\_

(підпис)

Київ – 20\_\_21\_\_ р.

# НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Навчально-науковий інститут економіки і управління \_\_\_\_\_

Кафедра обліку і аудиту \_\_\_\_\_

Освітній ступінь магістр \_\_\_\_\_

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування» \_\_\_\_\_

(код і назва)

Освітньо-професійна програма Облік і аудит \_\_\_\_\_

(назва)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри обліку і аудиту

Л.М. Чернелевський

“ 19 ” жовтня 2020 року

## З А В Д А Н Н Я

### НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Андрєєва Владислава Андрійовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

керівник роботи Чернелевський Леонід Миколайович, канд. екон. наук, професор,  
( прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом закладу вищої освіти від “19” жовтня 2021 року №844-КС

2. Строк подання здобувачем роботи 04 лютого 2021 р.

3. Вихідні дані до роботи чинні нормативно-правові акти з регулювання обліку, аналізу та аудиту амортизації (зносу); інформація фінансової і статистичної звітності, облікові дані ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2019 р.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) \_\_\_\_\_

5. Перелік графічного матеріалу \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
2.4	Колос І.В., доцент	19.10.2020	11.12.2020
2.5	Осадча Г.Г., доцент	19.10.2020	11.12.2020
4.4	Беренда Н.І., доцент	19.10.2020	21.01.2021

7. Дата видачі завдання 19 жовтня 2020 р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№	Назва етапів виконання кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вступ	19.10.20-01.11.20	Виконано
2	Розділ 1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Обухівський молочний завод»	03.11.20-22.11.20	Виконано
3	Розділ 2. Науково-методичні підходи до бухгалтерського обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»	23.11.20-11.12.20	Виконано
4	Розділ 3. Техніко-економічний аналіз загальної діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019 рр.	12.12.20-30.12.20	Виконано
5	Розділ 4. Аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод»	31.12.20-21.01.21	Виконано
6	Загальні висновки і пропозиції	22.01.21-25.01.21	Виконано
7	Перелік використаних літературних джерел	27.01.21-29.01.21	

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Андрєєв В.А.  
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
(підпис)

Чернелєвський Л.М.  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Магістерське дослідження присвячено аналізу такого економічного феномена як амортизація та амортизаційна політика на ПрАТ «Обухівський молочний завод». Це економічне явище є об'єктом дослідження і перебуває в основному фокусі уваги.

Протягом магістерської розвідки проведено аналіз і детальний опис організаційної структури ПрАТ «Обухівський молочний завод» з паралельним розкриттям особливостей облікової та податкової політики підприємства.

Крім того, розкриті питання аналітичного та синтетичного обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод», охарактеризований не лише загальний документообіг, який має місце бути на підприємстві, але й документообіг, який стосується нарахування та обліку амортизації необоротних активів, оскільки ці активи були основними, стосовно вартості яких відбувалося нарахування амортизації.

Був проведений детальний економічний аналіз основних показників діяльності підприємства – фінансової стійкості, платоспроможності, ліквідності, рентабельності, а також ділової активності. В окремому розділі проаналізовано нарахованого зносу та ступені зношеності основних засобів підприємства; проаналізовано загальний стан основних засобів і амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод».

В заключному розділі, який присвячено аудит ПрАТ «Обухівський молочний завод», проведено експрес-аудит фінансової звітності, описано теоретичні аспекти аудиту амортизації, а також досліджено практичний аудит бухгалтерської інформації ПрАТ «Обухівський молочний завод». Відведено окрему увагу інформаційним технологіям, які використовуються протягом аудиторською діяльності.

Ключові слова: амортизація, знос, амортизаційна політика, обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики.

Магістерська дипломна робота складається з таких структурних елементів як: вступ, чотири основні розділи, інформація яких узагальнена в прикінцевих висновках і пропозиціях, бібліографії та додатків. Виклад основного тексту роботи займає 100 сторінок. Сформовано 24 таблиці та 23 рисунків, включно з гістограмами, список використаних наукових літературних джерел нараховує 81 позицію.

## АННОТАЦИЯ

### Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение амортизационной политики

Магистерское исследование посвящено анализу такого экономического феномена как амортизация и амортизационная политика на ЧАО «Обуховский молочный завод». Это экономическое явление – объект исследования и находится в основном фокусе внимания.

В магистерской разведке проведен анализ и детальное описание организационной структуры ЧАО «Обуховский молочный завод» с параллельным раскрытием особенностей бухгалтерской и налоговой по политики предприятия.

Кроме того, раскрыт вопроса аналитического и синтетического учета амортизации на ЧАО «Обуховский молочный завод», характеризуется не только общий документооборот, который имеет место на предприятии, но и документооборот, который касается начисления и учета амортизации необоротных активов, поскольку эти активы были основными, относительно которых происходило начисление амортизации.

Был проведен детальный экономический анализ экономических показателей деятельности предприятия – финансовой устойчивости, платежеспособности, ликвидности, рентабельности, а также деловой активности. В отдельном разделе проанализирован насчитанный износ и уровень изношенности основных средств предприятия; проанализировано общее состояние основных средств и амортизации на ЧАО «Обуховский молочный завод».

В заключительном разделе, который посвящен аудиту ЧАО «Обуховский молочный завод», проведен экспресс-аудит финансовой отчетности, описаны теоретические аспекты аудита амортизации, а также исследовано практический аудит бухгалтерской информации ЧАО «Обуховский молочный завод». Отведено отдельное внимание информационным технологиям, которые используются в течении аудиторской деятельности.

Ключевые слова: амортизация, износ, амортизационная политика, учетно-аналитическое и контрольное обеспечение амортизационной политики

Магистерская дипломная работа состоит с таких структурных элементов: вступление, четыре основных разделов, информация которых обобщена в окончательных выводах и предложениях, списка использованных литературных источников и дополнений. Изложение основного текста занимает 100 страниц. Сформировано 24 таблицы, 23 рисунка, включительно с гистограммами, список использованных литературных источников насчитывает 81 позицию.

## SUMMARY

### Accounting, analytical and control support of depreciation policy

The master's research is devoted to the analysis of such an economic phenomenon as depreciation and depreciation policy at "Obukhovsky Dairy Plant" Private. This economic phenomenon is the object of research and is in the main focus of attention.

In the master's research, an analysis and a detailed description of the organizational structure of "Obukhov Dairy Plant" Private was carried out with a parallel disclosure of the features of the accounting and tax policies of the enterprise.

In addition, the issue of analytical and synthetic accounting of depreciation at "Obukhov Dairy Plant" Private is disclosed, not only the general document flow that takes place at the enterprise, but also the document flow that concerns the accrual and accounting of depreciation of fixed assets, since these assets were the main which depreciation was calculated during a financial 2019 year.

A detailed economic analysis of the economic indicators of the enterprise was carried out - financial stability, solvency, liquidity, profitability, as well as business activity. In a separate section, the calculated depreciation and the level of depreciation of the fixed assets of the enterprise are analyzed; analyzed the general condition of fixed assets and depreciation at the Obukhov Dairy Plant Private.

In the final section, which is devoted to the audit of «Obukhov Dairy Plant» Private, an express audit of financial statements was carried out, theoretical aspects of the audit of depreciation are described, and a practical audit of the accounting information of «Obukhov Dairy Plant» Private is investigated. Special attention is paid to information technologies that are used in the course of audit activities.

Key words: depreciation, depreciation policy, accounting, analytical and control support of depreciation policy.

Master's thesis consists of the following structural elements: an introduction, four main sections, the information of which is summarized in the final conclusions and proposals, a list of used literary sources and additions. Presentation of the main text was represented on 100 pages. Formed 24 tables, 23 figures, including the histogram, the list of used literary sources has 81 items.

## ЗМІСТ

Вступ .....	3
Розділ 1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Обухівський молочний завод» та його облікової політики .....	8
1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	8
1.2. Облікова політика і практика на ПрАТ «Обухівський молочний завод» ...	13
1.3. Податкова політика і практика на ПрАТ «Обухівський молочний завод» ..	23
Розділ 2. Науково-методичні підходи до бухгалтерського обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	28
2.1. Аналітичний і синтетичний облік амортизації за національними стандартами на ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	28
2.2. Особливості розкриття інформації у бухгалтерській звітності про амортизацію за національними і міжнародними стандартами .....	36
2.3. Наукові дослідження вітчизняних і зарубіжних публікацій про обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики .....	38
2.4. Опис і застосування інформаційних технологій обліку амортизації .....	42
2.5. Елементи стратегічного обліку амортизації .....	48
Розділ 3. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019 рр. ....	52
3.1. Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод» .	52
3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019 рр. ....	55
3.3. Аналіз фінансового стану ПрАТ «Обухівський молочний завод» на 1 січня 2020 р. ....	58
3.4. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз амортизації та основних засобів ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	73
3.5. Опис і застосування інформаційних технологій економічного аналізу амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	83
Розділ 4. Аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод» .....	88
4.1. Експрес-аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод»	88
4.2. Теоретичні основи аудиту амортизації .....	90
4.3. Практичний аудит амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод» .	92
4.4. Опис і застосування інформаційних технологій аудиту амортизації .....	99
Загальні висновки і пропозиції .....	101
Список використаних нормативних і літературних джерел .....	104
Додатки .....	111

## ВСТУП

Починаючи з 2014 р. Україна потрапила у вирій драматичних історичних подій, з яких, прикладаючи максимум зусиль, намагається вийти з відчуттям власного достоїнства і самоповагою. Як не дивно, реалії прямо та опосередковано відбиваються, ба більше, суттєво впливають на українську економіку, визначають її коротко, середньо-, довгострокові перспективи. Така своєрідна, але надзвичайно важлива частина економіки держави як молокопереробна галузь харчового виробництва – це своєрідний «лакмусовий папірець», індикатор і показник її поточного стану.

Державна служба статистики подає наступний баланс молока та молочних продуктів за 2019 р. (табл. 1.1.) з паралельними показниками за попередні роки (починаючи з 2000-го року) [5, С.40]:

Таблиця 1.1

### Баланс молока та молочних продуктів в Україні протягом 2019-го року

	2000	2005	2010	2015	2016	2017	2018	2019
Виробництво	12 658	13 714	11 249	10 615	10 382	10 281	10 064	<b>9 663</b>
Зміна запасів	-394	27	-11	-41	28	33	74	<b>-1</b>
Імпорт	50	112	273	78	105	132	180	<b>337</b>
<b>Усього ресурсів</b>	<b>13 102</b>	<b>13 799</b>	<b>11 533</b>	<b>10 734</b>	<b>10 459</b>	<b>10 380</b>	<b>10 170</b>	<b>10 001</b>
Експорт	1 100	1 901	956	464	434	835	807	<b>593</b>
Витрачено на корм	2 203	1 270	1 099	1 097	1 069	1 036	996	<b>969</b>
Втрати	10	3	8	15	14	13	12	<b>11</b>
<b>Фонд споживання</b>	<b>9 789</b>	<b>10 625</b>	<b>9 470</b>	<b>8 995</b>	<b>8 942</b>	<b>8 496</b>	<b>8 355</b>	<b>8 428</b>
<i>кг на 1 особу</i>	<b>199,1</b>	<b>225,6</b>	<b>206,4</b>	<b>209,9</b>	<b>209,5</b>	<b>200,0</b>	<b>197,7</b>	<b>200,5</b>

*\*Таблиця взята зі Статистичного збірника Державної служби статистики*

Показники, які одразу привертають увагу – це: виробництво та експорт. У порівнянні з 2018 р., у 2019 році було вироблено менше на 401 тис. т. продукції (товарів), а експорт впав фактично на 214 тис. тон.

#### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Вступ	Номер сторінки
Здобувач	Андрєєв В.А.		01.11.20		
Науковий керівник	Чернелєвський Л.М.		02.11.20		
Завідувач кафедри	Чернелєвський Л.М.		04.02.21		
					3

Більше того, відбувся суттєвий приріст ввезення імпоротної продукції (товару): з 180 тис. т., до 337 тис. т. або більше на 87% в порівнянні з попереднім роком.

Однозначно інтерпретувати та надати точну, неупереджену оцінку представленим показникам, – це досить важке завдання, оскільки відсутні чіткі критерії, за якими можна було б винести або позитивну, або негативну оцінку існуючому стану справ. Наступний момент, який можна умовно назвати, як-то: «питання об'єктивності статистичної інформації». Оціночні судження корисні за умови, якщо інформація, на підставі якої, власне, і формуються висновки, – коректна. Проте, нажаль, відсутні достатні підстави для того, щоб бути до кінця впевненими в представленій статистичній інформації, оскільки аргументи, які б засвідчували правдивість та відповідність об'єктивній реальності, – відсутні. Єдине, що можна дуже обережно та обачно сказати, так це те, що сьогоднішня галузь виробництва молочних продуктів в Україні досить непевна, хитка та нестабільна.

Показники, які одразу привертають увагу – це: виробництво та експорт. У порівнянні з 2018 р., у 2019 році було вироблено менше на 401 тис. т. продукції (товарів), а експорт впав фактично на 214 тис. тон. Більше того, відбувся суттєвий приріст ввезення імпоротної продукції (товару): з 180 тис. т., до 337 тис. т. або більше на 87% в порівнянні з попереднім роком. Однозначно інтерпретувати та надати точну, неупереджену оцінку представленим показникам, – це досить важке завдання, оскільки відсутні чіткі критерії, за якими можна було б винести або позитивну, або негативну оцінку існуючому стану справ. Наступний момент, який можна умовно назвати, як-то: «питання об'єктивності статистичної інформації». Оціночні судження корисні за умови, якщо інформація, на підставі якої, власне, і формуються висновки, – коректна. Проте, нажаль, відсутні достатні підстави для того, щоб бути до кінця впевненими в представленій статистичній інформації, оскільки аргументи, які б засвідчували правдивість та відповідність об'єктивній реальності, – відсутні. Єдине, що можна дуже обережно та обачно сказати, так це те, що сьогоднішня галузь виробництва молочних продуктів в Україні досить непевна, хитка та нестабільна.

З однієї сторони в Україні простежується негативна динаміка – критичне зменшення поголів'я корів. Як-от, знову покликаючись на інформацію опубліковану Державною службою статистики (табл. 1.2), в Україні у порівнянні з 2018 р., в 2019 р. зафіксовано зменшення поголів'я корів на 98 тис. (4,9%), а в 2020 р. на 130 тис. (6,8%) [64, С.30]. У той же час протягом 2019 р. Україна була здатна цілком забезпечити внутрішній ринок молоком і молочними продуктами, а негативна динаміка зменшення поголів'я корів була нівельована за рахунок більш плодотворних порід. Проте, безумовно, це не відміння жодним чином факт наявності проблеми, яка вимагає адекватної реакції та конструктивного вирішення. Хоча б красномовним є показник 1991-го р. – 8 млн. 378 тис. голів, який жодним чином не корелюються з показником у 2019 році – 1 млн. 919 тис. Різниця в 6,5 млн. – колосальна.

Таблиця 1.2

#### Динаміка кількості поголів'я корів в Україні за часів незалежності

	1991	2001	2011	2015	2017	2018	2019	2020
Україна	8 378,2	4 958,3	2 631,2	2 262,7	2 108,9	2 017,8	1 919,4	1 788,5

Наступний момент – це продаж і реалізація молочної продукції. Покликаючись на розвідку Анни Шевченко та Наталії Табачук [64, С.101-107] є підстави для суджень, що ситуація з асортиментом молочної продукції (товарів) також до кінця є непевною, і це безпосередньо пов'язано з тим ключовим фактором, який вже був згаданий вище, – зменшення обсягів виробництва. Причина спаду виробництва криється в тому, що великі підприємства сировина потрапляє з власних господарств населення, до того ж йдеться про молоко II-го гатунку (сорт). На підставі цього виникають серйозні складнощі, оскільки: по-перше, тієї кількості, обсягів сировини, яка потрапляє у виробничо-переробні підприємства, елементарно не вистачає, а тому не задовольняються в повній мірі потреби великих підприємств в сировині, по-друге, кінцевий молочний продукт не характеризується високим рівнем якості, тому в окремих аспектах вона не здатна конкурувати з зарубіжними аналогами, ба більше, після того, як був прийнятий стандарт (набрав чинності з 1 липня 2018 р.) ДСТУ 3662:2015 «Молоко-сировина коров'яча. Технічні умови», з 2018-2020 (2021) рр. на українському ринку повинні бути присутні лише три сорти молока: «вищий», «екстра», «перший» – це в свою чергу фактично унеможлиблює придбання звичного молока II-го сорту в господарствах населення, оскільки рівень його якості не відповідає вимогам чинного стандарту.

Цей стислий огляд ознак української молокопереробної галузі, які були для неї характерні протягом 2019-го р., був представлений для того, щоб плавно підвести до розкриття та декларації намірів дослідження в магістерському дипломі.

Переддипломна магістерська практика була пройдена на підприємстві – ПрАТ «Обухівський молочний завод». Це підприємство – виробниче, є одним із лідерів з переробки молока та випуску молочних виробів в Києві та Київській області. ПрАТ «Обухівський молочний завод» створює продукцію, яка відома більш ширшому загалу споживачів під торговою маркою «Лукавиця». ПрАТ «Обухівський молочний завод» безпосередньо діє, веде свою господарську діяльність в тих економічних умовах, які були описані вище. Тому перед виробничим підприємством такого формату як ПрАТ «Обухівський молочний завод» ціла низка викликів і питань, на які повинні бути знайдені конструктивні відповіді.

Фокус уваги магістерського диплому – це амортизація (знос) та амортизаційна політика ПрАТ «Обухівського молочного заводу» зокрема. Виважена, коректним чином побудована амортизаційна політика – це одна із можливостей, ключ до того, щоб цілком успішно та ефективно вести господарську діяльність в тих обставинах, які сьогодні мають місце бути в сфері виробництва та переробки молока, оскільки амортизаційна політика – це в першу чергу особистий фонд підприємства, який може бути залучений для реалізації фінансових або інвестиційних проектів.

Амортизація, знос – цілком звичні та абсолютно зрозумілі поняття. Проте, як не було б дивно і парадоксально, виникають проблеми тоді, коли потрібно навести точну дефініцію, розкрити суть та природу цих понять, ба більше, пояснити характерні ознаки їх економічної складової.

Документи, що складають загальну нормативну базу для бухгалтерського обліку амортизаційних відрахувань, наводять досить докладні та строгі дефініції, загальні роз'яснення та тлумачення, однак вони не враховують тих специфічних ситуацій і обставин, які виникають протягом господарської діяльності підприємств, оскільки їх суть в першу та останню чергу криється в фундаментальному намірі – регламентація,

стандартизація, впорядкування процесу бухгалтерського обліку за допомогою уніфікованих умов, правил і вимог.

У П(С)БО 7 «Основні засоби», наводиться наступна дефініція терміну:

*Амортизація* – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [53]

У статті 14 п. 14.1. пп. 14.1.3. Податкового кодексу України:

*Амортизація* – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Загалом обидві дефініції, які представлені в П(С)БО і ПКУ, тотожні, але в ПКУ, як на це можна звернути увагу, більш чітко окреслені об'єкти оподаткування: основні засоби, інші необоротні та нематеріальні активи. ПКУ можна зрозуміти та інтерпретувати таким чином, що з точки зору оподаткування надзвичайно важливо конкретизувати об'єкт оподаткування, оскільки об'єкт оподаткування – це платформа, на підставі якої виникає база (в грошовому визначенні) оподаткування.

Отже, відштовхуючись від того, що було сказано і задекларовано вище, можна сформулювати мету магістерського дослідження.

*Мета магістерської дипломної роботи* – дослідити господарську діяльність (за 2019 фінансовий рік), обліково-аналітичне і контрольне забезпечення амортизаційної політики ПрАТ «Обухівський молочний завод».

Для того, щоб досягти поставленої мети, потрібно виконати такі завдання:

- ✓ Охарактеризувати організаційно-виробничу структуру ПрАТ «Обухівського молочного заводу», з паралельним описом його облікової та податкової політик.
- ✓ Описати аналітичний і синтетичний облік амортизації на підприємстві, розкрити графік документообігу з нарахування амортизації; крім того, представити фундаментальні різниці в Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в Україні стосовно обліку амортизації; з'ясувати те, які існують позиції та думки стосовно амортизаційної політики в науковій літературі, а також описати елементи управлінського (стратегічного) обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»
- ✓ Провести комплексний економічний аналіз амортизації ПрАТ «Обухівський молочний завод»; описати те, яким чином побудований аналітичний процес на ПрАТ «Обухівський молочний завод»
- ✓ Заключний етап – це провести аудит нарахованої амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод», провести Експрес-аудит, з'ясувати теоретичні та практичні аспекти аудиту ПрАТ «Обухівського молочного заводу»

*Об'єктом магістерського диплому* постає таке економічне явище як амортизація (знос), способи та підходи до відображення нарахованої амортизації (зносу) в бухгалтерському обліку, обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики на ПрАТ «Обухівський молочний завод» зокрема.

*Предмет магістерського дослідження* – це проблема специфічна методологія та підходи управлінського складу (головного бухгалтера, бухгалтерської служби) до обліку та виображення в фінансовій звітності інформації стосовно амортизації, а також принципи обліково-аналітичного та контрольного забезпечення амортизаційної політики на ПрАТ «Обухівський молочний завод».

Протягом магістерського дослідження були використані:

- ✓ Чинні законодавчі акти, норми та стандарти бухгалтерського обліку в Україні, які регулюють питання амортизації та амортизаційної політики.
- ✓ Наукова література та методичні видання, які стосуються питання амортизації та амортизаційної політики підприємства.
- ✓ Матеріали фінансової звітності, облікові реєстри та первинна документація ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019

## РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПрАТ «ОБУХІВСЬКИЙ МОЛОЧНИЙ ЗАВОД

### 1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Приватне акціонерне товариство «Обухівський молокозавод» (далі – Товариство) – це виробниче підприємство, яке було створено на базі Акціонерного товариства закритого типу «Обухівський молочний завод». Товариство було зареєстровано 22 серпня 1995 р. Обухівською районною державною адміністрацією Київської області.

Ідентифікаційний код юридичної особи – 00445914

ЄДРПОУ – 00445914.

Місцезнаходження – вул. Каштанова, буд.1, м. Обухів, 08703

Товариство спеціалізується на виготовленні молочної продукції (товарів) серед яких: масло, молоко фасоване, молоко знежирене, сметана тощо. Діяльність підприємства орієнтована на внутрішній ринок України, а саме: Київ і Київська область. Протягом 2019-го р. Товариство не експортувало свої вироби. Починаючи з 2014 р. демонструє додатній чистий фінансовий результат, тобто підприємство прибуткове. Основні замовники продукції (товарів) – це: торгова мережа «Молочні продукти» в м. Києві, м. Обухові та м. Українка, супермаркети, промислові підприємства, приватні підприємці, фірмові магазини «лукавиця» та кафе «Морозиво» в м. Обухові. До підприємств замовників належать: ТОВ «Молочна майстерня», МПП «Анков», ТОВ ТК «Світлий дім», Трипільська ТЕС ПАТ «Центренерго, ДП «Дарницький вагоноремонтний завод», ТОВ «Ашан Україна Гіпермаркет».

Економічна галузь, у якій веде свою господарську діяльність ПрАТ «Обухівський молочний завод» досить специфічна, їй притаманна ціла низка ознак. Окрім тих ознак, які були описані та представлені у вступі магістерського дослідження, також потрібно відмітити такі ознаки та елементи:

По-перше, молокопереробна галузь, галузь виробництва молочних продуктів – це сезонна галузь.

По-друге, фактор сезонності впливає на те, що Вплив сезонних змін полягає у дефіциті та високій ціні на сировину в зимовий період, водночас з дещо підвищеним попитом на готову продукцію та надлишком сировини влітку

Господарська діяльність товариства за КВЕД представлена в табл.1.1.1., а основні акціонерні власники в табл. 1.1.2.:

#### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 1. Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Обухівський молочний завод»	Номер сторінки
Студент	Андреев В.А.		22.11.20		
Науковий керівник	Чернелевський Л.М.		23.11.20		
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		8

Таблиця 1.1.1

## Види економічної діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Вид діяльності	КВЕД	Назва
Основний вид діяльності		
	10.51	Перероблення молока, виробництво масла та сиру
Інші види діяльності		
	10.52	Виробництво морозива
	46.11	Діяльність посередників у торгівлі сільськогосподарською сировиною, живими тваринами, текстильною сировиною та напівфабрикатами
	46.19	Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту
	46.39	Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
	47.29	Роздрібна торгівля іншими продуктами харчування в спеціалізованих магазинах

\*Таблиця створена автором магістерського дослідження

Таблиця 1.1.2

## Власники (акціонери) ПрАТ «Обухівський молочний завод»

П.І.Б. / Назва установи	Посада	К-ть	Частка власності
Зануда Олексій Петрович	Заступник Голови Правління	185 409	60,786447
Клименко Олексій Іванович	Член Наглядової Ради	25 543	8,374287
Зануда Максим Олексійович	Голова Правління	21 334	6,994364
Громська Тетяна Миколаївна	Фізична особа	15 829	5,189546
Ленда Лідія Сергіївна	Голова Ревізійної комісії	15 707	5,149549
Курченко Валентина Миколаївна	Член Ревізійної комісії	13 947	4,572532
Зануда Олексій Олексійович	Голова Наглядової Ради	3 567	1,198949
Алексамян Ельдар Єрвандович	Член Наглядової Ради	1 097	0,359652
Миронова Людмила Михайлівна	Член Ревізійної комісії	853	0,279656
КСП «Маловільшанське»	Юридична особа	1 097	0,359652
ПСП «Агрофірма «Стугна»	Юридична особа	1 097	0,359652
<i>Інші</i>	<i>Фізичні особи</i>	<i>19 537</i>	<i>6,375714</i>
<b>Всього</b>	<b>71 особа</b>	<b>305 017</b>	<b>100,00</b>

\*Таблиця створена автором магістерського дослідження

Статутний капітал Товариства складає – 3 202 678,50 грн., а структура акціонерів складається в основному з менеджерів вищої ланки підприємства. Кінцевий бенефіціарний власник – Зануда Олексій Петрович.

Підприємство компактним чином локалізується в м. Обухів. Вся його організаційна та виробнича структура перебуває в цьому місті. Вона складається з таких відділів: Бухгалтерія та Адміністрація підприємства забезпечує роботу Виробничого цеху, який в свою чергу складається з: транспортного відділу, механічного, відділу заготівлі сировини, збуту готової продукції, відділу торгівлі та будівельно-ремонтного та виробничої лабораторії. Дочірні підприємства або філії – відсутні.

Джерелами сировини, яка потрапляє до виробничого підприємства є: Обухівський район – 5 297,07 тис. т. (30%), Черкаська область – 6 227, 36 тис. т. (34%), Білоцерківський район – 1 980,93 тис. т. (11%), Рокитнянський район – 2 376,64 тис. т. (13%). До того ж, основні постачальник – це: ТОВ «Агромілк», СВК «Заповіт Ілліча», ТОВ «Мейк Агро».

Більш детально, схематично організаційно-виробнича структура підприємства відображена на рис. 1.1.1., а управлінський склад (менеджери вищої ланки) Товариства представлено в табл. 1.1.3.:

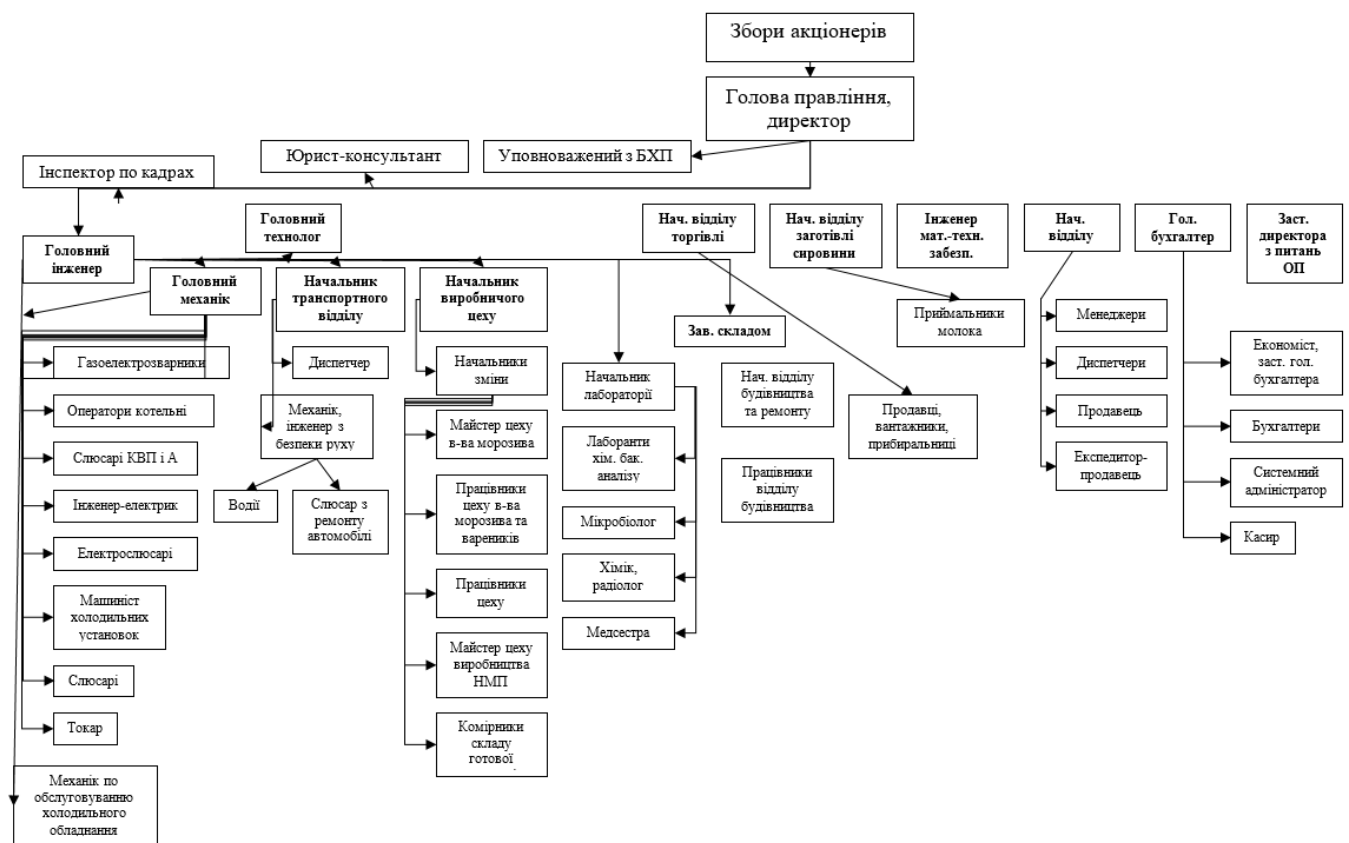


Рис. 1.1.1. Організаційно-виробнича структура ПрАТ «Обухівський молочний завод»

## Склад менеджерів вищої ланки ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Посада, П.І.Б.	Освіта	Досвід роботи	Набуття повноважень	Обов'язки
А	В	С	Д	Е
Голова Правління, Зануда Максим Олексійович	вища, НУХТ («Облік і аудит»)	21	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) набув повноваження Голови правління строком на 5 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Заступник Голови Правління, Зануда Олексій Петрович	вища, НУХТ («Машини і апарати»)	51	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) набув повноваження Заступника Голови Правління строком на 5 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Правління – Головний бухгалтер, Клещук Ольга Михайлівна	вища, , НУХТ («Економіка і організація продовольчих товарів»)	35	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) була переобрана на посаду Члена Правління строком на 5 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Правління – Велличко Світла Анатоліївна	вища, НУХТ («Технологія зберігання, консервування та переробки молока»)	26	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) була переобрана на посаду Члена Правління строком на 5 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Правління – Богданов Василь Михайлович	вища, КНУ ім. Шевченка («Правознавство»)	35	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) був призначений на посаду Члена Правління строком на 5 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління

А	В	С	D	Е
Голова Наглядової ради – Зануда Олексій Олексійович	вища, КТУ («Підйомне-транспортне устаткування»)	26	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) був призначений на посаду Голови Наглядової ради строком на 3 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Наглядової ради – Алексанян Ельдар Єрвандович	вища, АЗТУ («Холодильні і компресорні машини і устаткування»)	41	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) був призначений на посаду Члена Наглядової ради строком на 3 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Наглядової ради – Клименко Олексій Іванович	вища, НУХТ («Технологія молока і молочних продуктів»)	45	Рішенням загальних зборів акціонерів (Протокол №41 від 18.04.2019 р.) був призначений на посаду Члена Наглядової ради строком на 3 років	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Голова Ревізійної комісії – Ленда Лідія Сергіївна	базова вища, Білоцерківський м'ясомолочний технікум, («Технологія молочних продуктів»)	42	Протягом року змін у персональному складі не було	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Ревізійної комісії – Курченко Валентина Миколаївна	вища, НУХТ («Технологія молока і молочних продуктів»)	27	Протягом року змін у персональному складі не було	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління
Член Ревізійної комісії – Миронова Людмила Михайлівна	професійна-технічна, ПТУ №27 м. Брест, провідник пасажирських вагонів	36	Протягом року змін у персональному складі не було	Обов'язки і рівень відповідальності визначенні Статутом Товариства та внутрішнім Положенням про Правління

\*Таблиця створена автором магістерського дослідження

## 1.2. Облікова політика і практика ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Мета облікової політики підприємства, покликаючись на дослідження Юстини Вериги та Вікторії Кулик (та ін. дослідників), полягає в тому, щоб виокремити конкретні принципи та підходи, які будуть чітко та послідовно впорядковувати організацію та ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Також досить ґрунтовну та чітку дефініцію терміну пропонує в своїй монографії Юрій Кім. Дослідник зазначає, що облікова політика – це в першу чергу обліково-фінансова політика, ба більше, автор підкреслює, що облікова політика – це суб'єктивна позиція управлінського складу підприємства, яка допомагає вибудувати довгострокову стратегію дій, яка забезпечить досягнення цілей господарської діяльності підприємства [30, С.535]. Користувачів облікової політики і те, що їх цікавить в ній, представлено на рис. 1.2.1.:

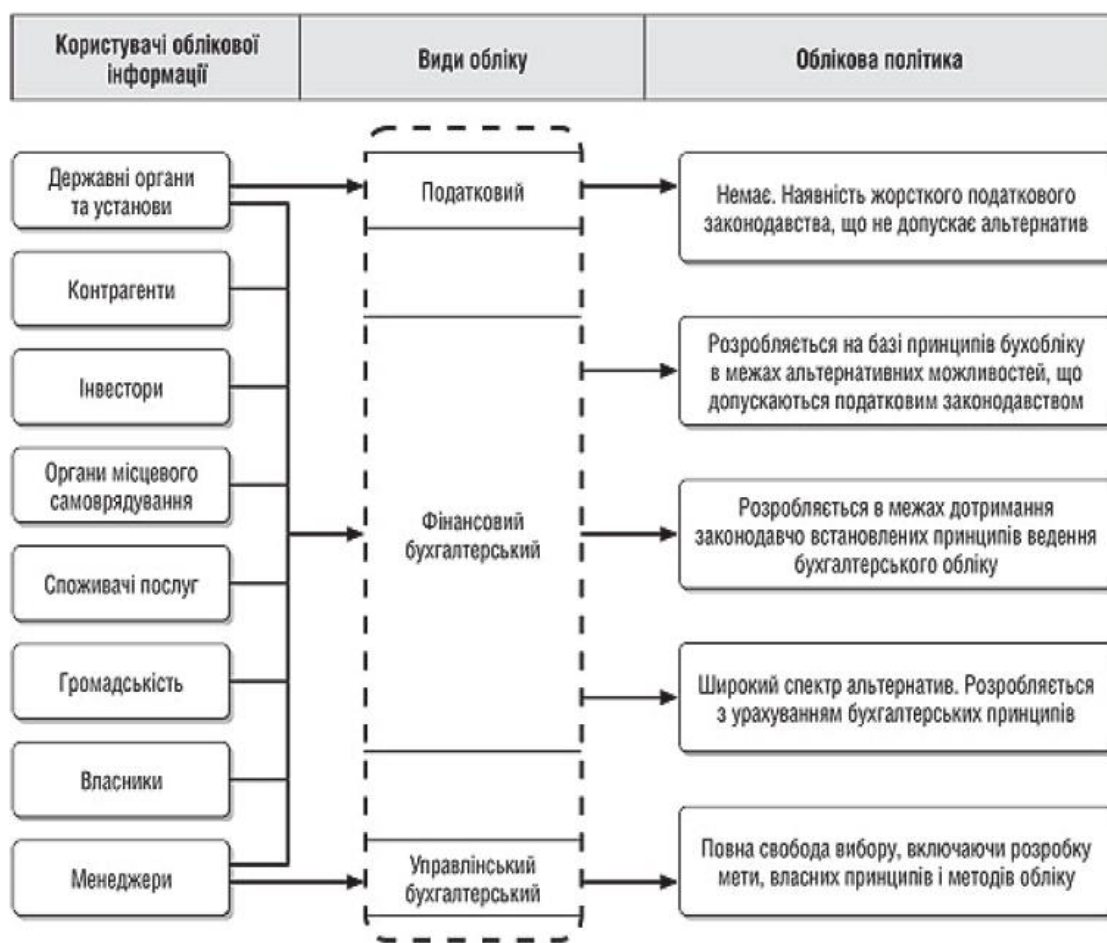


Рис. 1.2.1. Економічні інтереси користувачів облікової інформації суб'єкта господарювання

Загалом виділяється три види організації облікового процесу:

- ✓ Централізований, згідно з яким бухгалтерський процес фіксації, відображення та аналізу інформації чітко регламентується та регулюється зі сторони держави, у якій веде свою господарську діяльність підприємство.
- ✓ Децентралізований, згідно з яким підприємство самостійно вибудовує стратегію, тактику та загальні підходи до побудови бухгалтерського обліку, тим самим воно досягає створення індивідуалізованої системи, яка буде відповідати вимогам і характерним ознакам діяльності підприємства

- ✓ В свою чергу змішаний – це комбінація вище зазначених видів організації обліку, згідно з яким кожний суб'єкт господарювання підлаштовується під державні правила та вимоги бухгалтерського обліку, паралельно гармонізує ці основоположення з власною господарською діяльністю [13, С.12].

Безумовно, ПрАТ «Обухівський молочний завод» відноситься до того типу підприємств, які в побудові власної облікової політики використовують змішаний вид, підхід організації бухгалтерського обліку. З-поміж усіх методичних, організаційних прийомів та бухгалтерських підходів, які запропоновані нормативною базою України, Товариство самостійно обрало найбільш підходящі для неї і пристосувало їх до особливостей господарської діяльності.

Товариство діє в правовому полі України. Дотримується основоположень Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок». Внутрішню діяльність Товариства регламентує Статут, колективні договори, рішення Загальних зборів акціонерів тощо. Більш детально закони, нормативні і внутрішньо організаційні документи, які визначають господарську діяльність Товариства представлені нижче (табл. 1.2.1.):

Таблиця 1.2.1

**Закони, нормативні та внутрішньо організаційні документи, які регламентують господарську діяльність ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

№	Документ	Затвердження	Дата
1.	Законодавчі: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Закон України «Про цінні папери та фондовий ринок»</li> <li>✓ Закон України «Про захист від недобросовісної конкуренції»</li> <li>✓ Закон України «Про захист економічної конкуренції»</li> <li>✓ Господарський кодекс України</li> </ul>	Верховна Рада України	23.02.2006 №3480-IV 07.06.1996 №237/96-ВР 26.12.2002 №380-IV 03.02.2019 №436-IV
2.	Нормативні: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Постанова «Про порядок розслідування атестації робочих місць за умовами праці»</li> <li>✓ Постанова «Про порядок розслідування та ведення обліку нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві»</li> </ul>	Кабінет Міністрів України	№442 від 01.09.1992 №1112 від 25.08.2004
3.	Внутрішньо організаційні: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Статут</li> <li>✓ Організаційна структура</li> <li>✓ Штатний розпис</li> <li>✓ Правила внутрішнього трудового розпорядку</li> <li>✓ Колективний договір</li> </ul>	Загальні збори, Голова правління, Конференція трудового колективу	18.04.2019 10.09.2019

\*Таблиця взята з магістерського диплому Луцюк В.А. С.70

Згідно вимог Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV, Національних Положень (Стандартів) Бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО), Податкового кодексу України, наказом Генерального директора Товариства були затверджені фундаментальні положення з організації бухгалтерського обліку, принципів і підходів облікової політики. Саме до компетенцій керівника підприємства відноситься організація процесу ведення бухгалтерського обліку Товариства, затвердження його методологічних принципів і підходів, управління власністю, контроль фінансово-господарської діяльності тощо. Також до сфери відповідальності керівника підприємства стосується контроль, підтвердження зафіксованої в первинних документах інформації щодо тих або інших господарських дій (подій).

В свою чергу облікова політика Товариства визначає такий перелік обов'язків, які відносяться до компетенції Головного бухгалтера, а саме:

- ✓ Забезпечення контролю за дотриманням тих методологічних принципів, які затверджено в обліковій політиці підприємства.
- ✓ Формування в необхідні строки фінансової звітності, складеної на підставі реєстрів бухгалтерського обліку (журнально-ордерна форма обліку), а також ведення додаткових реєстрів синтетичного обліку з метою накопичення суттєвої інформації.
- ✓ Подальше представлення фінансової звітності іншим представникам вищої ланки менеджерів і зацікавленим особам-власникам.
- ✓ Головний бухгалтер зобов'язаний організувати аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей у відомостях обліку залишків (у кількісно-сумарному значенні) та складських журналах (кількісне значення).

Більш детально стосовно методології ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

В розділі, який присвячений аналітичному та синтетичному обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод», буде більш ґрунтовно описано та проаналізовано методологічні принципи обліку необоротних активів і амортизації, оскільки саме названі економічні (бухгалтерські) елементи складають об'єкт і предмет магістерського дослідження. Тому подальший виклад цього підрозділу почнеться з опису обліку запасів підприємства.

### **Запаси**

Облік запасів на ПрАТ «Обухівський молочний завод» відбувається в розрізі окремих найменувань. Бухгалтерський відділ на чолі з Головним бухгалтером протягом оцінки та обліку запасів керується П(С)БО 9 «Запаси».

Оцінка вибуття об'єктів запасів здійснюється за методом FIFO (First In, First Out), тобто запаси використовуються та списуються в тому порядку, по якому вони були оприбутковані, прийняті в складські приміщення підприємства. Тобто, ті запаси, які направляються, відпущені в виробництво або реалізацію, оцінюються за собівартістю тих, що першими надійшли на підприємство.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), які понесені підприємством в зв'язку з придбанням запасів, безпосередньо (прямо) відносяться, включаються у фактичну собівартість запасів.

## Дебіторська заборгованість

Бухгалтерський облік дебіторської заборгованості Товариство веде відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Облік цього фінансового активу відбувається з урахуванням таких особливостей: по-перше, поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг та оцінюється за первісною вартістю, по-друге, поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю.

Для визначення чистої реалізаційної вартості станом на кінець фінансового року (або дату балансу) розраховується розмір резерву сумнівних боргів. Списання простроченої дебіторської заборгованості з балансу здійснюється на підставі відповідного наказу головного директора і належить безпосередньо до його компетенції. Перед списанням простроченої дебіторської заборгованості комісією в складі головного бухгалтера, начальника юридичного відділу, інших відповідальних осіб складається акт про списання простроченої дебіторської заборгованості, в якому вказуються причини невиконання заборгованості і, якщо такі мають місце бути, винні особи.

Резерв сумнівних боргів. Відповідно до вимог П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» для визначення чистої реалізації вартості на дату балансу Товариство визначає, обчислює розмір резерву сумнівних боргів. Резерв сумнівних боргів утворюється відповідно до принципів, рекомендованих П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Розмір резерву сумнівних боргів визначається виходячи з питомої ваги безнадійної заборгованості в чистому доході від реалізації продукції, товарів, послуг на умовах оплати.

## Витрати

Облік витрат підприємства відбувається з урахуванням вимог П(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених Міністерством аграрної політики та продовольства України №132 від 18.05.2001 р. і додатки до Методичних рекомендацій №589 від 31.10.2005 року. Облікова політика декларує наступні положення:

- ✓ Прямі витрати виробництва відносяться на окремий вид продукції або незавершеного виробництва.
- ✓ Загальновиробничі витрати так само розподіляються на кожен вид продукції.
- ✓ Бухгалтерський облік витрат організовано за видами діяльності, статтями та елементами рахунків класу 9 «Витрати діяльності». Підрозділи, номенклатурні групи та номенклатурні статті визначені в додатках до облікової політики.
- ✓ Оцінка готової продукції відбувається по фактичній виробничій собівартості.
- ✓ Витрати, які пов'язані з реалізацією продукції (зберігання більше 30 календарних днів, транспортні послуги тощо) – це витрати по збуту.
- ✓ Оцінка незавершеного виробництва відбувається так само по фактичній виробничій собівартості.
- ✓ Прямі витрати з надання послуг розподіляються на конкретні види наданих послуг.

- ✓ Фінансові витрати. Їх облік проводиться відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати», а визнають в тому періоді, коли вони були понесені Товариством. Якщо фінансові витрати пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, то відбувається капіталізація таких витрат – вони включаються до собівартості кваліфікаційного активу. Згідно П (С) БО 31, кваліфікаційний актив – це актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення (більше трьох місяців, згідно листа Мінфіну України від 01.06.2006 р № 31-34000-10-5 / 11601). Капіталізація фінансових витрат починається за наявності таких умов: по-перше, визнання витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу, по-друге, виконуються роботи зі створення кваліфікаційного активу, а також технічні та адміністративні заходи, що виконуються до початку створення такого активу. Капіталізація фінансових витрат призупиняється на період, у якому на суттєвий час зупинилось виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу. На період зупинення виконання робіт фінансові витрати, пов'язані з утриманням частково завершених кваліфікаційних активів, визнаються фінансовими витратами того звітного періоду, за який вони нараховані.

### **Доходи**

Підприємство обліковує свої доходи за окремими видами та елементами, у відповідності до П(С)БО 15 «Дохід». Оцінку завершеності тієї або іншої операції з надання послуг (виконання робіт тощо) шляхом вивчення та аналізу тієї або іншої дії (події), до того ж, фінансовий результат від таких дій (подій) може бути точно визначений і зафіксований. Достатньою підставою для визнання доходів, які виникають внаслідок господарських операцій, – це: договори (акти приймання-передачі послуг тощо) між Товариством і контрагентами або будь-які інші документи, які відповідають критеріям чинного законодавства України. Але, підприємство не визнає доходами:

- ✓ Суми податку на додану вартість, акцизи, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджетів і позабюджетних фондів;
- ✓ Суми надходжень за договором комісії, агентським та аналогічними договорами на користь комітента, принципала і т.д.;
- ✓ Суми попередньої (авансової) оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- ✓ Обмін (бартерний) продукцією 9товарами, роботами, послугами та іншими видами активами), які подібні та мають ідентичну справедливу вартість;
- ✓ Суми задатку під заставу або в погашення позики;
- ✓ Надходження, які призначені будь-яким іншим особам;
- ✓ Надходження від первинного розміщення цінних паперів;

### **Валютні операції**

Облік валютних операцій та курсових різниць Товариство організували згідно до положень П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Для того, щоб вирахувати курсових різниць підприємство використовує офіційний курс:

- ✓ На дату балансу – офіційний курс на кінець дня дати балансу.
- ✓ На дату господарської операції використовується курс НБУ, який був встановлений на початок того дня, в якому мала місце бути та або інша операція.

Визначення курсових різниць бухгалтерами та Головним бухгалтером проводиться на кінець кожного місяця із застосуванням валютного курсу НБУ на останнє число місяця.

Наступний суттєвий і надзвичайно важливий момент, який фактично визначає абсолютно увесь процес бухгалтерського обліку підприємства, ба більше, є його достатньою підставою, – це документація та загальний документообіг, який місце бути в господарській діяльності підприємства.

Термін «документообіг» має на увазі повний цикл руху первинних документів на підприємстві: від моменту їх створення, заповнення, отримання, підтвердження, кінцеве завершення, аж до їх повної передачі в архів суб'єкта господарювання.

Для того, щоб рух документів в межах підприємства відбувався гармонічно та узгоджено, повинне буде чітко розмежування обов'язків тих працівників, які безпосередньо працюють з документом. Раціональна організація роботи з документами повинна бути відображена в посадових інструкціях і функціональних обов'язках. В свою чергу основні вимоги, які стосуються оптимізації та впорядкування документообігу на підприємстві представлено на рис. 1.2.2:

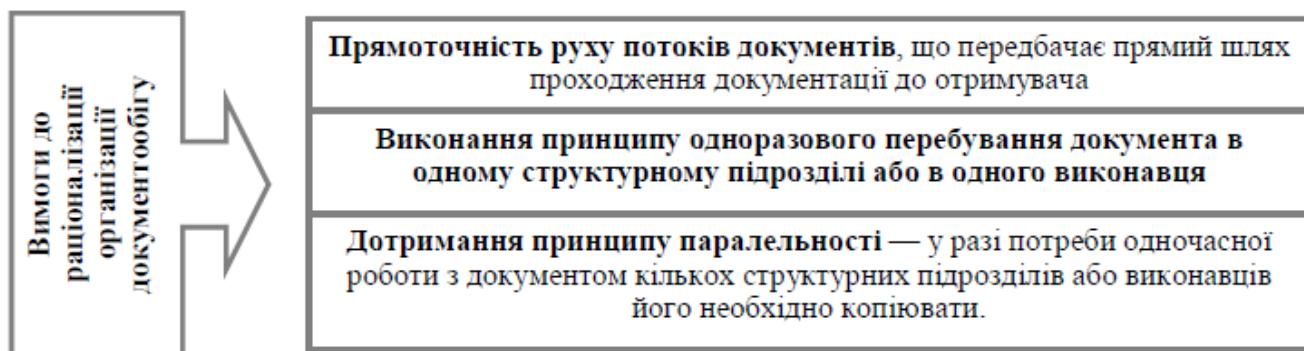


Рис. 1.2.2. Вимоги до раціоналізації організації документообігу

Ліана Скібіцька пропонує такі етапи обробки первинних документів в момент їх надходження на підприємство:

- ✓ Первинне опрацювання;
- ✓ Попередній розгляд;
- ✓ Реєстрація;
- ✓ Розгляд документів керівництвом;
- ✓ Направлення на виконання;
- ✓ Контроль виконання;
- ✓ Безпосереднє виконання документів;
- ✓ Підшивка документів до справи [62, С.228-230].

Графік документообігу на ПрАТ «Обухівський молочний завод» представлено нижче (табл. 1.2.2):

## Графік документообігу на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

		Створення документа				Перевірка документа			Передача в архів		
№	Назва документа	К-ть копій	Відповідальний за оформлення	Строки заповнення	Затвердження	Перевірка	Порядок представлення	Строк представлення в бухгалтерію	Відповідальний	Місце зберігання документа	Строк виконання
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
<b>Касові операції</b>											
1	Прибутковий касовий ордер	1	Касир	Надходження грошових коштів	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З листом касової книги	Щоденно	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
2	Видатковий касовий ордер	1	Касир	Видача грошових коштів	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З листом касової книги	Щоденно	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
3	Касова книга	1	Касир	Рух грошових коштів в касі	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З первинними документами	Щоденно	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
4	Журнал ордер №1	1	Касир	Рух грошових коштів	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З касовою книгою	Щоденно	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
5	Журнал ордер №7	1	Бухгалтер	Розрахунки з підзвітними особами	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З авансовими звітами	Щоденно	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
6	Авансовий звіт з відповідними документами	1	Підзвітна особа, бухгалтер	Видача грошових коштів	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	2 дні з моменту отримання, 10 днів на закупівлю ТМЦ	Після оформлення	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
7	Платіжна відомість	1	Бухгалтер зарплатні, касир	Виплата зарплатні	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З видатковим касовим ордером	В момент виплати	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
8	Довіреності на отримання матеріальних цінностей від постачальників	1	Директор, головний бухгалтер, довірена особа	День отримання ТМЦ	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З первинними документами	Одразу після отримання ТМЦ	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
<b>Банківські операції</b>											
1	Платіжне доручення	1	Касир	Здійснення платежів	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	Разом з банківською випискою	На наступний день після операції	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
2	Банківська виписка	1	Операціоніст банку	В момент проведення операції	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З платіжними дорученнями і рахунками на оплату, банківськими виписками	На наступний день після операції	Касир	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
3	Журнал ордер №2	1	Бухгалтер по розрахунках	Щоденно	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер	З платіжними дорученнями і рахунками на оплату, банківськими виписками	Одразу після проведення операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щомісяця до 2-го числа
<b>Розрахунки з персоналом</b>											
1	Табель обліку робочого часу	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	Щоденно	Директор	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	1-го числа наступного місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
2	Розрахунково-платіжна відомість	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	Щомісячно, станом на кінець місяця	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	З первинними документами	На кінець місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
3	Журнал обліку робіт і витрат	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В кінці місяця нарахування заробітної плати	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	З первинними документами	2-го числа наступного місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
4	Книга розрахунків заробітної плати	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В кінці місяця нарахування заробітної плати	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	5-го числа наступного місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
5	Штатний розпис	1	Директор, головний бухгалтер	1 січня поточного року	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	-	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	1 січня поточного року

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
6	Накази прийняття на роботу, звільнення, нарахування премій, надбавок	1	Директор, головний бухгалтер	В день затвердження наказу по підприємству	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	1-ша половина – до 16 числа, 2-га – до 1 числа; або в момент події	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	-
7	Листи соціального страхування, тимчасової непрацездатності тощо	1	Директор, головний бухгалтер	Не рідше 2-х разів на місяць, в момент надходження листів	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	Не пізніше 3-го дня з моменту надходження	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
8	Звіти до державних органів (статистики, фіскальної служби, фонду інвалідів тощо)	1	Директор, головний бухгалтер	Законодавчі терміни/строки	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	-	Безпосередньо в момент виконання	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
<b>Операції з контрагентами та запасами</b>											
1	Видаткова накладна (продаж)	2	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент вибуття ТМЦ	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	Відповідно реєстру складської книги	Щоденно	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
2	Товарно-транспортна накладна (продаж)	3	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент вибуття ТМЦ	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	Відповідно реєстру складської книги	Щоденно	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
3	Прибуткова накладна (надходження)	2	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент прибуття ТМЦ	Головний бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	Відповідно реєстру складської книги	Щоденно	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
4	Акти звірок розрахунків	2	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення розрахунків	Головний бухгалтер, бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	3 первинним документами	Станом на 1-ше число наступного місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
5	Журнал розрахунків з контрагентами	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	Станом на кінець місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Головний бухгалтер, бухгалтер	3 первинним документами	Станом на 1-ше число наступного місяця	Головний бухгалтер, бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
<b>Фінансова звітність</b>											
1	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Ф.1	2	Головний бухгалтер	Календарний рік, квартал	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	-	Після закінчення кварталу; не пізніше 24 січня наступного року	Керівник, Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щоквартально, щорічно
2	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Ф.2	2	Головний бухгалтер	Календарний рік, квартал	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	-	Після закінчення кварталу; не пізніше 24 січня наступного року	Керівник, Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щоквартально, щорічно
3	Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) Ф.3	2	Головний бухгалтер	Календарний рік	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	-	Не пізніше 24 січня наступного року	Керівник, Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щорічно
4	Звіт про власний капітал, Ф.4	2	Головний бухгалтер	Календарний рік	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	-	Не пізніше 24 січня наступного року	Керівник, Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щорічно
5	Примітки до річної звітності, Ф.5	2	Головний бухгалтер	Календарний рік	Директор, головний бухгалтер	Головний бухгалтер	-	Не пізніше 24 січня наступного року	Керівник, Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Щорічно

*\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження*

### 1.3. Податкова політика і практика ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Податкова політика або податковий менеджмент має на меті створення, вироблення такої стратегії та тактики дій в контексті Податкового кодексу України, яка буде відповідати її економічним цілям та стратегічним завданням. До того ж, зрозуміти та визначитися с тією системою оподаткування, яка дасть змогу отримувати максимум економічних вигід, паралельно виплачуючи в державний і місцеві бюджети податки та збори. Цієї мети підприємство досягне за умови, якщо нею будуть дотримані всі законодавчі положення та норма Податкового кодексу України. Фундаментальна інтенція вищого управлінського складу протягом побудови податкової політики – це оптимізація тих господарських процесів, які відбуваються на підприємстві, з податковими основоположеннями та вимогами.

Ярослав Литвиненко в своєму навчальному посібнику пропонує такі завдання податкового менеджменту підприємства (рис.1.3.1.) [34, С.49-54]:

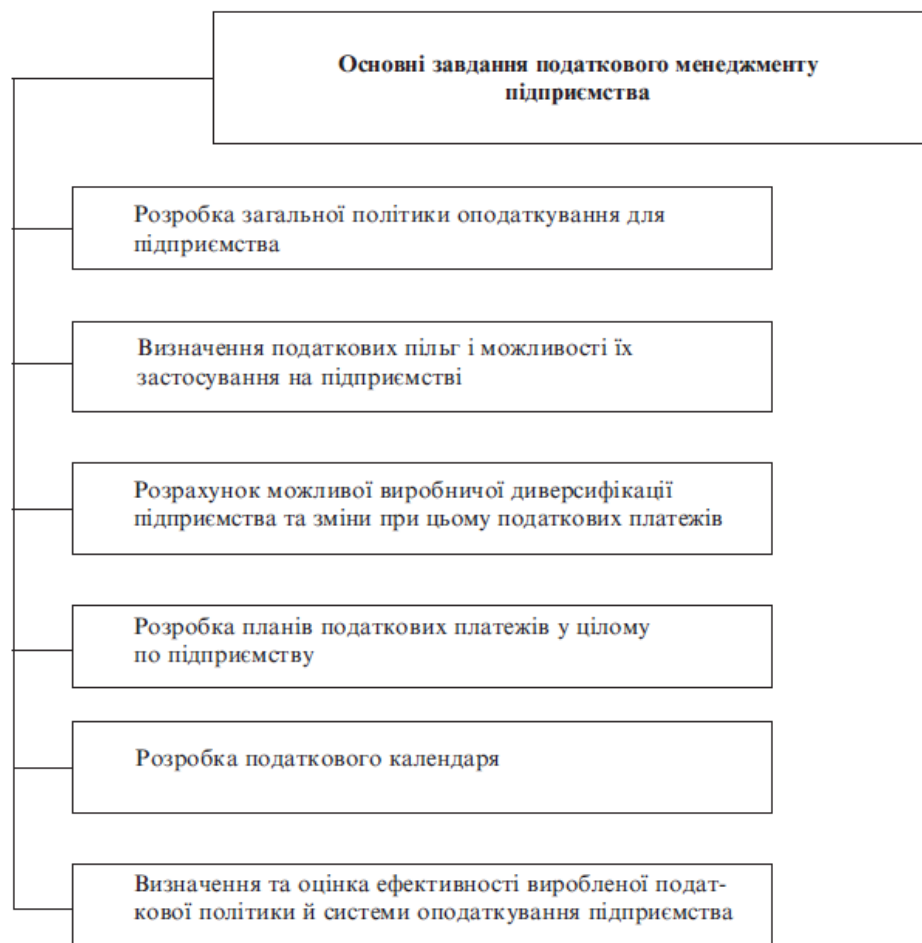


Рис. 1.3.1. Завдання податкової політики

Податковий облік Товариство веде абсолютно відокремленим чином від бухгалтерського обліку. Відповідно, увесь порядок і спосіб ведення податкового обліку Товариство визначає самостійно. З іншого боку, базисом інформації для податкового обліку є інформація бухгалтерського обліку.

Підприємство ПрАТ «Обухівський молочний завод» є юридичною особою, яка перебуває на загальній системі оподаткування. Є платником податку на прибуток, який складає 18%. Сума податку на прибуток визначається на підставі співставленні валових

доходів і валових витрат, які мали місце в фінансовому році. До того ж, податок визначається окремо в податковому обліку Товариства, а згодом формується декларація про податок на прибуток, яка протягом 60 календарних днів після останнього календарного дня попереднього фінансового року подається в органи ДФС України.

Звітний період подання декларацій і документів податковим органам є один квартал фінансового року. Усі види декларацій і форм податкової звітності підприємство формує згідно чинних вимог Державної фіскальної служби України. Уповноважені особи, які підтверджують інформацію, яка зазначена в податкових документах – це Генеральний директор і Головний бухгалтер.

Облік відстрочених податкових активів і зобов'язань підприємство організувало згідно П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання визначаються станом на звітну дату, тобто в кінцевому річному звіті. Стосовно правил оподаткування товарів або послуг, що переміщуються через державний, митний кордон України, то в цьому питанні Товариство керується положеннями ПКУ, а також Митним кодексом України та іншими законами, які стосуються митної справи.

Товариство нараховує та сплачує єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що регулюється Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», який був затверджений Верховною Радою України 08.07.2010 р., документ №2464-VI. Також підприємство виступає податковим агентом з нарахування та виплати військового збору та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), які працюють та є частиною штату підприємства.

Стосовно головного питання магістерського дослідження – амортизаційної політики. Амортизаційна політика Товариства в контексті податкового обліку характеризується тим, що підприємство намагається максимально уникнути появи однієї із найрозповсюджених різниць бухгалтерського і податкового обліку – амортизаційної. Зокрема в обліковій політиці Товариства зазначається, що період експлуатації основних засобів (будівлі, транспорт тощо) підприємства відповідає строку, який пропонується в Податковому кодексі України. Згідно статті 138 пункту 138.3 підпункту 138.3.3. Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації) відображено в табл. 1.3.1.:

Таблиця 1.3.1

**Мінімально допустимі строки експлуатації основних засобів згідно ПКУ**

<b>Групи</b>	<b>Мінімально допустимі строки корисного використання, років</b>
<b>А</b>	<b>В</b>
Група 1 – земельні ділянки	-
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 – будівлі	20

А	В
споруди	15
передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
Електронно-обчислювані машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
Група 7 - тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
Група 11 – малоцінні необоротні активи	-
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	-
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

*\*Таблиця взята з Податкового кодексу України*

Потрібно особливо наголосити на одному із суттєвих моментів, який можна побачити в представленій таблиці. Згідно Закону України 466-IX від 16.01.2020 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві», у кодексі відбулися суттєві зміни в статті 14 пункті 14.1 підпункті 14.1.138, яка стосується розкриттю поняття «основні засоби». У ПКУ наведено таку дефініцію цього поняття:

основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує **20 000 гривень**, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує **20 000 гривень** і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)

Змінилися умови визнання об'єкту основних засобів і мінімально-гранична база нарахування податкової амортизації. Таким чином в податковому обліку об'єкт визнається (придбаний або отриманий після 23.05.2020 р.) основним засобом, якщо він перевищує поріг в 20 000 тис. грн., ба більше, якщо вартість об'єкта дорівнює 20-и тис. грн., то він все одно зараховується до класу МНМА. Цей мінімально допустимий поріг стосується лише та виключно податкового обліку, але, якщо підприємство не застосовує коригувальні різниці і інтегрує податкові критерії в свій бухгалтерський облік, то підприємство зобов'язано скоригувати власну облікову політику в частині бухгалтерських оцінок і вже наступне оцінювання відбуватиметься перспективним чином.

### **Висновки та конкретні пропозиції по удосконаленню облікової та податкової політики і практики на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

ПрАТ «Обухівський молочний завод» – це підприємство, яке займається переробкою та виробництвом молочної продукції (торгова марка «Лукавиця») на територіях Києва та Київської області. Є одним із лідерів по реалізації молочної продукції в Київській області. Основні акціонерні власники підприємства складаються з менеджерів вищої ланки підприємства – Генерального директора, Голова Правління та Голова Наглядової Ради підприємства.

Протягом 2019-го р. у Товариство не було операцій з експорту. Сектор економіки, у якому проводить свою господарську діяльність підприємство, досить чутливий і характеризується своїми особливостями: передусім мається на увазі вплив сезонних змін. Взимку підприємство внаслідок дефіциту вимушено купувати цину за високими цінами, а в свою чергу має місце бути надлишок сировини та високий рівень реалізації продукції влітку.

Загалом, облікову політику, податкову політику, графік документообігу та загальну структурну організацію бухгалтерського обліку на підприємстві можна оцінити як задовільні та як такі, що цілком відповідають тим вимогам та основоположенням, які містяться в стандартах бухгалтерського обліку, законах і кодексах України. Товариство на регулярній основі чітко і послідовно обслуговує свої податкові зобов'язання – це виплата податку на прибуток, податок на додану вартість, сплачує єдиний соціальний внесок на загальнодержавне соціальне страхування, виступає податковим агентом у нарахуванні і сплаті податку на доходи фізичних осіб (штатних працівників), а також військового збору.

Характерною ознакою облікової політики є те, що Товариство в певному сенсі намагається зблизити між собою бухгалтерський та податковий облік. До прикладу, для того, щоб уникнути одних із найрозповсюджених податкових різниць – амортизаційних – Товариство в свої обліковій політиці встановила прямолінійний метод нарахування амортизації на всі об'єкти основних засобів, ба більше, встановила строк корисного використання (експлуатації) для окремих груп необоротних активів такий, який відповідає тим строкам, які запропоновані в Податковому кодексі України.

В обліку амортизації (зносу) підприємство цілком керується 7 Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Основні засоби». Відповідного цього стандарту Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації), а знос – це сума амортизації об'єкта основних

засобів з початку його корисного використання. Фактично всі основні засоби підприємства – виробничі, а тому переважна більшість нарахованої амортизації була віднесена на собівартість готової продукції.

## **РОЗДІЛ 2. НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЇ НА ПрАТ «ОБУХІВСЬКИЙ МОЛОЧНИЙ ЗАВОД»**

### **2.1. Аналітичний і синтетичний облік амортизації за національними стандартами на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

Згідно наказу про облікову політику, щоб послідовно і деталізовано відображати обліково-економічну інформацію, Товариство керується Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [52] та Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [27] Також підприємство має власну додаткову систему субрахунків, використання якої, дає можливість більш детально фіксувати і відображати облікову інформацію.

Станом на кінець 2019 р. суттєву частку необоротних активів Товариства охоплюють основні засоби підприємства – 25 млн. 648 тис. грн. на початок звітного періоду (або 36% від загальної вартості майна) і 29 млн. 907 тис. грн (або 36% від загальної вартості майна). Згідно облікової політики на підприємстві є спеціальна комісія, яка складається з найвищого управлінського персоналу (в тому числі головного бухгалтера), яка відповідає і приймає рішення стосовно: визнання і класифікації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів; їх оцінка, переоцінка, визначення строків корисного використання або ліквідаційної вартості; проведення інвентаризації, списання або визначення справедливої вартості тощо.

Як особливо наголошувалося в підрозділі, що присвячений характеристиці податкової політики, підприємство до складу основних засобів включає матеріальні активи, очікуваний строк користування яких становить більше року і вартість (без ПДВ) більше 20 000 грн. за одиницю. Товариство веде бухгалтерський облік основних засобів і необоротних матеріальних активів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби».

На підприємстві встановлено прямолінійний метод нарахування амортизації по всіх об'єктах основних засобів. Групи та мінімальні строки корисного використання (експлуатації) відповідають тим, які запропоновані в Податковому кодексі України, і про що було зазначено в підрозділі щодо податкової політики підприємства.

До того ж, переоцінка об'єктів необоротних активів відбувається тоді, коли залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливою вартості на дату балансу. Усі витрати пов'язані з поліпшенням стану об'єкта основних засобів (модернізація, добудова, модифікація, реконструкція і т. д.), відносяться на збільшення первісної вартості основних засобів після оформлення відповідного акту введення в експлуатацію.

#### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 2. Науково-методичні підходи до бухгалтерського обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»	28
Здобувач	Андрєєв В.А.		10.12.20		
Науковий керівник	Чернелєвський Л.М.		11.12.20		
Консультант	Колос І.В.		11.12.20		
Консультант	Осадча Г.Г.		11.12.20		
Завідувач кафедри	Чернелєвський Л.М.		04.02.21		

Знову ж таки, будь-які рішення стосовно модернізації, модифікації, реконструкції, добудови об'єктів необоротних матеріальних активів – це цілком і повністю відповідальність комісії, яка приймає управлінське рішення стосовно цих господарських питань. На чолі комісії – Генеральний директор і Головний бухгалтер.

Витрати, які були понесені внаслідок того, що виникла потреба в підтримці об'єкта основного засобу в робочому, прийнятному стані (а це в свою чергу забезпечить отримання очікуваних економічних вигід в майбутньому), відносяться до складу витрат періоду, в якому вони мали місце бути.

На рахунку 13 "Знос необоротних активів" Товариство відображає деталізовану бухгалтерську інформацію про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Рахунок 13 "Знос необоротних активів" має такі субрахунки:

- ✓ 131 "Знос основних засобів"
- ✓ 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів"
- ✓ 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів"
- ✓ 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів"
- ✓ 135 "Знос інвестиційної нерухомості"

За кредитом рахунку 13 "Знос необоротних матеріальних активів" відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом - зменшення суми зносу (накопиченої амортизації).

На субрахунку 131 "Знос основних засобів" узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 "Основні засоби". При цьому інформація про суму зносу інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться на субрахунку 100 "Інвестиційна нерухомість" за первісною вартістю узагальнюється на субрахунку 135 "Знос інвестиційної нерухомості".

На субрахунку 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів" узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи".

На субрахунку 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів" узагальнюється інформація про суму накопиченої амортизації нематеріальних активів.

Аналітичний облік зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів ведеться відповідно до видів основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів. На субрахунку 134 "Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів" узагальнюється інформація про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік яких ведеться на субрахунках 162 "Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю" та 164 "Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю" [27]

Детальна кореспонденцію рахунку 13 «Знос» подано нижче (табл. 2.1.1.):

Таблиця 2.1.1

**Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» кореспондує [52]:**

За дебетом з кредитом рахунку:	За кредитом з дебетом рахунку:
10 «Основні засоби»	10 «Основні засоби»
11 «Інші необоротні матеріальні активи»	11 «Інші необоротні матеріальні активи»
12 «Нематеріальні активи»	12 «Нематеріальні активи»
16 «Довгострокові біологічні активи»	15 «Капітальні інвестиції»
41 «Капітал у дооцінках»	16 «Довгострокові біологічні активи»
42 «Додатковий капітал»	23 «Виробництво»
74 «Інші доходи»	39 «Витрати майбутніх періодів»
	41 «Капітал у дооцінках»
	42 «Додатковий капітал»
	83 «Амортизація»
	91 «Загальновиробничі витрати»
	92 «Адміністративні витрати»
	93 «Витрати на збут»
	94 «Інші витрати операційної діяльності»
	99 Вилучено

*\*Таблиця взята з Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.*

Стосовно первинних документів і загального документообігу по об'єктам основних засобів і нарахування амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод». Як неодноразово зазначалося і наголошувалося, основні засоби – це необоротні матеріальні активи, якими володіє підприємство. Ці матеріальні активи підприємство використовує задля досягнення різних цілей, як-то: виробництво продукції, постачання, надання послуг, надання в оренду або для повсякденного використання в адміністративних цілях. До того ж, строк експлуатації цього виду необоротного активу – більша за 1 рік.

Бухгалтери ПрАТ «Обухівського молочного заводу» нараховують амортизацію стосовно об'єктів довгострокових матеріальних активів щомісячно, щоквартально та щороку, підбиваючи загальні підсумки нарахованої амортизації по всім основним засобам.

Нарахування амортизації об'єкта основного засобу підприємство починає з наступного місяця, коли необоротний актив готовий для використання (експлуатації) в господарській діяльності підприємства. Товариство не веде свій бухгалтерський облік за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО), а тому воно не повинно слідувати тим вимогам, які містяться стосовно в 16 стандарті МСБО «Основні засоби». Різниця між МСБО та П(С)БО в цьому питанні досить суттєва. МСБО наголошує на тому, що амортизація повинна нараховуватися з того моменту, коли актив вже готовий для того використання в господарській діяльності підприємства, оскільки незважаючи на, як-то, наприклад, консервацію, то актив містить в собі суттєвий потенціал для отримання економічних вигід, які зменшуються з плином часу.

Документація, яка стосується основних засобів, повинна забезпечувати такі потреби а якісній інформації як:

- ✓ Точна і своєчасна інформація, яка стосується будь-якого руху об'єктів ОЗ. Згодом ця інформація виступає базисом, платформою для нарахування як бухгалтерської, так і податкової амортизації.
- ✓ Ремонт, модернізація, тобто будь-які дії, які пов'язані зі зміною фізичного стану об'єкта (або переоцінкою), а це в свою чергу безпосередньо впливає на його вартість.
- ✓ Інформація, яка відображає перебіг контролю за станом, експлуатацією об'єктів ОЗ в тих або інших місцях на підприємстві [30, С.56].

До типових форм документів первинного обліку амортизації та операцій, які пов'язані з фіксацією тих або інших дій (подій) стосовно основних засобів, виглядає наступним чином:

- ✓ ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств)
- ✓ ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій)
- ✓ ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту»

Інформація, яка зазначається в вищеназваних формах переноситься в інший фундаментальний документ:

- ✓ ОЗ-8 «Картка обліку руху основних коштів»
- ✓ «Інвентарна картка обліку основних засобів»
- ✓ «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»
- ✓ «Інвентарний список основних засобів»

Операції, пов'язані з фіксацією будь-яких дій (подій) стосовно основних засобів відображається в таких типових формах, документації:

- ✓ ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»
- ✓ ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»
- ✓ ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»
- ✓ ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»
- ✓ ОЗ-5 «Акт на установку, пуск і демонтаж будівельної машини»

Графік обігу документів, які стосуються операцій з основними засобами і нарахуванням амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод» відображено в таблиці 2.1.2:

Графік обігу документів по основних засобах і нарахуванню амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Основні засоби та нарахування амортизації											
		Створення документа				Перевірка документа		Передача в архів			
№	Назва документа	К-ть копій	Відповід. за оформлен.	Строки заповнення	Затвердження	Перевірка	Порядок представлення	Строк представлення в бухгалтерію	Відповід.	Місце зберігання документа	Строк виконання
1	Акт прийому-передачі Основних засобів (ф.№ОЗ-1)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
2	Інвентарний список об'єктів Основних засобів (ф.№ОЗ-9)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
3	Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих об'єктів (ф.№ОЗ-2)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
4	Картка обліку руху основних засобів (ф.№ОЗ-8)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
5	Акт на списання автотранспортних засобів (ф.№ОЗ-4)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
6	Розрахунок амортизації по Основним засобам і Нематеріальним активам (ф.№ОЗ-16)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	Щомісячно	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	1-го числа наступного місяця	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
7	Інвентарна картка обліку Основних засобів (ф.№ОЗ-6)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	Безпосередньо в момент взяття на облік	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
8	Відомість нарахування амортизації ОЗ і НА (ф.№ОЗ-7)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця
9	Акт вводу в господарську діяльність права інтелектуальної власності в складі НМА (ф.№НА-1)	1	Головний бухгалтер, бухгалтер	В момент проведення операції	Комісія	Директор, Головний бухгалтер	З первинними документами і наказом по підприємству	Безпосередньо після операції	Головний бухгалтер	Архів бухгалтерії (протягом 3-х років)	Станом на кінець місяця

Підприємство виконує всі вимоги, які зазначені в Наказі Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. №352, який набув чинності і був введений в дію 1 січня 1996 року [].

Акт прийому передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова форма №ОЗ-1) – це один із фундаментальних документів, на підставі якого відбувається передача об'єкту зі складу підприємства в безпосереднє використання; будь-яке переміщення необоротного активу тощо. Товариство складає акт приймання або на кожний об'єкт, який надходить в склад підприємства, або груповим чином, якщо об'єкти подібні та мають ідентичну вартість.

Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (типова форма №ОЗ-2) Товариство складає тоді, коли той або інший необоротний актив повертається в склад підприємства після капітального ремонту, поліпшення тощо. У документі докладно зазначається, які маніпуляції (роботи) були проведені стосовно активу. До того ж, якщо були змінені технічні характеристики активу, то про це окрему зазначається в акті.

Інвентарний список (типова форма №ОЗ-9) на підприємстві використовується для того, щоб вести пооб'єктний облік основних засобів за конкретним його місцем перебування та паралельним зазначенням матеріально-відповідальної особи. На підставі інвентарного списку заноситься інформація в інвентарну картку, відповідно всі записи в обох документах повинні бути тотожними між собою.

Інвентарна картка (типова форма №ОЗ-6) на підприємстві використовується для того, щоб вести пооб'єктний облік необоротних активів або їх груповий облік, якщо вони цілком ідентичні за своїми характеристиками, датою оприбуткування (надходження), вартістю тощо. Підставою для заповнення інвентарної картки є, власне, акт приймання-передачі, накладні та інша супутня документація, яка стосується довгострокового активу. Найважливіша функція інвентарної картки – це докладна та ґрунтовна характеристика об'єкту основного засобу, особливо це стосується тієї інформації, яка розкриває характерні ознаки об'єкту основного засобу.

Картка обліку руху основних коштів (типова форма №ОЗ-8). Цей документ є узагальнюючим, у який вноситься інформація з інвентарних карток. Вся інформація про об'єкти основних засобів у цій картці згрупована відповідно до ознак необоротних активів, а згодом порівнюються, звіряються з показниками синтетичного обліку. В окремій, восьмій графі «Амортизація на повне відновлення» в рядку окремого місяця показується сума нарахованої амортизації на сальдо основних засобів на початок року. По інших місяцях в графі 7 відображається зі знаком (+) або (–) сума нарахованої амортизації по тих об'єктах основних засобів, які щойно прибули (або вибули з) до підприємства, відповідно в 8-й графі показується амортизація зі змінами та коригуваннями [30, С.56-78].

Більш детальна схема того, яким чином первинні документи заповнюються на підприємстві, який шлях інформація долає з актів в облікові реєстри підприємства представлено на рис. 2.1.1., а в табл. 2.1.2 відображено ті господарські операції, які стосувалися обліку основних засобів. Особлива увага приділена обліку амортизації:

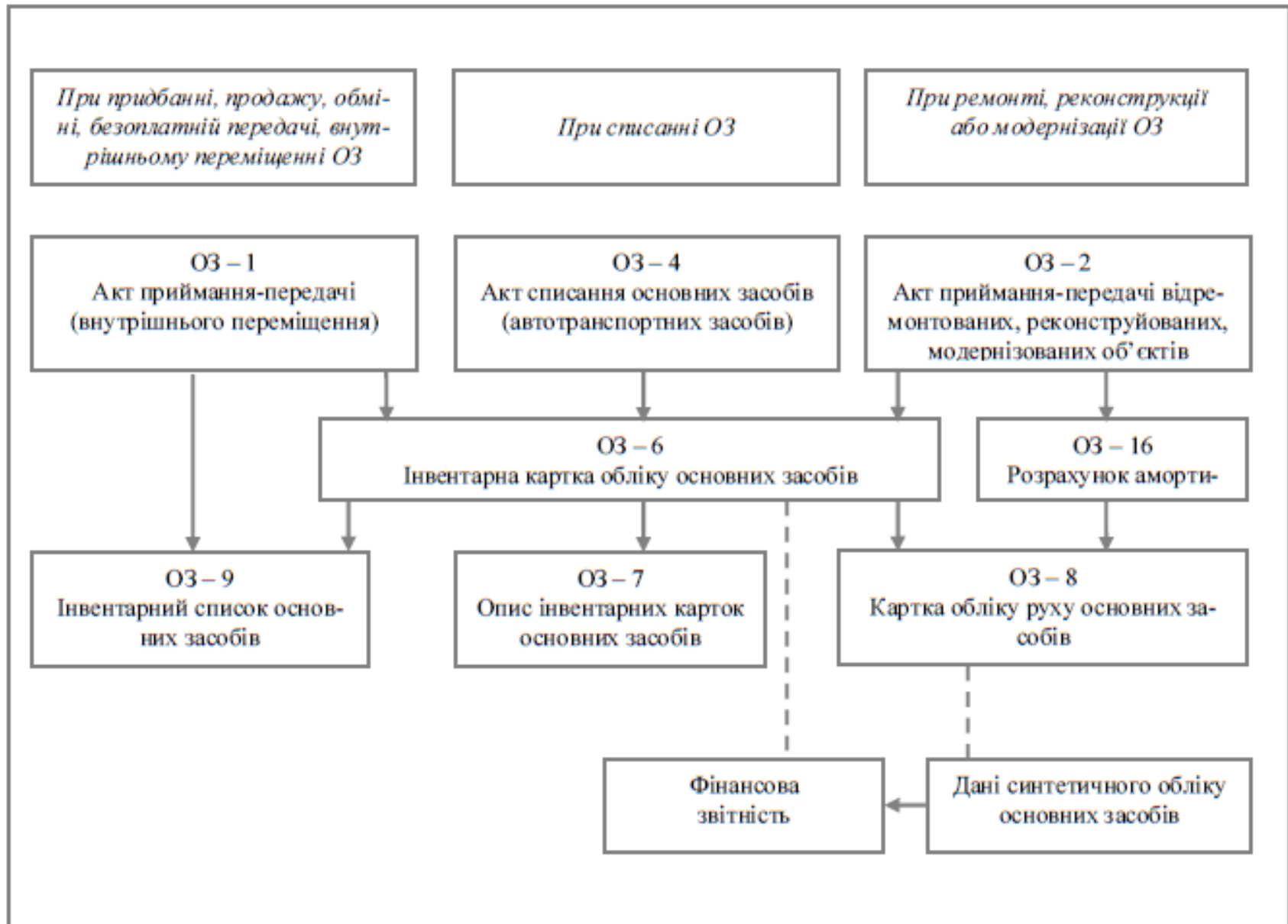


Рис. 2.1.1. Графік і порядок заповнення документів стосовно об'єктів основних засобів і нарахування амортизації

## Операції з основними засобами на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
A	B	C	D	E
<i>Придбання об'єкту ОЗ</i>				
1	Перераховано передоплату постачальнику за об'єкт ОЗ	<b>371</b>	<b>311</b>	57 600
	Відображено податковий кредит з ПДВ (податкова накладна відсутня)	<b>641</b>	<b>644</b>	9 600
2	Отримано об'єкт ОЗ від постачальника	<b>152</b>	<b>631</b>	48 000
	Списано раніше відображений податковий кредит	<b>644</b>	<b>631</b>	9 600
3	Витрати, які були понесені підприємством протягом придбання об'єкта ОЗ	<b>152</b>	<b>685</b>	1 200
	Відображено податковий кредит з ПДВ (податкова накладна наявна)	<b>641</b>	<b>685</b>	240
4	Нараховано оплату фізичним особам за вантажно-розвантажувальні роботи	<b>152</b>	<b>661</b> <b>651</b>	2400
5	Зарахування об'єкта до складу ОЗ	<b>104</b>	<b>152</b>	51 600
6	Взаємозалік розрахунків в обліку з ПДВ	<b>631</b>	<b>371</b>	57 600
7	Перераховано кошти за супутні послуги придбання та вантажно-розвантажувальні роботи	<b>685</b>	<b>311</b>	3 600
<i>Знос (амортизація) основного засобу</i>				
1	Відображено суму амортизації ОЗ, які залучені в капітальному будівництві	<b>151</b>	<b>131</b>	10 320
2	Амортизація ОЗ, які залучені протягом самостійного виготовлення об'єктів ОЗ	<b>152</b>	<b>131</b>	2000
3	Амортизація ОЗ, які беруть участь у створенні інших необоротних нематеріальних активів	<b>153</b>	<b>131</b>	10 320
4	Амортизація ОЗ	<b>154</b>	<b>131</b>	10 320
5	Амортизація ОЗ, які створюють продукції (якщо витрати можуть бути віднесені до конкретного елемента витрат)	<b>23</b>	<b>131</b>	10 320
6	Сума амортизації ОЗ, які використовуються в освоєні нового виробництва (сезонні галузі промисловості)	<b>39</b>	<b>131</b>	10 320
7	Показана амортизація ОЗ, які використовуються протягом створення продукції (загальновиробничі витрати)	<b>91</b>	<b>131</b>	18 000
8	Амортизація ОЗ, які експлуатуються в адміністративних цілях	<b>92</b>	<b>131</b>	10 320
9	Амортизація ОЗ, які залучені для збуту продукції (фрахт)	<b>93</b>	<b>131</b>	10 320

A	B	C	D	E
10	Амортизація переданих в операційну оренду ОЗ	<b>949</b>	<b>131</b>	10 320
<i>Ремонт, модернізація, поліпшення ОЗ</i>				
1	Попередня оплата підрядній організації	<b>371</b>	<b>311</b>	16 000
	Відображено суму ПДВ (податкова накладна відсутня)	<b>641</b>	<b>644</b>	3 200
	Відображено податковий кредит з ПДВ (податкова накладна наявна)	<b>641</b>	<b>644</b>	3 200
2	Підписано акт виконаних робіт	<b>152</b>	<b>631</b>	12 800
3	Списано раніше відображений податковий кредит	<b>644</b>	<b>631</b>	3 200
4	Взаємозалік розрахунків в обліку з ПДВ	<b>631</b>	<b>371</b>	16 000
5	Збільшення первісної вартості об'єкта ОЗ	<b>104</b>	<b>152</b>	12 800
<i>Вибуття об'єкту ОЗ</i>				
1	Переведено об'єкт ОЗ до необоротних активів, утримуваних для продажу	<b>286</b>	<b>104</b>	35 000
2	Списано суму нарахованого зносу	<b>1312</b>	<b>8312</b>	15 480
3	Передано покупцю об'єкт	<b>377</b>	<b>712</b>	42 000
4	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	<b>712</b>	<b>641</b>	7 000
5	Нараховано податкові зобов'язання на суму перевищення балансової вартості об'єкта ОЗ на початок місяця реалізації над договірною ціною	<b>949</b>	<b>641</b>	224
6	Списано балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	<b>943</b>	<b>286</b>	35 000
7	Отримано оплату від покупця	<b>311</b>	<b>377</b>	42 000
8	Фінансовий результат:			
	Дохід від продажу	<b>712</b>	<b>791</b>	35 000
	Балансову вартість об'єкта ОЗ	<b>791</b>	<b>943</b>	35 000
	Суму ПДВ від суми перевищення мінімальної бази над договірною вартістю	<b>791</b>	<b>943</b>	224
<i>Дооцінка об'єкту ОЗ</i>				
1	Дооцінка ОЗ збільшує сукупний дохід підприємства	<b>104</b>	<b>411</b>	1500
2	Запис в обліку	<b>411</b>	<b>44</b>	1500
3	Сальдо 44-го рахунку списуємо на фінансові результати	<b>44</b>	<b>79</b>	1500

\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження

## 2.2. Особливості розкриття інформації у бухгалтерській звітності інформації про амортизацію за національними і міжнародними стандартами

Різниця між Міжнародними Стандартами Бухгалтерського Обліку (International Accounting Standards, IAS) (далі – МСБО) та П(С)БО в питанні нарахуванні амортизації

та визнанні необоротних активів досить суттєва. Протягом переддипломної практики і більша частина дипломної магістерської роботи присвячена аналізу, дослідженню основного фонду підприємства, стосовно яких і нараховується бухгалтерська амортизація, а відповідно і вибудовується амортизаційна політика підприємства. Але, поняття «амортизація» стосується не лише основних засобів підприємства, але й інших видів необоротних активів. Зокрема 38-й міжнародний стандарт бухгалтерського обліку «Нематеріальні активи» регламентує амортизацію нематеріальних активів, які мають чіткий строк (але більше ніж 12 місяців) використання (експлуатації). Також 9-й Міжнародний стандарт фінансової звітності (далі – МСФЗ) «Фінансові активи» передбачає нарахування амортизації стосовно окремих фінансових активів і видів зобов'язань.

Протягом фінансового року підприємство не мало на балансі фінансові активи, нематеріальні активи, стосовно яких повинна була нараховуватися амортизація, тому для цих видів активів не було відведено окремої уваги протягом написання магістерського дослідження. Основний акцент магістерської розвідки – це аналіз і дослідження амортизаційних нарахувань стосовно основного фонду (об'єктів основних засобів) Товариства, ба більше, саме необоротні активи (основні засоби) – це одна із суттєвих статей балансу підприємства, оскільки саме вони є тим інструментом, за рахунок якого підприємство отримує більшу частину своїх економічних вигід і забезпечує фактично увесь процес основної (виробничої) господарської діяльності. ПрАТ «Обухівський молочний завод» не складає фінансову звітність за МСФЗ або МСБО, а лише керується національними правилами, стандартами обліку – П(С)БО та НП(С)БО.

До того ж, слід підкреслити, що незважаючи на розбіжності та різні підходи, в переважній своїй більшості П(С)БО і МСБО тотожні одне одному, що не дивно, оскільки формування П(С)БО відбувалося (і відбувається) на підставі Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Фундаментальна різниця, діаметрально протилежні підходи стосовно обліку амортизації (зносу) та підприємства за умовами П(С)БО та МСФЗ (МСФО) наведено в поданій нижче таблиці 2.2.1.:

Таблиця 2.2.1

### Основні засоби: П(С)БО та МСБО

П(С)БО 7 «Основні засоби»	МСБО 16 «Основні засоби»
<b>Нарахування амортизації</b>	
<b>А</b>	<b>В</b>
Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Нарахування амортизації	Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу (або включають до ліквідаційної групи, яку класифікують як утримувану для продажу).

А	В
Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.	згідно з МСФЗ 5, або на дату, з якої припиняють визнання активу. Отже, амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю. Проте, згідно з використаними методами амортизації, амортизаційні відрахування можуть дорівнювати нулю, якщо немає виробництва
<b>Методи амортизації</b>	
(Пункт 26.) Прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий.	(Пункт 62.) Цей пункт називає три методи амортизації: прямолінійний, зменшення залишку, суму одиниць. Але, цей перелік не є вичерпний, оскільки далі в цьому зазначається: «Суб'єкт господарювання обирає метод, який найкраще відображає очікувану форму споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі. Такий метод застосовують постійно від періоду до періоду, якщо не трапляється змін в очікуваній формі споживання цих майбутніх економічних вигід.» Тобто підприємство самостійно обирає той метод амортизації, який найбільше підходить її специфіці та формі господарської діяльності.

### 2.3. Наукові дослідження вітчизняних і зарубіжних публікацій про обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Питання обліково-аналітичного та контрольного забезпечення амортизаційної політики підприємства, та й питання амортизаційної політики загалом – це досить актуальна тема, яка розлого і ґрунтовно досліджена науковцями і спеціалістами різних генерацій. Амортизація та амортизаційна політика підприємства розглядається з різноманітних точок зору. Існує безліч трактувань та підходів, які була зроблена спроба систематизувати та представити в табл. 2.3.1:

Таблиця 2.3.1

#### Аналіз робіт вітчизняних і зарубіжних робіт науковців стосовно амортизаційної політики підприємства

Автор	Науковий погляд
А	В
Асмолова А.Б.	По-перше, фахівець зазначає, що амортизаційні відрахування – це фінансовий ресурс. Аналізуючи підходи, які мають місце бути в інших державах (зокрема європейських

А	В
<b>Асмолова А.Б.</b>	держав), в статті було підкреслено, що амортизація – це процес відновлення раніше понесених витрат на основні фонди. Тобто, амортизація в першу чергу виступає інструментом відтворення, оскільки існує нагальна потреба підтримувати наявні основні фонди в паритетному, прийнятному рівні, тим самим забезпечується стабільний економічний рівень як на мікро, так і на макрорівнях. До того ж, амортизаційна політика повинна бути серйозною платформою для інвестиційного та інноваційного розвитку, діяльності [1, С.217-228].
<b>Башкатова С.В.</b>	Дослідниця розглядає амортизаційні відрахування як внутрішнє джерело фінансування підприємства, особливо це стосується тих підприємств, у яких на балансі присутні основні засоби з великою вартістю. Для дослідниці амортизація – це радше засіб, чи-то, спосіб для реінвестицій власного капіталу [7, С.213].
<b>Думанська І.Ю.</b>	Досить оригінальну інтерпретацію та своєрідне бачення пропонує Ілона Юрївна Думанська, яка зазначає, що сам факт нарахування амортизації (податкової) не призводить до формування фонду грошових коштів, оскільки амортизація – це грошовий потік минулого, який стосується витрат звітного періоду [23, С.173-176].
<b>Кармазіна Н.В.</b>	Наталія В'ячеславівна Кармазіна одразу на початку викладення основного матеріалу статті каже, що процедура амортизація – це феномен знецінення капіталу. Дослідниця відзначає, що амортизація виконує такі функції як: компенсація фізичного та морального зносу основних засобів; джерело коштів на модернізацію та подальшу заміну необоротних активів на більш сучасні [8, С.113-124].
<b>Кафка С.М.</b>	Софія Михайлівна Кафка не погоджується з тією точкою зору, коли амортизація трактується як джерело накопичення грошей з подальшим їх використанням. Тому дослідниця запропонувала своє визначення цього терміну: амортизація – це процес систематичного повернення тих коштів, які були використанні для придбання, поліпшення, модернізації основних засобів і нематеріальних активів за допомогою віднесення суми їх зносу до витрат підприємства. Власне, дослідниця розглядає амортизацію, як-то, елемент фактично понесених витрат [29, С.274-278].
<b>Концева В.В., Хоменко І.О., Демиденко А.І.</b>	У статті фахівці зазначили, що амортизаційні відрахування повинні виконувати функцію відтворення основного капіталу підприємства. Також дослідники не відмовляються від позиції, що амортизація – це перенесення вартості (капіталу) на готову продукцію [31, С.44-49].
<b>Крейдич І.М.</b>	Дослідниця чітко зазначає, що амортизація (амортизаційні відрахування) – це один із основних джерел для інвестицій. Спеціаліст досить докладно і ґрунтовно аналізує феномен податкової амортизації, пояснює її специфіку та недоліки. Для того, щоб амортизація стала дієвим фінансовим ресурсом, наголошує дослідниця, повинна бути проведена дієва амортизаційна реформа на рівні держави [32, С.2-4].

А	В
<b>Любар О.О.</b>	Оксана Олександрівна Любар в своїй статті розглядає амортизацію в першу чергу в контексті бухгалтерського обліку підприємства. Чіткої позиції дослідниця не висловлює. Однак зазначає, що амортизація цілком може розглядатися і як елемент витрат підприємств, і як джерело інвестицій. Проте, спеціаліст радше схильна до трактування амортизації як інвестиційного джерела підприємства. Наголошує на тому, що підприємство повинно в своїй обліковій політиці чітко окреслювати те, як і яким чином підприємство буде розподіляти частину прибутку на інвестиційну діяльність, відштовхуючись від інформації про нараховану амортизацію [36, С.125-127].
<b>Мазуренко Н.В., Шалімов В.В.</b>	У перших абзацах своєї статті дослідники зазначають, що амортизація та амортизаційна політика підприємства – це в першу чергу дії, які направлені на оновлення фінансових ресурсів, джерело фінансування капітальних вкладень. В статті прямо сказано, що мета амортизаційної політики – це забезпечення таких фінансових умов, у контексті яких відбуватиметься стабільне відтворювання необоротних активів підприємства [37, С.14-18].
<b>Ображей Ю.К., Мельниченко І.В.</b>	Фахівці у своєму критичному аналізі зазначають, що економічна складова амортизації може розглядатися в площині: по-перше, як-то, процес заміщення, відтворення зношеності необоротних активів, тобто як джерело для капітальних інвестицій, по-друге, як елемент витрат, який необхідний для формування виробничої собівартості готової продукції, однак в цьому випадку нівелюється економічна, тобто інвестиційна складова амортизаційних відрахувань (нарахувань) [45, С.64-65].
<b>Петленко Ю.В., Грабенко О.В.</b>	Вже сама назва статті дослідників дає відповідь на те, яка в авторів позиція стосовно амортизаційної політики – «Амортизаційна політика та її вплив на інвестиційні процеси в Україні». Фахівці зазначають, що амортизаційна політика на мікро та макрорівні повинна формуватися з урахуванням її фундаментальної функції – фінансування відтворювальних процесів та бути джерелом інвестиції. До того ж, автори зазначають, що амортизація в податковому контексті повинна перейти від стримуючого чинника до інвестиційного регулятора [50, С.197-200]
<b>Приймак Н.С.</b>	Дослідниця докладно в свої розвідці дослідила та проаналізувала існуючі концепції та трактування терміну «амортизація». Також в статті була зафіксована основна думка та суб'єктивне розуміння авторки сутності амортизації, а саме: амортизація – відшкодування раніше вкладених коштів у засоби праці, а також амортизація – це спосіб акумуляції грошових коштів, який забезпечує, дає можливість компенсувати фізичний і моральний знос засобів праці. До того ж, напевно, позиція дослідниці пересікається з думкою Мазуренко Н.В. і Шалімова В.В. в тому, що амортизація характеризується як джерело самофінансування підприємства [56, С.194-201]

А	В
<b>Радєва О.Г</b>	Ольга Георгіївна Радєва підкреслює основні засоби, необоротні активи – це базис багатства, капіталу держави та підприємства. Дослідниця зазначає що окрім фіскальної функції, яку виконує амортизація, в ідеалі амортизаційні нарахування повинні бути джерелом внутрішнього фінансування відновлення [58, С.70-73]
<b>Скрипник М.І., Похілюк Н.П.</b>	Фахівці в своїй праці докладно розглянули різні варіанти тлумачення суті та смислу амортизації та амортизаційної політики. Виділяють амортизацію, як окремий амортизаційний фонд, який підприємство формує для відтворення основних фондів, ба більше, амортизаційні нарахування описуються терміном «амортизаційний капітал». Дослідники погоджується з цією точкою зору і відзначають, що амортизаційна політика повинна розглядатися як процес визначення підходів і способів ефективного використання і відновлення необоротних активів [63, С.298-300].
<b>Трачова Д.М,</b>	У своїй статті дослідниця наголошує на тому, що амортизація та амортизаційна політика підприємства – це багатоаспектне явище, яке в першу чергу балансує та перетинається на економічному та обліковому рівнях. Фахівець підкреслила, що амортизаційна політика діє на рівні обліку, аналітики та контролю, а кінцева мета – це безумовно відтворення раніше вкладених фінансових ресурсів і джерело для інвестиційної діяльності [69, С.91-95].
<b>Ентоні Р., Різ Дж.</b>	Перехід до розгляду зарубіжних точок зору на феномени «амортизації» та «зносу», починається з аналізу роботи двох американських спеціалістів – Роберта Ентоні і Джона Різа. По-перше, фахівці зазначають, покликаючись на витримку із Бюлетеня №43 Американського інституту дипломованих бухгалтерів-експертів, що нарахований знос – це процедура розподілу, а не оцінки. Ба більше, списання зносу – це систематичний розподіл початкової вартості активу на періоди, у яких підприємство отримала економічну вигоду (прибуток) від використання цього активу. Дослідники розглядають амортизацію (знос) як елемент витрат підприємства, оскільки протягом експлуатації довгострокового активу відбувається втрата його потенціалу отримувати економічні вигоди. Відповідно амортизація повинна бути «підв'язана» під доходи, які компенсують понесені підприємством витрат внаслідок зносу необоротних активів [81, С.124-134].
<b>Хендріксен Е.С., Ван Бреда М. Ф.</b>	Елдон Хендріксен та Майкл Ван Бреда зазначають, що термін амортизація – це досить складний і заплутаний термін, оскільки не існує чіткої дефініції, ба більше, в ньому містяться численні смисли та сенсі, які в кінцевому результаті не можуть бути обмежені конкретними рамками або кордонами. Фахівці досить докладно проаналізували та дослідили ті концепції амортизації (amortization, depreciation), які побутували та були присутні в їх час. В кінцевому результаті вони зазначають, що амортизація – це не що інше (з бухгалтерської точки зору), як розподіл витрат або вартості активу на увесь строк його служби [74, С.329-333].

А	В
Нідлз Б., Андерсон Х., Колдуел Д.	Позиція Белверда Нідлза, Генрі Андерсона і Джеймса Колдуела цілком тотожна позиції Роберта Ентоні та Джона Різа. Фахівці наголошують, що довгострокові матеріальні активи мають строк корисного використання, а він обмежений. Тому вартість цих активів повинна розподілятися на витрати підприємства, які згодом повинні бути компенсовані в складі доходів (виручки) підприємства [41, С.200-202].

*\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження на підставі аналізу літературних джерел*

#### 2.4. Опис і застосування інформаційних технологій обліку амортизації

В програмі 1С присутня спеціальна функція – Довідник. Мета цієї функції – створення і зберігання інформації, яка буде використане протягом роботи в інших файлах 1С, як-от, звітах. Відповідно вся ця інформація, яка зберігається в Довіднику – нормативно-довідкова. До того ж, така автоматизація значно спрощує процес обліку, оскільки, якщо той або інший об'єкт був відображений у програмі, то подібні об'єкти будуть фіксуватися аналогічним чином, за подібним шаблоном.

У довіднику Основні засоби (Меню → Довідники → ОЗ і НМА → Основні засоби) міститься і зберігається інформація про основні засоби, зокрема: найменування об'єктів ОЗ, створенні групи об'єктів (будівлі, машини тощо), будь-які інші відомості стосовно об'єкта ОЗ.

Щоб в Довіднику створити окрему групу об'єктів ОЗ, які по своїй суті належать до одного виду, але відрізняються лише інвентарним номером, то для цього існує спеціальна опція – Групове створення ОЗ форми списку довідника. У цій формі потрібно вказати: саму, власне групу; код, з якого починається нумерація та ідентифікація об'єктів ОЗ, що зараховуються до групи; кількість об'єктів; і назва самого Довідника. Приклад наведено на рис. 2.4.1.

**Форма групового створення**

**Параметри групового створення елементів довідника**

Додавати в групу:

Присвоювати коди з:  по:

Кількість елементів:

**Основні відомості про об'єкти основних засобів**

Найменування:

Повне найменування:

Виробник:

Рис. 2.4.1. Групування об'єктів основних засобів

Щоб швидко заповнити інформацію по однотипним, подібними між собою об'єктами основних засобів, потрібно скористатися сервісом заповнення за найменуваннями (опція Заповнити у командній панелі). Якщо в табличній частині вибрано один об'єкт із групи, то вся таблична частина буде заповнена усіма об'єктами, які мають аналогічне до виділеного об'єкта найменування, назву.

Для аналізу цієї інформації і друку паперових форм призначені такі документи:

- ✓ Інвентарна картка ОЗ (меню ОЗ і НМА → Звіти → Інвентарна картка ОЗ)
- ✓ Відомість амортизації ОЗ (меню ОЗ і НМА → Звіти → Відомість амортизації ОЗ).

Стосовно надходження, устаткування, оприбуткування об'єктів ОЗ.

По-перше, спочатку реєструється документ Надходження товарів і послуг (меню ОЗ і НМА → Надходження основних засобів → Надходження устаткування). Устаткування, яке потребує монтажу, настройку устаткування реєструють на субрахунку 1522 Виготовлення і модернізація основних засобів або 1532 Виготовлення і модернізація інших необоротних матеріальних активів. Для устаткування, яке потребує монтажу, присутній окремий Довідник Об'єкт будівництва. Цей довідник також використовується для обліку об'єктів капітального будівництва на рахунку 151. Віднесення витрат здійснюється на підставі документів Надходження товарів і послуг, Вимога-накладна тощо.

Вартість устаткування переноситься на об'єкт будівництва. Для цього є документ Передача устаткування в монтаж (меню ОЗ і НМА – Надходження основних засобів – Передача устаткування в монтаж). Як це виглядає в програмі показано на рис. 2.4.2.

Провести та закрити    Записати    Провести    Др Кт    Форма М-15а    Ще

Номер: ДО000000001    від: 12.01.2019 17:35:21    Організація: ПрАТ "Обухівський молочний завод"

Склад: Головний склад    Рахунок: 1522

Об'єкт будівництва: Цех 1    Стаття витрат: Монтаж устаткування

**Устаткування**

Додати    Підбір

N	Номенклатура	Кількість	Од.	К	Рахунок	Податкове призначення
1	Промисловий блендер (змішувач)	1,00	шт	..	1521	Опод. ПДВ

Рис. 2.4.2. Передача устаткування в монтаж

В табличну частину документа вноситься інформація про номенклатуру, що передається у монтаж. В кінцевому результаті вартість номенклатури буде додана до вартості об'єкта будівництва, що зазначається у шапці документа.

Аналітичний облік відбувається в розрізі номенклатурних позицій (з паралельним використанням довідника Номенклатура; номенклатурні позиції устаткування доцільно обліковувати окремо в Устаткування цього довідника). Ба більше, аналітичний облік

ведеться за місцями зберігання (довідник Склади «місця зберігання») і партіями отриманого устаткування.

Якщо під час придбання нараховується податковий кредит, то відбувається фіксація податкової накладної постачальника шляхом документа Реєстрація вхідного податкового документа. В ньому встановлюється прапор Поставка ОФ. Установка прапорця потрібна, щоб заповнити Декларацію з ПДВ, Додатку 5, показника поставки основних фондів.

В свою чергу прийняття устаткування або об'єкта до обліку в якості основного засобу, то для цього використовується документ Введення в експлуатацію ОЗ (меню ОЗ і НМА → Надходження основних засобів → Введення в експлуатацію). Одним документом може бути зафіксовано прийняття до обліку кількох подібних об'єктів основних засобів, як представлено в наступному рис. 2.4.3.

🏠 ⬅️ ➡️ ☆ Введення в експлуатацію ОЗ ДО000000001 від 12.01.2019 18:

Провести та закрити    Записати    Провести    Дт Кт    Створити на підставі    Щ

Номер: ДО000000001    від: 12.01.2019 18:10:56    Вид операції: Устаткування

Подія ОЗ: Введення в експлуатацію    Організація: ПрАТ "Обухівський молочний завод"

Основні засоби    Облікові дані    Додатково    Комісія

Устаткування: Промисловий блендер (змішувач)

Склад: Головний склад

Підрозділ: Виробництво

Рахунок інвестицій: 1521

Податкове призначення устаткування (ПДВ): Опод. ПДВ

**Основні засоби**

Додати    Заповнити    Підбір

N	Код	Основний засіб	Інвентарний
1	00014	Промисловий блендер (змішувач) (00014)	00014
2	00015	Промисловий блендер (змішувач) (00015)	00015
3	00016	Промисловий блендер (змішувач) (00016)	00016
4	00017	Промисловий блендер (змішувач) (00017)	00017
5	00018	Промисловий блендер (змішувач) (00018)	00018

Рис. 2.4.3. Введення в експлуатацію об'єкта (-ів) основного засобу

Оприбуткування об'єкта основного засобу (введення в експлуатацію) може бути досягнене кількома шляхами:

Перший шлях – не потребує монтажу. Для оформлення такого виду операції в документі Введення в експлуатацію вибирається вид операції Устаткування. Вартість устаткування вираховується протягом списання. Вартість кожного основного засобу відповідатиме вартості одного елемента устаткування згідно партії, яка списується. Операція цілком може бути проведена за всіма видами обліку.

Другий шлях – прийняття об'єкту, вартість якого формувалася з витрат, які призначалися для об'єкта будівництва. Вартість, що списується, безпосередньо фіксується. Щоб автоматично розрахувати параметр відповідно до наявних залишків, то потрібно скористатися «Розрахувати суми». Вартість кожного об'єкта основного засобу визначається як частка ділення загальної суми вартості на кількість введених в експлуатацію об'єктів.

Важливо надати повну характеристику та наповнити докладною інформацією стосовно об'єкту основного засобу, як-то:

- ✓ Інвентарний номер (закладка Основні засоби);
- ✓ Амортизація (прапор Нарахування амортизації в Облікових даних);
- ✓ Спосіб нарахування амортизації (через Облікові дані);
- ✓ Рахунок обліку вартості ОЗ, а також рахунок обліку амортизації (через Облікові дані).

Ці параметри встановлюються протягом введення в облік об'єкта основного засобу і не може кардинально змінюватися протягом експлуатації об'єкта в господарській діяльності підприємства.

Стосовно податкового обліку, то потрібно обов'язково зазначите податкове призначення об'єкту ОЗ:

- ✓ Чи використовується ОЗ в оподатковуваних чи неоподатковуваних ПДВ операціях;
- ✓ Чи є ОЗ виробничим і об'єкт використовується в господарській діяльності.

Крім того, зазначається податкова група ОЗ.

В момент прийняття, устаткування об'єкту основного засобу вказуються також інші характеристики, як-от, параметри нарахування амортизації, яким чином будуть погашатися витрати з амортизації, матеріально-відповідальна особа, підрозділ, цех і т. д. Протягом обліку та обробки необоротного активу ці та всі інші параметри або інформація цілком може змінюватися. Одним із прикладів ситуації, коли відбувається зміна параметрів основного засобу – це переміщення необоротного активу. Для відображення цієї події використовують документ Переміщення ОЗ (меню ОЗ і НМА → Облік основних засобів → Переміщення ОЗ). Приклад відображення цієї події в 1С показано на рис.2.4.4.:

N	Інвентарний номер	Основний засіб
1	00026	Промисловий блендер (змішувач) (00026)

Рис. 2.4.4. Переміщення об'єкта основного засобу

Стосовно амортизації. Як зазначалося, відповідно до П(С)БО нарахування амортизації починається з наступного місяця після того, з якого об'єкт основного засобу готовий для експлуатації. Тобто, якщо об'єкт готовий, чи-то, придатний для використання в червні, то його амортизація починається в липні.

Зміна ознаки нарахування амортизації може бути зроблена наступним чином:

- ✓ Введення в експлуатацію;
- ✓ Зміна стану основного засобу – встановлення ознаки нарахування амортизації, якщо відбулася модернізація, вивід із консервації.
- ✓ Списання об'єкта, підготовка до передачі, передача – тут також відбувається зняття індикатора нарахування амортизації.

Важливо зазначити той спосіб, яким чином відбувається віднесення амортизаційних відрахувань на витрати підприємства. Це може бути зроблено або включенням однієї аналітики витрат, на яку зараховується амортизація об'єкта, або кілька аналітик, між якими відбувається розподілення амортизації.

Прийом, за допомогою якого буде відбуватися віднесення витрат з амортизації, встановлюється в момент введення об'єкта в експлуатацію. В свою чергу зміна параметрів амортизації відбувається за таким алгоритмом: журнал документів ОЗ і НМА → Амортизація ОЗ → Параметри амортизації).

Підприємство ПрАТ «Обухівський молочний завод» амортизує основні засоби прямолінійним способом. Для того, щоб коректним чином відбувалося розрахування амортизації повинен бути заданий строк корисного використання. У Товариства встановлені ідентичні строки корисної експлуатації, як і в податковому обліку (в обліковій політиці підприємства зазначено, що строки використання ідентичні тим, які запропоновані в Податковому кодексі України).

Якщо на час модернізації припиняється нарахування амортизації ОЗ, в документі повинен бути встановлений прапорець Впливає на нарахування амортизації і знятий прапорець Нараховувати амортизацію.

Окрема ситуація – це ремонт або модернізація об'єкту основного засобу. Спочатку вводиться документ Зміна стану ОЗ (журнал документів ОЗ і НМА → Амортизація ОЗ → Параметри амортизації ОЗ). Цей документ лише нараховує витрати, але не змінює вартість об'єкта основного засобу, а засвідчує факт виконаних робіт.

Витрати на модернізацію (капітальний ремонт) ОЗ відображаються на субрахунках 1522 Виготовлення і модернізація основних засобів, 1532 Виготовлення та модернізація інших необоротних матеріальних активів у розрізі окремого об'єкта будівництва. Як правило, один об'єкт будівництва використовується як аналітика витрат на поліпшення одного ОЗ або групи однотипних ОЗ.

Витрати на поточний ремонт реєструються на рахунку 235 Обслуговування і ремонт необоротних активів, також у розрізі об'єктів будівництва. Реєстрація витрат здійснюється тими самими документами, що і для витрат на модернізацію.

Те, яким чином в програмі 1С відображається зміна стану та модернізація об'єкта основного засобу представлено на рис. 2.4.5. та 2.4.6. відповідно:

**Зміна стану ОЗ ДО000000001 від 18.01.2015 18:16:46**

Провести та закрити
Записати
Провести
Dr Kr
📄

Номер:  від: 
📅
 Організація:

Подія ОЗ: 
▼
 Впливає на нарахування амортизації
   
 Нарховувати амортизацію

**Основні засоби**

Додати
Заповнити ▼
Підбір

N	Інвентарний номер	Основний засіб
1	00065	Промисловий блендер (змішувач)

Рис. 2.4.5. Зміна стану об'єкта основного засобу

Завершення модернізації (ремонту) необоротного активу зазначається в документі Модернізація та ремонт ОЗ (меню ОЗ і НМА → Облік основних засобів → Модернізація та ремонт ОЗ). Цей документ фіксує як модернізацію (капітальні інвестиції), так і поточний ремонт.

**Модернізація та ремонт ОЗ ДО000000001 від 31.01.2019 23:30:0**

Провести та закрити
Записати
Провести
Dr Kr
📄
Створити на підставі ▼
Ще

Номер:  від: 
📅
 Організація:

Об'єкт будівництва: 
▼
📄
 Вид поліпшення:

Подія: 
▼
📄
 При автозаповненні не змінювати амортизовану вартість

Основні засоби Додатково

Рахунок об'єкта будівництва: 
▼
📄
 Загальна сума: 
📄
 грн
 Розрахувати

Додати
Заповнити ▼
Підбір
Ще

N	Основний засіб	Сума поліпшень	Вартість для обч. аморти. (...)	Строк використання для обч. аморти. (...)
	Інвентарний номер		Вартість для обч. аморти. (ПО)	Строк використання для обч. аморти. (ПО)
1	Промисловий блендер	37 919,88	38 969,88	
	00065		38 969,88	

Рис. 2.4.6. Модернізація та ремонт об'єкту основного засобу

Вгорі документа в полі Об'єкт будівництва зазначається сам власне об'єкт будівництва, на якому накопичена сума витрат з поліпшення. У верхній, табличній частині документа на закладці Основні засоби зазначається перелік модернізованих (відремонтованих) основних засобів.

Відображається накопичена сума витрат на модернізацію. Сума може бути заповнена автоматично при натисканні кнопки Розрахувати суми. Сума розподіляється між конкретними ОЗ. До того ж, вона може бути розподілена автоматично при натисканні кнопки Заповнити – Для списку ОЗ.

Під час модернізації можуть бути змінені параметри обліку основних засобів, наприклад, збільшений строк експлуатації основного засобу. Під час модернізації встановлюються нові параметри для розрахунку амортизації.

## 2.5 Елементи стратегічного обліку амортизації

Мета, яка є фундаментом і достатньою підставою управлінського (і стратегічного обліку) – це комплексна аналітика. В жодному разі не ігноруються інші функції управлінського обліку в господарській діяльності підприємства, але запорука прийняття коректних і ефективних управлінських рішень – це аналіз, який дає можливість зрозуміти суть існуючих на той або інший момент часу специфічних обставин. Покликаючись на дослідження Сергія Голова можна зазначити, що підприємництво, господарювання складається з трьох елементів діяльності: інвестиційної, операційної та фінансової. Відповідно управлінський облік дає можливість управлінському персоналу реалізовувати свою специфічну і дуже важливу функцію – це гармонізація та узгодження між собою тих трьох напрямів діяльності підприємства, які були згадані вище [голов. С.8].

В свою чергу процес прийняття управлінських рішень, покликаючись на запропоновану Павлом Іванютою та Зоєю Левченко схему [С.41], представлено на рис. 2.5.1.:



Рис. 2.5.1. Схема розробки та прийняття управлінських рішень

Перед тим, як безпосередньо перейти до опису та характеристики стратегічного-управлінського обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод», потрібно наголосити, особливо підкреслити декілька важливих моментів. По-перше, амортизація в контексті стратегічного-управлінського обліку (та й загалом з бухгалтерської точки зору) – це витрати підприємства. Фактично всі наявні протягом 2019-го р. в підприємства об'єкти основних засобів – це основні засоби, які приймають безпосередню участь в створенні готової продукції. Тому всі основні засоби ПрАТ «Обухівського молочного заводу» – виробничі. Відповідно амортизаційні відрахування або витрати по амортизації згодом склали собівартість виробленої протягом фінансового року продукції.

У 16 стандарті П(С)БО «Витрати» містяться такі терміни як:

елемент витрат – це сукупність економічно однорідних витрат.

Прямі витрати – це витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

Об'єкт витрат – це продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Виділяють такі витрат як: операційні (поточні), фінансові, інвестиційні.

Операційні витрати безпосередньо пов'язані з господарською, основною діяльністю підприємства, яка пов'язана з виробництвом готової продукції. Операційні витрати складаються з таких сталих економічних елементів як: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати. Більш детально групування виглядає наступним чином:

- ✓ Матеріальні витрати – це витрати на сировину і матеріали, комплектуючі вироби та напівфабрикати, роботи та послуги виробничого характеру, природна сировина, паливо та енергія тощо.
- ✓ Витрати на оплату праці – це основна або додаткова заробітна плата працівників, інші заохочувальні або компенсаційні виплати.
- ✓ Відрахування на соціальні заходи – це збір на обов'язкове державне пенсійне страхування або в фонд соціальне страхування (включно з медичним), збір на обов'язкове соціальне страхування у випадку безробіття.
- ✓ Амортизація (накопичений знос) основних засобів та нематеріальних активів – це витрати на амортизацію (знос) виробничого обладнання, витрати на створення виробничого обладнання, витрати на модернізацію або ремонт необоротних активів, які забезпечують отримання економічних вигід (як-от, якщо актив став більш продуктивним) від експлуатації необоротного активу.
- ✓ Інші витрати – це витрати, які пов'язані з управлінням виробництвом, перевезення працівників, страхування майна, втрати на реалізацію продукції тощо [77, С.19-25].

Основні бухгалтерські (управлінські) документи, у яких зазначена інформація стосовно нарахованої протягом місяця, кварталу, фінансового року, амортизації – це Відомість нарахування (розрахунок) амортизації ф.ОЗ-16. На підприємстві також є Розрахунок по нарахованій амортизації ф. ОЗ-5 і Відомість нарахованої амортизації ОЗ-7. Приклад цих документів наведено в Додатку

*Форма №ОЗ-14. Розрахунок амортизації підприємства.* (Додаток Е) Ця форма є фундаментальним, базисним документом, у якому управлінський склад підприємства

проводить розрахунок і, власне, подальше нарахування амортизації (зносу) на вартість об'єктів необоротних матеріальних активів, які перебувають у власності підприємства. Розрахунок амортизації (зносу) в цій формі відбувається роздільно, тобто окремо по кожному об'єкту основного засобу, ба більше, відповідно до локалізації необоротного активу в цехах, відділах і інших структурних місцях, тобто там, де актив безпосередньо використовується в господарській діяльності підприємства. Кінцева мета цієї форми полягає в тому, що результати розрахунки згодом відносяться на конкретний рахунок витрат (в залежності від того, де використовується об'єкт основного засобу). Бухгалтерське проведення виглядає таким чином (підприємство використовує рахунки 8 і 9-го класу):

Д-т 8312 «Амортизація»

К-т 1312 «Знос»

Д-т 231 «Виробництво»

К-т 8312 «Амортизація»

Форма має три структурні частини: «А», «Б», «У».

В першій частині – «А» – зазначається, чи-то, показується сума нарахування (розрахунок) амортизації (зносу) на амортизовану вартість об'єкта основного засобу.

В свою чергу друга частина – «Б» – призначений для того, щоб зафіксувати інформацію стосовно тих необоротних активів, які вибули протягом року, а тому в графі 8-10 в дужках (тобто негативне значення) відображаються суми списаної амортизації об'єкту, що вибув.

В третій частині – «У» – фіксується вся сума амортизації (зносу), яка була нарахована стосовно наявних необоротних активів, активів, що надійшли та вибули протягом звітного року. Відповідно формується згорнута сума по всіх активах.

У наступному фінансовому році Товариство до переліку амортизованих об'єктів додає ті, які надійшли та були введенні в експлуатацію, а також вилучає ті необоротні активи, які з тих або інших причин вибули з Балансу підприємства.

На підставі форми №ОЗ-14 відбувається заповнення *Відомості нарахування амортизації*. Документ заповнюється наступним чином: по-перше, зазначається за який час нараховується амортизація – за квартал, фінансовий рік або місяць; по-друге, вписуються необоротні активи з паралельною фіксацією субрахунку, інвентарного номеру та найменування. Потім в колонках п'ять, шість та сім заповнюється інформація про первісну (або переоцінену) вартість активу, його ліквідаційна вартість та, власне вартість для нарахування амортизації (первинна за мінусом ліквідаційної). В наступній колонці – восьмій – вказується термін корисної експлуатації та нормативна річна сума амортизації відповідно. Наступний блок безпосередньо присвячений нарахуванню суми амортизації: дев'ята колонка – це нормативна річна сума амортизації; в десятій колонці відображається сальдо нарахованої амортизації на початок періоду (кварталу, року); в одинадцятій колонці зазначається місячна сума амортизації (тобто сума річного нормативу поділена на 12); в дванадцятій колонці записується кількість місяців, протягом яких використовувався необоротний актив, а в тринадцятій колонці відбувається, власне сам розрахунок амортизації: місячна норма амортизації помножена на кількість місяців,

протягом яких відбувалася експлуатація довгострокового активу. Остання колонка – це сума нарахованої амортизації на кінець звітного періоду.

### **Висновки та конкретні пропозиції по удосконаленню бухгалтерського обліку амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

ПрАТ «Обухівський молочний завод» веде бухгалтерський облік амортизації на рахунку 13 "Знос необоротних активів" Товариство відображає деталізовану бухгалтерську інформацію про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації. Класичне бухгалтерське проведення наступним чином:

Д-т 231 «Виробництво»

К-т 831 «Амортизація»

Підприємство виконує всі вимоги, які зазначені в Наказі Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. №352, який набув чинності і був введений в дію 1 січня 1996 року. Основними обліковими документами, якими послуговується підприємство у фіксації та відображенні нарахованої амортизації – це типова форма ОЗ-16 «Розрахунок амортизації», а також відомість нарахування амортизації. У цій формі відбувається аналітичний облік інформація якого потрапляє в типову форму ОЗ-8 «Картка обліку руху основних коштів», а потім дані переходять в синтетичний облік і в фінансову звітність.

Різниця між МСБО та П(С)БО стосовно обліку амортизації, амортизаційних нарахувань досить суттєва. Згідно П(С)БО нарахування амортизації необоротного активу починається з наступного місяця, коли актив став придатним для експлуатації та отримання економічних вигід від нього. Тобто, якщо довгостроковий матеріальний актив став готовий для використання в червні, то його амортизація починається в липні. Кардинально інша ситуація в МСБО. Відчувається інший підхід і розуміння економічного явища. МСБО виключає можливість не нараховувати амортизації. Протягом модернізації, консервації, ремонту об'єкта основного засобу не зупиняється нарахування амортизації, до того ж, амортизація необоротного активу починається з того самого моменту, коли він був придбаний підприємством і він є придатним для експлуатації. Така позиція пов'язана з тим, що необоротні активи досить чутливо відчують вплив часу, а тому в ті моменти, коли об'єкт не використовується, то це не означає, що він втрачає свої економічні вигоди.

Стосовно підходів різноманітних спеціалістів і фахівців до явища амортизації, які можна виділити протягом аналізу наукової літератури, літературних джерел. Зарубіжні фахівці, які були прочитані, розглядають амортизацію як витрати, які повинні нараховуватися підприємством фактично тоді, коли вони були понесені. Думка вітчизняних спеціалістів також надзвичайно сильно різниться. Досить багато фахівців вважають, що амортизація на амортизаційні відрахуванні повинні бути суттєвим джерелом для інвестиційної діяльності підприємства. Інші дослідники вважають, що амортизаційні відрахування повинні буди фінансовим джерелом для відтворення необоротних активів, тобто ті витрати, які були понесені внаслідок експлуатації активів, повинні бути компенсовані за рахунок амортизації.

## РОЗДІЛ 3. ТЕХНІКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПрАТ «ОБУХІВСЬКИЙ МОЛОЧНИЙ ЗАВОД» ЗА 2018-2019 рр.

### 3.1. Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Аналітика – це запорука того, що отримана користувачами та особами, що несуть безпосередню відповідальність, інформація, яка стосується господарської діяльності підприємства, буде якісною, достовірною, об'єктивною та корисною. Інформація бухгалтерського обліку без попереднього оброблення не може розглядатися як достатня підстава для прийняття управлінських рішень, які будуть прямо відбиватися на загальному стані та функціонуванні суб'єкта господарювання. Бухгалтерська інформація повинна пройти через конкретні етапи, протягом яких вона проаналізована та комплексно досліджена. Лише після цього інформації буде притаманна якість та завершена форма.

Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод» включає в себе наступне:

- ✓ Комплексне планування аналітичної роботи, аналітичних процедур, їх окремих етапів і послідовності.
- ✓ Побудова засад, підходів, способів і загальної методології проведення аналізу.
- ✓ Всі необхідні кроки для того, щоб забезпечити процес аналітичної роботи з матеріальної точки зору, науково-методичної, кадрового забезпечення тощо.
- ✓ Керівництво та управлінський склад, який відповідальний за організацію, проведення та узагальнення результатів проведеного аналізу.
- ✓ Прийом і затвердження проробленої роботи, синтез загальних висновків, кінцеве оформлення отриманих результатів аналізу (-ів).
- ✓ Представлення результатів аналізу представникам вищого керівництва (Наглядовій раді, основним акціонерним власникам тощо), з паралельним поясненням і інтерпретацією отриманих результатів.
- ✓ Останній етап – це впровадження отриманих результатів аналізу в життя, намагання виправити або покращити загальну господарську ситуацію на підставі виявлених протягом аналізу тих або інших економічних явищ, крім того, контроль за реалізацією тих висновків і сформованих заходів, які розраховані на покращення економічного стану підприємства.

Аналіз оформлюється в звіти, висновки, різноманітні доповіді, а також в безтекстовий вигляд, тобто у вигляді таблиць, графіків, діаграм, гістограм для того, щоб безпосередньо унаочнити результати аналізу та надати їм простої, зрозумілої кінцевої форми. Бухгалтерський склад ПрАТ «Обухівський молочний завод» виконує функцію аналітики та аналітичні процедури стосовно фінансової (бухгалтерської) інформації. Організація аналітичної роботи та її етапи представлено на рис. 3.1.1.:

#### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 3. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019 рр.	Номер сторінки
Здобувач	Андрезв В.А.		30.12.20		
Науковий керівник	Чернелевський Л.М		11.01.21		
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		52

## ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНОЇ РОБОТИ

<b><i>Підготовчий етап</i></b>	<p>Розробка плану проведення аналітичної роботи</p> <p>Визначення об'єктів та мети аналізу</p> <p>Визначення аналітичної інформації</p> <p>Вибір методики аналізу та обробки даних інформації</p> <p>Визначення форм аналітичних таблиць</p> <p>Вибір виконавців роботи та розподіл функцій між ними</p> <p>Вибір програмного забезпечення бази даних</p> <p>Встановлення результативних показників та їх оцінка</p>
<b><i>Виконавчий етап</i></b>	<p>Накопичення необхідної інформації для забезпечення повноти аналізу</p> <p>Перевірка правильності даних</p> <p>Опрацювання інформації та проведення розрахунків</p> <p>Виявлення відхилень виконання плану, нормативів, технологічних завдань від заданих рівнів</p> <p>Виявлення причин відхилень їх винуватців та впливу на відхилення різних факторів</p> <p>Виявлення невикористаних резервів</p> <p>Оцінка діяльності об'єкта на поточний і перспективний періоди</p>
<b><i>Підсумковий етап</i></b>	<p>Узагальнення і оформлення результатів аналізу</p> <p>Визначення конкретних заходів щодо ліквідації причин недоліків у роботі та використання резервів</p> <p>Визначення суми коштів необхідних на проведення заходів щодо використання резервів та джерел фінансування</p> <p>Підготовка проектів наказів, постанов за результатами аналізу</p> <p>Обговорення результатів аналізу</p> <p>Визначення термінів реалізації результатів аналізу та відповідальних за це осіб</p> <p>Забезпечення систематичного контролю за виконанням постанов і наказів за результатами аналізу</p>

Рис. 3.1.1. Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

В свою чергу алгоритм проведення загального економічного аналізу та побудови аналітичних процедур на підприємстві представлено в табл. 3.1.1.:

Таблиця 3.1.1

**Алгоритм проведення економічного аналізу на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

<b>Елемент аналізу</b>	<b>Виконавець</b>
Розробка загального виробничого плану виробництва та реалізації готової продукції (обсяг виробництва, встановлення стандартів і рівня якості готової продукції, ритмічність та оберти виробництва, розробка загальної інноваційної стратегії, оновлення та модернізації виробничої техніки та автоматизації, використання матеріальних і товарно-матеріальних цінностей протягом виробничого процесу, тривалість технологічного та виробничого циклів, комплексність продукції, а також рівень технічного, організаційного та управлінського рівня виробничого відділу.	Спеціалісти виробничого відділу, економіст бухгалтерії, який спеціалізується на аналізі виробництва підприємства
Ринок продукції та сировини	Маркетинговий відділ
Контроль та забезпечення виробництва матеріально технічною-складовою, контроль за виконанням затверджених планів виробництва, контроль за обсягами поставок, номенклатурою, терміном, якістю, загальним станом і способом збереження запасів підприємства.	Відділ постачання
Контроль за реалізацією договірних обов'язків і поставок, відсилок готової продукції підприємства споживачам, її якість, терміни, номенклатура тощо.	Відділ збуту
Аналіз та оцінка виробничого процесу, організації праці, виконання процедур, які підвищують рівень виробничого процесу, його забезпеченості ресурсами і трудовими кадрами (за категоріями і професіями), рівень продуктивності праці використання фондів – робочого часу, заробітної плати тощо.	Економічний відділ бухгалтерії, економіст
Досягнення наміченого рівня прибутковості, його подальше використання в господарській діяльності підприємства, аналіз фінансового стану, платоспроможності, контактування з банками та бюджетам	Економічний відділ бухгалтерії, економіст
Побудова плану аналітичних процедур, їх виконання, забезпечення аналітичних процедур, методологія аналізу тощо.	Економічний відділ бухгалтерії та головний бухгалтер
Контроль за рівнем якості та придатності виробничих машин та устаткування, якість та вартість ремонту, модернізації, рівень використання основних засобів у виробництві, рівень споживання енергоресурсів тощо.	Відділи механіка та енергетика

### **3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2018-2019 рр.**

Початковий етап аналітичної роботи – це загальний, техніко-економічний аналіз показників діяльності підприємства, який має місце бути протягом фінансового року. Головна мета техніко-економічного аналізу полягає в тому, щоб в загальних рисах з'ясувати рівень внутрішніх показників господарської діяльності суб'єкта господарювання, станом на місяць, квартал, півріччя та фінансовий рік. В основному техніко-економічний аналіз на ПрАТ «Обухівський молочний завод» виконують економісти та головний бухгалтер для того, щоб зрозуміти на якому рівні виконання знаходяться виробничі плани підприємства, наскільки результативним чином діє підприємства в той або інший момент часу, та й загалом побудувати загальне уявлення щодо поточного стану. Більш детально опишемо функції техніко-економічного аналізу на ПрАТ «Обухівський молочний завод»:

- ✓ **Оцінка.** Техніко-економічний аналіз має на меті зрозуміти, вбудувати загальне, точне уявлення економічного стану підприємства. Наскільки цей стан відповідає початковим параметрам і цілям, які були сформовані управлінським складом, і яким чином підприємство використовує ті можливості, які в неї на той або інший момент наявні.
- ✓ **Діагностика.** Аналіз має на меті зрозуміти причину-наслідок тих або інших економічних явищ, які присутні в господарській діяльності підприємства. До того ж, необхідно виміряти, визначити рівень впливу цих явищ, чи-то факторів на діяльність підприємства та зрозуміти те, які додаткові можливості має підприємство для того, щоб вести і тримати виробничий рівень на більш високому і ефективному рівні.
- ✓ **Пошук.** Ті особи, які відповідають за розробку та проведення техніко-економічного аналізу, формують загальну тактику і стратегію подальших дій, тобто займаються пошуками оптимальних варіантів дій і рішень, які виправлять або покращать загальний економічний стан, який був відображений в техніко-економічному аналізі.

Протягом проведення техніко-економічного аналізу, фахівці притримуються і намагаються реалізовувати в життя такі вимоги та принципи аналізу як:

- ✓ **Конкретність.** Цей принцип вимагає того, щоб протягом дослідження відбувався аналіз конкретних, насущних питань і проблем, які мають місце бути в економічному житті підприємства. До того є, аналіз повинен проводитися на конкретних інформаційних даних, які релевантні та репрезентативні.
- ✓ **Об'єктивність.** Аналіз повинен проводитися на підставі розробленої методології та з високим рівнем контролю, щоб кінцеві висновки були точними, а це в свою чергу значно підвищить корисність та точність отриманих висновків

Техніко-економічний аналіз господарської діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод» представлено в табл. 3.2.1.:

## Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Показник	Од. виміру	31.12.2018		31.12.2019		Абсолют. Відх.		Темп зміни, %	
<b>A</b>	<b>B</b>	<b>C</b>		<b>D</b>		<b>E</b>		<b>F</b>	
Чистий дохід від реалізації	Тис. грн	246 985		260 585		13 600		5,5	
Обсяг реалізації:	-	-		-		-		-	
<i>Масло</i>	т/ тис. грн	531	49 360	317	55 928	(214)	6 568	(40)	113
<i>Молоко</i>	т/ тис. грн	11 002	79 828	12 054	84 975	1 052	5 147,8	10	106
<i>Сир</i>	т/ тис. грн	320	15 347	302	22 167	(18)	6 820	(6)	144
<i>Сметана</i>	т/ тис. грн	805	29 711	765	32 967	(30)	3 256	(4)	111
<b>Всього</b>	т/ тис. грн	<b>12 658</b>	<b>174 246</b>	<b>13 438</b>	<b>196 037</b>	<b>780</b>	<b>21 791</b>	<b>6</b>	<b>112</b>
Чисельність ПВП	осіб	257		251		(6)		(2)	
Фонд оплати праці	Тис. грн	31 795		40 012		8 217		126	
Продуктивність	Грн. на ос.	961		1 038		77		108	
Середньорічна вартість ОЗ	Тис. грн	25 648		29 907		4 259		117	
Віддача основних засобів	-	10		9		(1)		(10)	
Власний капітал	-	64 531		78 091		13 560		121	
Собівартість продукції	Тис. грн	214 618		209 472		(5 146)		(2,4)	
Витрати на 1 грн. реалізованої продукції	грн	86,89		80,38		(6,51)		(7,5)	
Валовий прибуток від реалізації	Тис. грн	32 367		51 113		18 746		158	
Прибуток від операційної діяльності	Тис. грн	8 872		18 262		9 390		106	
Чистий прибуток	Тис. грн	7 329		14 813		7 484		202	
<i>Рентабельність продукції за валовим прибутком</i>	Коеф.	0,1508		0,2440		0,0932		162	
<i>Рентабельність продукції за чистим прибутком</i>	Коеф.	0,0341		0,0707		0,0366		207	

\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження

Протягом фінансового року підприємству вдалося отримати досить суттєву виручку – 260 млн. 585 тис. грн., що на 13 млн. 600 тис. грн. більше, аніж минулого фінансового року. За всією продукцією простежується збільшення рівня реалізації: масло – на 6 млн. 568 тис. грн., молоко – 5 млн. 147,8 тис. грн., сир – 6 млн. 820 тис. грн., сметана – 3 млн. 256 тис. гривень.

Середня чисельність працівників зменшилась на 6 осіб, але фонд оплати праці збільшився на 8 млн. 217 тис. грн. і загальна продуктивність на 77 грн. на 1 особу. Окрема увага приділена аналізу амортизації (зносу) та основних засобів в підрозділі 3.4., але вже зараз можна побіжно сказати, що фондівіддача основного фонду ПрАТ «Обухівський молочний завод» зменшився на 1.

Позитивне економічне явище, яке заслуговує на окрему увагу – це зменшення собівартості продукції на 5 млн. 146 тис. грн., відповідно витрати на 1 грн реалізованої продукції також зменшилися на 6,51 грн. Саме тому в підприємства протягом фінансового року простежується збільшення валового прибутку від реалізації на 18 млн. 746 тис. грн., що є прямим результатом зменшення собівартості готової продукції.

Крім того, підприємство отримало позитивне значення чистого фінансового результату – чистого прибутку – 14 млн. 813 тис. грн., що більше в порівнянні з минулим звітним періодом на 7 млн. 484 тис. гривень. Відштовхуючись від цього можна представити розрахунок і інтерпретацію стосовно рентабельності продукції підприємства.

*Коефіцієнт продукції за валовим прибутком* – це показник, який демонструє те, скільки на 1 грн. собівартості виробленої продукції припадає валового прибутку, а пошук цього коефіцієнта відбувається за формулою:

$$K_{p. \text{ за в. п. }} = \frac{ВП}{СРП} \quad (1.1)$$

де ВП – валовий прибуток від реалізації,

СРП – собівартість продукції

Рентабельність продукції ПрАТ «Обухівський молочний завод» за валовим прибутком складає 0,2440 або 24%.

Коефіцієнт рентабельності продукції за чистим прибутком – це цілком ідентичний коефіцієнт до попереднього, але вже тут мірилом виступає не валовий прибуток, а чистий. Розрахунок такий:

$$K_{p. \text{ за ч. п. }} = \frac{ЧП}{СРП} \quad (1.2)$$

Де ЧП – чистий прибуток,

СРП – собівартість продукції

Таким чином ми з'ясували, що на одну гривню виробленої готової продукції припадає 0,0707 або 7 грн. чистого прибутку. Граничне значення складає 1, проте в підприємства простежується тенденція до збільшення коефіцієнту, як-от, у порівнянні з минулим роком динаміка абсолютного відхилення складає 0,0366 та 207% темп змін.

### **3.3. Аналіз фінансового стану ПрАТ «Обухівський молочний завод» на 1 січня 2020р.**

На першому етапі відбувається дослідження динаміки та зміни структури власності протягом фінансового року. Також цей етап називають аналізом Балансу. На цьому етапі аналізують зміни підсумків балансу та окремих розділів, чи-то, статей; поточну платоспроможність та ліквідність підприємства. Цю процедуру називають: порівняльно-аналітичний баланс.

*Порівняльно-аналітичний баланс* – це масивна, зведена, аналітична таблиця, яка демонструє зміну структури, динаміки та структурної зміни динаміки активів і пасивів підприємства станом на початок і, відповідно, на кінець року.

У цьому аналітичному процесі використовуються:

*Горизонтальний аналіз* – коли відбувається порівняння кожної окремої статті балансу з паралельним розрахунком абсолютних і відносних величин. Також відбувається пошук відхилень та їх характеристика.

*Вертикальний аналіз* – це спосіб, за допомоги якого фахівець може зробити розрахунок відносних показників. Фундаментальний намір вертикального аналізу – це з'ясувати питому вагу окремою статті балансу в загальній валюті балансу. Крім того, вертикальний спосіб визначення відносних показників – це дієвий спосіб для того, щоб робити міжгосподарські порівняння.

Більше того, горизонтальний (динамічний) аналіз показує абсолютні зміни та темпи зростання (або зменшення) в розрізі кожної статті балансу, а вертикальний (структурний) аналіз – це спосіб для синтезу висновків стосовно автономності підприємства, оскільки він виявляє співвідношення власного капіталу та залучених позикових коштів.

Проте, порівняльно-аналітичний баланс дає можливість не лише знайти динамічні та структурні показники, але й з'ясувати суттєві структурні зміни шляхом порівняння структурної зміни кожної, окремо взятої статті балансу зі зміною загальної валюти балансу. Наведемо декілька показників позитивного порівняльно-аналітичного балансу:

- ✓ Збільшення валюти балансу станом на кінець звітного (фінансового року).
- ✓ Власний капітал демонструє суттєве зростання та розрив з кредитними коштами, яка є проявом маневреності та загальної стійкості. Тобто ключове – це те, щоб Власний капітал підприємства перевищував Залучений капітал.
- ✓ Тотожний приріст дебіторської та кредиторської заборгованості.
- ✓ Приріст високоліквідних активів (як-то, грошові кошти), який перевищував би приріст необоротних активів, на які підприємство вимушено залучати фінансові ресурси [77, С.301-302].

Порівняльно-аналітичний баланс ПрАТ «Обухівського молочного заводу» представлено в табл. 3.3.1.:

## Порівняльно-аналітичний баланс ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Код	Статті	На 31.12.2018		На 31.12.2019		Відхилення			Відхил. структур. змін
		Тис. грн	Частка, %	Тис. грн	Частка, %	Абсолютне, тис. грн	Структур и	Відносне	
А	В	С	Д	Е	Ф	Г	Н	І	Ж
<b>АКТИВ</b>									
	<b>Необоротні активи</b>								
1000	Нематеріальні активи	-	-	-	-	-	-	-	-
1001	первісна вартість	8	-	8	-	-	-	-	-
1002	накопичена амортизація	(8)	-	(8)	-	-	-	-	-
1005	Незавершені капітальні інвестиції	6 178	9%	507	1%	(5 671)	(8%)	8%	(33%)
1010	Основні засоби	25 648	36%	29 907	36%	4 259	(2%)	117%	25%
1011	первісна вартість	61 825	86%	71 359	80%	9 534	(6%)	115%	56%
1012	знос	(36 177)	(50%)	(41 452)	(46%)	(5 275)	(4%)	115%	(31%)
1015	Інвестиційна нерухомість	2	-	-	-	-	-	-	-
1016	первісна вартість	39	-	39	-	-	-	-	-
1017	знос	(37)	-	(39)	-	(2)	-	105%	-
1020	Довгострокові біологічні активи	-	-	-	-	-	-	-	-
1021	первісна вартість	-	-	-	-	-	-	-	-
1022	накопичена амортизація	-	-	-	-	-	-	-	-
	<i>Довгострокові фінансові інвестиції:</i>	-	-	-	-	-	-	-	-
1030	Які облік. за методом участі в капіталі інш. підпр.	-	-	-	-	-	-	-	-
1035	Інші фінансові інвестиції	260	-	260	-	-	-	-	-
1045	Відстрочені податкові активи	289	-	419	-	130	-	145%	1%

Продовження таблиці 3.3.1

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1050	Гудвіл	-	-	-	-	-	-	-	-
1060	Відстрочені аквізиційні витрати	-	-	-	-	-	-	-	-
1065	Залишок коштів у центр. страх. резерв. фондах	-	-	-	-	-	-	-	-
1090	Інші необоротні активи	15 060	21%	23 836	27%	8 776	6%	158%	51%
<b>1095</b>	<b>Усього за розділом I</b>	<b>47 437</b>	<b>66%</b>	<b>55 019</b>	<b>62%</b>	<b>7 582</b>	<b>(4%)</b>	<b>116%</b>	<b>45%</b>
	<b>Оборотні активи</b>								
1100	Запаси	14 661	20%	15 543	17%	882	(3%)	106%	5%
1101	Виробничі запаси	7 117	10%	10 843	12%	3 726	2%	152%	22%
1102	Незавершене виробництво	1	-	45	-	44	-	45%	-
1103	Готова продукція	7 224	10%	4 313	5%	(2 911)	(5%)	60%	(17%)
1104	Товари	319	-	342	-	23	-	107%	-
1110	Поточні біологічні активи	-	-	-	-	-	-	-	-
1115	Депозити перестраховання	-	-	-	-	-	-	-	-
1120	Векселі одержані	-	-	-	-	-	-	-	-
1125	Дебіт. заборг. за продукцію, товари, роб., послуги	2 132	3%	1 639	2%	(493)	(1%)	77%	(3%)
	<i>Дебіторська заборгованість за розрахунками:</i>								
1130	за виданими авансами	1 561	2%	4 771	5%	3 210	3%	306%	19%
1135	з бюджетом	59		-	-	-	-	-	-
1136	у тому числі з податку на прибуток	57		-	-	-	-	-	-
1140	Дебіт. заборг. за розрах. з нарахованих доходів	-	-	-	-	-	-	-	-
1145	Дебіт. заборг. за розрахунками із внутрішніх	145	-	225	-	80	-	155%	-

Продовження таблиці 3.3.1

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1155	Інша поточна дебіторська заборгованість	294	-	501	-	207	-	170%	1%
1160	Поточні фінансові інвестиції	-	-	-	-	-	-	-	-
1165	Гроші та їх еквіваленти	5 755	8%	11 217	12%	5 462	5%	195%	32%
1166	Готівка	326	-	190	-	(136)	-	58%	(1%)
1167	Рахунки в банках	5 429	7%	11 027	12%	5 598	5%	203%	33%
1170	Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-	-	-
1180	Частка перестрах. у страх. резервах у тому числі в:	-	-	-	-	-	-	-	-
1182	резервах збитків	-	-	-	-	-	-	-	-
1183	резервах незароб. премій	-	-	-	-	-	-	-	-
1184	інших страхових резервах	-	-	-	-	-	-	-	-
1190	Інші оборотні активи	65	-	203	-	138	-	312%	1%
<b>1195</b>	<b>Усього за розділом II</b>	<b>24 672</b>	<b>34%</b>	<b>34 099</b>	<b>38%</b>	<b>9427</b>	<b>4%</b>	<b>138%</b>	<b>55%</b>
1200	Необ. активи, утрим. для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-	-	-	-
<b>1300</b>	<b>Баланс</b>	<b>72 109</b>	<b>100,00</b>	<b>89 118</b>	<b>100,00</b>	<b>17 009</b>	<b>-</b>	<b>123%</b>	<b>100,00</b>
<b>ПАСИВ</b>									
	<b>Власний капітал</b>								
1400	Зареєстрований (пайовий) капітал	3 203	4%	3 203	4%	-	-	-	-
1401	Внески до незареєстрованого статут. капіталу	0	-	0	-	-	-	-	-
1405	Капітал у дооцінках	3 092	4%	3 092	3%	-	-	-	-
1410	Додатковий капітал	43 780	61%	49 797	56%	6 017	(5%)	114%	43%
1411	Емісійний дохід	0	-	0	-	-	-	-	-

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1412	Накопичені курсові різниці	0	-	0	-	-	-	-	-
1415	Резервний капітал	3 963	5%	4 329	5%	366	-	109%	2%
1420	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	10 186	14%	17 670	20%	7 484	6%	173%	44%
1425	Неоплачений капітал	(0)	-	(0)	-	-	-	-	-
1430	Вилучений капітал	(0)	-	(0)	-	-	-	-	-
1435	Інші резерви	0	-	0	-	-	-	-	-
<b>1495</b>	<b>Усього за розділом I</b>	<b>64 224</b>	<b>89%</b>	<b>78 091</b>	<b>88%</b>	<b>13 867</b>	<b>(1%)</b>	<b>122%</b>	<b>82%</b>
	<b>Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>								
1500	Відстрочені податкові зобов'язання	0	-	0	-	-	-	-	-
1505	Пенсійні зобов'язання	0	-	0	-	-	-	-	-
1510	Довгострокові кредити банків	0	-	0	-	-	-	-	-
1515	Інші довгострокові зобов'язання	0	-	0	-	-	-	-	-
1520	Довгострокові забезпечення	0	-	0	-	-	-	-	-
1521	Довгострокові забезпечення витрат персоналу	0	-	0	-	-	-	-	-
1525	Цільове фінансування	0	-	0	-	-	-	-	-
1530	Страхові резерви у тому числі:	0	-	0	-	-	-	-	-
1531	резерв довгострокових зобов'язань	0	-	0	-	-	-	-	-
1532	резерв збитків або резерв належних виплат	0	-	0	-	-	-	-	-
1533	резерв незароблених премій	0	-	0	-	-	-	-	-
1534	інші страхові резерви	0	-	0	-	-	-	-	-
1535	Інвестиційні контракти	0	-	0	-	-	-	-	-

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1540	Призовий фонд	0	-	0	-	-	-	-	-
1545	Резерв на виплати джек-поту	0	-	0	-	-	-	-	-
<b>1595</b>	<b>Усього за розділом II</b>	<b>0</b>	<b>-</b>	<b>0</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
	<b>Поточні зобов'язання і забезпечення</b>								
1600	Короткострокові кредити банків	0	-	0	-	-	-	-	-
1605	Векселі видані	0	-	0	-	-	-	-	-
	Поточна кредиторська заборгованість за:								
1610	довгостроковими зобов'язаннями	0	-	0	-	-	-	-	-
1615	товари, роботи, послуг	2 367	3%	2 604	3%	237	-	110%	1%
1620	розрахунки з бюджетом	1 001	1%	2 283	2%	1 282	1%	228%	8%
1621	у тому числі з податку на прибуток	0	-	(760)	1%	(760)	1%	100%	5%
1625	розрахунками зі страхування	321	-	318	-	(3)	-	99%	-
1630	розрахунками з оплати праці	1 310	2%	1 498	2%	188	-	114%	1%
1635	Поточна кредит. заборг. за одержаними авансами	517	1%	1 308	1%	791		253%	5%
1640	Поточна кредит. заборг. за розрахунками з	196	-	152	-	(44)	-	77%	-
1645	Поточна. кредит. заборг. із внутрішніх розрах.	0	-	0	-	-	-	-	-
1660	Поточні забезпечення	1 971	3%	2 357	3%	386	-		2%
1665	Доходи майбутніх періодів	0	-	0	-	-	-	-	-
1670	Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	0	-	0	-	-	-	-	-

Продовження таблиці 3.3.1

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
1690	Інші поточні зобов'язання	202	-	507	-	-	-	-	-
<b>1695</b>	<b>Усього за розділом III</b>	<b>7 885</b>	<b>11%</b>	<b>11 027</b>	<b>12%</b>	<b>3 142</b>	<b>1%</b>	<b>140%</b>	<b>18%</b>
1700	Зобов'яз., пов'язані з необ. актив., утрим. для продажу, та груп. вибуття	0	-	0	-	-	-	-	-
1800	Чиста вартість активів недержав. пенсійного	0	-	0	-	-	-	-	-
<b>1900</b>	<b>Баланс</b>	<b>72 109</b>	<b>100,00</b>	<b>89 118</b>	<b>100,00</b>	<b>17 009</b>	<b>-</b>	<b>123%</b>	<b>100,00</b>

\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження на підставі фінансової звітності (Додаток А)

Аналіз динаміки та структури майна – це один із початкових і найголовніших етапів дослідження, який дає можливість аналітику зрозуміти та вибудувати загальне уявлення стосовно того, які суттєві зміни мали місце бути протягом фінансового року в структурі майна.

Протягом року відбулося досить суттєве збільшення загальної вартості майна підприємства – на 23% або 17 млн. 009 тис. гривень. Цього результату вдалося досягти за рахунок збільшення статті Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – на 7 млн. 484 тис. грн, що в порівнянні з попереднім фінансовим періодом більше на 73%. Таким чином підприємству вдалося акумулювати значний капітал, який може бути реінвестований в різноманітні сфери господарської діяльності підприємства (як-от, придбання більш сучасних основних засобів, які б забезпечили високий рівень продуктивності), тим самим створити підвалини для отримання більш суттєвих економічних вигід. Крім того, пасиви підприємства також зросли внаслідок внесків в додатковий капітал підприємства – 6 млн. 017 тис., тобто збільшення додаткового капіталу на 14%. Це тим самим сигналізує про те, що Товариство не відчуває потреби в додаткових фінансових внесках з боку інших юридичних (чи-то, фізичних) осіб.

Потрібно також відвести окрему увагу іншій частині пасивів – зобов'язанням. Досить важко запропонувати корисні судження стосовно зобов'язань, керуючись лише інформацією з фінансової звітності. Більш точно і коректним чином можна проаналізувати зобов'язання Товариства крізь призму коефіцієнтів (що буде представлено на наступних етапах магістерського диплому) – це тим самим продемонструє здатність підприємства повноцінно обслуговувати власні зобов'язання. Але, незважаючи на це, фінансова звітність дає можливість для того, щоб зафіксувати спостереження стосовно загальних характерних ознак, явищ і тенденцій. Перше, що привертає на себе увагу – це збільшення на 188 тис. грн. зобов'язання з оплати праці, оскільки цю статтю зазвичай називають «проблемною статтею балансу». Особливо це дивно виглядає на фоні того, що в річній звітності Товариство наголосило і підкреслило загальне підвищення заробітної плати персоналу. До того ж, на 128% або 1 млн. 282 тис. грн. збільшилась поточна кредиторська заборгованість до державного бюджету. Є сенс особливо підкреслити те, що в Товариства відсутні будь-які довгострокові зобов'язання, що свідчить про те, що в довгостроковій перспективі буде цілком платоспроможним і маневреним.

В частині оборотних і необоротних активів також простежуються суттєві зміни, які відбулися протягом фінансового року. Стосовно необоротних активів, то тут склалася досить цікава ситуація. За всіма показниками частка первісної вартості, залишкової вартості та зносу зросла у порівнянні з минулим фінансовим роком: первісна вартість основних засобів підприємства зросла на 9 млн. 534 тис. грн., відповідно залишкова на 4 млн. 259 тис. грн., а знос на 5 млн. 275 тис. грн., але в контексті вартості майна на кінець фінансового року частка залишкової вартості основних засобів залишилася на тому самому рівні (36%), а первісна вартість та знос знизилась на 6% і 4% відповідно.

Дебіторська заборгованість підприємства зменшилася на 493 тис. грн., що безумовно є позитивним явищем, оскільки свідчить про платоспроможність контрагентів, а тому відбувається стабільний притік обігових коштів. Крім того, у підприємства збільшилася частина доступних грошових коштів – високоліквідних активів – на 5 млн. 462 тис. грн., у порівнянні з минулим роком. Тим самим у підприємства наявні суттєві ресурси для того, щоб вести господарську діяльність.

Стосовно запасів підприємства, то тут простежується наступна ситуація: загалом всіх запасів на кінець року більше на 882 тис. грн. в порівнянні з попереднім роком. З одного боку збільшилася частка виробничих запасів на 2%, але в той же час частка готової продукції зменшилася на 5% або на 2 млн. 911 тис. грн. Запаси – це не ліквідні в повній мірі активи, які, у разі простою, вимагають виділення значних ресурсів для того, щоб підтримувати їх прийнятний стан, тому зменшення частки готової продукції свідчить про те, що в підприємства продукція не простоює, а активно реалізується. Проте, відбулося загальне збільшення наявних запасів (і виробничих запасів зокрема), яке вимагає окремої уваги управлінського складу.

Наступний етап аналізу – етап з'ясування одних із найважливіших показників діяльності підприємства – комплексний аналіз фінансової стійкості підприємства, аналіз рентабельності, його ліквідності, платоспроможності, а також ділової активності.

Перед тим, як безпосередньо перейти до представлення результатів аналізу, потрібно в загальних рисах навести пояснення, дефініції тих показників, про які було згадано в попередньому абзаці.

З'ясування тієї форми *фінансової стійкості*, яка характерна підприємству, дає можливість зрозуміти те, яким чином, в першу чергу, управлінський склад використовує фінансові (та будь-які інші) ресурси підприємства, як їх розподіляє та й загалом їх використовує, оскільки від цього прямо або опосередковано залежить те, який рівень виручки отримає підприємство, наскільки воно буде ефективним в питанні чистого прибутку тощо. Ще одна мета налізу фінансової стійкості – це з'ясувати наскільки підприємство самодостатнє і незалежне, наскільки воно може забезпечувати власні потреби.

Мета аналізу *платоспроможності* полягає в тому, щоб з'ясувати наскільки підприємство життєздатне та загалом готове до того, щоб за рахунок наявних ресурсів погасити, виплатити ті зобов'язання, які виникли перед нею внаслідок дій (подій) в минулому. Під словом «ресурси» в першу чергу маються на увазі оборотні активи, а саме їх високоліквідна частина – грошові кошти, короткострокові фінансові інвестиції, дебіторська заборгованість, яка характеризується високим рівнем якості.

*Ліквідність* – це здатність підприємства оперативним чином переводити свої низько- або середньо- ліквідні активи в статус високоліквідних для того, щоб забезпечити свої поточні зобов'язання. Можна навести приклад з таким активом як запаси. Незважаючи на те, що запаси – це оборотний актив, але в порівнянні з грошовими коштами він суттєво програє такому високоліквідному активу як гроші, тому постає питання в тому, наскільки швидко підприємство здатне реалізувати свої запаси заради того, щоб поповнити свої обігові кошти, за рахунок яких можна виплатити короткострокові зобов'язання [79, С.100-101].

*Показники ділової активності* – це індикатори того, наскільки є успішними та ефективними ті дії та рішення, які приймає управлінський склад протягом господарської діяльності підприємства, на ринках реалізації готової продукції, праці, чи-то капіталу [79, С.110-111].

Перейдемо безпосередньо до наступного етапу аналізу, а саме аналізу фінансової стійкості, рентабельності, ліквідності та платоспроможності. Результати дослідження відображені в табл. 3.3.2.:

**Аналіз рентабельності, фінансової стійкості, ліквідності та платоспроможності  
ПрАТ «Обухівський молочний завод» за 2019 р.**

Статті Балансу	01.01.2019	31.12.2019	Відхилення
A	B	C	D
Необоротні активи, усього	47 437	55 019	7 582
Оборотні активи, усього	24 672	34 099	9 427
В т. ч. виробничі запаси	14 661	15 543	882
Дебіторська заборгованість	4 191	7 136	2 945
Поточні фінансові інвестиції	-	-	-
Грошові кошти, еквіваленти	5 755	11 217	5 462
Інші	65	203	138
Витрати майбутніх періодів	-	-	-
<b>БАЛАНС</b>	<b>72 109</b>	<b>89 118</b>	<b>17 009</b>
Власний капітал	64 224	78 091	13 867
Забезпечення наступних витрат і платежів	-	-	-
Довгострокові зобов'язання	-	-	-
Поточні зобов'язання	7 885	11 027	3 142
Доходи майбутніх періодів	-	-	-
<b>БАЛАНС</b>	<b>72 109</b>	<b>89 118</b>	<b>17 009</b>
Чистий дохід (виручка)	260 585		
Чистий прибуток	14 813		
Коефіцієнт автономії (незалежності)	0,8906	0,8762	(0,0144)
Коефіцієнт мобільності	0,5201	0,6197	(0,0996)
Коефіцієнт маневренності	0,08	0,2954	0,2154
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,8906	0,8762	(0,0144)
Коефіцієнт покриття заборгованості	0,1227	0,1412	0,0185
Коефіцієнт поточної ліквідності	3,1289	3,0923	(0,0366)
Коефіцієнт критичної ліквідності	1,2696	1,6827	(0,4131)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,7298	1,0172	0,2874
Коефіцієнт покриття поточної заборгованості за рахунок дебіторів	0,5315	0,6471	0,1156
Рентабельність активів, %	18,3753		-
Рентабельність продаж, %	5,6845		-
Рентабельність власного капіталу, %	20,8172		-

Ця таблиця в більш узагальнюючому вигляді показує той аналіз і процедуру, яка була проведена протягом аналізу динаміки та структури власності підприємства. Як в структурі активів, так і в структурі пасивів ми бачимо суттєві зрушення, які відбулися протягом фінансового року. Необоротні та оборотні активи збільшилися на 7 млн. 582 тис. грн. і 9 млн. 427 тис. грн. відповідно. В свою чергу пасиви – фінансові джерела (власний капітал) – також суттєво збільшилися за рахунок додатного результату

господарської діяльності, а також вкладень власників в Додатковий капітал підприємства.

Перший етап – це загальне дослідження фінансової стійкості ПрАТ «Обухівський молочний завод».

*Коефіцієнт автономії* (незалежності) – це один із ключових показників співвідношення між власним капіталом підприємства та його фінансовими ресурсами, тобто тут радше важливо з'ясувати те, яку частку власний капітал підприємства. Крім того, цей коефіцієнт демонструє скільки підприємство містить в собі ризиків і наскільки воно автономне в середньо і довгостроковій перспективі. Розрахунок коефіцієнту відбувається за формулою:

$$K_{\text{авт}} = \frac{B_k}{B} \quad (1.1)$$

де  $B_k$  – це Власний капітал,

$B$  – це Баланс

На кінець звітнього року коефіцієнт автономії (незалежності) ПрАТ «Обухівський молочний завод» склав 0,8762 – це на 0,0144 менше в порівнянні з попереднім роком, однак допустиме значення коливається в межах 0,4-0,5. Тому в разі того, якщо підприємство вимушене буде цілком погасити власні зобов'язання перед кредиторами, то вона буде здатна погасити їх на фактично 88%. Результат є цілком прийнятним і свідчить про фінансову незалежність підприємства.

*Коефіцієнт мобільності* – це радше показник гнучкості та здатності підприємства акліматизуватися, підлаштовуватися під обставини та виклики, які виникають на ринку. Коефіцієнт демонструє те, як одні активи здатні переходити з одного статусу в інший, тим самим підлаштовуючись під специфічну ситуацію, яка склалася в господарській діяльності підприємства. Формула коефіцієнту така:

$$K_{\text{моб}} = \frac{A_o}{A_n} \quad (1.2)$$

де  $A_o$  – це оборотні активи,

$A_n$  – необоротні активи

Коефіцієнт на кінець року складає 0,6197, що на 0,0996 більше, аніж на початок звітнього року. Нормативного значення – відсутнє. Цей показник повинен аналізуватися в динаміці, активно порівнюватися з загальною ринковою тенденцією та окремо з кожним конкурентом. Підвищення цього показника в ПрАТ «Обухівський молочний завод» відбулося внаслідок появи високоліквідних активів – грошових коштів, тому підприємство цілком має можливість реагувати на екстремальні, неочікувані ситуації.

*Коефіцієнт маневреності власного капіталу* – це показник, який дає розуміння того, чи здатне підприємство підтримувати, самостійно забезпечувати, фінансувати як

власні оборотні активи (як-то, запаси), так і необоротні активи. Формула виглядає таким чином:

$$K_{\text{ман}} = \frac{Зд+Вк-Ан}{Вк} \quad (1.3)$$

де  $Зд$  – це довгострокові зобов'язання

$Ан$  – необоротні активи

Граничне значення – це 0,1. У ПрАТ «Обухівський молочний завод» цей показник знаходиться на рівні 0,2954, що більше на 0,2154 в порівнянні з минулим 2018-м роком. Підприємство кардинально виправила незадовільну ситуацію протягом року, тому воно не потребує додаткових, залучених коштів для того, щоб фінансувати власні довгострокові активи.

*Коефіцієнт фінансової стійкості* – це показник загального фінансового стану, в першу чергу мається на увазі те, наскільки підприємство (чи-то, компанія) здатна бути платоспроможною в середньо та довгостроковий строк. Формула така:

$$K_{\text{ф.ст}} = \frac{Зд+Вк}{Б} \quad (1.4)$$

де  $Зд$  – довгострокові зобов'язання,

$Вк$  – Власний капітал,

$Б$  – Баланс

Прийнятне значення перебуває в діапазоні 0,7-0,9. Як бачимо на прикладі ПрАТ «Обухівський молочний завод» 0,8762 на кінець року – це цілком задовільний показник, який свідчить, що підприємство цілком платоспроможне, а тому має гарні перспективи для подальшого продуктивного прогресу та розвитку. Цікаво, що показник фінансової стійкості ідентичний коефіцієнту автономії. Цього вдалося досягти за рахунок того, що в підприємства абсолютно відсутні абсолютно будь-які довгострокові позичкові кошти.

*Коефіцієнт покриття заборгованості* – це перший етап дослідження та з'ясування того, наскільки підприємство спроможне самостійно обслуговувати власні зобов'язання. Розрахунок виглядає так:

$$K_{\text{пок.}} = \frac{Зд+Зк}{Вк} \quad (1.5)$$

де  $Z_d$  – довгострокові зобов'язання,

$Z_k$  – короткострокові зобов'язання,

$V_k$  – власний капітал

Допустиме значення – це 0,5, але коефіцієнт тяжіє до нижньої ланки, оскільки, якщо коефіцієнт покриття заборгованості вище 0,5, то це свідчить про те, що воно не здатне самостійно обслуговувати, сплачувати власні борги. У ПрАТ «Обухівський молочний завод» цей показник складає 0,142, що більше на 0,0185, аніж на кінець фінансового року. Тенденція незадовільна, але не критична. Підприємство цілком платоспроможне.

*Коефіцієнт поточної ліквідності або здатність погасити поточні зобов'язання за рахунок поточних (оборотних активів)* – це, як зазначено в назві і короткому описі, показник того, чи може підприємство за рахунок своїх низько-, середньо- та високоліквідних активів забезпечити свої поточні зобов'язання. Розрахунок виглядає таким чином:

$$K_{п.лік} = \frac{A_o}{Z_k} \quad (1.6)$$

де  $A_o$  – оборотні активи,

$A_{Z_k}$  – це короткострокові (поточні) зобов'язання

Станом на кінець фінансового року коефіцієнт поточної ліквідності ПрАТ «Обухівського молочного заводу» складає 3,0923, що абсолютно позитивним показником, оскільки його значення коливається в межах від 1 до 2. Цей коефіцієнт не є коректним в повній мірі, оскільки він не враховує структуру самих оборотних активів. Питання в тому, яких активів в підприємства більше – високоліквідних чи середньо- та неліквідних. Тому цей коефіцієнт цікавий з точки зору динаміки та розглядається в контексті стабільності – у підприємства цей коефіцієнт знизився на 0,0366.

*Коефіцієнт критичної ліквідності* – це наступний, логічний етап, який продовжує з'ясування ліквідності активів підприємства. На відміну від попереднього показника, протягом розрахунку коефіцієнта критичної ліквідності з оборотних активів вилучаються запаси – активів, які вимагають швидкою реалізації та значної уваги в плані обслуговування та підтримання належного стану. Тому формула виглядає так:

$$K_{ш.лік} = \frac{A_o - Z_{ап}}{Z_k} \quad (1.7)$$

де  $Z_{ап}$  – запаси

Коефіцієнт є більш реалістичним і коректним. Діапазон показника перебуває між 0,6 і 1, у ПрАТ «Обухівський молочний завод» – 1,6827, що більше в порівнянні з минулим роком на 0,2874. Показник є критичним, оскільки показує суттєву залежність оборотних активів від середньо ліквідного активу – запасів.

*Коефіцієнт абсолютної ліквідності* – це екстремальний коефіцієнт, який показує те, чи може підприємство погасити свої поточні зобов'язання лише за рахунок високоліквідних активів – грошей і короткострокових фінансових інвестицій:

$$K_{п.лік} = \frac{\Gamma}{Зк} \quad (1.8)$$

де  $\Gamma$  – гроші

Контрольний інтервал – 0,2-0,6, в «Обухівського молочного заводу» – 1,0172, що свідчить про те, що підприємство не здатне погасити власні поточні зобов'язання лише за рахунок грошових коштів.

*Коефіцієнт покриття за рахунок дебіторської заборгованості.* Коефіцієнт показує наскільки товариство здатне забезпечити свої короткострокові зобов'язання в рахунок дебіторської заборгованості. Формула виглядає так:

$$K_{п.д.зб} = \frac{Д}{Зк} \quad (1.9)$$

де  $Д$  – дебіторська заборгованість

Рекомендоване значення – 1. У досліджуваного підприємства – 0,6471. Показник свідчить про те, що підприємство не зможе цілком покрити кредиторську заборгованість за рахунок дебіторської заборгованості. Також цей коефіцієнт має недолік в тому, що він не враховує якість та структуру наявної в підприємства дебіторської заборгованості.

Завершальний етап – це розрахунок рентабельності ПрАТ «Обухівський молочний завод».

*Коефіцієнт рентабельності активів* – це індикатор, чи-то, показник того, чи продуктивним чином, ефективно використовує свої активи для того, щоб отримати позитивний чистий фінансовий результат, тобто – прибуток. Формула розрахунку подана далі:

$$K_{р.а.} = \frac{A_{н.п.р.} \cdot 2 + A_{н.к.р.} \cdot 2}{ЧП} \quad (1.10)$$

де  $A_{н.п.р.}$  – сума активів на початок року

$A_{н.к.р.}$  – сума активів на кінець року

Коефіцієнт рентабельності активів ПрАТ «Обухівський молочний завод» – 18,3753. Конкретного нормативного значення не існує. До того ж, він повинен аналізуватися в динаміці та в безпосередньому порівнянні з конкурентами, однак

високий показник коефіцієнта свідчить про те, що управління підприємством характеризується успішністю.

*Коефіцієнт рентабельності продаж* – це також один із фундаментальних показників, який цікавить менеджерів вищого складу підприємства. Коефіцієнт демонструє те, скільки виручка генерує (на 1 грн.) чистого прибутку, а розрахунок проводиться наступним чином:

$$K_{p.p.} = \frac{ЧП}{Д} \times 100 \quad (1.11)$$

Сталого нормативного показника не існує, але є рекомендації, згідно з якими прийнятний для виробничих підприємств показник – 1. У ПрАТ «Обухівський молочний завод» цей показник – 5,6845, що свідчить про те, що підприємство протягом фінансового року з кожної гривні продажу товариство отримало 5 грн. 68 коп. прибутку.

*Коефіцієнт рентабельності власного капіталу* – це ключовий і найважливіший показник, оскільки він показує те, скільки коштів було зароблено, згенеровано на 1 гривню залучених коштів власників. Формула виглядає так:

$$K_{п.лік} = \frac{Вк_{н.п.р.} + 2 \cdot Вк_{н.к.р.}}{ЧП} \times 100 \quad (1.12)$$

де *Вк н.п.р.* – власний капітал на початок року,

*Вк н.к.р.* – власний капітал на кінець року

Таким чином ми з'ясували, що на 1 грн. внесених коштів припадає майже 21 грн. (20,8172) прибутку, що свідчить про те, що підприємство привабливе як для інвесторів, так і для власників (акціонерів), оскільки за рахунок їх початкових внесків вдалося генерувати суттєвий прибуток.

Ще один важливий етап аналізу – це аналіз ділової активності підприємства. Аналіз ділової активності ПрАТ «Обухівський молочний завод» проведено та відображено в табл. 3.3.3.

Таблиця 3.3.3

#### Аналіз ділової активності ПрАТ «Обухівський молочний завод»

№	Показник	31.12.2019	31.12.2019	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
A	B	C	D	E	F
1	Чистий дохід від реалізації	246 985	260 585	13 600	105
2	Собівартість реалізованої продукції	214 618	209 472	(5 146)	97,6

A	B	C	D	E	F
3	Середньорічна вартість оборотних активів	27 785	29 385,5	1 600,5	105,76
4	Середньорічна вартість запасів	14 773	15 102	(4 671)	102
5	Середньорічна вартість грошових коштів	8 885,5	8 486	(399,5)	95
6	Середньорічна вартість дебіторської заборгованості	4 112	5 663,5	1 551,5	137,7
7	Коеф оборотності оборотних активів	8,8891	8,8678	(0,0213)	99,76
8	Коеф оборотності запасів	16,7186	17,2549	(0,5363)	103
9	Коеф оборотності грошових коштів	27,7964	30,7076	2,9112	110
10	Коеф оборотності дебіторської заборгованості	60,0644	46,0113	(14,0531)	76,6
11	Термін обороту оборотних активів	40,4990	40,5963	0,0973	100,24
12	Термін обороту запасів	21,5329	20,8636	(0,6693)	96,89
13	Термін обороту грошових коштів	12,9513	11,7234	(1,2279)	90,5
14	Термін обороту дебіторської заборгованості	5,9935	7,8241	1,8306	130,5
15	Забезпечення обіговими коштами (+ надлишок; - економія)	X	1 600	X	X

*Коефіцієнт оборотності оборотних активів* – це один із показників ділової активності підприємства, який є індикатором ефективності використання управлінським персоналом наявних у підприємства оборотних активів. Коефіцієнт характеризується тим, що він тяжіє до збільшення, оскільки високий рівень показника свідчить про те, що підприємство не потребує значних фінансових ресурсів, щоб тримати свою господарську діяльність на пристойному рівні. Розрахунок коефіцієнта такий:

$$\text{Ко. о. а.} = \frac{D}{\text{ОА с.в.пот.р.}} \quad (1.13)$$

де  $D$  – дохід від реалізації

$\text{ОА с.в.пот.р.}$  – середня вартість оборотних активів поточного року

Показник оборотності оборотних активів ПрАТ «Обухівського молочного заводу» склав 8,8678. Граничний показник відсутній, а тому коефіцієнт повинен порівнюватися з показниками конкурентів. Однак можна сказати, що значення досить пристойне, а це дає підстави для того, щоб винести судження, що товариство інтенсивним чином використовує в своїй діяльності оборотні активи.

*Коефіцієнт оборотності запасів* – це показник того, чи ефективні рішення приймаються стосовно використання запасів підприємства.

$$\text{Ко. о. а.} = \frac{\text{СП}}{\text{З с.в.пот.р.}} \quad (1.14)$$

Де *СП* – собівартість продукції,

*З с.в.пот.р.* – середня вартість запасів в поточному році

Допустиме значення знаходиться в проміжку між 4,5-8 для підприємств, які займаються виробництвом харчових продуктів. Як бачимо, показник ПрАТ «Обухівський молочний завод» складає 17,2549, що свідчить про ефективне управління запасами, які жодним чином не гальмують господарську діяльність підприємства і не вимагають додаткового фінансового забезпечення.

*Коефіцієнт оборотності грошових коштів* – демонструє як швидко значення коефіцієнта знаходиться за такою формулою:

$$\text{Ко. о. а.} = \frac{\text{Д}}{\text{Г с.в.пот.р.}} \quad (1.15)$$

де *Д* – це дохід від реалізації продукції

*Г с.в.пот.р.* – середня величина грошових коштів в поточному році

Нормативне, чітке значення коефіцієнта відсутнє і безпосередньо залежить від характерних ознак економічної сфери діяльності підприємства. Коефіцієнт оборотності грошових коштів ПрАТ «Обухівський молочний завод» складає 30,7076, що свідчить про суттєві використання оборотних активів, а тому підприємство веде раціональну політику стосовно оборотних активів.

#### **3.4. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз амортизації та основних засобів на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

Мета аналізу нарахування амортизації (зносу), основних засобів, які складають основний фонд підприємства, полягає в тому, щоб з'ясувати ефективність використання, уточнити те, яка наявна віддача від кожної гривні, яка була вкладена в довгострокові активи. Дослідження повинно показати загальну динаміку та структуру наявних в ПрАТ «Обухівський молочний завод» основних засобів, їх технічний стан, зношеність, рівень фондівіддачі та найголовніше – їх рентабельність.

Етапність аналізу виглядає наступним чином:

- ✓ Аналіз динаміки та структури зміни всіх видів основних засобів на початок і кінець фінансового року, в розрізі кожних окремих груп.
- ✓ На етапі аналізу фізичного стану відбувається з'ясування того, наскільки відрізняється нарахована амортизація (знос) в кожних роках, таким чином з'ясовується динаміка змін, яка дає підстави для суджень щодо рівня зношеності довгострокових матеріальних активів. Зношування – цей термін тут вживається в контексті трьох смислових значень: по-перше, зношування, як-то, як процес погіршення загальних характеристик (технічних, фізичних, рівень отримання можливих економічних вигід тощо) протягом досліджуваного періоду часу, тобто в першу чергу мається на увазі фізичне зношування; по-друге, зношування як процес погіршення або зменшення техніко-економічних характеристик об'єктів необоротних активів, або з'ясування того, яким чином наявні основні засоби відрізняються за своїми характеристиками від більш прогресивних і інноваційних видів, новітніх аналогів наявних в підприємства необоротних активів; по-третє, зношування як невинний процес зменшення справедливої (тобто ринкової) вартості, чи-то оціни в порівнянні з попередніми проміжками часу, тобто тут мається на увазі знецінення необоротних активів на ринку збуту, у разі того, якщо підприємство протягом ліквідації необоротного активу буде зацікавлено в тому, щоб отримати виручку від його реалізації.

Практичний економічний аналіз амортизації (зносу) та загального стану, рентабельності основних засобів починається з виявлення того, які відбулися протягом 2016-2019-х рр. Ще один ключовий етап аналізу, який безпосередньо пов'язаний з магістерським дослідження – це аналіз нарахування амортизації зносу та з'ясування того, які відбулися абсолютні зміни нарахування зносу на ПрАТ «Обухівський молочний завод». Наступний етап – це окремий аналіз фондівддачі всіх основних засобів в контексті отриманої підприємством виручку, а також аналіз рентабельності по різним показникам (дохід від реалізації, валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності, чистий прибуток)

Почнемо наше дослідження зміни динаміки та структури основних засобів в розрізі груп, а також їх абсолютне відхилення та темпи приросту/зниження. Результати представлені в табл. 3.4.1. В свою чергу результати розрахунків табл. 3.4.1., а саме: частка виробничих основних засобів в контексті всіх основних засобів і абсолютне відхилення виробничих основних засобів протягом 2016-19-х рр., представлені у вигляді гістограм на рис. 3.4.1. та рис. 3.4.2.:

Таблиця 3.4.1

## Аналіз динаміки (за залишковою вартістю) та структури основних засобів ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Найменування	Рік / частка								Абсолютне відх.			Темп приросту/зниження		
	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
<b>Виробничого призначення:</b>	<b>23 530</b>	<b>61</b>	<b>24 813</b>	<b>93</b>	<b>25 648</b>	<b>100</b>	<b>29 907</b>	<b>100</b>	<b>6 377</b>	<b>5 094</b>	<b>4 259</b>	<b>127%</b>	<b>120%</b>	<b>117%</b>
будівлі та споруди	5 139	12	4 897	18	5 377	21	9 768	32	4 629	4 871	4 391	190%	199%	<b>182%</b>
машини та обладнання	13 929	34	13 160	49	11 008	43	11 315	38	(2 614)	(1 845)	307	81%	86%	<b>103%</b>
транспортні засоби	3 027	7	5 903	22	6 739	26	6 450	22	3 423	547	(289)	213%	109%	<b>96%</b>
земельні ділянки	0	0	0	0	1 791	7	1 791	6	1791	1791	0	100%	100%	<b>0</b>
інші	1 453	3	853	3	733	3	583	2	(870)	(270)	(150)	40%	68%	<b>79%</b>
<b>Невиробничого призначення:</b>	<b>17 925</b>	<b>43</b>	<b>1814</b>	<b>7</b>	<b>2</b>	<b>0,01</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>(17 925)</b>	<b>(1 814)</b>	<b>(2)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
будівлі та споруди	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
машини та обладнання	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
транспортні засоби	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
земельні ділянки	17 910	42,96	1791	8	0	0	0	0	(17 910)	(1 791)	0	0	0	<b>0</b>
інвестиційна нерухомість	15	0,04	23	1	2	-	0	0	(15)	(23)	(2)	0	0	<b>0</b>
інші	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	<b>0</b>
<b>Всього</b>	<b>41 455</b>	<b>100</b>	<b>26 627</b>	<b>100</b>	<b>25 650</b>	<b>100</b>	<b>29 907</b>	<b>100</b>	<b>(11 548)</b>	<b>3 280</b>	<b>4 257</b>	<b>72%</b>	<b>112%</b>	<b>117%</b>

\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження на підставі фінансової звітності

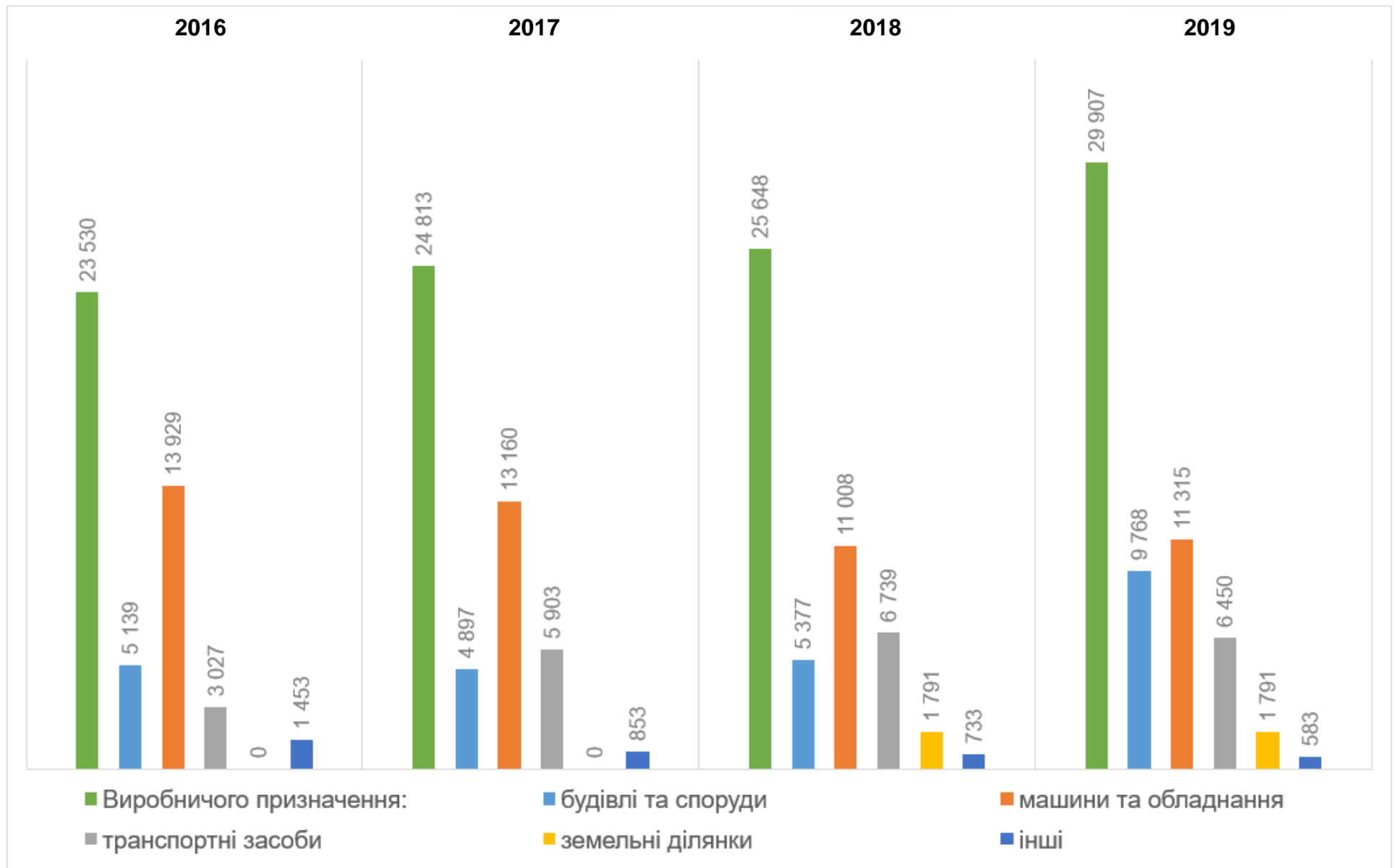


Рис.3.4.1. Частка виробничих основних засобів в загальній структурі основного фонду ПрАТ «Обухівський молочний завод» протягом 2016-19-х рр.

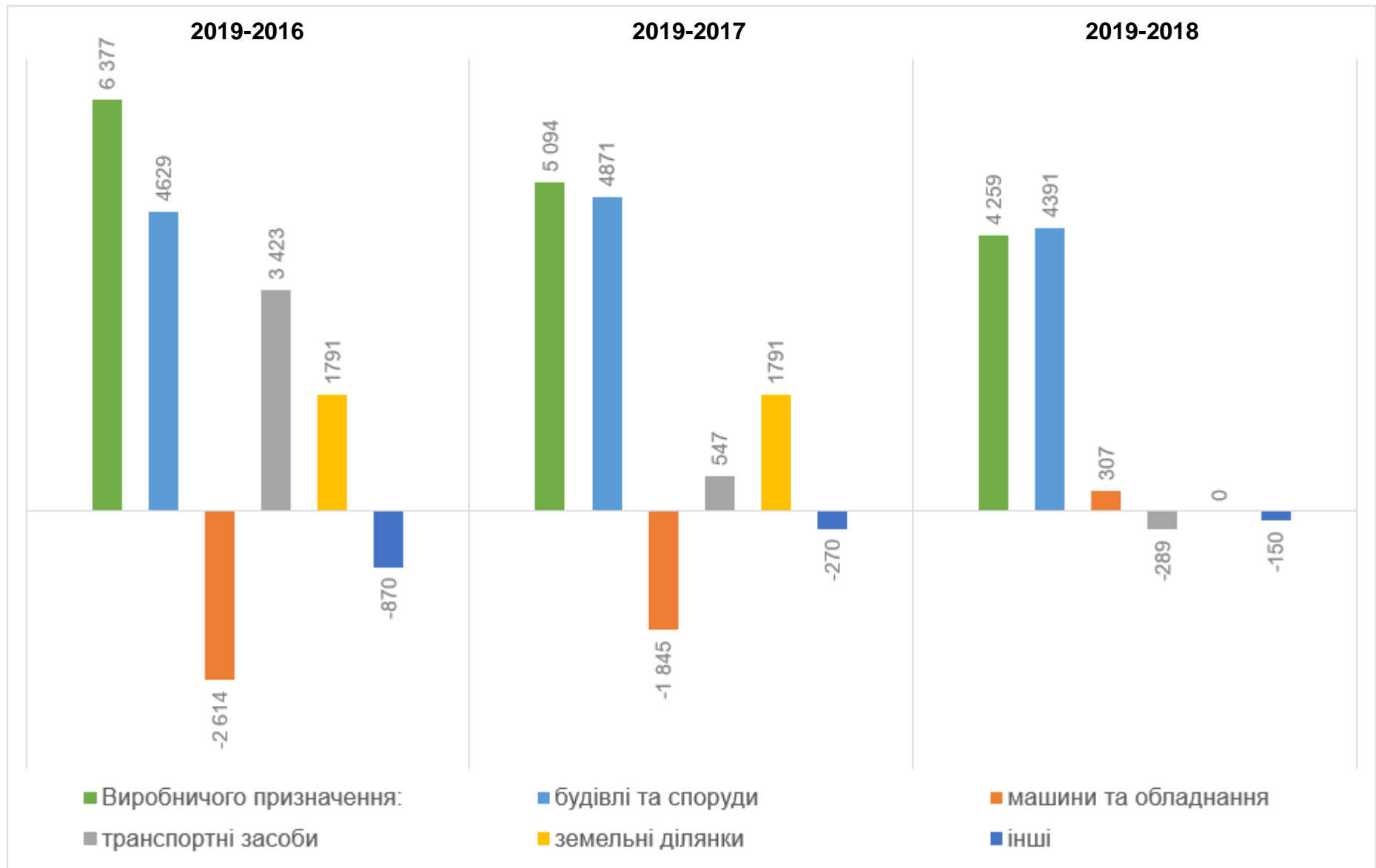


Рис.3.4.2. Абсолютне відхилення виробничих основних засобів в загальній структурі основного фонду ПрАТ «Обухівський молочний завод» протягом 2016-19-х рр.

Представлений аналіз динаміки та структури основних фондів досить докладно відображає зміни, які відбувалися протягом останніх чотирьох років, з основними засобами ПрАТ «Обухівський молочний завод».

Незважаючи на те, що загальна частка основних виробничих засобів підприємства протягом 2019-го р. демонструє суттєве збільшення: на 4 млн. 259 тис. грн. в порівнянні з 2018 р., на 5 млн. 094 тис. грн. в порівнянні з 2017 р. і 6 млн. 377 тис. грн. з 2016 р. відповідно, проте в розрізі окремих груп склалася досить неоднозначна ситуація. Наявні в підприємства машини та обладнання в 2019 р. хоч і демонструють збільшення на 307 тис. грн., проте в попередніх роках цих довгострокових активів було в наявності суттєво більше. Це досить тривожне явище, оскільки виробничі обладнання – це головний необоротний актив, за рахунок якого підприємство отримує економічні вигоди. Ідентична ситуація склалася з транспортними засобами, яких в 2019 р. виявилось менше на 289 тис. грн., але частка будівель змінилася в порівнянні з 2018 р. на 4 млн. 391 тис. грн., що свідчить про наявність тих необоротних активів, які можуть бути використані для розширення виробничої площі підприємства.

Наступний надзвичайно важливий етап дослідження – це аналіз стану основних виробничих фондів, результати якого відображено в табл. 3.4.2.:

Таблиця 3.4.2

**Аналіз нарахування зносу та стану основних виробничих засобів ПрАТ  
«Обухівський молочний завод»**

Найменування показників	Кількість одиниць		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту / зниження
	31.12.2018	31.12.2019			
Основні засоби	25 648	29 907	4 259	1,1660	117
Знос	36 177	41 452	5 275	1,1458	115
Первісна варт.	61 825	71 359	9 534	1,1542	115
Коеф. зносу	58,5152	58,0894	(0,4258)	0,9927	99
Коеф. придатності	41,4848	41,9106	0,4258	1,0102	101
<b>КЗ+Кпр</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	-	-	-

*\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження на підставі фінансової звітності*

Запропонований у таблиці аналіз дає суттєві підстави для того, щоб винести судження стосовно стану виробничих фондів, нарахованого зносу (амортизації) ПрАТ «Обухівський молочний завод».

По-перше, незважаючи на те, що залишкова вартість основних фондів станом на кінець фінансового 2019-го року суттєво збільшилася, а саме на 4 млн. 259 тис. грн., однак прямо пропорційним чином збільшився нарахований знос (амортизація) – майже на 5 млн. 275 тис. грн. або перевищує суму вхідного сальдо рахунку знос (амортизація) на 15 %.

По-друге, надзвичайно суттєвим показником є коефіцієнт зносу виробничих фондів. Як бачимо, у Товариства досить високий коефіцієнт зносу основних засобів – стабільно 58 протягом як поточного фінансового року, так і минулого. Цей коефіцієнт є свідченням того, що у ПрАТ «Обухівський молочний завод» фактично більше половини основних засобів підприємства є непридатними для експлуатації.

Аналіз динаміки фондівдачі основних засобів – це один із вартісних показників використання основних засобів. Загалом виділяють загальні та індивідуальні, конкретні показники. Якщо загальні показники, відповідно, то вони охоплюють показники всіх основних засобів, а індивідуальні – це стосується використання окремих об’єктів основних засобів у розрізі груп.

Аналіз фондівдачі включає в себе:

- ✓ Динаміка
- ✓ Вплив фондівдачі на обсяги виробленої суб’єктом господарювання продукції.
- ✓ Факторний аналіз.
- ✓ Пошук резервів, які доступні для того, щоб більш ефективно використовувати основні засоби.

Сформує таблицю аналізу динаміки фондівдачі основних засобів, яка зображена на табл. 3.4.3.:

Таблиця 3.4.3

**Аналіз динаміки фондівдачі основних виробничих засобів (за залишковою вартістю) ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

Найменування показників	Фондівдача		Абсолютна зміна	Індекс динаміки	Темп приросту/зниження
	31.12.2018	31.12.2019			
<i><b>Виробничого призначення:</b></i>	9,4536	9,3811	(0,0725)	0,9923	99
будівлі та споруди	48,0796	34,4120	(13,6676)	0,7157	137
машини та обладнання	20,4390	23,3468	2,9078	1,1423	114
транспортні засоби	39,0737	39,5155	0,4418	1,0113	101
земельні ділянки	137,9034	145,4969	7,5935	1,0551	105
інші	311,4565	396,0258	84,5693	1,2715	127

*\*Таблиця сформована автором магістерського дослідження на підставі фінансової звітності*

Проведений аналіз дає підстави для висловлення наступних думок:

Загальна фондівдача всіх основних засобів виробничого призначення в порівнянні з 2018 р. знизилася на 0,0725, проте в розрізі окремих гру основних засобів навпаки рівень фондівдачі, як-от, у машин і обладнань зросла на 2,9078, а індекс динаміки – 114 (або 14%). Така сама ситуація з транспортними засобами і земельними ділянками, фондівдача виросла на 0,4418 і 7,5935 відповідно (індекс динаміка 101% і 105; відповідно).

Перейдемо до відображення рентабельності основних засобів, які зображені на табл. 3.4.4., а також зображення показників рентабельності та їх абсолютної зміни протягом 2016-19-х рр. на рис. 3.4.3. і рис. 3.4.4.:

## Аналіз динаміки рентабельності основних фондів ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Найменування показників	Кількість одиниць				Абсолютна зміна			Індекс динаміки		
	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
Первісна варт. Основних засобів	52 054	58 252	61 825	71 359	19 305	13 107	9 534	1,3709	1,2250	1,1542
<b>Чистий прибуток</b>	<b>8 600</b>	<b>8 478</b>	<b>7 329</b>	<b>14 813</b>	<b>6 213</b>	<b>6 335</b>	<b>7 484</b>	<b>1,7224</b>	<b>1,7472</b>	<b>2,0211</b>
Дохід від реалізації	183 810	237 295	246 985	260 585	76 775	23 290	13 600	1,4177	1,0981	1,0551
Валовий прибуток	26 030	30 237	32 367	51 113	25 083	20 876	18 746	1,9636	1,6904	1,5792
Фінансовий результат від операційної діяльності	10 505	10 301	8 872	18 262	7 757	7 961	9 390	1,7384	1,7728	2,0584
Фінансовий результат до оподаткування	10 492	10 339	8 938	18 282	7 790	7 943	9 344	1,7425	1,7682	2,0454
Рентабельність ОВФ за чистим прибутком	0,1652	0,1455	0,1185	0,2076	0,0424	0,0621	0,0891	1,2566	1,4268	1,7519
Рентабельність ОВФ за доходом від реалізації	3,5311	4,0736	3,9949	3,6517	(0,1206)	(0,5119)	(0,3432)	1,0341	0,8964	0,9141
Рентабельність ОВФ за валовим прибутком	0,5000	0,5191	0,5235	0,7163	0,2163	0,1972	0,1928	1,4326	1,3799	1,3683
Рентабельність ОВФ за фін. результатом від операційної діяльності	0,2018	0,1768	0,1435	0,2559	0,0541	0,0791	0,1124	1,2681	1,4474	1,7833
Рентабельність ОВФ за фін. результатом до оподаткування	0,2015	0,1775	0,1446	0,2562	0,0547	0,0787	0,1116	1,2715	1,4434	1,7718

\*Таблиця була сформована автором магістерського дослідження на підставі фінансової звітності (Додаток А,В)

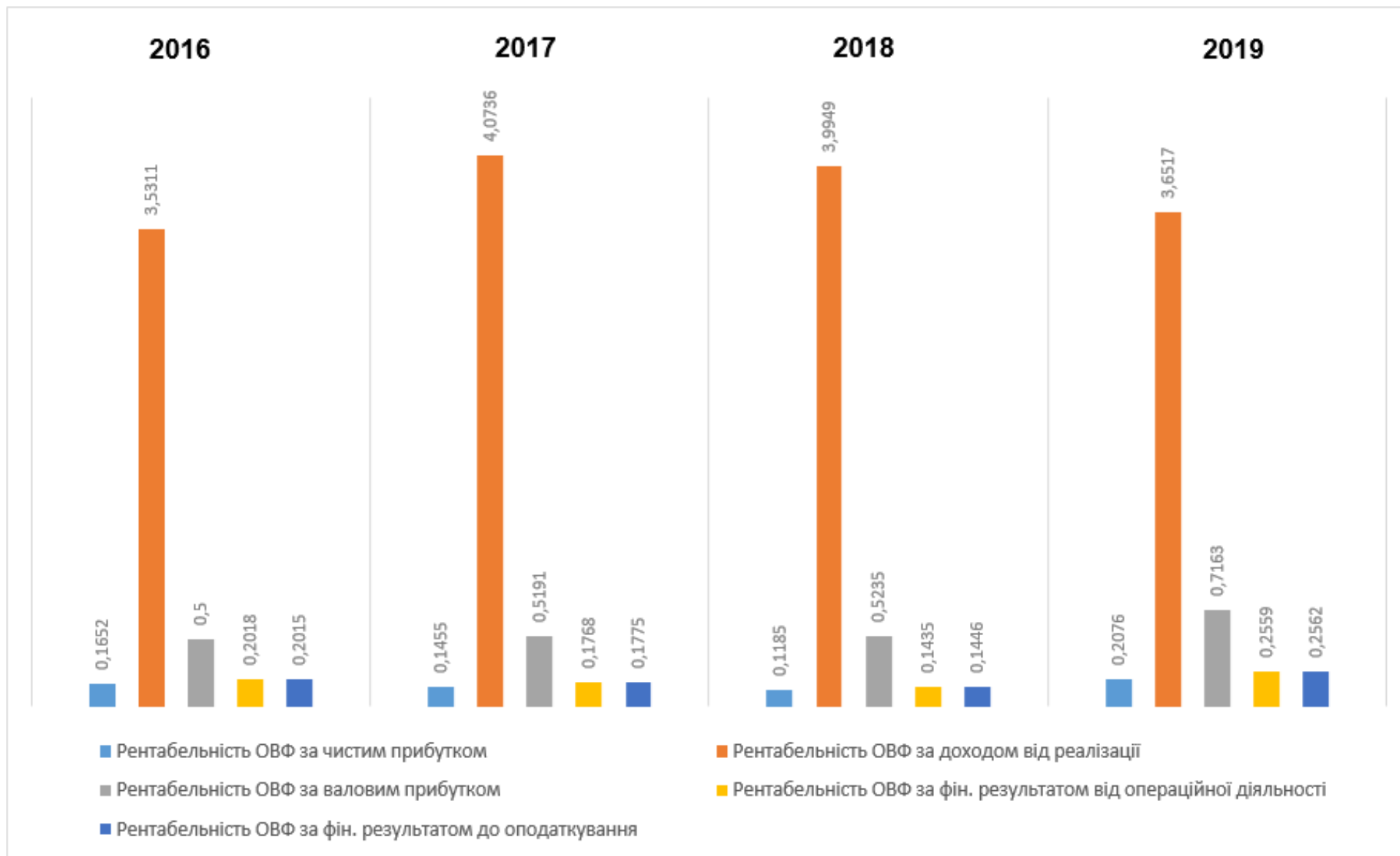


Рис. 3.4.3. Показники рентабельності основних фондів ПрАТ «Обухівський молочний завод» протягом 2016-2019-х рр.

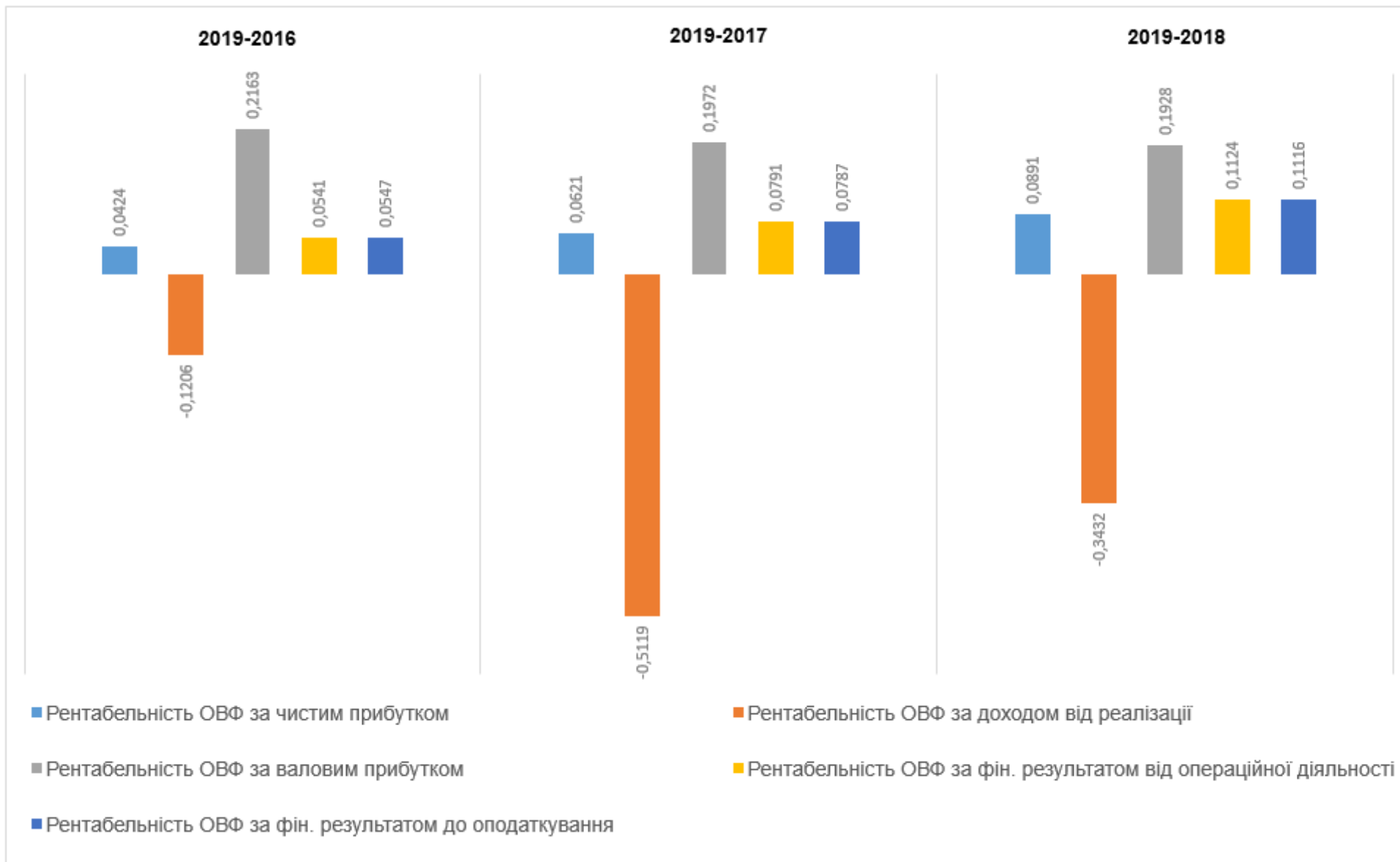


Рис. 3.4.4. Абсолютні зміни рентабельності основних фондів ПрАТ «Обухівський молочний завод» протягом 2016-2019-х р

### 3.5. Опис і застосування інформаційних технологій економічного аналізу амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Модерна епоха пропонує різноманітним сферам людської професійної діяльності сучасні інформаційні та комп'ютерні технології, які значно спрощують, ба більше, збільшують рівень продуктивності та ефективності виконаних робіт тих або інших спеціалістів. Специфіка діяльності будь-якого суб'єкта господарювання визначає, детермінує основні вимоги до комп'ютерних технологій, які б забезпечували його потребу в якісній та об'єктивній інформації.

Економічний аналіз нарахованої амортизації (зносу) та основних фондів ПрАТ «Обухівський молочний завод» був зроблений за допомогою комп'ютерної програми Excel 2016, яка є стандартною програмою пакету Microsoft. Перевагою цієї програми є те, що вона дає можливість оперативним чином і якісно працювати з великими масивами інформації, використовуючи електронні таблиці, формули, діаграми, гістограми тощо.

Фахівець, який працює з ресурсом Excel стикається з початковим інтерфейсом програми, який показано на рис. 3.5.1.:

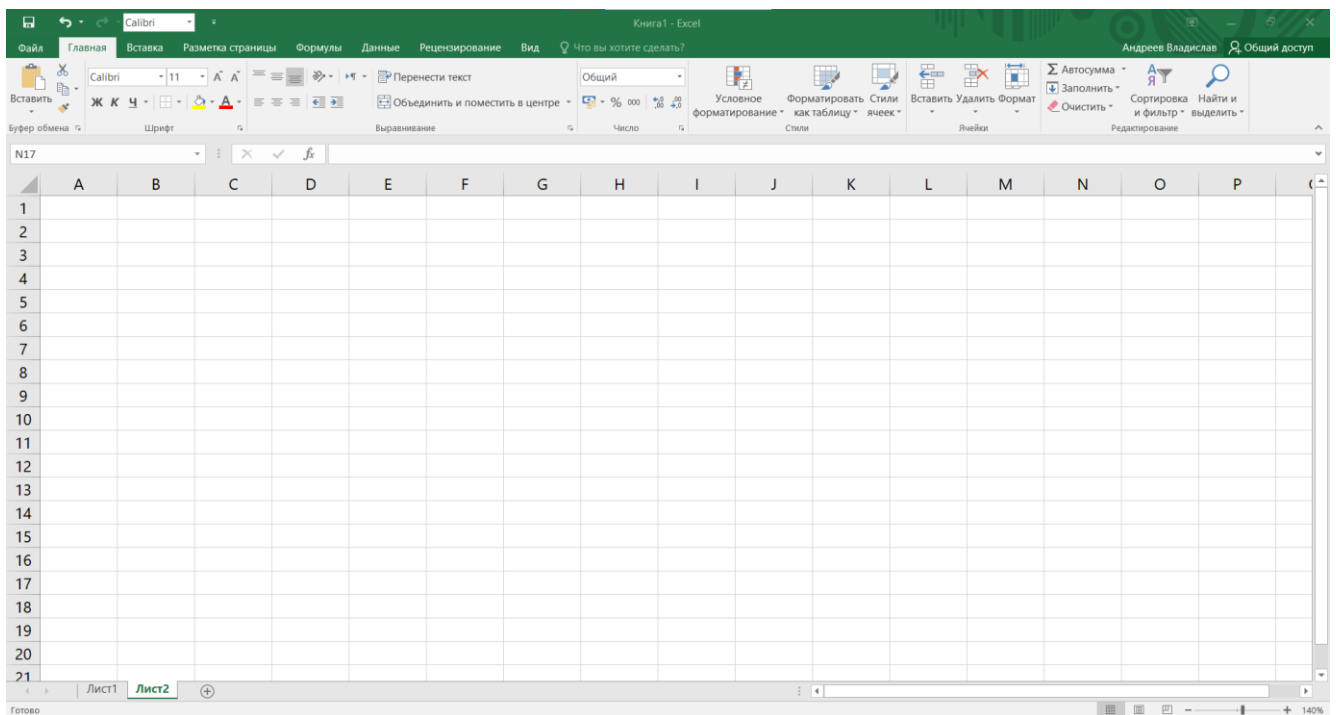


Рис. 3.5.1. Загальний інтерфейс програми Excel

Ми бачимо файл, який як правило називається Робоча книга. Робоча книга – це аркуші табличної структури, які знаходяться на окремих листах, а лист, відповідно, складається з рядків і стовпців. Стовпці мають найменування – латинські літери. Кожному листу може бути надана окрема назва, тим самим фахівець, який працює з великими масивами інформації, може їх групувати та систематизувати, розподіляти на окремих листах, щоб структурувати наявні дані. Надзвичайно дієвим і корисним є такий інструмент як зведена таблиця. Через Вставка → Сводная таблиц → На новый лист ми можемо наявні у нас дані структурувати за допомогою зведеною таблиці, щоб більш деталізовано і впорядковано проаналізувати інформацію. Наприклад, якщо нам потрібно дослідити доходи або грошові потоки, то зведена таблиця дає нам можливість побачити ці економічні процеси в розрізі надходження/вибуття протягом місяці фінансового року.

Проведемо аналіз динаміки нарахування протягом 2016-2019 рр. амортизації (зносу) основних засобів за допомогою програми Excel 2016. Спочатку побудуємо таблицю, яка зображена на рис. 3.5.2.:

Найменування показників	Кількість одиниць				Абсолютна зміна			Індекс динаміки		
	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
Основні засоби	25 321	26 604	25 648	29 907						
Знос	26 733	31 648	36 177	41 452						
Первісна варт.	52 054	58 252	61 825	71 359						
Коеф. зносу										
Коеф. придатності										
КЗ+Кпр										

Рис. 3.5.2. Аналіз динаміки нарахування зносу на ПрАТ «Обухівський молочний завод» протягом 2016-2019-х рр.

Будь-яка формула в Excel починається зі знаку «=». З'ясуємо абсолютну зміну зносу, порівнявши 2019 і 2016 рр. Виділяємо окрему клітинку, у якій повинна відобразитися результат розрахунок, а потім ставимо знак «=», щоб почати формулу. Тоді ми робимо активною клітинку F5 ставимо знак «-» і виділяємо клітинку C5, у якій міститься інформацію про нарахований знос за 2016 рік. В клітинці G5 маємо кінцевий результат.

Найменування показників	Кількість одиниць				Абсолютна зміна			Індекс динаміки		
	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
Основні засоби	25 321	26 604	25 648	29 907						
Знос	26 733	31 648	36 177	41 452	=F5-C5					
Первісна варт.	52 054	58 252	61 825	71 359						
Коеф. зносу										
Коеф. придатності										
КЗ+Кпр										

Рис. 3.5.3. Абсолютна зміна зносу в 2019 р. в порівнянні з 2016 р.

Проводимо ідентичні процедури з іншими показниками. Наступний етап – це визначення індексу динаміки. Так само виділяємо ту клітинку, в якій повинен з’явитися розрахунок і вводимо знак «=». Виділяємо клітинку F5, ставимо знак «/» і ділимо цю клітинку на клітинку C5. Отримавши потрібний нам результат, проводимо аналогічні розрахунки з іншими даними. Важливо зазначити, що в індексі динаміки можна обрати кількість знаків, які відображаються після коми. Виділяємо клітинку, в якій міститься індекс динаміки зносу 2019 р. в порівнянні з 2016 р. → потім натискаємо праву кнопку миші і в висвітлених функціях обираємо «Формат ячеек» → «Числовой формат» → і число після десяткових знаків – 2.

Найменування показників	Кількість одиниць				Абсолютна зміна			Індекс динаміки		
	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
Основні засоби	25 321	26 604	25 648	29 907	4 586	3 303	4 259			
Знос	26 733	31 648	36 177	41 452	14 719	9 804	5 275	=F5/C5		
Первісна варт.	52 054	58 252	61 825	71 359	19 305	13 107	9 534			
Коеф. зносу										
Коеф. придатності										
КЗ+Кпр										

Рис. 3.5.3. Індекс динаміки зносу в 2019 р. в порівнянні з 2016 р.

Ще один важливий етап – це вирахування коефіцієнту зносу та придатності. Виділяємо клітинку, у якій ми проведемо розрахунок коефіцієнту зносу за 2019 р. і ставимо знак «=». Коефіцієнт зносу знаходиться діленням нарахованого за рік зносу на первісну вартість необоротних активів, тому виділяємо клітинку F5, ставимо знак ділення «/» і, власне, ділимо знос на первісну вартість, а потім множимо на сто. Отримали коефіцієнт зносу за 2019 рік.

Ідентичним чином проводимо розрахунки за 2018, 2017, 2016-ті роки. Потім ми з’ясуємо коефіцієнт придатності основних засобів. Для того, щоб визначити цей коефіцієнт потрібно взяти залишкову вартість основних засобів і поділити її на їх первісну вартість та помножити на сто, тим самим ми знаходимо коефіцієнт придатності основних засобів і розуміємо на скільки відсотків основні засоби придатні для експлуатації або непридатні. Тому, з’ясовуючи коефіцієнт придатності для 2019-го р., ми виділяємо клітинку за 2019 р., ставимо знак «=», робимо активною клітинку F4, потім ставимо знак ділення «/», власне, F4 ділимо F6, а потім множимо на сто, поставивши знак «\*». Тим самим ми дізналися коефіцієнт зносу за 2019 р., а також провели ідентичні розрахунки за інші роки.

Результати розрахунків, знаходження коефіцієнтів зносу і придатності показані на рис. 3.5.4.:

Найменування показників	Кількість одиниць				Абсолютна зміна			Індекс динаміки		
	31.12.2016	31.12.2017	31.12.2018	31.12.2019	2019-2016	2019-2017	2019-2018	2019-2016	2019-2017	2019-2018
Основні засоби	25 321	26 604	25 648	29 907	4 586	3 303	4 259	1,18	1,12	1,17
Знос	26 733	31 648	36 177	41 452	14 719	9 804	5 275	1,55	1,31	1,15
Первісна варт.	52 054	58 252	61 825	71 359	19 305	13 107	9 534	1,37	1,23	1,15
Коеф. зносу	51,36	54,33	58,52	58,09						
Коеф. придатності	48,64	45,67	41,48	41,91						
<b>КЗ+Кпр</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>						

Рис. 3.5.4. Розрахунок коефіцієнту зносу та придатності основних засобів

Між коефіцієнтами зносу та придатності є фундаментальний зв'язок: після їх додавання ми повинні отримати 100,00, тому виділяємо клітинку F7 → ставимо знак «+» → і додаємо F8, тим самим ми виявили зв'язок обох коефіцієнтів.

Важливим етапом унаочнення отриманих протягом аналізу результатів є побудова діаграм, графіків або гістограм. Найкращий спосіб, щоб швидко побудувати якісну гістограму – це потрібно виділити всі дані таблиці та натиснути F11. Програма автоматично будує гістограму та унаочнює інформацію. Зробимо цю процедуру на прикладі абсолютних змін коефіцієнтів зносу і придатності за всі роки.

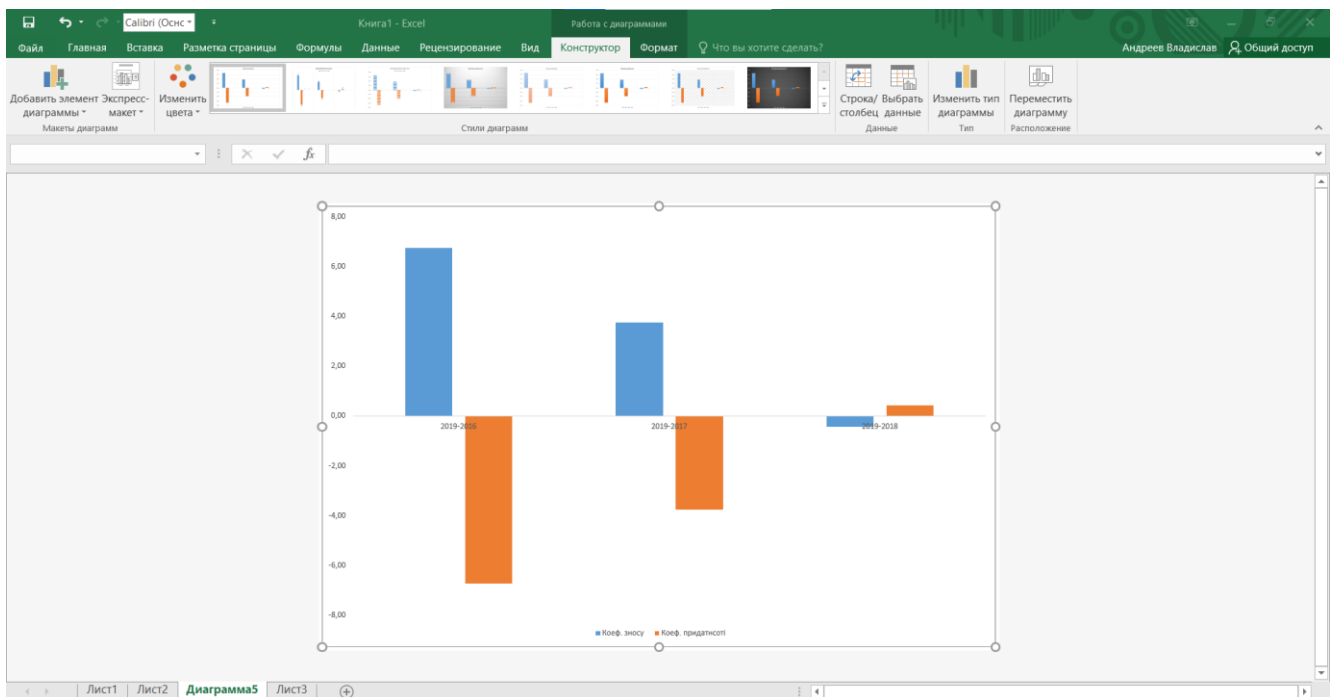


Рис. 3.5.5. Гістограма коефіцієнтів зносу і придатності за 2016-2019 рр.

## **Висновки і конкретні пропозиції по удосконаленню аналітичної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод» та аналізу амортизаційних відрахувань**

Протягом фінансового 2019- го р. ПрАТ «Обухівський молочний завод» отримало чистий прибуток у вигляді 14 млн. 813 тис. гривень. За переважною більшістю показників підприємство демонструє гарний результат, як-от, рентабельність власного капіталу складає майже 21 гривня на 1 гривню власного капіталу. Коефіцієнт автономії, маневреності, мобільності також показують непоганий показник, оскільки в ПрАТ «Обухівський молочний завод» станом на 31.12.2019 зовсім відсутні довгострокові зобов'язання. Тому підприємство цілком вільно може вести свою господарську діяльність. Щодо ліквідності виникли питання, оскільки, якщо за рахунок всіх оборотних активів здатна забезпечити свої короткострокові борги, але, якщо з цих активів прибрати не ліквідні, то тут виникає проблема, оскільки за рахунок тільки ліквідних активів підприємство не зможе погасити свої поточні зобов'язання.

Коефіцієнти ділової активності знаходяться на більш-менш прийнятному рівні. В переважній своїй більшості аналіз показав, що управлінські рішення були протягом року ефективні, а тому склад менеджерів коректним чином використовували наявні ресурси.

Протягом фінансового року збільшилось на 9 млн. 534 тис. грн. сума нарахованого зносу, що свідчить про те, що необоротні активи підприємства знаходяться в досить незадовільному стані, оскільки рівень нарахованого зносу досить суттєвий. Проте, потрібно більш глибоко розглянути це питання. Є сенс відвести окрему увагу нарахованому протягом останніх чотирьох років (2016-2019-і рр.) зносу необоротних активів, а також з'ясованим значенням коефіцієнтів зносу та придатності. У Товариства простежується досить невтішна тенденція. Дивлячись на коефіцієнти зносу та придатності можна сказати, що вони мають досить високе значення – це каже про те, що рік у рік основні засоби ПрАТ «Обухівський молочний завод» стають все більш зношеними, а тому все більш непридатними для експлуатації, ба більше, дуже сильно зменшується рівень можливих економічних вигід, які здатне отримати ПрАТ «Обухівський молочний завод».

З цього випливає, що основні пропозиції по розділу стосуються необоротних активів, які є сенс або кардинально модернізувати, або взагалі від них відмовитися, реалізувати, а потім прибрати більш інноваційні та ефективні.

## РОЗДІЛ 4. АУДИТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПрАТ «ОБУХІВСЬКИЙ МОЛОЧНИЙ ЗАВОД»

### 4.1. Експрес-аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод»

Покликаючись на М.О. Виноградову та Жидеєву Л.І., можна охарактеризувати основоположну мету експрес-аудиту, яка полягає в наступному: оперативним чином, у короткий строк, проаналізувати та винести судження стосовно поточного фінансового стану підприємства. Крім того, результати експрес-аудиту дають можливість особам, які приймають ті або інші рішення, що стосуються господарської діяльності підприємства, спрогнозувати майбутні обставини та результати діяльності на короткий і середній строк часу. Суттєвою перевагою експрес-аудиту є те, що цей вид аудиторської послуги досить доступний, ба більше, дієвий, оскільки в результаті власники та менеджери вищої ланки підприємства отримують стислий, але ґрунтовний аудиторський звіт про загальний стан всіх видів обліку (бухгалтерського, управлінського, податкового) підприємства, в якому містяться спостереження та аудиторські висновки, на підставі яких можуть бути вирішені поточні господарські проблеми [8, С.43]

Фундаментальна мета експрес-аудиту – це аналітика. Передусім мається на увазі методика фінансового аналізу. Основні джерела аудиторського дослідження протягом експрес-аудиту – це типові форми фінансової звітності: Форма №1 Баланс (Звіт про фінансовий стан), Форма №2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). До того ж, протягом перевірки аналізуються Журнал господарських операцій, Оборотно-сальдова відомість, реєстри синтетичного і аналітичного обліку та Головна книга. В кінцевому результаті аудитор повинен з'ясувати: по-перше, чи коректним чином господарські операції були відображені в Журналі операцій, по-друге, зрозуміти, чи журнальна інформація відповідає тій, яка зазначена в оборотно-сальдовій відомості та Головній книзі в розрізі рахунків і субрахунків. В кінцевому результаті аудиторська розвідка повинна скласти думку стосовно того, чи дебетові та кредитові обороти в Оборотно-сальдовій відомості, Журналі та Головній книзі узгоджується між собою, до того ж, чи вони відповідають показниками Балансу та Звіту про сукупний дохід. Головне, що повинна виявити аудиторська перевірка – це розбіжності (якщо такі мають місце бути) між тими основоположними джерелами бухгалтерської інформації, які були названі вище: Журнал, Оборотно-сальдова відомість, показники Головної книги в розрізі рахунків і субрахунків.

Протягом аудиторської експрес перевірки фінансового стану суб'єкта господарювання повинні бути представлені такі оцінки:

#### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Розділ 4. Аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод»	Номер сторінки
Студент	Андреев В.А.		19.01.21		
Науковий керівник	Чернелевський Л.М		21.01.21		
Консультант	Беренда Н.І.		21.01.21		
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.		04.02.21		88

- ✓ Стан і динаміка економічного потенціалу підприємства, а саме: майновий стан, фінансовий стан, виявлення «проблемних статей» Балансу.
- ✓ Результати господарської діяльності, а саме: оцінка прибутковості, динамічності, ефективності використання економічного потенціалу та ринкової інвестиційної діяльності.

Керуючись запропонованою схемою та показниками, проведемо експрес-аудит, результати якого приставлено в таблиці нижче (табл. 4.1.1):

Таблиця 4.1.1

**Експрес-аудит фінансової звітності ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

№	Елемент аналізу	Показник	Джерело інформації
<i>Стан і динаміка економічного потенціалу ПрАТ «Обухівський молочний завод»</i>			
1.1.	Майновий стан		
	Засоби в розпорядженні Товариства	89 118	Форма №1 Баланс (р. 1300)
	Вартість Основних засобів	71 359	Форма №1 Баланс (р. 1011)
	Коефіцієнт зносу	1,72	Форма №1 Баланс (р.1012/р.1011)
1.2.	Фінансовий стан		
	Сума власного капіталу	23 072	Форма №1 Баланс (р.1495 + р.1595 – р.1095)
	Співвідношення власного і залученого капіталу	0,14	Форма №1 Баланс (р.1595 + р.1695) / р.1495)
	Коефіцієнт покриття	3,09	Форма №1 Баланс (р.1195/р.1695)
1.3.	«Проблемні статті»		
	Збитки	-	Форма №1 Баланс (р.1420)
<i>Результативність фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Обухівський молочний завод»</i>			
2.1.	Прибутковість		
	Прибуток	14 813	Форма №2 Звіт про фінансові результати (р.2350)
	Рентабельність продукції, %	6%	Форма №2 Звіт про фінансові результати (р.2350/р.2000*100)
	Рентабельність діяльності, %	7%	Форма №2 Звіт про фінансові результати (р.2350/р.2050*100)
2.2.	Динамічність		
	Приріст валового прибутку від реалізації, %	37%	Форма №2 Звіт про фінансові результати
	Темп росту прибутку, %	50%	Форма №2 Звіт про фінансові результати
2.3.	Ефективність використання економічного потенціалу		
	Рентабельність активів, %	23%	Форма №1 і №2
	Рентабельність капіталу, %	26%	Форма №1 і №2
2.4.	Ринкова інвестиційна діяльність		
	Рентабельність акцій	0,29	Інформація про дивіденди (Дивіденди з акції / ринкова ціна акції)

Грунтовний наліз основних фондів і амортизації представлено в розділі 3.4. Теоретичний і практичний аналіз амортизації підприємства, проте експрес-аудит включає в себе окремий аналіз тих самих показників, тому тут представлені додаткові судження в контексті експрес-аудиту. Бажане значення коефіцієнту зносу основних засобів – 50%. Цей коефіцієнт досить специфічний, він повинен розглядатися в парі з коефіцієнтом придатності, але, незважаючи на це, дивлячись на коефіцієнт зносу підприємства за 2019 р. – 1,72 (або 172%), можна констатувати, що основні засоби Товариства знаходяться майже в критичному стані, оскільки основні засоби наближаються до моменту свого повного фізичного зносу. Зазначений коефіцієнт – це індикатор для власників і управлінського складу Товариства, що ті необоротні активи, які є головним інструментом отримання економічних вигід, вимагають суттєвих інвестицій і модернізації, але більш оптимальний і коректний варіант дій – це придбання сучасних основних засобів, які забезпечать високий рівень виробництва продукції, з паралельною реалізацією наявних необоротних активів (основних засобів).

В свою чергу потрібно особливо відмітити загальний фінансовий стан підприємства. На кожну гривню Товариства припадає 14 копійок залучених коштів. Це досить солідне значення, яке свідчить про те, що Товариство незалежне від зовнішніх інвесторів і кредиторів. На кінець 2019-го р. в Товариства дещо змістився цей коефіцієнт (на 2 копійки або 0,12 станом на початок фінансового року), але це не містило в собі суттєвих наслідків для незалежності Товариства. «Проблемна стаття» у вигляді збитку – відсутня.

Щодо результативних показників фінансово-господарської діяльності підприємства. Протягом фінансового року Товариство досягло позитивного результату господарської діяльності – прибутку, який склав 14 млн. 813 тис. гривень. Один із ключових показників якості та рівня господарської діяльності будь-якого підприємства – це коефіцієнт рентабельності продукції. Цей коефіцієнт повинен розглядатися і аналізуватися в контексті того сегменту ринку, у якому діє підприємство. Крім того, він повинен порівнюватися з показниками конкурентів для того, щоб мати загальне уявлення тих обставин, у яких знаходиться підприємство на ринку. Цей коефіцієнт знаходиться як співвідношення чистого прибутку та доходу від реалізації продукції. Нормативне значення – 1, але показник тяжіє до зростання. ПрАТ «Обухівський молочний завод» досяг протягом фінансового року показника в 6% рентабельності продукції.

## **4.2. Теоретичні основи аудиту амортизації**

Фундаментальна, основоположна потреба користувачів фінансової інформації, ба більше, від яких залежать прийняття тих або інших рішень і, які несуть безпосередню відповідальність, – це потреба в достовірній, якісній інформації. Достовірна, коректна інформація – це достатня підстава для якісної господарської діяльності підприємства абсолютно на всіх його рівнях: починаючи з організації бухгалтерського обліку, формування бухгалтерської інформації, її аналіз і синтез, і подальше прийняття рішень або побудови стратегії та тактики економічних дій суб'єкта господарювання.

Комітет Американської бухгалтерської асоціації з основних концепцій обліку (American Accounting Association – AAA – Committee on Basic Auditing Concepts) запропонувало таку дефініцію терміну «аудит»:

Аудит – це системний процес отримання та оцінки об'єктивної інформації (даних) про економічні дії або події, який визначає рівень їх відповідності певному критерію і представляє результати зацікавленим користувачам.

В свою чергу Джек Робертсон розширює та деталізує дефініцію американського комітету, зазначаючи, що:

Аудит – це процес зменшення до прийняттого рівня інформаційного ризику для користувачів фінансової звітності.

З цього випливає те, що аудит – це в першу зменшення, нівеляція існуючих факторів і ризиків, які можуть спотворити, викривити або похитнути рівень якості фінансової інформації. Відповідно інформаційний ризик – це певна ймовірність того, що в фінансовій звітності, яку публікує той або інший суб'єкт господарювання, присутні викривлення, неточна або некоректна інформація.

Той самий фахівець – Джек Робертсон – пропонує такі три етапи аудиторської практики:

- 1) *Декларація намірів, формулювання проблеми.* На цьому етапі відбувається загальне знайомство з компанією, її керівництвом і найголовнішим: фінансовою інформацією та інформацією стосовно внутрішнього контролю економічними процесами, які мають місце бути в структурі підприємства (компанії). Цей етап дає можливість спеціалістам сформулювати загальне враження та розуміння, а ключове – це загострити увагу на тих суттєвих питаннях, які визначають економічну життєдіяльність суб'єкта господарювання.
- 2) *Збір і систематизація інформації.* Цей етап плавно впливає з попереднього. Уся наявна інформація, яка доступна аудиторам, повинна бути систематизована і впорядкована. Це дасть можливість спланувати аудиторську перевірку і зрозуміти те, які потрібно виконати процедури контролю та аналізу.
- 3) *Аналіз, оцінка інформації (даних).* На цьому відбувається визначення, чи то, формування висновків і суджень стосовно того, чи достатньо наявної інформації для того, щоб приймати або інші рішення, або робити висновки стосовно тих проблем і питань, які були сформульовані протягом попередніх, в певному сенсі підготовчих, етапах [8, С.4-8]

Аудит амортизації – це один із найважливіших і ключових етапів аудиторської перевірки основних засобів підприємства. Протягом свого дослідження аудитор повинен з'ясувати чи коректним чином нарахування амортизації було відображено в Журналі операцій, Головній книзі, оборотній-сальдовій відомості. Чи правильно ведеться аналітичний і синтетичний облік амортизації, чи вчасно нарахування амортизації відображається в бухгалтерському обліку. Тобто головна мета аудиту амортизації – це з'ясувати факт правильності нарахування амортизації (зносу).

Крім того, ще одна ціль аудиту амортизації – це порівняти нарахувану на підприємстві бухгалтерської та податкової амортизації, оскільки різниця між обома обліками досить суттєва:

По-перше, в бухгалтерському і податковому обліку різним чином відбувається нарахування амортизації: в бухгалтерському обліку – щомісячно окремо по кожному

об'єкту основного засобу, а в податковому – щоквартально за балансової вартістю (відповідно до кожної групи необоротних активів). Ба більше, амортизація об'єкту першої групи здійснюється до досягнення балансової вартості 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, 2,3,4 групи – до нульового значення.

По-друге, в бухгалтерському обліку доступні п'ять методів нарахування амортизації – прямолінійний, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, подвійного зменшення залишкової вартості, виробничий, ба більше, до різних вартостей активів, які підлягають амортизації, можуть використовуватися різні методи нарахування амортизації, тобто бухгалтерський облік в цьому сенсі жодним чином не обмежений. Однак інша ситуація складається з ПКУ, оскільки згідно цього кодексу не стосовно всіх необоротних активів можуть застосовуватися будь-які методи амортизації.

По-третє, в бухгалтерському обліку в разі консервації, реконструкції, добудови тощо, призупиняється процес нарахування амортизації.

По-четверте, в бухгалтерському обліку амортизується вартість всіх об'єктів основних засобів: як виробничих, так і невиробничих. Діаметрально протилежна ситуація з податковою амортизацією, згідно з якою не нараховується амортизація стосовно невиробничих і безкоштовно отриманих основних засобів [76, С.98-99]

Отже, з цього випливає, що аудит амортизації повинен з'ясувати законність ведення бухгалтерського і податкового обліку, щоб всі облікові дії відповідали законодавчим і нормативним документам. Крім того, аудитор слідкує за правильністю того, яким чином підприємство нараховує амортизацію, до того ж, як відносить нараховану амортизацію на окремі облікові рахунки. Особливо треба наголосити на тому, що аудитор виявляє те, чи коректним чином бухгалтерський відніс на окремі витрати підприємства амортизаційні нарахування, оскільки це віднесення повинно відповідати тій локації, місця, у якому ці витрати по амортизації виникли. Тобто, якщо основний засіб використовується в адміністративних цілях, то такі амортизаційні витрати не можуть відноситись на 231 рахунок «Виробництво» і не можуть зараховуватися на собівартість готової продукції. До того ж, аудитор з'ясовує наскільки точно і об'єктивно нараховані амортизаційні суми відображені в облікових регістрах (Журнал №4 і 5, Головна книга) та у фінансовій звітності.

#### **4.3. Практичний аудит амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

Протягом 24 лютого – 3 березня 2020-го р. Аудиторська фірма «Аудит Києва» надала аудиторські послуги суб'єкту господарювання – ПрАТ «Обухівський молочний завод». Протягом аудиту був проаналізований фінансовий рік – 01.01.2019-31.12.2019. Загальна інформація про аудиторську перевірку та саму аудиторську фірму представлена в табл. 4.3.1.:

**Відомості про аудиторську фірму та аудиторську перевірку ПрАТ «Обухівський молочний завод»**

1	Найменування аудиторської фірми	Приватне мале підприємство «Аудиторська фірма «Аудит Києва»
2	Ідентифікаційний код юридичної особи	22888948
3	Місцезнаходження аудиторської фірми	04214, м. Київ, вул. Героїв Дніпра 38, 79
4	Номер реєстрації аудиторської фірми в Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності	0473
5	Дата і номер рішення про проходження перевірки системи контролю якості аудиторських послуг	273/4   04.07.2013
6	Звітний період	01.01.2019-31.12.2019
7	Думка аудитора	Із застереженням
8	Пояснювальний параграф	д/н
9	Номер та дата договору про проведення аудиту	7   17.02.2020
10	Дата початку та дата закінчення аудиту	24.02.2020-04.03.2020
11	Дата аудиторського звіту	05.03.2020

\*

Далі представлено Аудиторський висновок фірми «Аудит Києва» з паралельними коментарями і висловленням суджень:

### АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК

(ЗВІТ) щодо фінансової звітності за 2019 рік Приватного акціонерного товариства «Обухівський молочний завод» м. Київ 05 березня 2020р. Приватне мале підприємство «Аудиторська фірма «Аудит Києва», яке діє на підставі Законів України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», «Про цінні папери та фондовий ринок», «Про акціонерні товариства» та відповідно вимогам Міжнародних стандартів аудиту (далі - МСА) з контролю якості аудиту, надання впевненості та надання супутніх послуг, інших нормативних актів, що регулюють діяльність учасників фондового ринку, провело перевірку фінансової звітності за 2019 рік Приватного акціонерного товариства «Обухівський молочний завод».

Аудиторський звіт адресовано акціонерам, керівництву ПрАТ «Обухівський молочний завод» та Національній комісії з цінних паперів та фондового ринку (далі - НКЦПФР).

Згідно договору про надання аудиторських послуг №7 від 17.02.2020р., перевірку провели фахівці з бухгалтерського обліку та аудиту Приватного малого підприємства «Аудиторська фірма «Аудит Києва», (далі - АФ «Аудит Києва»), за участю директора фірми Кубрака Анатолія Романовича, сертифікат аудитора серії А №001755 від 24.11.1994р., виданий Аудиторською палатою України.

Місце проведення аудиту: 08703, Київська область, м. Обухів, вулиця Каштанова, будинок 1. Початок проведення аудиту 24.02.2020, закінчено 04.03.2020 р.

Аудиторською палатою України (далі - АПУ) АФ «Аудит Києва» видане свідоцтво про внесення до Реєстру аудиторських фірм №0473 від 26.01.2001 року. Державна реєстрація АФ «Аудит Києва» здійснена Оболонською РДА в м. Києві 23.11.1994р., ідентифікаційний код 22888948, номер запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань 1 069 120 0000 005607. Місцезнаходження АФ «Аудит Києва»: 04214, м.Київ-214, вул. Героїв Дніпра 38, кв.79, тел./факс (044) 468-99-80, ел. адреса audit.kieva@gmail.com. П/рахунок UA953006140000026004003680001 в ПАТ «Креді Агріколь Банк», МФО 300614.

Дата первинної державної реєстрації ПрАТ «Обухівський молочний завод» 22.08.1995 року, зареєстровано Обухівською районною державною адміністрацією Київської області. Остання реєстраційна дія здійснена Обухівською районною державною адміністрацією Київської області 06.05.2019 року. Ідентифікаційний код юридичної особи 00445914, номер запису в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань 18841050023000488. Місцезнаходження ПрАТ «Обухівський молочний завод»: 08703, Київська область, м. Обухів, вулиця Каштанова, будинок 1. Тел./факс (04572) 65536; (04572) 65012, ел. адреса obmol@obmol.com.ua. Поточний рахунок UA273808050000026007702682126 в АТ «Райффайзен банк Аваль» в м. Києві, МФО 380805.

Основною діяльністю підприємства є перероблення молока, виробництво масла та сиру. Відповідальними особами за фінансову звітність є: Голова правління Зануда Максим Олексійович; Головний бухгалтер Клещук Ольга Михайлівна.

Нами перевірена фінансова звітність за 2019р., яка включає наступні форми фінансових звітів та додатки до них:

- Баланс (форма №1) станом на 31 грудня 2019 року.
- Звіт про фінансові результати (форма №2) за 2019 рік.
- Журнал-ордери з додатками до фінансової звітності за 2019 рік.
- Засновницькі та реєстраційні документи.
- Протоколи загальних зборів, засідань наглядової та звіт ревізійної комісії за 2019 рік.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності товариства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовано, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, окрім випадків, коли управлінський персонал або планує ліквідувати товариство чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому. Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансового звітування товариства. Ми несемо відповідальність за висловлення думки щодо цих фінансових звітів на підставі нашої аудиторської перевірки. Ми є незалежними по відношенню до емітента згідно з Кодексом етики професійних бухгалтерів Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (далі - Кодекс РМСЕБ) та етичними вимогами, застосованими в Україні до нашого аудиту фінансової звітності, а також виконали інші обов'язки з етики відповідно до цих вимог та Кодексу РМСЕБ.

Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Ці стандарти зобов'язали нас спланувати і здійснити аудиторську перевірку так, щоб одержати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих помилок. Аудит передбачав перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми і розкриття інформації у фінансових звітах. Аудиторська перевірка включала також оцінювання застосовуваних принципів бухгалтерського обліку та суттєвий вплив облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання наданих фінансових звітів у цілому.

Бухгалтерський облік товариства побудовано за журнально-ордерною формою з використанням комп'ютера по національним стандартам П(С)БО, відповідно вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. №996-ХІУ та «Порядку подання фінансової звітності», затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України 28.02.2000р. №419, зі змінами та доповненнями.

Бухгалтерська і статистична звітність складалась і здавалась у відповідні державні установи у встановлені законодавством терміни. Протягом періоду, що перевірявся, облікова політика не змінювалась.

Розкриття інформації за видами активів. Класифікація і облік основних засобів ведеться у відповідності до вимог діючих нормативних актів. Всі операції відповідають бухгалтерським даним аналітичного і синтетичного обліку основних засобів відповідно до критеріїв визнання за П(С)БО «Основні засоби». Первісна вартість основних засобів станом на 31.12.2019р. становить 71359тис.грн., знос – 41452тис.грн., залишкова вартість – 29907тис.грн. Незавершені капітальні інвестиції 597тис.грн., інші фінансові інвестиції 260тис.грн. Інші необоротні активи 23836тис.грн. Облік запасів відповідає порядку визнання та первісної оцінки придбання запасів П(С)БО «Запаси» і чинному законодавству. Оприбуткування матеріалів, товарів, готової продукції, палива, запчастин та малоцінних активів проводиться за цінами придбання без ПДВ, їх рух та списання на виробничі потреби підтверджується первинними документами і достовірно оцінені згідно прийнятої на підприємстві облікової політики. Запаси на 31.12.2019р. складають:

Виробничі запаси:	10 843тис.грн.
Незавершене виробництво:	45 тис. грн.
Готова продукція:	4 313тисгрн.
<u>Товари:</u>	<u>342 тис. грн.</u>
<b>ВСЬОГО:</b>	<b>15 543тис.грн.</b>

Дані обліку відповідають даним балансу.

Дебіторська заборгованість складає:

За товари, роботи, послуги:	1 639тис.грн.
За виданими авансами:	4 771тис.грн.
Із внутрішніх розрахунків:	225тис.грн.
<u>Інша поточна заборгованість:</u>	<u>501 тис. грн.</u>
<b>ВСЬОГО:</b>	<b>7 136тис.грн.</b>

Простроченої заборгованості та сумнівної дебіторської заборгованості немає. Розкриття інформації про зобов'язання. Кредитами банку у звітному періоді емітент не користувався. Поточні зобов'язання за розрахунками станом на 31.12.2019р. становлять:

За товари, роботи, послуги:	2 604тис.грн.
З бюджетом:	2 283тис.грн.
Зі страхування:	318тис.грн.
З оплати праці:	1 498тис.грн.
За одержаними авансами:	1 308тис.грн.
За розрахунками з учасниками:	152тис.грн.
Поточні забезпечення:	2 357тис.грн.
<u>Інші поточні зобов'язання:</u>	<u>507тис.грн.</u>
<b>ВСЬОГО:</b>	<b>11 027тис.грн.</b>

Вказані зобов'язання реальні до сплати за договірними строками розрахунків. Розкриття інформації про власний капітал. Згідно свідоцтва про реєстрацію випуску акцій №89/10/1/10 від 21 травня 2010 року, виданого Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку, статутний капітал зареєстровано у сумі 3202678,50 гривень (три мільйони двісті дві тисячі шістсот сімдесят вісім гривень 50коп.), який поділений на 305017 штук простих іменних акцій у бездокументарній формі існування, номінальною вартістю 10 гривень 50 копійок за одну акцію. Державна частка у статутному капіталі відсутня. В реєстрі власників акцій зареєстровано 69 акціонерів, серед яких 2 акціонери - юридичні особи, 67 акціонерів - фізичні особи. П'ять з них володіють 5% і більше акцій емітента:

1. Зануда Олексій Петрович 185 409шт. на суму 1946794,50грн. 60,786%
2. Клименко Олексій Іванович 25543шт. на суму268201,50грн. 8,374%
3. Ленда Лідія Сергіївна 15 707шт. на суму 164923,50грн. 5,149%
4. Зануда Максим Олексійович 21 334шт. на суму 224007грн. 6,994%
5. Громська Тетяна Миколаївна 15 829шт. на суму166204,50грн. 5,189%

Інших акціонерів, які володіють акціями 5% і більше, немає.

Власний капітал станом на 31.12.2019р. становить 78091тис.грн. в тому числі:

Статутний капітал:	3 203тис.грн.
Капітал у дооцінках:	3 092тис.грн.
Додатковий капітал:	49 797тис.грн.
Резервний капітал:	4 329тис.грн.
<u>Нерозподілений прибуток:</u>	<u>17 670тис.грн.</u>
<b>ВСЬОГО:</b>	<b>78 091тис.грн.</b>

Статті власного капіталу сформовані згідно з нормативами та положеннями національних стандартів П(С)БО «Звіт про власний капітал». Аналітичний облік статутного капіталу ведеться на рахунку 40. Своєчасно і достовірно вносяться записи в обліку про формування та використання капіталу. Використання нерозподіленого прибутку здійснюється згідно зі статутом та рішенням загальних зборів акціонерів. У звітний період додатковий випуск акцій не здійснювався, іпотечні облігації та інші цінні папери не випускалися.

**Висновок:** Вартість чистих активів емітента більша від статутного капіталу. Вимоги п.3, ст.155 Цивільного кодексу України дотримуються.

Розкриття інформації щодо обсягу чистого прибутку. Методи обліку готової продукції, товарів, послуг та їх реалізація відповідають чинному законодавству і вимогам П(С)БО «Доходи». Балансовий та оподаткований прибуток визначено згідно з чинним законодавством. Чистий дохід від реалізації виробленої продукції, товарів, послуг та інших операційних доходів за 2019 рік становить 263480тис.грн. Витрати склали: собівартість реалізованої продукції 209472тис.грн., адміністративні витрати 9226тис.грн., витрати на збут 21214тис.грн., операційні та інші витрати 5286тис.грн., податок на прибуток 3469тис.грн. Чистий прибуток становить 14813тис.грн. У звітному році виплатили 946тис.грн. дивідендів за минулі періоди.

Розкриття інформації про дії, які відбулися протягом звітного періоду та можуть вплинути на фінансово-господарський стан емітента та призвести до значної зміни вартості його цінних паперів, визначених частиною першою статті 41 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок».

Відбулися зміни в складі посадових осіб емітента. Інших дій не відбувалося. Загальними зборами акціонерів від 18 квітня 2019р., не приймалося рішення про попереднє надання згоди на вчинення значних правочинів, які можуть вчинятися Товариством протягом не більш як одного року з дати прийняття такого рішення. Обставин, існування яких створює заінтересованість у вчиненні товариством правочинів із заінтересованістю, не виявлено.

*Суттєвих невідповідностей між фінансовою звітністю, що підлягала аудиту, та іншою інформацією, що розкривається емітентом цінних паперів та подається до Комісії разом з фінансовою звітністю, не встановлено.*

У товаристві впроваджені принципи корпоративного управління.

Інформацію Звіту про корпоративне управління було складено управлінським персоналом відповідно до вимог пунктів 5-9 частини 3 статті 40 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок», «Положення про розкриття інформації емітентами цінних паперів», затвердженого рішенням НКЦПФР 03.12.2013 №2826 (з подальшими змінами та доповненнями) в частині вимог щодо інформації, зазначеної у підпунктах 5-9 пункту 4 розділу VII додатку 38 до цього Положення.

Статутом передбачено прийняття Положень про загальні збори, наглядову раду, виконавчий орган, ревізійну комісію та порядок залучення зовнішнього аудитора. Всі передбачені Статутом положення розроблені і затверджені загальними зборами акціонерів. Протягом звітного року в акціонерному товаристві функціонували наступні органи корпоративного управління:

- загальні збори акціонерів,

- наглядова рада,
- правління – виконавчий орган,
- ревізійна комісія.

Створення служби внутрішнього аудиту не передбачено внутрішніми документами акціонерного товариства. Щорічні загальні збори акціонерів проводились в термін, визначений Законом України «Про акціонерні товариства» - до 30 квітня. Кожен з акціонерів окремо отримував запрошення на загальні збори. Права акціонерів не обмежувалися ні при обговоренні питань порядку денного, ні при голосуванні.

Фактична періодичність засідань наглядової ради відповідає термінам, визначеним Законом України «Про акціонерні товариства», та вимогам Статуту – не рідше одного разу на квартал.

Щорічний звіт ревізійної комісії розглядається наглядовою радою та затверджується загальними зборами акціонерів. Спеціальні перевірки протягом звітного року ревізійною комісією не проводились. Фінансова звітність, протоколи загальних зборів акціонерів, засідань наглядової ради, звіт ревізійної комісії, особлива та інша інформація висвітлювалися на власному сайті товариства та на інформаційному сайті НКЦПФР. Згідно з діючим законодавством усі звіти своєчасно подавалися до НКЦПФР і в інші державні органи.

Кожен акціонер зі всіма звітами та іншою інформацією може особисто ознайомитися в офісі товариства.

Прийнята та функціонуюча система корпоративного управління у товаристві відповідає вимогам Закону України «Про акціонерні товариства» та вимогам Статуту.

Відповідно до МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності», аудиторами були ідентифіковані й оцінені ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства. Нами отримані достатні та прийнятні аудиторські докази, які дозволяють знизити ризик суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства до прийняттого рівня.

Ми вважаємо, що проведена нами аудиторська перевірка дає обґрунтовану підставу для висловлення нашої думки.

### **ПІДСТАВА ДЛЯ ВИСЛОВЛЕННЯ ДУМКИ ІЗ ЗАСТЕРЕЖЕННЯМ**

У результаті проведеного аудиту встановлено, що існували обмеження обсягу аудиторських робіт. Аудитор не мав можливості виконати такі необхідні аудиторські дослідження, як спостереження за інвентаризацією основних засобів, товарно-матеріальних запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості на дату складання фінансової звітності товариством. Ці роботи проведено без участі незалежного аудитора, оскільки дата проведення інвентаризації передувала даті проведення аудиту. Під час перевірки аудиторами були вивчені, проаналізовані та зіставлені документи, які підтверджують право власності на основні засоби та малоцінні активи. Визначені питання мають обмежений вплив на фінансові звіти і не несуть ризиків перекручування загальної річної фінансової звітності.

## АУДИТОРСЬКА ДУМКА ІЗ ЗАСТЕРЕЖЕННЯМ

На нашу думку, за винятком впливу питань, про які йдеться у параграфі «Підстава для висловлення думки із застереженням», фінансові звіти ПрАТ «Обухівський молочний завод» в усіх суттєвих аспектах справедливо й достовірно відображають фінансовий стан Товариства станом на 31 грудня 2019 року.

Аудитор АФ «Аудит Києва»:  
(сертифікат аудитора №007098 від 18.12.2008 р.)

О. А. Стешин

Директор АФ «Аудит Києва»:  
(сертифікат аудитора серії А № 001755 від 24.11.1994р.)

А. Р. Кубрак

Перше, що привертає на себе увагу, так це те, що аудиторський висновок із застереженням. Такого формату висновок тому, що протягом перевірки мали місце бути окремі перешкоди, які не дали дослідженню реалізуватися в повній мірі. Суттєвий момент полягає в тому, що головний об'єкт магістерського диплому – амортизація та необоротні активи – не були належним чином перевірені, оскільки не була проведена аудиторська інвентаризація. Інвентаризація – це фундаментальна процедура, невід'ємна частина аудиторської перевірки, яка дає можливість спеціалістам зробити висновок стосовно головного питання: чи існує той або інший об'єкт необоротного активу (чи-то, будь-який інший актив) по своїй суті? Чи відповідає перевірений протягом інвентаризації актив тим даним і інформації, яка зазначена в первинній документації та бухгалтерському обліку підприємства. На погляд автора магістерського дослідження пояснення аудиторського висновку, що інвентаризація проводилася без спеціаліста, який повинен був перевірити та проконтролювати наявність необоротних активів, оскільки дата інвентаризації передувала безпосередньо аудиту – недостатня і некоректна, оскільки сама аудиторська перевірка повинна включати в себе окремий етап аудиторської інвентаризації. Протягом дослідження було встановлено, що всі наявні в підприємства права власності та документи правильні та відповідають дійсності, проте на підставі чого робиться такий висновок, якщо не було підтверджене фактичне існування активів і їх відповідність обліковим реєстрам або будь-яким іншим документам, які стосуються необоротних активів. Таким чином можна винести судження, що аудиторський звіт і висловлення аудиторської думки повинна була містити аудиторську модифікацію думки або, більше того, аудиторський звіт взагалі повинен був бути відкликаний, оскільки внаслідок того, що відсутні, невиконані аудиторські процедури (мається на увазі інвентаризація) знецінюють кінцевий аудиторський висновок, ба більше, позбавляють його достатньої логічної підстави.

### **4.4. Опис і застосування інформаційних технологій аудиту амортизації**

Сучасне життя, модерне сьогодення надзвичайно інтенсивним чином впроваджує в своє повсякденне життя новітні технології. Переважна більшість сфер діяльності та професій, які, як-от, лише в ХХ ст. не уявлялися без участі людини, станом на ХХІ ст. вже фактично автоматизовані. Невпинний прогрес і жага до економічних вигід показали, що в окремих сферах економічної діяльності праця людини нерентабельна, тобто неефективна. Бухгалтерська та аудиторська діяльність не є виключенням із правил. Обидві професії також відчують суттєвий тиск. Наприклад, сьогодні замовники аудиторських послуг зацікавлені в тому, щоб аудиторське дослідження було виконано в короткі строки, оперативним чином, щоб воно охоплювало якнайбільший масив

інформації і, ба більше, було виконано на найвищому рівні та якісно. Саме якість – це той критерій, який визначає аудиторську сферу.

Сьогодні аудитор має справу та повинен дати собі раду в тому, щоб ефективного та продуктивного чином працювати з величезними масивами бухгалтерської, фінансової інформації, яка повинна бути ним відсортована, впорядкована та систематизована. Крім того, переважна більшість перевірки, аудиторського дослідження цілком автоматизована, оскільки плин часу показав, що не рентабельним є, більше того, абсолютно не вигідно вести та формувати всю документацію аудиторської перевірки вручну. Тому для того, щоб оптимізувати та спростити роботу аудитора, були створені спеціальні платформи, на яких, власне, і працюють аудитори та формують свої проекти перевірки. Це надзвичайно позитивний момент, оскільки такі платформи як «Турбо Аудит» дають можливість всю наявну в аудитора документацію та масив даних локалізувати в одному місці, ба більше, яка буде доступна всім учасниками, аудиторській команді, яка проводить перевірку.

Робота, аудиторська перевірка в програмі «Турбо Аудит» прямо відображає ту етапність, яка присутня в аудиторському дослідженні по суті:

*На першому етапі* відбувається загальна підготовка. Тобто, цей етап – підготовчий. Протягом цього етапу відбувається загальне аудиторське прийняття клієнта, робиться загальна розвідка його господарської діяльності та того сектору економіки, в якому підприємство діє. Також з'ясовуються пов'язані сторони, управлінський персонал (бухгалтерський персонал зокрема) і основні акціонерні власники підприємства тощо. На цьому етапі формуються загальні домовленості між сторонами стосовно аудиторської перевірки, її обсягів, строків, тобто відбуваються формальні домовленості, які складають достатню підставу для проведення перевірки.

*На другому етапі* менеджери з аудиторської перевірки та аудитори команди проводять планування аудиторського дослідження. З'ясовують найбільш суттєві статті балансу підприємства, яким повинна бути відведена окрема особлива увага. Також цей етап включає в себе формування початкових, тобто планових документів аудиторської перевірки, у яких відображається загальне розуміння клієнта, визначення процедур і способів перевірки, а також загального плану та робочої програми.

Важливою частиною цього етапу є впорядкування тієї інформації, яка надійшла від клієнта, тим самим формується загальна інформаційна база.

*Третій етап* – це безпосередня аудиторська розвідка, яка проводиться заради фундаментальної, основоположної мети, яка складає достатню підставу аудиторської перевірки та аудиторської діяльності зокрема, – це збір аудиторських доказів, які стануть базисом для формування незалежної думки та позиції аудитора. Етап розрахований на те, щоб визначити робочий і остаточний рівень суттєвості, проводяться тести контролю, тести деталей, аналітичні процедури тощо.

Програма «Турбо Аудит» містить в собі цілу низку тестів і способів аудиторської перевірки, які, власне, і складають загальну методологію аудиторської розвідки, побудовано на підставі вимог Міжнародних стандартів аудиту.

Відповідно до МСА аудитор проводить такі види перевірок протягом систематизації аудиторських доказів:

- ✓ Повна перевірка фінансової звітності.
- ✓ Аналіз вхідних сальдо.

- ✓ Аналіз нормативних актів і документів, чи оформленні вони належним чином і з дотриманням всіх вимог.
- ✓ Аналіз помилок.

*Четвертий етап* – фінішний, чи-то, завершальний. На підставі проведеної аудиторської перевірки та аудиторського аналізу, відбувається процедура синтезу, тобто виведення загальних висновків і суджень стосовно проведених обсягів роботи. Більш детально зобразити елементи завершального етапу можна наступним чином:

- ✓ Проводиться аналіз і винесення оцінок стосовно виявлених протягом дослідження помилок.
- ✓ Винесення суджень стосовно виявлених порушень
- ✓ Аналіз виявлених методологічних помилок, паралельно з'ясовуючи їх вплив і варіанти того, яким чином вони можуть бути виправлені.
- ✓ Побудова аудиторського висновку [2, С.1-20].

### **Висновки і конкретні пропозиції по удосконаленню контрольно-ревізійної роботи на ПрАТ «Обухівський молочний завод» та контролю за процесом обліку амортизації**

Отже, на підстав проведеного аналізу, комплексного аналізу контролю, ревізії, аудиторської перевірки на ПрАТ «Обухівський молочний завод можна винести такі судження та зробити наступні висновки:

По-перше, результати експрес-аудиту, в порівнянні з попередньо проведеними аналітичними процедурами, дають можливість стверджувати, що загалом показники співмірні та тотожні між собою. Експрес-аудит підтвердив, ба більше, надав додаткової логічної підстави тим значенням, які вдалося виявити протягом проведеного в попередньому розділі економічного аналізу.

По-друге, в 2020-му р. ПрАТ «Обухівський молочний завод» пройшов аудиторську перевірку, яку провела така аудиторська фірма як «Аудиторська фірма «Аудит Києва», ідентифікаційний код юридичної особи – 22888948. Аудиторська перевірка проводилася протягом 24 лютого та 4 березня 2020-го р., перевірялася звітність суб'єкта господарювання за 2019-й фінансовий рік. Одразу привертає на себе увагу те, що для такого серйозного, великого підприємства була надана аудиторська послуга за такий короткий строк часу. Тут постає питання наскільки багато фінансової, бухгалтерської інформації може охоплювати така коротка перевірка.

По-третє, аудиторська думка, аудиторський висновок був виданий і застереженням і на те було свої причини. Як виявилось, протягом проведення аудиту встановлено, що існували обмеження обсягу аудиторських робіт. Аудитор не мав можливості виконати такі необхідні аудиторські дослідження, процедури, як спостереження за інвентаризацією основних засобів, товарно-матеріальних запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості на дату складання фінансової звітності товариством. Ці роботи проведено без участі незалежного аудитора, оскільки дата проведення інвентаризації передувала даті проведення аудиту. Під час перевірки аудиторами були вивчені, проаналізовані та зіставлені документи, які підтверджують право власності на основні засоби та малоцінні активи. Саме в цьому, власне, і криється фундаментальна проблема, оскільки незважаючи на підтвердження законності тих або інших прав власності на ті або інші активи, але вони

не мають достатньої логічної підстави, оскільки не підтверджено факт реального існування, наявності цих активів у підприємства.

## ЗАГАЛЬНІ ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Загальні висновки та пропозиції по своїй суті в основному стосуються методів нарахування амортизації (зносу) та необоротних активів зокрема. Основна пропозиція полягає в тому, щоб в облікову політику підприємства були внесені зміни, які стосуються облікових оцінок амортизації (зносу), а саме відмовитися від орієнтації на Податковий кодекс України та змінити загальні строки корисного використання необоротних активів (які будуть більш підходящі для специфіки діяльності підприємства) та обрати або кумулятивний, або виробничий метод нарахування амортизації. Тобто, на існуючий момент, нарахування амортизації на ПрАТ «Обухівський молочний завод» відбувається досить нерівномірним чином (як-от, в несезонний час, взимку, коли підприємство не виробляє в такій кількості готової продукції як влітку, відбувається нарахування амортизації в такій самій величині як і в пік виробництва, тому реальні витрати не співпадають з нарахованими амортизаційними витратами). До того ж, дослідження показало, що необоротні активи підприємства знаходяться в незадовільному стані: коефіцієнт зношеності протягом останніх чотирьох років прямо пропорційним чином збільшується відповідно до коефіцієнту придатності – чим більше основні засоби зношені, тим менше вони придатні для отримання економічних вигід.

Загалом, облікову політику, податкову політику, графік документообігу та загальну структурну організацію бухгалтерського обліку на підприємстві можна оцінити як задовільні та як такі, що цілком відповідають тим вимогам та основоположенням, які містяться в стандартах бухгалтерського обліку, законах і кодексах України. Товариство на регулярній основі чітко і послідовно обслуговує свої податкові зобов'язання – це виплата податку на прибуток, податок на додану вартість, сплачує єдиний соціальний внесок на загальнодержавне соціальне страхування, виступає податковим агентом у нарахуванні і сплаті податку на доходи фізичних осіб (штатних працівників), а також військового збору.

Характерною ознакою облікової політики є те, що Товариство в певному сенсі намагається зблизити між собою бухгалтерський та податковий облік. До прикладу, для того, щоб уникнути одних із найрозповсюджених податкових різниць – амортизаційних – Товариство в своїй обліковій політиці встановила прямолінійний метод нарахування амортизації на всі об'єкти основних засобів, ба більше, встановила строк корисного використання (експлуатації) для окремих груп необоротних активів такий, який відповідає тим строкам, які запропоновані в Податковому кодексі України.

В обліку амортизації (зносу) підприємство цілком керується 7 Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Основні засоби». Відповідного цього стандарту Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації), а знос – це сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

### Обліково-аналітичне та контрольне забезпечення амортизаційної політики

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Загальні висновки та пропозиції	Номер сторінки
Студент	Андрєв В.А.		25.01.21		
Науковий керівник	Чернелєвський Л.М		27.01.21		
Завідувач кафедри	Чернелєвський Л.М.		04.02.21		
					101

Фактично всі основні засоби підприємства – виробничі, а тому переважна більшість нарахованої амортизації була віднесена на собівартість готової продукції.

Підприємство виконує всі вимоги, які зазначені в Наказі Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. №352, який набув чинності і був введений в дію 1 січня 1996 року. Основними обліковими документами, якими послуговується підприємство у фіксації та відображенні нарахованої амортизації – це типова форма ОЗ-16 «Розрахунок амортизації», а також відомість нарахування амортизації. У цій формі відбувається аналітичний облік інформація якого потрапляє в типову форму ОЗ-8 «Картка обліку руху основних коштів», а потім дані переходять в синтетичний облік і в фінансову звітність.

Протягом фінансового 2019- го р. ПрАТ «Обухівський молочний завод» отримало чистий прибуток у вигляді 14 млн. 813 тис. гривень. За переважною більшістю показників підприємство демонструє гарний результат, як-от, рентабельність власного капіталу складає майже 21 гривня на 1 гривню власного капіталу. Коефіцієнт автономії, маневреності, мобільності також показують непоганий показник, оскільки в ПрАТ «Обухівський молочний завод» станом на 31.12.2019 зовсім відсутні довгострокові зобов'язання. Тому підприємство цілком вільно може вести свою господарську діяльність. Щодо ліквідності виникли питання, оскільки, якщо за рахунок всіх оборотних активів здатна забезпечити свої короткострокові борги, але, якщо з цих активів прибрати не ліквідні, то тут виникає проблема, оскільки за рахунок тільки ліквідних активів підприємство не зможе погасити свої поточні зобов'язання.

Коефіцієнти ділової активності знаходяться на більш-менш прийнятному рівні. В переважній своїй більшості аналіз показав, що управлінські рішення були протягом року ефективні, а тому склад менеджерів коректним чином використовували наявні ресурси.

Протягом фінансового року збільшилось на 9 млн. 534 тис. грн. сума нарахованого зносу, що свідчить про те, що необоротні активи підприємства знаходяться в досить незадовільному стані, оскільки рівень нарахованого зносу досить суттєвий. Проте, потрібно більш глибоко розглянути це питання. Є сенс відвести окрему увагу нарахованому протягом останніх чотирьох років (2016-2019-і рр.) зносу необоротних активів, а також з'ясованим значенням коефіцієнтів зносу та придатності. У Товариства простежується досить невтішна тенденція. Дивлячись на коефіцієнти зносу та придатності можна сказати, що вони мають досить високе значення – це каже про те, що рік у рік основні засоби ПрАТ «Обухівський молочний завод» стають все більш зношеними, а тому все більш непридатними для експлуатації, ба більше, дуже сильно зменшується рівень можливих економічних вигід, які здатне отримати ПрАТ «Обухівський молочний завод».

З цього випливає, що основні пропозиції по розділу стосуються необоротних активів, які є сенс або кардинально модернізувати, або взагалі від них відмовитися, реалізувати, а потім прибрати більш інноваційні та ефективні.

Стосовно аудиту та контролю, то тут можна сказати наступне:

По-перше, результати експрес-аудиту, в порівнянні з попередньо проведеними аналітичними процедурами, дають можливість стверджувати, що загалом показники співмірні та тотожні між собою. Експрес-аудит підтвердив, ба більше, надав додаткової

логічної підстави тим значенням, які вдалося виявити протягом проведеного в попередньому розділі економічного аналізу.

По-друге, в 2020-му р. ПрАТ «Обухівський молочний завод» пройшов аудиторську перевірку, яку провела така аудиторська фірма як «Аудиторська фірма «Аудит Києва», ідентифікаційний код юридичної особи – 22888948. Аудиторська перевірка проводилася протягом 24 лютого та 4 березня 2020-го р., перевірялася звітність суб'єкта господарювання за 2019-й фінансовий рік. Одразу привертає на себе увагу те, що для такого серйозного, великого підприємства була надана аудиторська послуга за такий короткий строк часу. Тут постає питання наскільки багато фінансової, бухгалтерської інформації може охоплювати така коротка перевірка.

По-третє, аудиторська думка, аудиторський висновок був виданий і застереженням і на те було свої причини. Як виявилось, протягом проведення аудиту встановлено, що існували обмеження обсягу аудиторських робіт. Аудитор не мав можливості виконати такі необхідні аудиторські дослідження, процедури, як спостереження за інвентаризацією основних засобів, товарно-матеріальних запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості на дату складання фінансової звітності товариством. Ці роботи проведено без участі незалежного аудитора, оскільки дата проведення інвентаризації передувала даті проведення аудиту. Під час перевірки аудиторами були вивчені, проаналізовані та зіставлені документи, які підтверджують право власності на основні засоби та малоцінні активи. Саме в цьому, власне, і криється фундаментальна проблема, оскільки незважаючи на підтвердження законності тих або інших прав власності на ті або інші активи, але вони не мають достатньої логічної підстави, оскільки не підтверджено факт реального існування, наявності цих активів у підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Асмолова А.Б.* Механізми та концепції амортизаційної політики в Україні та за кордоном // Гуманітарний вісник Запорізької державної інженерної академії. – Запоріжжя, 2007. – Вип.28. – С.217-228
2. *Аудит. Практичний аудит.* Метод. Рекомендації до лабораторних занять для студ. Напрямку підготовки 6.030509 «Облік і аудит» денної форми навчання / Уклад. Беренда Н.І., Ніколаєнко С.М. – К.: НУХТ, 2012. – 20 с.
3. *Бабіч В.В., Сагова С.В.* Фінансовий облік (облік активів): Навчальний посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 282 с.
4. *Бакай В.Й., Бедін О.В.* Амортизаційна політика та її вплив на фінансово-економічну діяльність підприємства // Економічні науки: Облік і фінанси. – Луцьк, 2012. – Вип.9(1). – С.35-42
5. Баланс та споживання основних продуктів харчування населенням України // Статистичний збірник Державної служби статистики. – К., 2019. – 58 с.
6. *Баланюк І.Ф., Пилипів Н.І., Якубів В.М.* Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності. – Івано-Франківськ: Друкарня Фоліант, 2014. – 292 с.
7. *Баишкатова С.В.* Фінансове забезпечення інноваційної діяльності суб'єктів господарювання за рахунок власних фінансових ресурсів // Наукові праці КНТУ: Економічні науки. – К., 2009. – Вип.15. – С.210-215
8. *Беренда Н.І., Устимчук В.А.* Експрес-аудит як дієвий інструмент фінансово-економічного контролю // Фінанси, облік і аудит: збірник наукових праць КНЕУ. – К., 2013. – Спец. вип. – С.43-47
9. *Бернстайн Л.А.* Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация / [Научн. Ред. Перевода. РАН Елисева И.И.]. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 624 с.
10. *Білик М.С. та ін.* Облік, аналіз та аудит: Навчальний посібник. – К.: Кондор, 2008. – 618 с.
11. *Білітюк Ю.Б.* Облік, аналіз і аудит амортизації необоротних активів. Дипломна робота за освітньо-кваліфікаційним рівнем «магістр», спеціальності 8.03050901 – Облік і аудит / Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль, 2013
12. *Бутинець Ф.Ф.* Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 672 с.
13. *Верига Ю.А., Кулик В.А. та ін.* Облікова політика підприємства. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 312 с.
14. *Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. та ін.* Бухгалтерський фінансовий облік: теорія і практика: Навчально-практичний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
15. *Виноградова М.О., Жидєєва Л.І.* Аудит: Начальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 654 с.

16. *Волкова І.А.* Фінансовий облік-1: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 228 с.
17. *Герасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я.* Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП). – Тернопіль, 2003. – 522 с.
18. *Гнатенко С.П.* Алгоритм аналізу основних виробничих засобів на підприємстві // Економічний аналіз: збірник наукових праць. – Тернопіль, 2016. – Т.26. - №1. – С.99-105
19. *Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Карпенко М.Ю.* Аудит, методика і організація: Навчальний посібник. – Харків: ХНАМГ, 2007. – Ч.2. – 294 с.
20. *Дерев'янка С.* Актуальні питання амортизації основних засобів // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: Міжнародний науковий збірник. – Тернопіль, 2015. – С.62-70
21. *Дерев'янка С.І., Кузик Н.П., Олійник С.О. та ін.* Аудит: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2016. – 380 с.
22. *Довгань А.В.* Управління конкурентоспроможністю підприємства у сучасних умовах. Магістерська дисертація за освітньо-професійною програмою «Менеджмент і бізнес-адміністрування», спеціальності 073 «Менеджмент» / Національний технічний університет України «Київський політехнічний інститут» ім. Ігоря Сікорського. – К., 2019
23. *Думанська І.Ю.* Вплив податкової амортизації на інноваційну активність суб'єктів ринку: міжнародний аспект // Вісник Одеського національного університету. – Одеса, 2013. – Т.18. – Вип.4(1). – С.173-176
24. *Журавель Г.П., Герасим М.П., Герасим П.М., Хомин П.Я.* Облікове забезпечення податкової звітності на підприємствах України. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 272 с.
25. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», документ 996-XIV. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
26. *Іванюта П.В., Левченко З.М.* Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, документ z0893-99. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
28. *Кармазіна Н.В.* Моделювання організації управлінського обліку амортизаційних відрахувань виробничо-економічних систем регіонів // Науковий вісник Академії муніципального управління. – К., 2013. – Вип.1. – С.113-124
29. *Кафка С.М.* Зміст і призначення амортизації основних засобів // Економічний аналіз: збірник наукових праць. – Тернопіль, 2017. – Т.27. - №1. – С.270-279

30. *Кім Ю.Г.* Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення: Начальний посібник. – К.: «Центр учбової літератури», 2014. – 600 с.
31. *Концева В.В., Хоменко І.О., Демиденко А.І.* Проблеми формування амортизаційного фонду основних засобів та механізму їх відтворення // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – Чернігів, 2014. – Вип.1(72). – С.44-49
32. *Крейдич І.М.* Регулювання інвестиційної діяльності проведення гнучкої амортизаційної політики // Інвестиції: практика та досвід. – К., 2009. - №.11. – С.2-4
33. *Круш П.В., Клименко О.В., Подвігіна В.І., Гулевич В.О.* Капітал, основні та оборотні засоби підприємства: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 328 с.
34. *Литвиненко Я.В.* Податкова політика: Навчальний посібник. – К.: МАУП, 2003. – 224 с.
35. *Луцюк В. А.* Формування системи ризик-менеджменту на підприємстві. Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за освітньою програмою «Менеджмент організацій і адміністрування», спеціальності 073 «Менеджмент» / Національний університет харчових технологій. – К., 2020
36. *Любар О.О.* Амортизація: економічна сутність, особливості нарахування та відображення в бухгалтерському обліку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки та практики. – Вінниця, 2017. – №.4(20). – С.117-131
37. *Мазуренко Н.В., Шалімов В.В.* Амортизаційна політика та її вплив на формування фінансових ресурсів підприємства // Наукові записки. – Кіровоград, 2012. – Вип.12. – ч.ІІ. – С.14-18
38. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби», документ 929\_014. – [Режим доступу]:[https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014)
39. *Мороз В.Є., Соколов Д.І.* Формування техніко-економічного потенціалу галузі: методи амортизації основних фондів // Наукові записки. – Кіровоград, 2010. – Вип.10. – Ч.2. – С.97-99
40. Наказ «Про затвердження типових форм первинного обліку» Міністерства статистики України, документ №352. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0352202-95#Text>
41. *Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.* Принципы бухгалтерского учета / [под. Ред. Соколова Я.В.] – М.: Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
42. *Новицька С.С., Потапова-Сінько Н.Ю.* Сутність амортизаційної політики і її вплив на ефективність роботи підприємства. Навчально-методичний посібник для студентів економічних спеціальностей. – Одеса: ОНАЗ ім. Попова О.С., 2006. – 98 с.
43. Обліково-аналітичне забезпечення в контексті інноваційного розвитку вітчизняних підприємств // «Економіка, облік, податки в суспільстві». – Житомир: ПП «Рута», 2019. – №1(3). – Вип.16. – 72 с

44. Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності: Монографія; [за ред. *Баланюка І.Ф., Пилипів Н.І., Якубів В.М.*]. – Івано-Франківськ: Фоліант, 2014 – 292 с.
45. *Ображей Ю.К., Мельниченко І.В.* Амортизація основних засобів в обліковій політиці підприємства // Економічні науки: Серія «Облік і Фінанси». – Луцьк, 2013. – Вип.10(4). – (37). – С.62-68
46. *Огійчук М.Ф., Плаксієнко В.Я., Панченко Л.Г. та ін.* Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. – К.: Вища освіта, 2003. – 800 с.
47. *Олійник Є.В.* Аналіз впливу амортизації на динаміку відтворення основних засобів // Науковий вісник Ужгородського університету: «Економіка». – Ужгород, 2015. – Вип.1(2). – С.252-255
48. Основні засоби: бухгалтерський і податковий облік // Податки та бухгалтерський облік. – Харків: «Фактор», 2004. – №4(100) – 45 с.
49. *Панченко В.В.* Облік та аудит основних засобів підприємства (за матеріалами ПАТ «Павлоградський завод автоматичних ліній і машин» м. Павлоград). Магістерська дипломна робота за освітньою програмою «Облік і аудит», спеціальності 071 «Облік і оподаткування» / Полтавський університет економіки і торгівлі. – Полтава, 2019
50. *Петленко Ю.В., Грабенко О.В.* Амортизаційна політика та її вплив на інвестиційні процеси в Україні // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. – Кіровоград, 2005. – С.197-200
51. *Петрик О.А., Зотов В.О., Кудрицький Б.В.* Аудит: підручник. – К.: КНЕУ, 2015. – 498 с.
52. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, документ z1557-11. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>
53. Податковий кодекс України, документ 2755-VI. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
54. *Попова В.Д., Кизима Н.М.* Особливості нарахування амортизації та її вплив на відтворення основних засобів // Молодий вчений. – Херсон, 2018. – №.10(1). – (62) – С.374-380
55. *Попович В.І.* Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – Львів, 2012. - №.721. – С.216-219
56. *Приймак Н.С.* Амортизація та її функції у господарській діяльності підприємства // Наукові праці КТНУ: Економічні науки. – К., 2009. – Вип.16. – Ч.1. – С.194-201
57. Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством // Матеріали I Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців. – Вінниця: ВНАУ, 2016. – 298 с.

58. *Радєва О.Г.* Амортизаційна політика в контексті механізму ефективного управління підприємством: сутність, характеристика та проблеми // молодий вчений. – Херсон, 2014. - №.12(2). – (15). – С.70-73
59. *Робертсон Д.К.* Аудит / [пер. с англ. *Табалиной С., Ионова В.М.*]. – М.: КРМГ-Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с.
60. *Самбурська Н.І.* Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами: теорія і практика (на прикладі водопровідно-каналізаційного господарства): монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2015. – 289 с.
61. *Сіменко І.В., Косової Т.Д.* Аналіз господарської діяльності: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 384 с.
62. *Скібіцька Л.І.* Організація праці менеджера: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 360 с.
63. *Скрипник М.І., Похільюк Н.П.* Економічний зміст амортизації основних засобів та проблеми її нарахування в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки // Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій. – К., 2013. – Вип.25. – С.297-306
64. Тваринництво України // Статистичний збірник Державної служби статистики. – К., 2020. – 157 с.
65. *Ткаченко Н.М.* Амортизація, знос основних засобів, нарахування, зміни у незалежній Україні // Вісник економічної науки. – К., 2012. - №2(22). – С.161-165
66. *Ткаченко Н.М.* Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 7-ме вид. доп. і перероб. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.
67. *Томчук В.В., Лесик Е.С.* Сучасні аспекти аудиту основних засобів // Економіка і організація управління. – Вінниця, 2018. – Вип.4(32). – С.110-111
68. *Трачова Д. М.* Обліково-інформаційне забезпечення формування амортизаційної політики: теорія, методологія, організація. Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 / Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» НААН. – К., 2018
69. *Трачова Д.М.* Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення формування амортизаційної політики аграрних підприємств // «Молодий вчений». – Мелітополь, 2017. - №.1.1 (41.1). – С.91-95
70. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту в умовах глобалізації світової економіки: Колективна монографія. – К.: НУХТ, 2013. – 215 с.
71. Указ Президента України «Про Концепцію амортизаційної політики», документ 169/2001. – [Режим доступу]: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/169/2001#Text>
72. *Утенкова К.О.* Аудит: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
73. *Фаріон І.Д., Перезозова І.В.* Організація обліку, контролю й аналізу. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 714 с.

74. *Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф.* Теория бухгалтерского учета / [под. Ред. Соколова Я.В.] – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.
75. *Цал-Цалко Ю.С.* Фінансовий аналіз. Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 566 с.
76. *Чернелевський Л.М., Беренда Н.І.* Аудит: Практика і теорія. – К.: Хай-Тек Прес, 2008. – 560 с.
77. *Чернелевський Л.М., Слободян Н.Г., Михайленко О.В.* Аналіз діяльності підприємств та банківських установ: економічний, фінансово-інвестиційний, стратегічний: Підручник. – К.: Хай-Тек Прес, 2014. – 641 с.
78. *Шевченко А.В., Табачук Н.О.* Сучасний стан молочної продукції та забезпечення її якості в умовах євроінтеграції України // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – Ужгород, 2019. – Вип.27. – Ч.2. – С.101-107
79. *Шеремет О.О.* Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. – К. Кондор, 2011. – 196 с.
80. *Шкуліна Л.В.* Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби»: теорія і практика // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. – К., 2018. – №.4. – С.102-112
81. *Энтони Р., Рис Дж.* Учет: ситуации и примеры / [пер. с англ. Петрачкова А.М.]. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 560 с.

## ДОДАТОК А

	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
Підприємство ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ОБУХІВСЬКИЙ МОЛОЧНИЙ ЗАВОД"	за ЄДРПОУ	2020.01.01 00445914
Територія ОБУХІВСЬКИЙ РАЙОН/М.ОБУХІВ	за КОАТУУ	3223100000
Організаційно-правова форма господарювання Акціонерне товариство	за КОПФГ	230
Вид економічної діяльності Перероблення молока, виробництво масла та сиру	за КВЕД	10.51
Середня кількість працівників 251		
Адреса, телефон вул. Каштанова, буд. 1, м. Обухів, Київська область, 08703, УКРАЇНА, (04572) 65536		
Одиниця виміру: тис.грн. без десяткового знака (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма N 2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)		
Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):		
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку		v
за міжнародними стандартами фінансової звітності		

### Баланс (Звіт про фінансовий стан)

	на 31.12.2019 р.	Форма № 1	Код за ДКУД 1801001
Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи	1000	0	0
первісна вартість	1001	8	8
накопичена амортизація	1002	8	8
Незавершені капітальні інвестиції	1005	6178	597
Основні засоби	1010	25648	29907
первісна вартість	1011	61825	71359
знос	1012	36177	41452
Інвестиційна нерухомість	1015	2	0
первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	39	39
знос інвестиційної нерухомості	1017	37	39
Довгострокові біологічні активи	1020	0	0
первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	0	0
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	260	260
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	0	0
Відстрочені податкові активи	1045	289	419
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	15060	23836
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>47437</b>	<b>55019</b>
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	14661	15543
Виробничі запаси	1101	7117	10843
Незавершене виробництво	1102	1	45
Готова продукція	1103	7224	4313
Товари	1104	319	342
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестрахування	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	2132	1639
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	1561	4771
з бюджетом	1135	59	0
у тому числі з податку на прибуток	1136	57	0

Продовження Додатку А

Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	0	0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх	1145	145	225	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	294	501	
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	
Гроші та їх еквіваленти	1165	5755	11217	
Готівка	1166	326	190	
Рахунки в банках	1167	5429	11027	
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	
у тому числі в:	1181	0	0	
резервах довгострокових зобов'язань				
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	
резервах незароблених премій	1183	0	0	
інших страхових резервах	1184	0	0	
Інші оборотні активи	1190	65	203	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	<b>24672</b>	<b>34099</b>	
<b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи ввбуття</b>	<b>1200</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>72109</b>	<b>89118</b>	
	Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3203	3203	
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	
Капітал у дооцінках	1405	3092	3092	
Додатковий капітал	1410	43780	49797	
Емісійний дохід	1411	0	0	
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	
Резервний капітал	1415	3963	4329	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	10186	17670	
Неоплачений капітал	1425	( 0 )	( 0 )	
Вилучений капітал	1430	( 0 )	( 0 )	
Інші резерви	1435	0	0	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	<b>64224</b>	<b>78091</b>	
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	
Цільове фінансування	1525	0	0	
Благодійна допомога	1526	0	0	
Страхові резерви	1530	0	0	
у тому числі:	1531	0	0	
резерв довгострокових зобов'язань				
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0	0	
резерв незароблених премій	1533	0	0	
інші страхові резерви	1534	0	0	
Інвестиційні контракти	1535	0	0	
Призовий фонд	1540	0	0	
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1595</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	
Векселі видані	1605	0	0	
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610	0	0	
довгостроковими зобов'язаннями				
товари, роботи, послуги	1615	2367	2604	
розрахунками з бюджетом	1620	1001	2283	
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	760	
розрахунками зі страхування	1625	321	318	
розрахунками з оплати праці	1630	1310	1498	

Продовження Додатку А

Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	0	0	
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх	1145	145	225	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	294	501	
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0	
Гроші та їх еквіваленти	1165	5755	11217	
Готівка	1166	326	190	
Рахунки в банках	1167	5429	11027	
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0	
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0	
у тому числі в:	1181	0	0	
резервах довгострокових зобов'язань				
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0	0	
резервах незароблених премій	1183	0	0	
інших страхових резервах	1184	0	0	
Інші оборотні активи	1190	65	203	
Усього за розділом II	1195	24672	34099	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи ввбуття	1200	0	0	
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	<b>72109</b>	<b>89118</b>	
	Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
	1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>				
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	3203	3203	
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0	
Капітал у дооцінках	1405	3092	3092	
Додатковий капітал	1410	43780	49797	
Емісійний дохід	1411	0	0	
Накопичені курсові різниці	1412	0	0	
Резервний капітал	1415	3963	4329	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	10186	17670	
Неоплачений капітал	1425	( 0 )	( 0 )	
Вилучений капітал	1430	( 0 )	( 0 )	
Інші резерви	1435	0	0	
Усього за розділом I	1495	64224	78091	
<b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>				
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0	0	
Пенсійні зобов'язання	1505	0	0	
Довгострокові кредити банків	1510	0	0	
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	
Довгострокові забезпечення	1520	0	0	
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0	0	
Цітьове фінансування	1525	0	0	
Благодійна допомога	1526	0	0	
Страхові резерви	1530	0	0	
у тому числі:	1531	0	0	
резерв довгострокових зобов'язань				
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0	0	
резерв незароблених премій	1533	0	0	
інші страхові резерви	1534	0	0	
Інвестиційні контракти	1535	0	0	
Призовий фонд	1540	0	0	
Резерв на виплату джек-поту	1545	0	0	
Усього за розділом II	1595	0	0	
<b>III. Поточні зобов'язання і забезпечення</b>				
Короткострокові кредити банків	1600	0	0	
Векселі видані	1605	0	0	
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610	0	0	
довгостроковими зобов'язаннями				
товари, роботи, послуги	1615	2367	2604	
розрахунками з бюджетом	1620	1001	2283	
у тому числі з податку на прибуток	1621	0	760	
розрахунками зі страхування	1625	321	318	
розрахунками з оплати праці	1630	1310	1498	

## ДОДАТОК В

Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	517	1308
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з	1640	196	152
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення	1660	1971	2357
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	202	507
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	<b>7885</b>	<b>11027</b>
<b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b>	<b>1700</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного</b>	<b>1800</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	<b>72109</b>	<b>89118</b>

Примітки: д/н

Керівник: Зануда Максим Олексійович

Головний бухгалтер: Клещук Ольга Михайлівна

Підприємство ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ОБУХІВСЬКИЙ	Дата	КОДИ (рік, місяць, число)
2020.01.01		
МОЛОЧНИЙ ЗАВОД"	за ЄДРПОУ	00445914

### Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік

Стаття	I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ		
	Код рядка	Форма № 2 За звітний період	Код за ДКУД 1801003 За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	260585	246985
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховання	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( 209472 )	( 214618 )
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	( 0 )	( 0 )
<b>Валовий:</b>	2090	51113	32367
<b>привбуток</b>			
<b>збиток</b>	2095	( 0 )	( 0 )
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	0	0
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	0	0
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111	0	0
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112	0	0
Інші операційні доходи	2120	2874	4023
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123	0	0
Адміністративні витрати	2130	( 9226 )	( 5357 )
Витрати на збут	2150	( 21214 )	( 16498 )
Інші операційні витрати	2180	( 5285 )	( 5663 )
Витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	( 0 )	( 0 )
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	( 0 )	( 0 )
<b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>	2190	18262	8872

Продовження Додатку В

<b>прибуток</b>			
<b>збиток</b>	2195	( 0 )	( 0 )
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	0	0
Інші доходи	2240	21	108
<i>Дохід від благодійної допомоги</i>	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	( 0 )	( 0 )
Втрати від участі в капіталі	2255	( 0 )	( 0 )
Інші витрати	2270	( 1 )	( 42 )
<i>Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті</i>	2275	0	0
<b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>	2290	18282	8938
<b>прибуток</b>			
<b>збиток</b>	2295	( 0 )	( 0 )
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	(3469)	(1609)
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
<b>Чистий фінансовий результат:</b>	2350	14813	7329
<b>прибуток</b>			
<b>збиток</b>	2355	( 0 )	( 0 )

**II. СУКУПНИЙ ДОХІД**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	0	0
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	0	0
Накопичені курсові різниці	2410	0	0
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	0	0
Інший сукупний дохід	2445	0	0
<b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
<b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>	2460	0	0
<b>Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)</b>	2465	14813	7329

**III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	180786	184697
Витрати на оплату праці	2505	40012	31795
Відрахування на соціальні заходи	2510	8797	7009
Амортизація	2515	5542	5425
Інші операційні витрати	2520	4196	7926
<b>Разом</b>	2550	239333	236852

**IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ**

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	305017,00	305017,00
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	305017,00	305017,00
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	48,56	24,03
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	48,56	24,03
Дивіденди на одну просту акцію	2650	3,10	0,56

Примітки: д/н

Керівник

Зануда Максим Олексійович

## ДОДАТОК С

Головний бухгалтер

Клещук Ольга Михайлівна

Підприємство ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ОБУХІВСЬКИЙ  
 2020.01.01  
 МОЛОЧНИЙ ЗАВОД" за ЄДРПОУ 00445914

Дата КОДИ  
 (рік, місяць, число)

### Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) за 2019 рік

Стаття	Код рядка	Форма № 3	Код за ДКУД 1801004
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від:	3000	311127	294527
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)			
Повернення податків і зборів	3005	0	0
у тому числі податку на додану вартість	3006	0	0
Цільового фінансування	3010	0	0
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011	0	0
Надходження авансів від покупців і замовників	3015	1308	517
Надходження від повернення авансів	3020	861	74
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025	2510	130
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035	5	1
Надходження від операційної оренди	3040	119	94
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045	0	0
Надходження від страхових премій	3050	0	0
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055	0	0
Інші надходження	3095	1144	1102
Витрачання на оплату:	3100	( 224422 )	( 229680 )
Товарів (робіт, послуг)			
Праці	3105	( 31305 )	( 24582 )
Відрахувань на соціальні заходи	3110	( 8799 )	( 6896 )
Зобов'язань з податків і зборів	3115	( 27963 )	( 19238 )
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116	( 3083 )	( 2205 )
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117	( 16875 )	( 10645 )
Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів	3118	( 8005 )	( 6388 )
Витрачання на оплату авансів	3135	( 0 )	( 0 )
Витрачання на оплату повернення авансів	3140	( 604 )	( 0 )
Витрачання на оплату цільових внесків	3145	( 144 )	( 123 )
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150	( 0 )	( 0 )
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155	( 0 )	( 0 )
Інші витрачання	3190	( 10913 )	( 16004 )
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>	<b>12924</b>	<b>(78)</b>
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації:	3200	0	0
фінансових інвестицій			
необоротних активів	3205	0	0
Надходження від отриманих:	3215	0	0
відсотків			
дивідендів	3220	0	0
Надходження від деривативів	3225	0	0
Надходження від погашення позик	3230	0	0
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235	0	0
Інші надходження	3250	0	0
Витрачання на придбання:	3255	( 0 )	( 0 )
фінансових інвестицій			
необоротних активів	3260	( 5058 )	( 5765 )
Виплати за деривативами	3270	( 0 )	( 0 )

Продовження Додатку С

Витрачання на надання позик	3275	( 0 )	( 0 )
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280	( 0 )	( 0 )
Інші платежі	3290	( 0 )	( 0 )
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>	<b>(5058)</b>	<b>(5765)</b>
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від:	3300	0	0
Власного капіталу			
Отримання позик	3305	0	0
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310	0	0
Інші надходження	3340	0	0
Витрачання на:	3345	( 0 )	( 0 )
Викуп власних акцій			
Погашення позик	3350	( 0 )	( 0 )
Сплату дивідендів	3355	( 929 )	( 299 )
Витрачання на сплату відсотків	3360	( 0 )	( 0 )
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365	( 0 )	( 0 )
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370	( 0 )	( 0 )
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375	( 0 )	( 0 )
Інші платежі	3390	( 0 )	( 0 )
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>	<b>(929)</b>	<b>(299)</b>
<b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>	<b>6937</b>	<b>(6142)</b>
Залишок коштів на початок року	3405	5755	12016
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410	(1475)	(119)
Залишок коштів на кінець року	3415	11217	5755
Примітки: д/н			

Керівник Зануда Максим Олексійович

Головний бухгалтер Клещук Ольга Михайлівна