

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 (декан факультету)
Олег ШЕРЕМЕТ
(підпис) (прізвище та ініціали)

«__» _____ 2024 р.

«До захисту допущено»
В.о. завідувача кафедри
Ольга МИХАЙЛЕНКО
(підпис) (прізвище та ініціали)

«__» _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва спеціальності)

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: «Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів»

Виконав: здобувач 5 курсу, групи ЗБО-5-2

Савенок Анастасія Сергіївна
(прізвище, ім'я, по батькові повністю) (підпис)

Керівник Кравченко Ірина Йосипівна
(прізвище, ім'я та по батькові повністю) (підпис)

Рецензент _____
(прізвище та ініціали) (підпис)

Я як здобувач Національного університету харчових технологій розумію і підтримую політику університету з академічної доброчесності. Я не надав і не одержував недозволеної допомоги під час підготовки цієї роботи. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Здобувач _____
(підпис)

Київ – 2024 р.

Кафедра обліку і аудиту
Освітній ступінь бакалавр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. Завідувача кафедри обліку і аудиту

Ольга МИХАЙЛЕНКО

«01» жовтня 2023 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Савенок Анастасія Сергіївна

1.Тема роботи: **«Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів»**

керівник проекту: старший викладач Кравченко Ірина Йосипівна

затверджені наказом по університету від «09» жовтня 2023 року № 819-КС

2.Строк подання студентом проекту: «01» лютого 2024 року

3.Вихідні дані до роботи: ПКУ, Закони України, НП(С)БО, нормативно-правові акти з обліку, аудиту та аналізу основних фондів та документи, звітність про фінансовий стан ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021-2022 роки, посібники, підручники, наукові статті, монографії, періодичні видання.

4.Зміст розрахунково-пояснювальної записки: економічна сутність основних засобів та порядок їх оцінки; нормативно-правове регулювання з обліку, аналізу і аудиту основних засобів; особливості обліку та відображення основних засобів у фінансовій звітності ТОВ «Пирятинський сирзавод»; організаційно-економічна характеристика та організація обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод»; аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод»; теоретичні основи та практичний аналіз використання основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» та їх вплив на результати роботи підприємства; вплив системи аудиту в Україні на стан

внутрішнього контролю ТОВ «Пирятинський сирзавод»; завдання та методи аудиту основних засобів; порядок проведення аудиту основних засобів.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових гістограм, діаграм, таблиць, тощо): основні завдання дослідження особливостей обліку, аналізу і аудиту ефективності використання основних засобів, схема класифікації ефективності використання основних засобів, таблиця техніко-економічних індикатори виробничо-господарської діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021-2022 роки, первинні документи з обліку основних засобів, кореспонденція рахунків обліку основних засобів, таблиці аналізу структури основних засобів, методика проведення аудиту ефективності використання основних засобів.

6. Дата видачі завдання: 01 жовтня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Пор. №	Назва етапів дипломної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вступ	09.10.23-23.10.23	
2.	Розділ 1. Економіко-правові засади здійснення операцій з основними засобами	24.10.23-21.11.23	
3.	Розділ 2. Аналіз ефективності користування основними засобами ТОВ «Пирятинський сирзавод»	22.11.23-27.12.23	
4.	Розділ 3. Організація і методика обліку основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод»	28.12.23-15.01.24	
5.	Висновки	16.01.24-23.01.24	
6.	Література	24.01.24-01.02.24	

Здобувач

(підпис)

Анастасія САВЕНЮК

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи

(підпис)

Ірина КРАВЧЕНКО

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Тема: Формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів

Кваліфікаційна робота бакалавра складається з вступу та трьох розділів, загальних висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

Дослідження присвячене проблемі удосконалення формування в системі обліку, аналізу та аудиту інформації про ефективність використання основних засобів.

У вступі дипломної роботи розкрито актуальність теми дослідження та цінність досліджуваної наукової роботи, визначено об'єкт, предмет, мету та завдання, визначено методи дослідження.

У першому розділі розкривається інформація про економічну сутність основних засобів та порядок їх оцінки, методичні основи обліку основних засобів, особливості організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Пирятинський сирзавод», особливості розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності.

У другому розділі розкрито інформацію про особливості проведення аналізу виробничо-господарської діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод» протягом 2021 – 2022 років, а також проведено економічний аналіз структури та динаміки основних засобів.

У третьому розділі досліджено ключові теоретичні та практичні аспекти проведення аудиту основних засобів на прикладі ТОВ «Пирятинський сирзавод».

Дипломна робота містить: 80 сторінок, список використаних джерел з 30 найменувань, таблиць 9; рисунків 8; додатків 2.

Ключові слова: *основні засоби, суб'єкт господарювання, облік, аналіз, аудит, фінансова звітність, автоматизація обліку.*

SUMMARY

Topic: Formation of information on the efficiency of fixed assets use in the system of accounting, analysis and audit

A bachelor's thesis consists of an introduction and three chapters, general conclusions and proposals, a list of references, and appendices.

The study is devoted to the problem of improving the formation in the system of accounting, analysis and auditing of information about the efficiency of the use of fixed assets.

The introduction of the thesis reveals the relevance of the research topic and the value of the research work under study, defines the object, subject, purpose and objectives, and identifies the research methods.

The first section discloses information on the economic nature of fixed assets and the procedure for their valuation, methodological bases of fixed assets accounting, peculiarities of organization of accounting at Pyriatyn Cheese Plant LLC, peculiarities of disclosure of information on fixed assets in the financial statements.

The second section discloses information on the peculiarities of analyzing the production and economic activities of Pyriatyn Cheese Plant LLC during 2021-2022, as well as an economic analysis of the structure and dynamics of fixed assets.

The third section examines the key theoretical and practical aspects of conducting an audit of fixed assets on the example of Pyriatyn Cheese Plant LLC.

The thesis contains: 80 pages, a list of references of 30 titles, tables 9; figures 8; appendices 2.

Keywords: fixed assets, business entity, accounting, analysis, audit, financial statements, accounting automation.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ	9
1.1 Економічна сутність основних засобів та порядок їх оцінки	9
1.2 Нормативно-правове регулювання з обліку, аналізу і аудиту основних засобів	16
1.3. Особливості обліку та відображення основних засобів у фінансовій звітності ТОВ «Пирятинський сирзавод».....	23
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «ПИРЯТИНСЬКИЙ СИРЗАВОД»	40
2.1 Організаційно – економічна характеристика та організація обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод»	40
2.2 Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод»	42
2.3 Теоретичні основи та практичний аналіз використання основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» та їх вплив на результати роботи підприємства.....	47
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ПИРЯТИНСЬКИЙ СИРЗАВОД»	63
3.1 Вплив системи аудиту в Україні на стан внутрішнього контролю ТОВ «Пирятинський сирзавод»	63
3.2 Завдання та методи аудиту основних засобів	68
3.3 Порядок проведення аудиту основних засобів	73
ВИСНОВКИ	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
ДОДАТКИ	85

ВСТУП

Актуальність теми. В останні роки все більше уваги приділяється ефективності користування основними засобами, оскільки без них неможлива жодна господарська діяльність, саме тому вони мають особливу значимість серед інших факторів виробництва. Основні засоби є важливою складовою балансу і формують основну частину капіталу підприємства.

Зростання об'ємів виробництва можливе за рахунок раціонального та ефективного користування основними засобами, що в кінцевому підсумку сприятиме підвищенню конкурентоспроможності продукції на ринку, що, крім іншого, принесе економічну вигоду підприємству в майбутньому. Тому необхідно вести належний облік та аналізувати ефективність користування основними засобами. Та як показує практика, через загрозу світової пандемії та нестабільну фінансово-економічну та політичну ситуацію в Україні багато компаній не інвестують значні кошти в основні засоби, а війна в країні зупинила будь-які інвестиції. Тому питання ефективного користування основними засобами, факторів, що впливають на їхню ефективність, та шляхів підвищення їхньої результативності є як ніколи актуальними. Крім раціонального користування основними засобами, важливе значення для діяльності підприємства має також формування інформації в системі бухгалтерського обліку та аудиту. Адже інформація про основні засоби повинна бути релевантною, достовірною, правильно відображеною на рахунках бухгалтерського обліку та достовірно відображеною у фінансовій звітності підприємства.

Питання обліку та аналізу основних засобів є дискусійним, що підтверджується багатьма дослідженнями як вітчизняних, так і зарубіжних науковців, а саме: З. М. Борисенко, Н. Г. Виговська, Л. К. Сук, А. Г. Завгородній, Н. М. Лисенко, С. В. Сопко, Я. В. Риса, Я. В. Соколова, Б. Твісс, М. Ван-Бред, Л. І. Кулікова, М. Метьюс, М. С. Пушкар та інші.

Таким чином, успішне функціонування компанії можливе не лише завдяки трудовим та фінансовим ресурсам, але й завдяки правильному забезпеченню підприємства основними засобами. Слід зазначити, що для виявлення факторів, які впливають на ефективність користування, необхідно застосовувати деякі методи та індикатори, які дадуть змогу виявити ряд причин або проблем неефективності основних засобів. Таким чином, питання ефективності користування основними засобами є визначальним питанням у діяльності компанії, будь-якої від форми власності, оскільки ефективність є ключовою складовою діяльності підприємства.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення основних засобів та їх ефективного користування ними в обліку, аналізі та аудиті.

Для досягнення цієї мети робота повинна включати:

- дослідження теоретичних підходів до сутності поняття «основні засоби»;
- розкриття основи та аспектів обліку основних засобів;
- загальну характеристику та техніко-економічні показники діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод»;
- теоретичні основи аналізу ефективності користування основними засобами;
- Оцінка ефективності користування основними засобами на ТОВ «Пирятинський сирзавод»;
- Визначення завдань та методики аудиту основних засобів;
- Ознайомлення з процедурою виконання аудиту основних засобів.

Об'єктом дослідження є створення в системі обліку, аналізу та аудиту інформації щодо ефективності користування основними засобами.

Предметом дослідження є сукупність практичних та теоретичних аспектів обліку, аналізу та аудиту основних засобів.

Методи дослідження. В ході підготовки кваліфікаційної роботи та при виконанні поставлених задач використовувались наступні методи:

- аналізу – під час дослідження теоретичних аспектів ефективності користування основними засобами;
- економіко-графічний аналіз – під час аналізу діяльності ТОВ «Пирятинський сирзавод»;
- розрахунково-конструктивний – під час аналізу діяльності суб'єкта;
- метод порівняння, систематизації, логічного узагальнення – під час дослідження ефективності користування основними засобами компанії та інші.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України, що регламентують питання обліку та аудиту основних фондів, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених. Крім того, були використані дані офіційного сайту ТОВ «Пирятинський сирзавод», зокрема його фінансова звітність, періодичні видання та навчальні посібники з вказаної тематики.

РОЗДІЛ 1. ЕКОНОМІКО-ПРАВОВІ ЗАСАДИ ЗДІЙСНЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

1.1 Економічна сутність основних засобів та порядок їх оцінки

Сучасний стан економіки ринкових відносин характеризується зміною механізмів і процесів, що відбуваються на підприємствах, зміною структури і форм власності, організації та управління виробництвом, розподілом і споживанням. Все це передбачає постановку і вирішення проблеми розробки механізму управління на рівні компанії.

Україна має великий потенціал у сфері економіки, і результативність цієї економіки залежить від ефективності використання цього потенціалу, включаючи основні засоби. Роль основних засобів у виробничому процесі та способи їх відновлення в ринкових умовах пред'являє високі вимоги щодо інформації про наявність, рух, стан та користування основними засобами.

Вивчення та аналіз такої економічної категорії, як основні засоби, пов'язані з тим, що ці засоби, які використовуються у функціонуванні та діяльності підприємства, є матеріальною основою продуктивних сил, а їх стан та структура визначають економічний потенціал суспільства.

Основні засоби, як частина необоротних активів, відповідають всім законодавчо закріпленим ознакам необоротних активів, але вони відрізняються від інших компонентів своєю матеріально-речовою формою, станом, який визначається придатністю для використання та відсутністю біологічного зносу. Вони не представляють собою борги чи інвестиції в інші підприємства, при цьому вартість основних засобів повинна перевищувати встановлений законодавством поріг.

З економічного погляду, основні засоби - це фіксована частина виробничого капіталу у формі оборотних активів, яка поступово, протягом

багатьох циклів виробництва переносить свою вартість на вироблений продукт.

Ефективність користування основними засобами є одним з найважливіших напрямків досліджень на підприємствах. Відтворення основних засобів розглядається як процес їх безперервного оновлення.

Основні засоби відіграють головну функцію у виробничій діяльності суб'єктів господарювання. Забезпеченість суб'єктів основними засобами є важливим фактором, що має вплив на якість, повноту та своєчасність виробництва товарів та робіт, обсяги виробництва та фінансовий стан організації в цілому. Тому важливим є аналіз стану відтворювального процесу на промислових підприємствах [1].

Значущість дослідження та вивчення такої економічної категорії, як основні засоби, визначається наступними факторами:

- основні засоби, призначені для використання у сфері виробництва, є матеріально-речовою основою продуктивних сил, виробничого апарату і засобів праці, наявність і структура яких визначають економічний потенціал суспільства;
- основні засоби у невиробничій сфері, створюють сприятливі умови для розвитку всіх сфер діяльності, охорони здоров'я та соціального розвитку суспільства;
- поліпшення якості основних засобів є передумовою підвищення продуктивності праці.

Необхідність введення поняття «основні засоби» в облікову практику виникає з двох причин:

- застосуванням методу подвійного запису в бухгалтерському обліку, який дозволяє представити активи підприємства в балансі двома способами (в активі балансу вони представлені за їх матеріально-речовим складом і називаються основними засобами; в пасиві - за

джерелами їх формування, тобто статутний капітал, додатковий капітал та інший власний капітал);

- На відміну від основних засобів, основні фонди відображають не тільки вартісну природу оборотного капіталу, а й його споживче призначення (категорія основних засобів запозичує вартісну природу з категорії основних засобів, а споживчу - з категорії оборотного капіталу; таке поєднання дозволяє господарській практиці забезпечити узгодженість між вартісним обліком та споживчим аспектом руху і використання оборотного капіталу) [7].

У світовій системі обліку основні засоби розглядаються як необоротні активи. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», активи визначаються як ресурси, отримані підприємством внаслідок подій, що минули, користування якими має призвести до збільшення економічних вигод у майбутні періоди. У світових стандартах бухгалтерського обліку активи розглядаються як ресурси, якими управляє підприємство, і які були отримані в минулому, а використання їх призведе до отримання економічних вигод у майбутні періоди. Зрозуміло, що це не передбачає безпосереднього отримання конкретного прибутку, але вказує на використання, що призведе до збільшення ресурсів організації чи зменшення її зобов'язань.

Облікові стандарти, які стосуються бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, введені як в міжнародну, так і в національну систему бухгалтерського обліку, після набуття чинності Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме НП(С)БО7 «Основні засоби», який не встановлює конкретних вартісних обмежень для визначення активу як основного засобу. Головна вимога зводиться до того, щоб актив використовувався в діяльності підприємства більше одного року і його використання призводило до отримання майбутніх економічних вигод [6].

Відповідно до МСФЗ (IAS) 16, під терміном «основні засоби» маються на увазі як матеріальні активи, якими підприємство володіє для використання у виробництві, постачанні, наданні в оренду або управлінні товарами чи послугами і які планує використовувати протягом більше одного звітного періоду [7]. МСФЗ 16 застосовується до всіх видів активів, які підпадають під це визначення, за винятком лісових земель та подібних відновлюваних природних ресурсів. Це тлумачення терміну «основні засоби», з нашої точки зору, належним чином акцентує характер їх використання, але не враховує всіх характеристик, що визначають їхню природу.

Стандарт бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 7 «Основні засоби» визначає основні засоби як матеріальні активи, якими організація володіє для користування ними у процесі виробництва та постачанні товарів, виконання робіт, здачі в оренду іншим суб'єктам господарювання або для здійснення функцій адміністрування та соціально-культурних, прогнозний термін корисного використання (експлуатації) котрих перевищує один рік (або операційного циклу, якщо він перевищує рік) [6].

Було проведено перерозподіл між об'єктами, які раніше класифікувалися як основні засоби, та об'єктами, класифікованими як малоцінні необоротні матеріальні активи. Малоцінні необоротні матеріальні активи, що швидко амортизуються, були виділені в окрему групу «Інші необоротні матеріальні активи».

Протягом строку корисного користування основними засобами Група нараховує витрати, які переносяться на продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань. Наприкінці строку корисного користування основними засобами накопичені амортизаційні відрахування переносяться на нові основні засоби замість зношених та вибулих основних засобів.

Для цілей обліку та звітності основних засобів, планування заміни, переоцінки та інвентаризації необхідно об'єднати основні засоби в однорідні групи за певними ознаками, тобто класифікувати їх. Класифікація основних

засобів - це об'єднання основних засобів у якісно однорідні групи за певними ознаками. Класифікація полегшує рутинний облік основних засобів і спрощує звітність про наявність та рух основних засобів (рис.1).

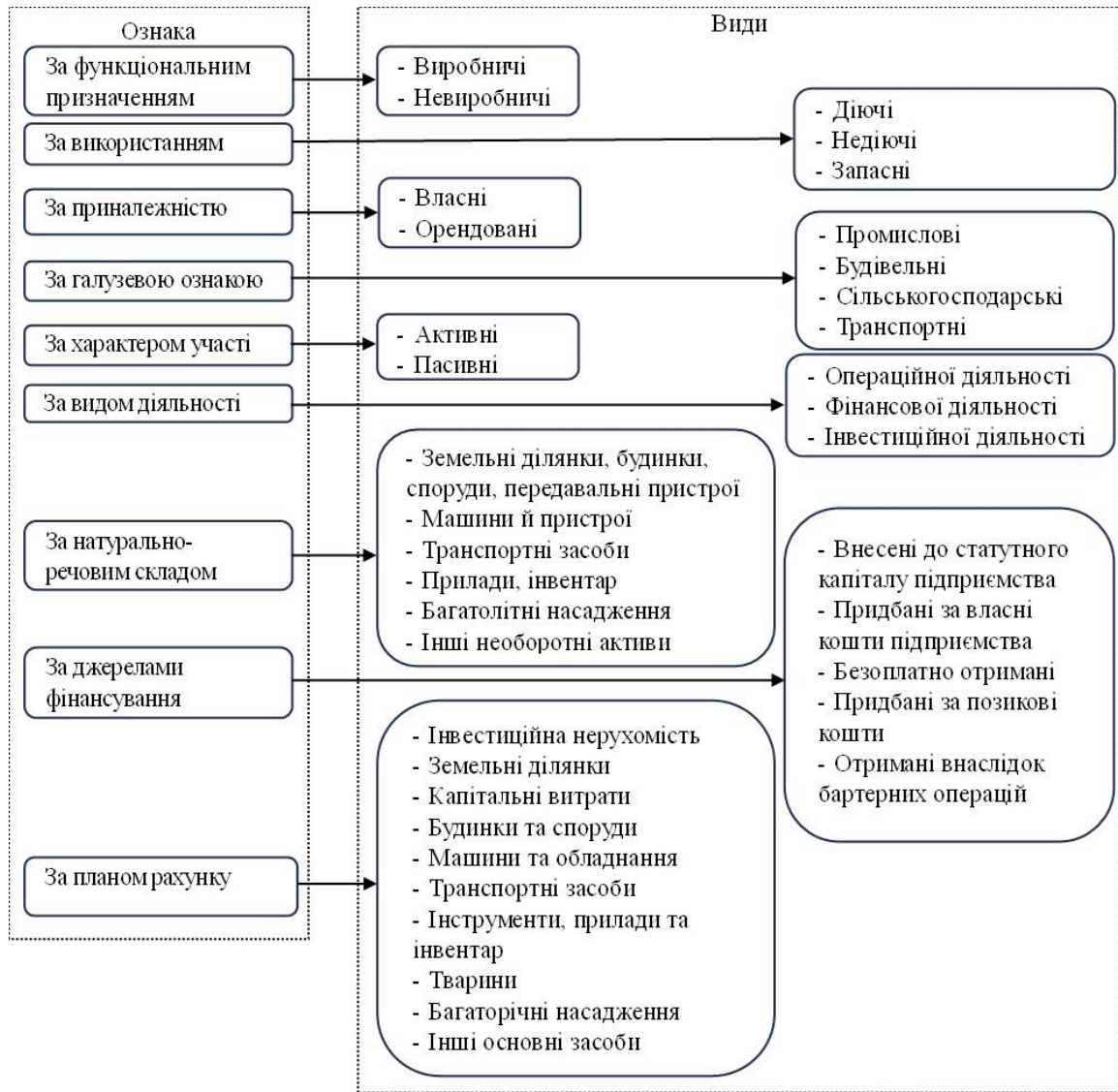


Рис.1 Класифікація основних засобів

Як бачимо, власні основні засоби можуть бути сформовані на основі акціонерного капіталу (акцій), додаткового фінансування з відповідних джерел для розширення виробництва та власного прибутку. Орендовані основні засоби не є власністю конкретного підприємства, а використовуються в його господарській діяльності на основі договору оренди. Об'єкт лізингу відображається лише на балансі лізингодавця, що не допускає можливість подвійного обліку.

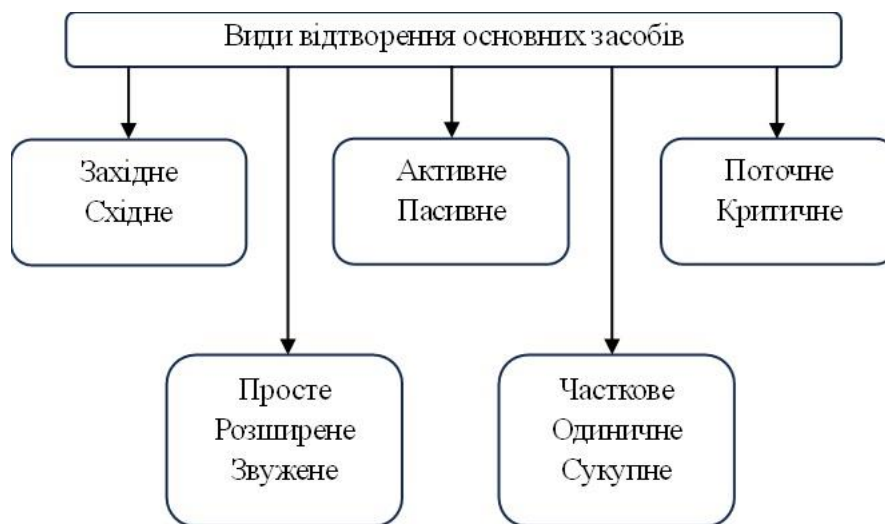
Основні засоби, які використовуються, включають в себе ті, якими тимчасово не користуються або передані у найм іншим суб'єктам на умовах договору. Також до необоротних основних засобів відносяться такі, що знаходяться у резерві (у запасах, на складах).

За функціональною спеціалізацією та видами діяльності (виробнича, комерційна, банківська), основні засоби поділяються на два види: виробничі та невиробничі. Виробничі основні засоби представляють собою засоби праці, які впливають на об'єкт праці або забезпечують матеріальні умови для збуту, придбання, виробництва та інших матеріальних умов, які неопосередковано беруть участь у виробничому циклі або слугують його реалізації, а також піддаються поступовому зносу. Невиробничі засоби є необхідними для суспільного відтворення і включають основні фонди, які не мають безпосередньої участі в основній діяльності. Ці фонди призначені для задоволення потреб, мають тривалий термін служби і підлягають зносу з часом, не беручи участі у матеріальному виробництві. Втрачена вартість цих фондів відшкодовується за рахунок національного доходу.

За галузевою приналежністю основні фонди поділяються на фонди, що використовуються в таких галузях, як промисловість, сільське господарство, транспорт, зв'язок, будівництво, торгівля, громадське харчування, лісове господарство, матеріально-технічне постачання та збут, заготівлі та інших сферах матеріального виробництва, житлово-комунального господарства, охорони здоров'я, фізичної культури, соціального забезпечення, освіти, культури, мистецтва, науки та наукового обслуговуванні, кредиту, управління та громадських організацій.

Поділ основних засобів за видами та призначенням конкретизується для кожного сектору економіки відповідно до його специфічних особливостей, але можна наблизити всі галузеві класифікації до економічної класифікації.

Аналіз останніх наукових досліджень свідчить про певні неузгодженості, які характеризуються неадекватною або навіть відсутністю системи класифікації видів, форм та способів користування основними засобами. Така неузгодженість призводить до неактуальності класифікаційних ознак. Враховуючи механізм відтворення основних засобів,



можна запропонувати наступну класифікацію видів відтворення (рис. 2).

Рис.2 Класифікація видів відтворення основних засобів

О. Пасько розрізняє такі типи відтворення основних засобів:

- просте, за якого основні фонди поповнюються в однакових обсягах і масштабах. У цьому випадку не відбувається нагромадження, тобто не створюється фонд нагромадження, тому просте відтворення забезпечується за рахунок фондів оновлення та споживання [19];
- розширене, кількісне та якісне зростання основних засобів з року в рік і має дві форми: інтенсивну та екстенсивну. Екстенсивне відтворення - це додаткове джерело капіталу, частина якого спрямовується у фонд заощаджень;
- звужене відтворення - це коли основні фонди зменшуються з року в рік. Оскільки виробництво і споживання падають, частина фонду заміщення також витрачається. Підприємство поступово «проїдає» свій капітал.

Г. А. Островська поділяє відтворення на «західне» і «східне». І. О. Мазуркевич також розглядає ці типи відтворення у своїй роботі. Такий підхід ґрунтується на ретельному аналізі впливу політичних та економічних чинників, чим відрізняється від поглядів економістів різних епох, особливо капіталістичної, соціалістичної та комуністичної формацій, де головним чинником є власність на ресурси, оскільки процес відтворення відбувається через виробничий процес, який формує та організовує власник [22]. Це впливатиме на умови відтворювальних процесів як на макроекономічному, так і на мікроекономічному рівнях, а не на визначення засобів відтворення. Частка нової робочої сили залежить від темпів зносу старої робочої сили. Існує поняття «реальне оновлення», яке означає заміну зношених частин основних фондів на новій технічній основі. Така заміна не еквівалентна простому відтворенню, а передбачає збільшення споживчої вартості.

Таке визначення фактичної заміни відповідає активному відтворенню у Р.З. Акбердінова, яке передбачає розширення основних фондів за рахунок додаткового введення сучасних типів і моделей обладнання, заміну застарілого обладнання на сучасне та модернізацію обладнання. Відповідно, до пасивного відтворення належать ті зміни, які не сприяють підвищенню технічного рівня виробництва [24].

1.2 Нормативно-правове регулювання з обліку, аналізу і аудиту основних засобів

Початковим етапом в бухгалтерському обліку є документальна реєстрація операцій, що пов'язані з основними засобами. Документообіг здійснюється на підставі первинних документів, перелік яких затверджено Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. «Про затвердження типових форм первинних облікових документів».

З нашої точки зору, найбільш важливими етапами життєвого циклу активу є наступні:

- 1) початкова стадія, на якій об'єкт визнається. Цей етап характеризується визнанням об'єкта разом з його оцінкою. Широке розмаїття способів отримання об'єктів оцінки має особливі наслідки для застосування різних методів оцінки;
- 2) етап експлуатації, на якому основні засоби переоцінюються в результаті модернізації, добудови, реконструкції, включаючи елементи добудови, технічного переобладнання, ремонту основних засобів, втрати як моральної, так і фізичної корисності, спричиненої інфляційними процесами в економіці, а також коливанням курсу валюти, в якій обліковується актив;
- 3) фаза ліквідації, під час якої здійснюються господарські операції, такі як безоплатна передача, списання, продаж, обмін, демонтаж основного засобу, надання активу нових функцій за рахунок амортизації його складових частин. Такі операції супроводжуються первісною оцінкою окремих об'єктів, які набувають ознак запасів, визначенням ліквідаційної вартості, визначенням справедливої вартості основних засобів при подальших передачах, продажах, обмінах, розрахунком витрат на демонтаж та прийняттям управлінських рішень щодо подальшої долі активів.

На нашу думку, всі ці дії мають бути чітко алгоритмізовані для забезпечення кращого розуміння та уникнення невідповідностей в обліку і, як наслідок, викривлень у поданні вартості активів. Однак віднесення первинних господарських операцій до об'єкта оцінки - основних засобів - починається з визнання активу, виокремлення його із загальної групи нефінансових активів та включення до окремої синтетичної групи - основних засобів, адже один і той самий актив може належати до будь-якої групи нефінансових активів за різних обставин.

Першим кроком є визнання існування нефінансового активу на відміну від фінансового активу, аналіз наявних джерел і супровідної документації та розуміння мети його використання, беручи до уваги майбутні економічні вигоди або соціальний вплив, який його використання може мати на підприємство, установу чи організацію.

Другий крок передбачає класифікацію нефінансового активу за різними синтетичними групами, які мають свої власні унікальні економічні характеристики. Більшість цих економічних характеристик впливають з визначень синтетичних груп нефінансових активів. У відповідь на логічні запитання та з урахуванням специфіки діяльності підприємства до синтетичних груп основних засобів виділимо такі аналітичні рахунки:

- інвестиційна нерухомість;
- будівлі, споруди та передавальні пристрої;
- земля;
- тварини і багаторічні насадження;
- транспортні засоби.

На цьому етапі неможливо виділити синтетичну групу для капітальних інвестицій у поліпшення земель, оскільки це можна зробити лише за наявності на балансі підприємства земельної ділянки.

Другий етап виконується як підготовка до третього, на якому виконується пряма оцінка основних засобів. Вибирається метод оцінки та додаються або обраховуються витрати, пов'язані з активом, з урахуванням маршруту надходження активу.

Спочатку оцінюються аналітичні групи основних засобів, такі як машини та обладнання, інструменти, допоміжні засоби та інші основні засоби, а потім вони класифікуються в синтетичну групу на основі логічної структури питань. Це пов'язано із встановленим законодавством порогом вартості основних засобів.

Одиницею реєстрації основних фондів є об'єкт основних засобів - завершений пристрій із всіма відповідними додатками для виконання певних незалежних функцій або відокремлений комплекс конструктивно пов'язаних частин, які мають однакове або відмінне значення. Ці частини спільно володіють загальними засобами обслуговування, механізмами та системами керування, утворюючи єдиний механізм, призначений для виконання конкретних незалежних функцій.

У випадку, якщо об'єкт основних засобів містить частини, що мають різні строки служби, кожна з цих частин може бути визнана в обліку окремим об'єктом.

Визнається, що в ході експлуатації основні засоби підлягають зносу (фізично та морально), що призводить до зменшення їхньої первісної вартості. Первісна вартість об'єкта основних засобів за вирахуванням суми зносу називається ліквідаційною вартістю. Ліквідаційна вартість основних засобів разом з первісною вартістю відображається в балансі підприємства. Однак до балансу включається лише ліквідаційна вартість (підсумок). Залишкова вартість активів постійно зменшується в результаті амортизації.

Первісна вартість, знос і залишкова вартість основних засобів відображаються в балансі окремими статтями.

Метод, за допомогою якого підприємство придбало основні засоби, визначає їхню первісну вартість. Динаміка первісної вартості основних засобів залежно від методу, за яким вони були придбані, наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Створення первісної вартості основних засобів у бухгалтерському обліку

Спосіб надходження	Порядок формування первісної вартості
--------------------	---------------------------------------

Придбання основних засобів за плату	Вартість придбаних основних засобів включає <ul style="list-style-type: none"> - суми, сплачені постачальникам - реєстраційні збори, гербові збори та інші аналогічні платежі; - ввізне мито; - суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням (якщо вони не відшкодовуються організації) - витрати на страхування; ризики поставки основних засобів; - витрати на встановлення, монтаж та пусконаладжувальні роботи - інші витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням основних засобів у придатний для користування стан.
Обмін основних засобів на інші подібні об'єкти	Вартість прирівнюється до залишкової вартості переданого об'єкта ОЗ. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта вища з його справедливої вартості, то за первісну вартість приймається справедлива вартість, а різниця розподіляється на витрати протягом звітного періоду.
Обмін ОЗ на інші неподібні об'єкти	Первісна вартість прирівнюється до справедливої вартості переданих активів з урахуванням сума грошових коштів або їх еквівалентів, які передані в обмін.
Безоплатне отримання ОЗ	Первісна вартість приймається за справедливую вартість на дату отримання, з врахуванням витрат, зазначених у п. 8 НП(С)БО 7.
Включення ОЗ до статутного капіталу	обліковується за справедливою вартістю з врахуванням витрат, визначеною засновниками (учасниками), як зазначено в п. 8 НП(С)БО 7.
Переведення ОЗ з оборотних активів, товарів, готової продукції	Первісна вартість обраховується відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Облікова переоцінка основних засобів є ключовою у сфері їхнього обліку. Переоцінка визначається як зміна оцінки, нова оцінка вартості основних засобів компанії. Суб'єкт проводить переоцінку об'єкта основних засобів, якщо його балансова вартість суттєво (більше ніж на 10%) відмінна від справедливої вартості на звітну дату. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на певну дату, всі об'єкти групи, до якої він належить, також переоцінюються. При цьому слід дотримуватися вимог Закону № 2658-III від 12.07.01 р. «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні», відповідно до якого суб'єкти оціночної діяльності мають право здійснювати переоцінку [17].

Переоцінена первісна вартість та знос об'єкта основних фондів обраховується як добуток первісної вартості та зносу на індекс переоцінки, який встановлюється, як частка справедливої вартості переоціненого об'єкта на його ліквідаційну вартість.

В разі, коли ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів рівна нулю, то його переоцінена ліквідаційна вартість встановлюється, як сума справедливої вартості об'єкта та його первісної (переоціненої) вартості, не змінюючи при цьому суму зносу.

Отже, переоцінену первісну вартість об'єкта основних фондів можна розрахувати за такою формулою:

$$\text{ППВоз} = \text{ПВ} * \text{Іп} , \quad (1.1)$$

де ПВ – первісна вартість об'єкта основних засобів;

Іп - індекс переоцінки об'єкта основних засобів.

Переоцінена сума зносу об'єкта основних засобів ($\Pi \sum Z_{O3}$):

$$\Pi \sum Z_{O3} = \sum Z * \text{Іп} , \quad (1.2)$$

де $\sum Z$ – сума зносу об'єкта основних засобів.

Індекс переоцінки об'єкта основних засобів (Іп):

$$\text{Іп} = \text{СВ} / \text{ЗВ} , \quad (1.3)$$

де СВ – справедлива вартість об'єкта основних засобів;

ЗВ – залишкова вартість об'єкта основних засобів.

Зміни у первісній вартості та зносі основних засобів реєструються в аналітичних регістрах.

Сума переоцінки залишкової вартості основних засобів вноситься у склад додаткового капіталу, водночас сума уцінки відноситься до складу витрат.

У разі вибуття раніше переоціненого об'єкта основних фондів, різниця між сумою попередніх переоцінок та сумою зменшення балансової вартості цього об'єкта переносяться до складу нерозподіленого прибутку і зменшують додатковий капітал.

Слід зазначити, що НП(с)БО7 не містить прямої вимоги переоцінювати активи, якщо їхня собівартість на звітну дату суттєво відмінна від справедливої вартості. Підприємству надається лише можливість зробити це. У той же час, принципи бухгалтерського обліку, регламентовані Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [12]. Серед іншого, йдеться про принципи обачності та повного фінансового висвітлення. Іншими словами, суттєва різниця між балансовою вартістю активу та його справедливою вартістю свідчить про неадекватну оцінку стану активів суб'єкта господарювання, що вказує на необхідність їх переоцінки.

Бухгалтерський облік виконується з метою формування фінансової звітності, яка забезпечує користувачів повною, точною та безпристрасною інформацією про фінансовий стан та результати діяльності організації, у відповідності до статті 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Податковий облік, з іншого боку, спрямований на визначення оподаткованого прибутку та суми податку, яку слід сплатити. Ці дві цілі є абсолютно різними та не мають жодного взаємозв'язку, тому правила обліку для них будуть різнитися.

Крім того, відзначено, що об'єкт основних засобів визнається активом тільки в разі, якщо у майбутніх періодах існує ймовірність отримання економічних вигод від його застосування і його вартість можливо обрахувати достовірно (п.6 НП(с)БО7).

Зокрема, важливо враховувати умову контрольованості для визнання основних засобів. У відповідності до п. 3 НП(с)БО7, активами вважаються ресурси, які контролюються підприємством внаслідок подій в минулому, і користування якими призведе до набуття економічних вигод у майбутньому.

Відповідно до НП(С)БО7, облік основних засобів розпочинається із їх внесення на баланс за їх первісною вартістю (п. 7). Первісна вартість визначається як сума грошових коштів чи інших активів, сплачених або переданих для придбання або створення необоротного активу.

Зміни у первісній вартості та зносі основних засобів відображаються в аналітичних регістрах. Сума дооцінки залишкової вартості відноситься до складу додаткового капіталу, а сума уцінки - до складу витрат. У разі вибуття раніше переоціненого об'єкта основних засобів, різниця між сумою попередніх переоцінок та сумою зниження балансової вартості цього об'єкта переносяться до складу нерозподіленого прибутку, за рахунок чого зменшується додатковий капітал.

1.3. Особливості обліку та відображення основних засобів у фінансовій звітності ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Пирятинський сирзавод» здійснює бухгалтерський облік основних засобів для забезпечення ефективного користування ними та контролю за їхнім станом. Так як до основних засобів включаються матеріальні активи, строк корисного користування якими перевищує один рік (або операційний цикл, у разі його тривалості довше року), основна облікова політика щодо основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» визначається наступним чином:

- документальне оформлення отримання основних засобів та відображення цього у бухгалтерському обліку;
- нарахування та реєстрація суми амортизації основних засобів;
- встановлення результатів ліквідації основних засобів;

- облік витрат на ремонт основних засобів;
- переоцінка та проведення інвентаризації основних засобів.

ТОВ «Пирятинський сирзавод» організовує облік основних фондів на всіх стадіях їх руху (рис. 3).

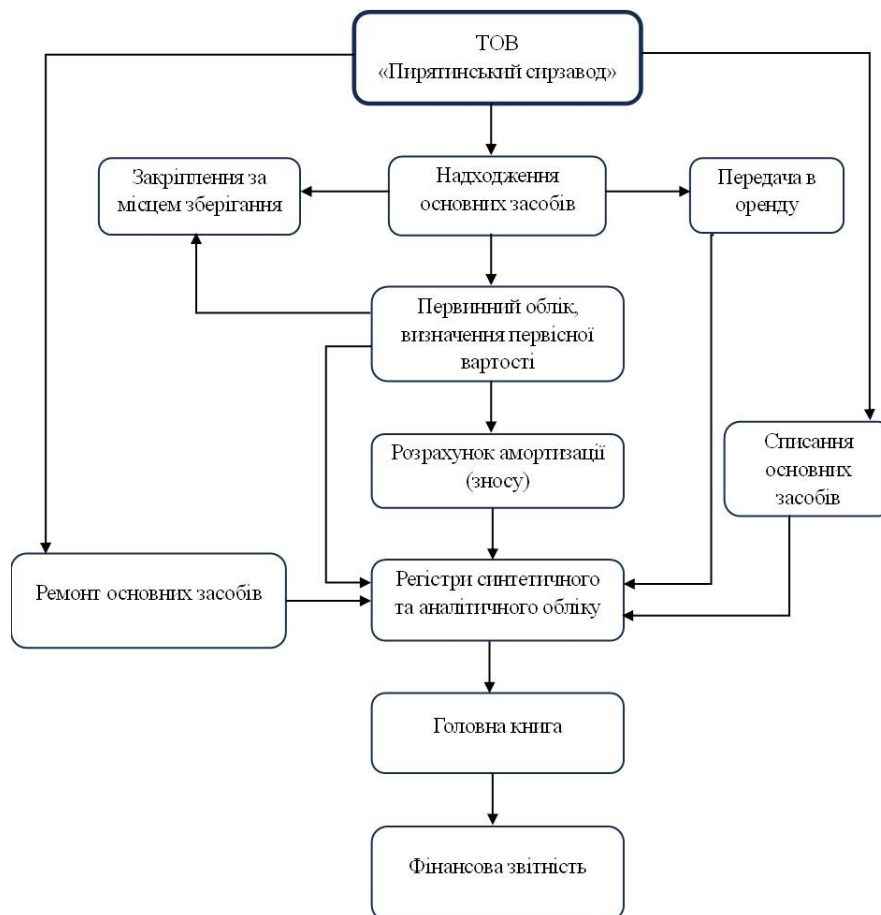


Рис. 3. Схема організації обліку основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Облік отримання, експлуатації, ремонту, оренди, амортизації та списання основних засобів фіксується з використанням відповідних первинних документів, які були схвалені Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. Ключовим аспектом обліку основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» є правильне оформлення первинних документів, а вимоги до цього викладені в Положенні про документальну основу бухгалтерського обліку, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України № 88 від 24.5.1995 р.

Згідно з українською нормативною базою, належна організація обліку основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» базується на внутрішньому нормативному документі підприємства, який визначає облікову політику.

Порядок складання основних первинних документів для синтетичного обліку основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» розкрито нижче.

Форма ОЗ-л «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» використовується для фіксації включення окремих об'єктів до складу основних засобів, їх введення в експлуатацію, внутрішнього переміщення з одного місця в інше, передачі зі складу в експлуатацію та вилучення при передачі іншому суб'єкту господарювання. У разі отримання основних засобів зі складу, складається один примірник акта на кожний окремий об'єкт комісією приймання, призначеною рішенням (наказом) керівника підприємства (організації). Щодо зберігання основних засобів на підприємстві, надходження підтверджується видатковою накладною. Внутрішнє переміщення фіксується актом у двох примірниках, один із яких передається до бухгалтерії, а інший - до підрозділу, що передає. У разі передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт оформлюється у трьох примірниках, з яких перші два залишаються у компанії, що передає, а третій передається отримувачу.

При прийманні основних засобів формується один примірник акта (накладної) на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, яку призначено рішенням (наказом) керівника підприємства (організації). Загальний акт може створюватись для оформлення приймання кількох об'єктів основних засобів виключно у випадку, коли це відноситься до господарського інвентарю, інструментів, машин, обладнання і т. д., які є однотипними, одної вартості і прийняті в одному календарному місяці. Після формування акт (накладної), разом із супровідною технічною документацією, направляється в бухгалтерію товариства, підписується співробітником

бухгалтерії та затверджується керівником підприємства, організації або уповноваженою ним особою. Надходження основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» підтверджується видатковою накладною. При складанні внутрішнього переміщення основних засобів працівник відділу переміщення формує акт у двох примірниках. Перший примірник, із розпискою одержувача та особи, що передає основні засоби, залишається бухгалтерії, а другий - у підрозділі, який передає. Щодо зберігання основних засобів на досліджуваному підприємстві, отримання основних засобів зі складу фіксується в журналах обліку вибуття основних засобів, які складаються кожного місяця. При передачі основних засобів іншому підприємству за оплату акт оформлюється у трьох примірниках: перші два примірники залишаються у підприємства, що передає (перший примірник включається до бухгалтерського обліку, другий - до акта приймання-передачі), а третій - надається одержувачу основних засобів.

Форма ОЗ-2 «Документ про приймання-передачу відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» застосовується для оформлення приймання основних засобів після проведення ремонту, реконструкції та модернізації. В разі використання для ремонту запасних частин, це фіксується актом нарахування амортизації.

Акт, підписаний уповноваженим працівником цеху (підрозділу) та працівником цеху (підприємства), який здійснював ремонт, реконструкцію чи модернізацію, залишається в бухгалтерії підприємства (організації). Акт підписується працівником бухгалтерії і затверджується керівником підприємства, організації чи уповноваженою особою. До технічного паспорта об'єкта основних фондів вносяться відповідні зміни, пов'язані з характеристиками, в результаті капітального ремонту, реконструкції та модернізації.

У випадку виконання ремонту, реконструкції або модернізації сторонньою організацією, акт оформлюється у двох примірниках. Другий

примірник надається суб'єкту господарювання, що виконав ремонт, реконструкцію або модернізацію.

Форма ОЗ-3 «Документ про списання основних засобів» застосовується для документування вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) у разі повного чи часткового зносу. Акт складається у двох примірниках комісією, яку призначив керівник ТОВ «Пирятинський сирзавод». Перший примірник передається в бухгалтерію, а другий зостається у відповідальній особи за зберігання основних засобів, який є підставою для передачі на склад ТОВ «Пирятинський сирзавод» залишених запасних частин та матеріалів після списання, а також металобрухту та інших матеріалів.

Витрати на амортизацію та отримані матеріальні цінності в результаті демонтажу будівель, споруд, або розбирання обладнання, відображаються у відділі «Розрахунок результатів списання об'єктів» акта. Крім того, підприємство заповнює документ «Розрахунок результатів списання об'єкта».

Форма ОЗ-4 «Документ про списання автотранспортних засобів» використовується ТОВ «Пирятинський сирзавод» для оформлення вибуття вантажних або легкових автомобілів, причепів чи напівпричепів. Акт оформлюється у двох примірниках і підписується комісією, яку призначив керівник автотранспортного підприємства (організації), та затверджується керівником товариства або уповноваженою особою. Перший примірник передається в бухгалтерію, інший зостається у відповідальній особи за зберігання основних засобів, і є підставою для здачі матеріальних цінностей і металобрухту на склад.

Вартість списання та матеріальних цінностей, отриманих від розбирання дорожніх транспортних засобів, відображається в «Розрахунку результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)».

Форма ОЗ-5 «Документ про монтаж, пуск та демонтаж будівельних машин» використовується ТОВ «Пирятинський сирзавод» для обліку

передачі, монтажу, пуску та подальшого демонтажу будівельних машин, а також їх зберігання.

Форма ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» застосовується для обліку всіх видів основних засобів та групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, введених в експлуатацію в одному календарному місяці з однаковими характеристиками. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерському обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод» на кожний об'єкт основних засобів і заповнюється на підставі «Акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (накладної)» (форма ОЗ-1), технічної та іншої документації.

Документ, який фіксує внутрішнє переміщення основних засобів (накладна) (форма ОЗ-1), складається на основі актів щодо вибуття, передачі іншому підприємству (організації) та внутрішнього переміщення. Акт списання основних засобів (форма ОЗ-3) складається при списанні об'єкта основних засобів через знос або моральну застарілість. Завершення робіт з добудови, реставрації, реконструкції та модернізації, ремонту об'єкта фіксується у справі на підставі «Акта приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» (форма № ОЗ-2).

У графу «Коротка індивідуальна характеристика об'єкта» вносяться лише основні якісні та кількісні характеристики основного об'єкта, а також найважливіших прибудов, пристосувань і пристроїв, пов'язаних з ним. Обмежуючись двома-трьома найважливішими якісними характеристиками об'єкта, виключаючи дублювання інформації, наявної на підприємстві (в організації) та технічній документації об'єкта.

Форма ОЗ-7 «Інвентарні картки обліку основних засобів» застосовується для обліку інвентарних карток обліку основних засобів. Бухгалтерія складає інвентарний список у двох примірниках для контролю за збереженням інвентарних карток. Облік ведеться за класифікаційними групами (видами) основних засобів.

На базі підсумкових даних цих карток готуються форми звітності про рух основних засобів.

Форма ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за їхнім місцем знаходження (діяльність) в розрізі матеріально відповідальних осіб. Пооб'єктний облік основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) повинен бути ідентичним записам в інвентарних картках обліку основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.

Форма ОЗ-15 «Знос основних засобів» (для будівельних організацій) застосовується ТОВ «Пирятинський сирзавод» та іншими організаціями для визначення суми амортизації основних засобів, що підлягає нарахуванню за звітний місяць. Форма ОЗ-16 «Розрахунок амортизації автотранспортних засобів» використовується для визначення суми амортизації, яка підлягає нарахуванню на автотранспортні засоби протягом звітного місяця.

Слід відзначити, що наразі в бухгалтерії ТОВ «Пирятинський сирзавод» форми ОЗ-14, ОЗ-15 та ОЗ-16 практично не використовуються, оскільки їхнє застосування стає неефективним при нарахуванні амортизації за методами, визначеними НП(С)БО 7 «Основні засоби». Для розрахунку амортизаційних відрахувань підприємство використовує відомість.

Рахунок 10 «Основні засоби» застосовується для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух власних або орендованих об'єктів та орендованих цілісних майнових комплексів, які відносяться до категорії основних засобів. Рахунок 10 «Основні засоби» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність власних або орендованих об'єктів та орендованих цілісних майнових комплексів.

За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) об'єктів основних засобів на баланс підприємства. Ці об'єкти зараховуються на баланс за їхньою первісною вартістю, враховуючи поліпшення (модернізація, переобладнання,

добудова, дообладнання, реконструкція тощо). У разі дооцінки об'єкта основних засобів або вибуття об'єкта у зв'язку з продажем, безоплатною передачею або невідповідністю критеріям визнання активу об'єкт списується. У випадку часткового вибуття об'єкта основних засобів зафіксується зменшення корисності.

Аналітичний облік основних засобів ведеться окремо для кожного об'єкта основних засобів, а саме:

- за інвентарними об'єктами;
- за видами основних засобів;
- за місцем експлуатації;
- за матеріально відповідальними особами.

Для отримання детальної інформації про основні засоби необхідно скласти оборотно-сальдову відомість за рахунком 10.

Основні засоби ТОВ «Пирятинський сирзавод» складаються з:

- капітальні витрати (будівництво, придбання, виготовлення);
- внески засновників (учасників) до статутного капіталу підприємства;
- безоплатні передачі від інших юридичних осіб;
- придбання.

Зарахування на баланс основних засобів, введених в експлуатацію за фактичною собівартістю, їх будівництво (виготовлення, придбання) відображається на рахунках бухгалтерського обліку записом за дебетом рахунка 10 «Основні засоби» в кореспонденції з кредитом рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Щодо придбаних основних засобів, то слід відзначити, що на сьогодні постачальники часто працюють на умовах передоплати. Придбання основних засобів на умовах передоплати ТОВ «Пирятинський сирзавод» відображається бухгалтерськими проводками, наведеними в таблиці 1.2.

Бухгалтерські проводки з придбання основних засобів на умовах передоплати на ТОВ «Пирятинський сирзавод» за липень 2022 р.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перерахований аванс постачальнику за продукцію	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	6000
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»	1000
3	Відображено надходження продукції від постачальника	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	5000
4	Відображена сума ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	1000
5	Відображені взаєморозрахунки з постачальником	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»	6000
6	Відображені витрати на транспортування та монтажу столу	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	700
7	Відображена сума ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	140
8	Здійснена оплата за транспортування та збирання столу	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	840
9	Стіл зараховано до складу основних засобів	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	5840

Визнання в балансі основних засобів, внесених учасниками (засновниками) до капіталу підприємства за справедливою вартістю, погодженою сторонами, відображається записом за дебетом рахунка 10 «Основні засоби» і кредитом рахунка 40 «Статутний капітал».

Таким чином, витрати на придбання основних засобів розглядаються як капітальні витрати. Відповідно, придбані основні засоби спочатку

обліковуюються на рахунку 152 «Капітальні інвестиції», а після монтажу, завершення пусконаладжувальних робіт тощо - на рахунку 152 «Капітальні інвестиції». їх вводять в експлуатацію і зараховують на рахунок 10 «Основні засоби» або 11 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

У відповідності до чинного законодавства суб'єкти господарювання мають право реалізовувати надлишкові основні засоби, безоплатно передавати їх іншим суб'єктам, установам та організаціям, а також проводити їх ліквідацію, якщо вони фізично або морально застаріли і їх ремонт неможливий або економічно невиправданий (а також у разі аварії, пожежі чи стихійного лиха).

Для відображення господарських операцій, що пов'язані з вибуттям основних засобів, у бухгалтерському обліку підприємств здійснюються такі записи (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Основні господарські операції з обліку реалізації основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» за лютий 2022 р

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано залишкову вартість товару	972 «Втрати від зменшення корисності активів»	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	10000
2	Списано суму зносу	131 «Знос основних засобів»	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	2000
3	Відображено дохід від реалізації	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	18000
4	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	641 «Розрахунки за податками»	3000

Продовження Таблиці 1.3

5	Списано дохід на фінансові результати	742 «Дохід від відновлення корисності активів»	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	15000
6	Списано витрати на фінансові результати	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	972 «Втрати від зменшення корисності активів»	10000

Як зазначалося вище, вибуття основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» оформлюється Актом вибуття основних засобів (форма ОЗ-3), в якому зазначається причина вибуття, первісна вартість об'єкта, що вибуває, сума накопиченої амортизації, ліквідаційна вартість, витрати, пов'язані з вибуттям (продажем, ліквідацією) та сума отриманої виручки. На підставі активів складаються відповідні бухгалтерські проводки.

Інвентаризація основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» здійснюється згідно з вимогами Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших активів, затвердженої Наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11.08.94.

Інвентаризація основних засобів проводиться не рідше одного разу на рік (але не раніше 1 жовтня). Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих основних засобів може проводитися один раз на три роки, а бібліотечних фондів - один раз на п'ятиріччя, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Інвентаризація основних засобів проводиться комісією, яка призначається наказом керівника підприємства і складається з компетентних осіб, знайомих з предметом інвентаризації, цінами та первинним обліком. Комісію очолює керівник або його заступник.

Результати інвентаризації заносяться до інвентаризаційного опису, який складається на кожне місце посадовими особами, відповідальними за його збереження.

Недостача залишкової вартості основних засобів списується з кредиту рахунку 10 «Основні засоби» в дебет рахунку 976 «Списання основних засобів». Сума накопиченої амортизації за цими об'єктами відображається за дебетом рахунку 131 «Знос основних засобів» і кредитом рахунку 1 «Основні засоби».

Підприємства можуть користуватися правом переоцінки основних засобів за їхньою справедливою вартістю на закінчення фінансового року. У випадку переоцінки конкретного об'єкта основних засобів, піддають переоцінці всі інші об'єкти в цій групі. Значення переоціненої первісної вартості та ступеня зносу об'єкта визначається шляхом множення його первісної вартості або зносу на індекс переоцінки. Цей індекс обчислюється як відношення справедливої вартості переоціненого об'єкта до його залишкової вартості.

Отримана сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних фондів вноситься до складу додаткового капіталу (рахунок 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка основних засобів»), а сума уцінки відображається у складі витрат поточного періоду (рахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

Перевищення суми попередніх дооцінок Пирятинського сирзаводу над сумою уцінки залишкової вартості попередніх основних засобів переносяться до додаткового капіталу (дебет рахунку 4 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка активів»). Різниця між сумою дооцінки залишкової вартості майбутніх основних засобів та цим надміром включається до витрат поточного періоду.

Бухгалтерський облік операцій, пов'язаних з переоцінкою основних засобів, показано в таблиці 1.4.

Облік операцій щодо переоцінки основних засобів на ТОВ
«Пирятинський сирзавод» за квітень 2022 р

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Дооцінка основних засобів				
1	Сума дооцінки нарахованого зносу на Компресор КСР-04/50 внесена	10 «Основні засоби»	131 «Знос основних засобів»	1500
2	Сума дооцінки залишкової вартості Компресора КСР- 04/50 відображена	10 «Основні засоби»	423 «Дооцінка активів»	7500
Уцінка основних засобів				
1	Сума уцінки нарахованого зносу Плиткоріза ручного монорейковий Haisser Industry включена	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»	2000
2	Сума уцінки залишкової вартості Плиткоріза ручного монорейковий Haisser Industry велючена	975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»	6000

Іноді види основних засобів являться складовими багатьох конструктивних елементів (деталей, вузлів), які виготовлені з різних матеріалів. Через це та різні експлуатаційні навантаження компоненти мають різні строки служби, тобто зношуються нерівномірно. У зв'язку з цим необхідно замінювати або оновлювати зношені елементи конструкції за допомогою відповідного ремонту. Таким чином, зміст ремонту являє собою уникнення від фізичного зносу елементів конструкції з часом.

Виконання ремонту основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» може здійснювати підрядним способом або власними силами.

При підрядному методі роботи виконуються підрядником, а замовник сплачує несе витрати з вказані роботи, які приймаються актами, виходячи з їх договірної вартості.

По прийняттю платіжних документів підрядника (до оплати) в бухгалтерському обліку замовник здійснює запис по рахунку 63 «Розрахунки

з постачальниками та підрядниками» на суму прийнятих до оплати платіжних документів підрядника відповідно до договірної вартості робіт і дебетуються наступні рахунки:

- 23 «Виробництво» та 91 «Загальновиробничі витрати» (на вартість ремонту виробничого обладнання);
- 92 «Адміністративні витрати» (на витрати на загальновиробничий ремонт виробничого обладнання);
- 93 «Витрати на збут» (витрати на ремонт основних засобів, що застосовуються у підрозділах, що реалізують продукцію);
- 949 «Інші витрати операційної діяльності» (витрати на ремонт об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення) тощо.

Одночасно вноситься запис за дебетом рахунку 641 «Розрахунки за податками» і кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

При застосуванні господарського способу роботи витрати на ремонт основних фондів списуються на дебет рахунків витрат виробництва або обігу і кредитуються на відповідні рахунки. У випадку, коли ремонт основних фондів (машин, обладнання, транспортних засобів тощо) виконується силами ремонтної майстерні ТОВ «Пирятинський сирзавод», то такі витрати дебетують рахунки:

- 23 «Виробництво», який одночасно є кредитом рахунків 201 «Сировина та матеріали», 207 «Запасні частини» тощо (на вартість матеріалів та запасних частин, використаних під час ремонту);
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» (вартість інструментів і пристосувань, використаних у виробництві);
- 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;
- 65 «Розрахунки за страхуванням» (на суму заробітної плати, яка виплачується працівникам за ремонт, та нарахованих внесків на соціальне страхування) тощо.

Собівартість ремонтних робіт, визначена на підставі даних рахунку 23 «Виробництво», списується з цього рахунку на витрати підрозділів, в яких відремонтовані об'єкти перебувають в експлуатації (рахунок 91). «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності» тощо).

На основі виконаних робіт складають акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2), на підставі якого робляться записи в інвентарних картках із зазначенням дати та вартості проведеного ремонту.

Вибуття об'єкта може бути повним або частковим. При частковому вибутті об'єкта основних засобів його первісна вартість і знос зменшуються на суму первісної вартості і зносу частини об'єкта, що вибула.

Залишкова вартість об'єкта, що ліквідується, разом з витратами, пов'язаними з його ліквідацією, відображається на рахунку 976 «Знос необоротних активів». У бухгалтерському обліку це підтверджується записом, наведеним у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

Основні господарські операції з обліку ліквідації основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» за березень 2022 р

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списано залишкову вартість системи відеоспостереження	976 «Списання необоротних активів»	104 «Машини та обладнання «	7000
2	Списано суму зносу ліквідованої системи відеоспостереження	131 «Знос основних засобів»	104 «Машини та обладнання «	38000
3	Оприбутковано матеріали, отримані по результатам ліквідації системи відеоспостереження	209 «Інші матеріали»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»	7275

Продовження Таблиці 1.5

4	Вартість оприбуткованих матеріалів визнано доходом звітного періоду	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»	793 «Результат основних засобів»	7275
5	Витрати на ліквідацію системи відеоспостереження списуються на зменшення доходів	793 «Результат іншої звичайної діяльності»	976 «Списання необоротних активів»	500

Як показано в Таблиці 3.4, при отриманні матеріальних активів від ліквідації основних засобів, надходження визнаються в бухгалтерському обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод» і зараховуються до складу інших операційних доходів.

Отже, організація має змогу розвиватися тільки за умови ефективного використання наявних у нього економічних ресурсів, серед іншого основних засобів, котрі є суттєвими для будь-якого підприємства, оскільки становлять виробничу частину його активів і дають змогу здійснювати основну діяльність.

У дослідженні було проведено порівняння податкового та бухгалтерського методів до визначення основних засобів. Це дозволяє вважати, що такі характеристики основних засобів, як суттєвість та строк корисного користування, повністю ідентичні в бухгалтерському та податковому законодавстві. Існують суттєві розходження у підходах між бухгалтерським та податковим обліком щодо контрольованості, цільового призначення та вартісного обмеження.

Тлумачення терміну «основні засоби» в законодавстві має свої відмінності. Згідно з пунктом 4 Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», основні засоби являють собою

матеріальні активи, які утримує організація з метою користування ними у виробничому процесі або наданні товарів, послуг, оренди іншим суб'єктам, або для адміністративних та соціально-культурних потреб, при цьому прогнозний строк корисного використання (експлуатації) перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він триває перевищує один рік).

З цього визначення очевидно випливає, що основні засоби (за винятком землі) поступово втрачають свої властивості завдяки впливу фізичних сил, технічних та економічних факторів, тобто фізично та морально зношуються. Поступовий перенесення вартості діючих основних засобів на готову продукцію та накопичення коштів для заміни зношених активів відоме як амортизація. При визначенні строків корисного користування основними засобами суб'єкта господарювання обирають один із шести методів амортизації.

Раціональна організація основних засобів базується на їх класифікації, тобто об'єднанні в якісно однорідні групи за певними ознаками. Основними класифікаціями для цілей бухгалтерського обліку є: за використанням (активні, неактивні), за правом власності (власні, орендовані) та за призначенням (виробничі та невиробничі). Для цілей податкового обліку ключовою є класифікація за мінімально допустимими строками амортизації.

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТОВ «ПИРЯТИНСЬКИЙ СИРЗАВОД»

2.1 Організаційно – економічна характеристика та організація обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод»

ТОВ «Пирятинський сирзавод» виник з молокопереробного заводу, який був заснований у місті Пирятин ще в 1920 році. Значні зміни в інфраструктурі та технічному обладнанні підприємства стали можливими у 2005–2006 роках, коли воно стало частиною холдингу «Молочний альянс». Здійснено модернізацію виробничого обладнання за участю виробників із Іспанії, Німеччини та Польщі. На 2007 рік було запущено повністю автоматизовану лінію формування та пресування сирів іспанської компанії «Фібоса». Це значно підвищило обсяг переробки молока до 500 тон на добу, що еквівалентно 50 тонам готової продукції щоденно. У 2012 році підприємство пройшло ресертифікацію згідно з міжнародними стандартами: ISO 9001:2008 - система менеджменту якості, та ISO 22000:2005 - система менеджменту безпеки харчових продуктів.

ТОВ «Пирятинський сирзавод» зареєстроване 26.10.2004 за юридичною адресою: Україна, 37000, Полтавська обл., Пирятинський р-н, місто Пирятин, вул. Сумська, будинок 1. Керівником організації є Бартошак Володимир Анатолійович (Додаток А). Розмір статутного капіталу складає 13 350 390,63 грн..

Підприємство являється виробником таких продуктів молочної промисловості, як масло вершкове, морозиво, сироватки, сири, йогурти. Продукція на ринку представлена під такими торгівельними марками:

- Молочний альянс;
- Хопсі;
- Златокрай;

- Славія;
- Пірятин.

Однак на ТОВ «Пірятинський сирзавод», як і на інші молочні та немолочні компанії, вплинула політична нестабільність в Україні, пандемія Covid-19, широкомасштабна агресія, що призвело до спаду економіки та платоспроможності населення. Значне погіршення економічної ситуації було спричинене воєнними діями в Україні, скороченням державного фінансування, погіршенням фінансового стану підприємств, карантинними обмеженнями тощо.

Організаційна структура підприємства представлена на рисунку 4.

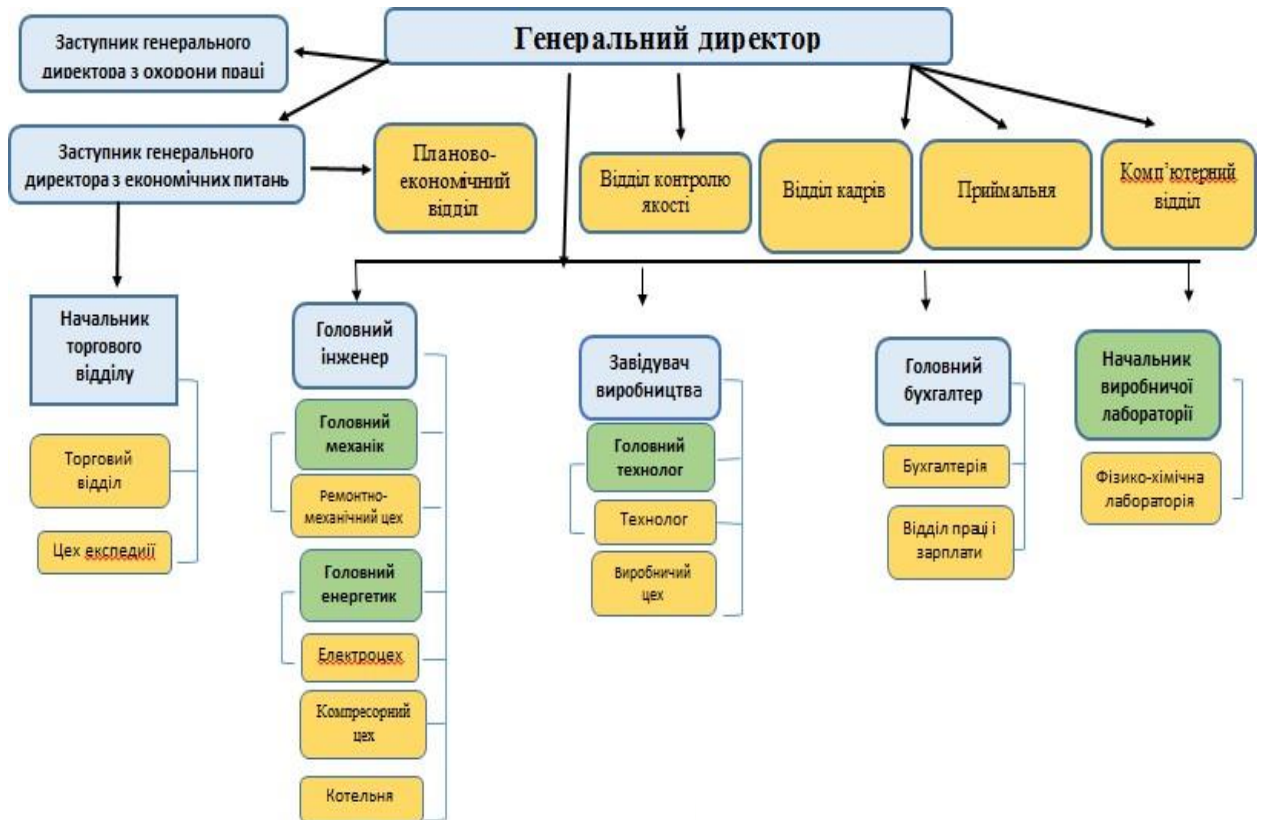


Рис.4. Організаційна структура ТОВ «Пірятинський сирзавод»

Управління ТОВ «Пірятинський сирзавод» здійснюється Загальними зборами акціонерів, Наглядовою радою і Правлінням, причому Загальні збори акціонерів є вищим органом управління ТОВ «Пірятинський сирзавод».

2.2 Аналіз виробничо-господарської діяльності ТОВ

«Пирятинський сирзавод»

Сьогодні, як уже зазначалося, основні засоби становлять найбільшу частину активів, тому їх ефективність має важливе значення для розвитку компанії, а саме

- вищі економічні вигоди та вищий рівень виробництва;
- більші можливості для виробництва нових продуктів;
- конкурентоспроможність;
- підвищення якості продукції тощо.

Розглянемо загальні показники ефективності користування основними засобами, а саме:

- рентабельність основних засобів;
- рентабельність основних засобів;
- відносна економія основних засобів;
- питомі капітальні інвестиції на 1 гривню приросту продукції;
- питомих капітальних вкладень на одиницю реалізованої продукції;
- фондвіддача;
- термін окупності капітальних інвестицій;
- рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби.

Фондвіддача (ФВ) засобів показує, скільки виручки від продажу товарів або послуг витрачається на 1 гривню, інвестовану в основні засоби, що використовуються у виробництві цієї продукції:

$$\text{ФВ} = \text{ЧД} / \text{ОЗ}_{\text{ПС}}, \quad (2.1)$$

де ЧД – чистий дохід від продажу товарів, робіт, послуг; $\text{ОЗ}_{\text{ПС}}$ – середня за рік вартість основних промислово-виробничих засобів.

Фондомісткість (ФМ) є оберненою величиною до фондovіддачі і показує вартість основних засобів, яка припадає на одиницю виробленої продукції:

$$\text{ФМ} = \text{ОЗ}_{\text{ПС}} / \text{ЧД}, \quad (2.2)$$

Відносна економія основних засобів (ОЗ_E) визначається за формулою:

$$\text{ОЗ}_E = \text{ОЗ}_{\text{ПСБ}} * \text{T}_{\text{ВПЗ}} - \text{ОЗ}_{\text{ПСЗ}}, \quad (2.3)$$

Де: $\text{ОЗ}_{\text{ПСБ}}$ та $\text{ОЗ}_{\text{ПСЗ}}$ – середня за рік вартість ОЗ відповідно в базисному та звітному періодах;

$\text{T}_{\text{ВПЗ}}$ – індекс зростання об'єму продукції в звітному періоді порівняно з базисним.

Питомі капітальні вкладення на кожну гривню приросту продукції ($\text{ПК}_{\text{ВГ}}$) визначаються:

$$\text{ПК}_{\text{ВГ}} = \text{КВ}_{\text{КЗ}} / (\text{ВП}_{\text{ПЗ}} - \text{ВП}_{\text{ПБ}}), \quad (2.4)$$

Де: $\text{КВ}_{\text{КЗ}}$ – сума капітальних вкладень, що забезпечили приріст продукції;

$(\text{ВП}_{\text{ПЗ}} - \text{ВП}_{\text{ПБ}})$ – приріст об'єму продукції.

Питомі капітальні витрати на одиницю введеної виробничої потужності ($\text{ПК}_{\text{ВЖ}}$) отримаємо з обчислення:

$$\text{ПК}_{\text{ВЖ}} = \text{КВ}_{\text{КЗ}} / \text{ПЖ}_{\text{ВВЗ}}, \quad (2.5)$$

де $\text{КВ}_{\text{КЗ}}$ – сума капітальних вкладень на введеної потужність,

$\text{ПЖ}_{\text{ВВЗ}}$ – введена за аналізований період потужність.

Капіталовіддача ($K_{ВЧ}$) - це показник ефективності користування основними фондами, що вираховується як відношення інвестиційного прибутку до вартості основних фондів:

$$K_{ВЧ} = \text{ПР}_K / \text{КВ}_K, \quad (2.6)$$

де КВ_K - сума капітальних інвестицій;

ПР_K - сума прибутків, згенерованих цими інвестиціями.

Норма прибутку на капітал, інвестований в основні засоби, залежить від фондівіддачі основних засобів (ФВ), рентабельності продажів ($\text{R}_{\text{ПРОДАЖІВ}}$) та частки продажів у загальному обсязі виробництва ($\text{Ч}_{\text{РП}}$). Ти не менше рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби розраховується за іншою формулою, а саме:

$$R_{03} = \text{ЧП} / \text{ОЗ}_{\text{ПС}}, \quad (2.6)$$

Таким чином, оцінка ефективності основних засобів є трудомісткою, але важливою для компанії. В Україні власники часто не поспішають інвестувати в відновлення основних засобів, тому важливо постійно та системно здійснювати аналіз стану основних засобів, щоб знайти інші методи і засоби для їх покращення.

Основною метою аналізу основних засобів є своєчасне виявлення та усунення недоліків у користуванні основними засобами, а також пошук шляхів їх модернізації та підвищення ефективності користування.

Аналіз основних засобів забезпечує нарощення об'ємів виробництва завдяки повному та ефективному користуванню основними засобами. Однак однією з головних задач суб'єкта є не тільки модернізація основних засобів, а й правильне користування ними. Ефективне користування основними засобами забезпечує ефективну роботу підприємства.

Надійність фінансового стану підприємства залежить від обґрунтованості та ефективності його інвестицій в основні засоби.

Таблиця 2.1

Інформація про основні засоби ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021 рік (по залишковій вартості)

Назва	Власні основні засоби		Основні засоби в оренді	
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду
Будівлі та споруди	9 981	10 413	0	0
Машини та обладнання	20 958	26 400	0	0
Транспортні засоби	1 048	1 855	20 500	13 133
Земельні ділянки	936	936	18 310	6 628
Інші	0	0	0	0
Всього, тис.грн.	32 923	39 603	23 633	19 761

Після перегляду балансу ТОВ «Пирятинський сирзавод», а саме рядків 1010. «Основні засоби» та 1090 «Інші необоротні активи», можна зробити наступні висновки: підприємство має більше власних основних засобів, ніж орендує. Слід зазначити, що на початок аналізованого періоду власні основні засоби компанії були меншими, ніж на його кінець, тобто на 6 680 тис. грн. Натомість основні засоби в оренді зменшилися на 3 899 тис. грн на кінець 2022 року (Додаток Б).

До складу основних засобів організації входять: будівлі та споруди; машини та обладнання; транспортні засоби; земельні ділянки тощо. Як бачимо, Пирятинський сирзавод орендує лише транспортні засоби та земельні ділянки. Загальна сума орендованих основних засобів на початок періоду становила 23 633 тис. грн., а на його кінець - 19 761 тис. грн.

Розглянемо ситуацію з основними засобами на прикладі Пирятинського сирзаводу. Аналізуючи оцінку основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод», можна оцінити діяльність підприємства, забезпеченість основними засобами, співвідношення вартості основних засобів до загальних активів підприємства тощо (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Оцінка ефективності користування основними засобами на ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021 – 2022 роки

Показник	Роки		Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
	2021	2022		
Чистий дохід від продажу товарів, послуг, тис.грн.	83 380	123 263	39 883	147,8%
Середня за рік вартість основних засобів, тис.грн.	31 826	36 263	4 437	113,9%
Чистий прибуток, тис.грн.	19 592	11 279	-8 313	57,6%
Віддача основних засобів	2,62	3,40	0,78	129,7%
Місткість основних засобів	0,38	0,29	-0,09	77,1%
Рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби	0,62	0,31	-0,30	50,5%

Як видно, рентабельність основних засобів відзначає тенденцію до зниження, що суперечить стандартним значенням. Порівняно з попереднім роком, у 2022 році рентабельність основних засобів зменшилася на 0,3 тис. гривень, що означає, що віддача основних засобів на 1 гривню становить 3,4 тис. гривень у 2022 році. Зворотнопропорційний зв'язок між місткістю основних засобів та їх віддачею вказує на вартість основних засобів, що припадає на 1 гривню виробленої продукції. Цей показник не відповідає стандартному значенню, що є негативною тенденцією. Протягом 2021-2022 років місткість основних засобів зменшилася на 0,09 тис. гривень або 77,1%.

Рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби, відображає прибуток підприємства від користування основними засобами. На жаль, спостерігається негативна тенденція, оскільки рентабельність зменшувалася протягом аналізованого періоду.

У період з 2021 по 2022 рік рентабельність інвестованого капіталу зменшилася на 50,5%. Факторний аналіз дає можливість дослідити вплив різних факторів на рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3

Факторний аналіз рентабельності основних засобів ТОВ
«Пирятинський маслозавод»

Показники	Роки		Абсолютне відхилення	Вплив чинників		Σ впливу
	2021	2022		Екстенсивних	Інтенсивних	
Чистий дохід від продажу продукції, тис. грн.	83 380	123 263	39 883	x	x	x
Чистий прибуток, тис. грн	19 592	11 279	-8 313	x	x	x
Середня за рік вартість основних засобів	31 826	36 263	4 437	x	x	x
Рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби	0,62	0,31	-0,30	x	x	x
Рентабельність продажів	0,23	0,09	-0,14	x	x	-0,30
Віддача основних засобів	2,62	3,40	0,78	x	x	

За рахунок зниження на 0,14 пунктів рентабельності продажів та збільшення на 0,78 пунктів віддачі основних засобів, рентабельність задіяного капіталу зменшилась на 0,30 пунктів.

Таким чином, практичний аналіз та вивчення різних літературних джерел ще раз підкреслили важливість ефективного користування суб'єктом основними засобами.

2.3 Теоретичні основи та практичний аналіз використання основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» та їх вплив на результати роботи підприємства

Економічний стан підприємства значною мірою залежить від того, як організовано бухгалтерський облік і як виконуються облікові та контрольні функції. Чим раціональніше організовано бухгалтерський облік в компанії, тим менш трудомістким він є і тим більше часу залишається для аналізу та контролю.

Бухгалтерський облік на ТОВ «Пирятинський сирзавод» ведеться безперервно з моменту заснування підприємства. Питання, пов'язані з організацією бухгалтерського обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод»,

відноситься до функціоналу директора товариства згідно з чинним законодавством та установчими документами. З метою забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод» створена бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер.

Головний бухгалтер ТОВ «Пирятинський сирзавод» призначається на посаду шляхом видачі наказу директора підприємства. У його відповідальність входить організація бухгалтерського обліку та забезпечення внесення інформації про факти проведення всіх господарських операцій у первинні документи, а також за збереження опрацьованих документів, реєстрів і звітності визначений строк. Згідно зі статтею 8, частиною 7 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» згідно з посадовою інструкцією, головний бухгалтер повинен виконувати наступні обов'язки:

- забезпечення дотримання визначених єдиною методологією принципів бухгалтерського обліку, а також складання та подання фінансової звітності у встановлені терміни;
- організація контролю за правильністю реєстрації всіх господарських операцій в облікових рахунках;
- участь у складанні дефектних актів та у відшкодуванні збитків від нестач, крадіжок і псування активів підприємства;
- забезпечення стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах компанії.

При організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Пирятинський сирзавод» велика увага приділяється розробці облікової політики, документообігу та організації роботи бухгалтерської служби.

Облікова політика представляє собою сукупність засад, методів і процедур, які використовуються на підприємстві для формування та представлення фінансової звітності. Це включає в себе обрання конкретних

підходів, форм і методів бухгалтерського обліку, враховуючи чинні нормативно-правові акти і особливості діяльності підприємства.

У рамках облікової політики, документообіг на підприємстві регулюється відповідними організаційно-розпорядчими документами, виданими посадовим особам в межах їх повноважень. До цих документів відносяться, але не обмежуються:

- делегування повноважень для підписання документів;
- ведення бухгалтерського обліку;
- проведення інвентаризацій та формування постійних і робочих інвентаризаційних комісій;
- розробку політики маркетингу та збуту;
- перелік посад, наділених правом користування послугами корпоративного мобільного зв'язку;
- порядок архівування тощо.

Документообіг на ТОВ «Пирятинський сирзавод» - це організована система формування, перевірки та обробки первинних облікових документів з моменту їх формування до здачі до архіву.

Компанія веде облік своїх операцій з майном та результатів діяльності в натуральних одиницях та в узагальненому грошовому вираженні з використанням постійного документального і взаємозв'язаного бухгалтерського обліку. Валютою бухгалтерського обліку Товариства є українська гривня. Бухгалтерський облік господарських операцій ведеться з використанням методу подвійного запису відповідно до плану рахунків у відповідних журналах та аналітичних відомостях.

Фінансова звітність ТОВ «Пирятинський сирзавод» на звітну дату підготовлена відповідно до принципу історичної собівартості. Протягом звітного періоду Товариство складало фінансову звітність за скороченою формою.

ТОВ «Пирятинський сирзавод» веде бухгалтерський облік згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку, який затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 291 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування» від 30.11.99 р. та з дотриманням наступних положень Закону № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р., затверджених положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з питань організації бухгалтерського обліку, використовуючи загальний план рахунків бухгалтерського обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод», який наведено на рис. 5.

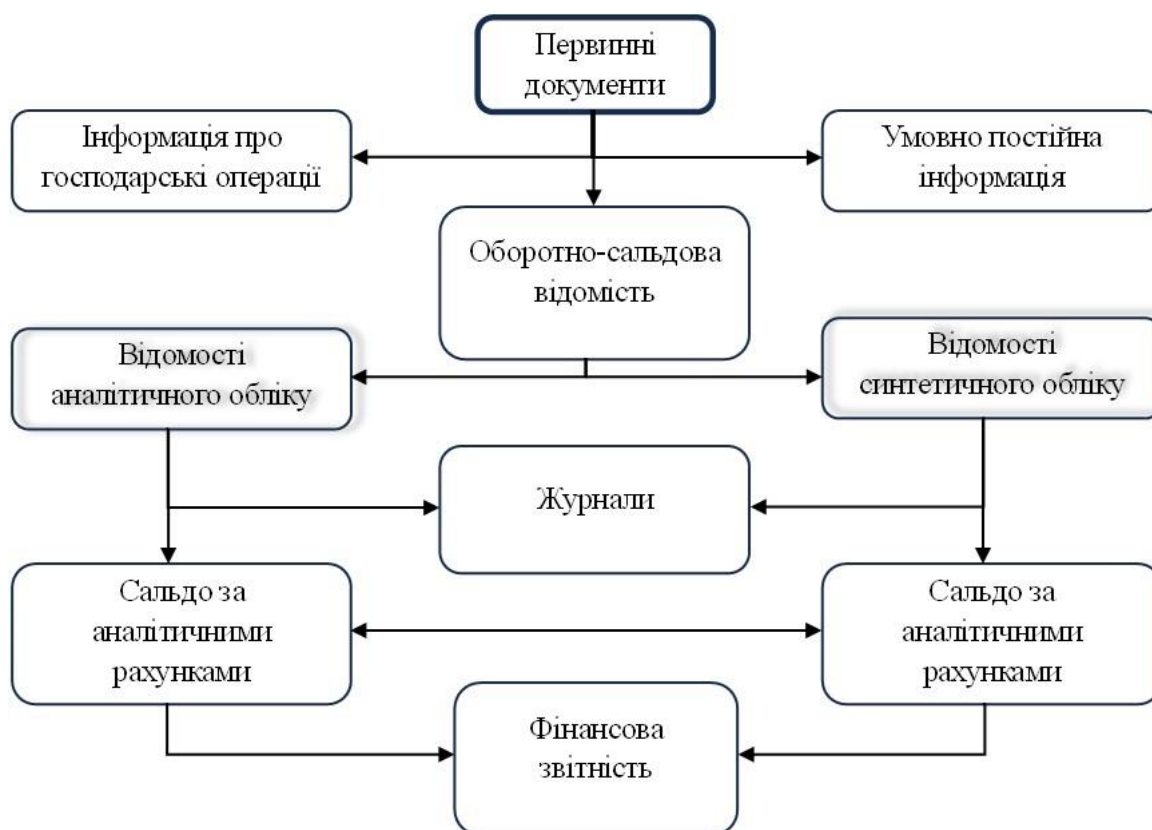


Рис. 5 Схема організації обліку на ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Облікова політика ТОВ «Пирятинський сирзавод» у 2021-2022 роках залишилася незмінною.

Організація бухгалтерського обліку суб'єкта повинна бути достатньою для забезпечення мінімального збору та обробки інформацій при мінімальній

кількості операцій та документів і максимальній ефективності роботи персоналу.

Підвищення аналітичності та оперативності обліку значною мірою зумовлюється раціональністю організації бухгалтерської служби.

Засадами раціональної організації бухгалтерського обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод» є наступні:

- чітка структура бухгалтерії;
- ефективний розподіл обов'язків між працівниками;
- правильна організація робочого місця;
- дотримання графіку документообігу;
- своєчасне виготовлення бухгалтерських документів;
- постійне підвищення кваліфікації співробітників бухгалтерії.

Всі операції на ТОВ «Пирятинський сирзавод» своєчасно документуються. Документація має суттєвий вплив на управління діяльністю підприємства, а саме:

- дає уявлення щодо фактичного стану господарських засобів та їх змін в процесі кругообігу;
- забезпечує прозорість і контроль за наявністю та рухом майна і коштів;
- забезпечує юридичне підтвердження здійснених господарських операцій;;
- є суттєвим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх стейкхолдерів при проведенні ревізій, перевірок та аналізу господарської діяльності.

Для ведення бухгалтерського обліку компанія використовує спеціалізоване комп'ютерне програмне забезпечення BAS.

Бухгалтерія обладнана системою «Клієнт-Банк», яка обробляє всі безготівкові платежі.

Бухгалтерія ТОВ «Пирятинський сирзавод», очолювана головним бухгалтером, є одним з провідних підрозділів в структурі управління

підприємством, що забезпечує створення повної і достовірної інформації про результати діяльності підприємства та стан його майна, необхідної для прийняття ефективних рішень, контролю за користуванням матеріальними, трудовими і фінансовими ресурсами та запобігання негативним явищам в господарській діяльності. Це визначає місце бухгалтерської служби в системі інформаційних потоків підприємства.

Працівники бухгалтерії здійснюють контроль за діяльністю матеріально відповідальних осіб, перевіряють їхні рахунки та проводять інвентаризацію цінностей. Бухгалтерія ТОВ «Пирятинський сирзавод» відповідає не тільки за контроль правильності оформлення первинних документів, а й за відповідність їх змісту чинному законодавству. Бухгалтерія несе відповідальність за збереження бухгалтерських документів на всіх етапах документообігу та за своєчасне подання фінансової звітності відповідним користувачам.

Касові ордери приймаються та оплачуються ТОВ «Пирятинський сирзавод» тільки у день їх виписки. Після завершення операцій касир підписує всі прибуткові та видаткові касові ордери, а на супровідних документах ставить штамп або напис: «Одержано» для прибуткових і «Сплачено» для видаткових документів із зазначенням дати.

Заробітна плата, допомога по тимчасовій непрацездатності, премії тощо виплачуються працівником бухгалтерії на підставі платіжних відомостей, при цьому кошти перераховуються на рахунок кожного працівника.

Прибуткові та видаткові касові ордери або замінюючі їх документи реєструються бухгалтером у журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів (форма № КО-3).

Усі надходження та видачі готівки на підприємстві вносяться у касову книгу, яка є документом встановленої форми, що використовується для первинного обліку готівки в касі ТОВ «Пирятинський сирзавод». У ній

відображаються надходження і видача готівки в хронологічному порядку, що дає змогу контролювати рух грошових коштів на підприємстві. Записи в касову книгу виконуються касиром ТОВ «Пирятинський сирзавод» безпосередньо після одержання або видачі готівки відповідно до кожного ордеру або документами, що його замінюють.

Щоденно, по завершенню робочого дня касир підбиває підсумки операцій за день, вираховує залишок готівки в касі на наступний день і складає касовий звіт - документ, що є відривним аркушем касової книги з додатком. Прибуткові та видаткові касові документи касир підприємства направляє до бухгалтерії.

Інвентаризація активів і зобов'язань проводиться на ТОВ «Пирятинський сирзавод» відповідно до облікової політики кожного року напередодні складання річної фінансової звітності станом на 1 грудня року складання фінансової звітності.

Вартість придбаних товарів, сировини, матеріалів, напівфабрикатів, малоцінних необоротних активів, товарів на складі, залишків незавершеного виробництва та готової продукції розраховується ТОВ «Пирятинський сирзавод» щомісяця способом середньозваженої собівартості. Ці методологічні правила закріплені в Наказі про облікову політику.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, введених в експлуатацію, видаляється зі складу активів (списується з балансу зі 100% зносом при передачі в експлуатацію) шляхом подальшої організації оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями користування та за відповідними матеріально відповідальними особами протягом їх фактичного користування (до повного вибуття або списання). Малоцінні та швидкозношувані предмети, вартість одиниці яких не перевищує 100 грн., при передачі в експлуатацію не зараховуються на баланс (крім вимірювальних приладів та спецодягу).

Сума транспортно-заготівельних витрат вноситься до собівартості запасів.

Отже, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік ТОВ «Пирятинський сирзавод» відповідає всім чинним стандартам та здійснюється відповідно до облікової політики, що діє на досліджуваному суб'єкті.

Використання обчислювальної техніки в галузі бухгалтерського обліку вже давно дозволяє досягати кращих результатів завдяки удосконаленій методології та організації процесів обліку та контролю над ними. Автоматизація також підвищить якість системи бухгалтерського обліку, забезпечуючи її більшу ефективність, якість і здатність ефективно задовольняти потреби в управлінській інформації. На сьогодні автоматизація бухгалтерського обліку в основному розвивається за допомогою раціоналізації існуючих методів обробки інформації обліку та зменшення трудомісткості, проте область використання цієї автоматизації досить обмежена. Це пояснюється тим, що існуюча методологія та структура бухгалтерського обліку визначені для проведення обліку вручну на папері.

Застосування спеціалізованого програмного забезпечення значно спрощує процес ведення бухгалтерського, податкового обліку та формування звітності. Сучасна автоматизована система бухгалтерського обліку розробляється на основі передових технологічних засобів автоматизації і реалізує функції, визначені користувачами.

Відомо, що більша частина робочого часу бухгалтера іде на розрахунки, підготовку та заповнення бухгалтерських документів. Крім того, ця діяльність висуває високі вимоги до таких якостей, як увага, наполегливість, цілеспрямованість та забирає суттєві фізичні і моральні зусилля. Використання спеціалізованого бухгалтерського програмного забезпечення робить ТОВ «Пирятинський сирзавод» спроможним знизити навантаження на бухгалтера, ефективно контролювати коректність операцій,

спростити облікові процедури, розрахунки та аналіз, прискорити обробку інформації, знизити трудові витрати, знизити обсяг документообігу та забезпечити оперативність і безпеку отриманої інформації.

ТОВ «Пирятинський сирзавод» використовує практично всі можливості бухгалтерської програми при складанні фінансової звітності, оскільки інформація агрегується за всіма аналітичними та синтетичними рахунками, а потім групується за одним чи кількома рахунками для отримання зведених даних та автоматизованих звітів. Первинні документи в системі BAS служать засобом автоматичного групування даних щодо господарських операцій за рахунками бухгалтерського обліку, що сприяє отриманню необхідної інформації швидко і зручно для керівництва підприємства.

Стандартна конфігурація «Бухгалтерія для України», яку використовує ТОВ «Пирятинський сирзавод», ґрунтується на компонентах системи BAS і представляє собою повноцінне рішення для автоматизації всіх областей обліку.

Цей налаштований набір включає в себе: план рахунків із стандартною конфігурацією налаштувань для аналітичного, валютного та кількісного обліку; довідник валют; набір довідників для складання первинних документів і управління довідниками об'єктів аналітичного обліку; набір інструментів для введення, зберігання і друку первинних документів, а також для автоматичного формування проводок; набір констант для визначення загальних параметрів обліку для конкретного підприємства; перелік коректних проводок, що допомагає перевірити правильність введених даних.

Програма включає значну кількість стандартних звітів, таких як «Оборотно-сальдова відомість», «Аналіз рахунків», «План рахунків». Ці звіти надають бухгалтеру можливість аналізувати правильність операцій компанії протягом будь-якого періоду. Інформація, що міститься в стандартних звітах, використовується бухгалтерами ТОВ «Пирятинський

сирзавод» для підготовки «регламентованих» звітів, необхідних для формування звітної інформації для податкових органів та позабюджетних фондів, і складається за будь-який період.

Ефективне управління виробничою діяльністю ТОВ «Пирятинський сирзавод» та реалізація обґрунтованої та збалансованої інвестиційної політики в сфері основних засобів будуть сприяти належному обліку цих активів. Для цього робоче місце бухгалтера з обліку основних засобів має допомагати виконанню завдань, як показано на рис. 6, за допомогою комп'ютерних програм для обліку основних засобів.

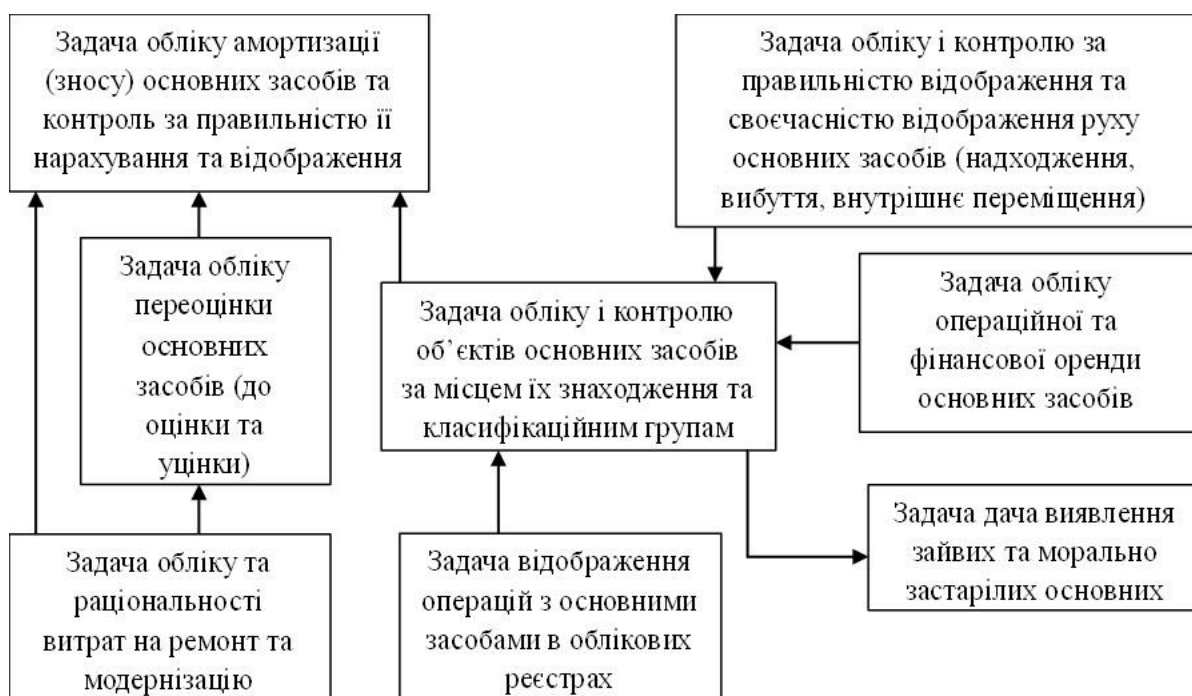


Рис.6 Взаємозв'язок задач автоматизації обліку основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Як вже згадувалося, з метою обліку основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» використовується програмне забезпечення BAS. Підтип «Необоротні активи» програми взаємодіє з довідником «Необоротні активи», який включає основні засоби, нематеріальні активи, інші необоротні матеріальні активи та інші матеріальні активи.

Інформація в довіднику розділена на основні засоби та необоротні активи, як вказано на вкладках діалогового вікна «Необоротні активи».

Основна інформація включає: код, назву, повну назву, тип активу, рахунок обліку, вартість, інвентарний номер, код, одиницю виміру та дату введення в експлуатацію.

Додаткова інформація охоплює: рахунок витрат, тип витрат, метод нарахування амортизації, залишкова вартість, термін корисного використання (у місяцях) і так далі.

Доступ до каталогу основних засобів можна отримати одним із трьох способів:

- в головному меню в розділі «Операції» вибрати команду «Каталоги», яка відкриє діалогове вікно для вибору конкретного каталогу (у даному випадку вибрати каталог «Основні засоби»);
- в головному меню вибрати пункт «Каталоги», що відкриє діалогове вікно зі списком каталогів;
- на панелі інструментів вибрати кнопку, яка вказує на потрібний довідник.

Для додавання нових груп елементів до довідника можна використовувати комбінацію клавіш Ctrl+F9, після відкриття довідника, або обрати опцію «Дії - Нова група». Потім з'явиться діалогове вікно з питанням про введення коду і назви нової групи об'єктів.

Розглянемо особливості комп'ютерного обліку необоротних активів на прикладі кількох господарських операцій, таких як введення в експлуатацію, списання, ліквідація, ремонт, нарахування амортизації та інші.

Однією з найпоширеніших операцій є придбання основного засобу у постачальника та його введення в експлуатацію. Для автоматизації цих операцій у бухгалтерському обліку використовуються наступні документи:

- виписка банку, платіжне доручення та прибутковий касовий ордер використовуються для оплати з поточного рахунку або каси підприємства отриманих від постачальника основних засобів;

- прибутковий касовий ордер використовується для зарахування основного засобу на баланс підприємства;
- акт приймання-передачі застосовується для фіксації введення в експлуатацію основного засобу;
- прибутковий ордер заповнюється на підставі супровідних документів постачальника (наприклад, рахунку-фактури, накладної, товарно-транспортної накладної, коносамент, специфікації тощо).

Після заповнення документа проводка формується автоматично.

З метою відображення введення в експлуатацію основних засобів бухгалтер ТОВ «Пирятинський сирзавод» складає документ «Введення в експлуатацію», який можна створити використавши журнал документів, обравши пункт «Основні засоби та запаси» або в меню «Документи» - «Основні засоби та запаси». В обох випадках документ «Введення в експлуатацію» має бути заповнений. Перед введенням необхідних даних виберіть у діалоговому вікні, що відкрилося, опцію «Введення в експлуатацію основних засобів».

Процедура відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних із отриманням основних засобів безоплатно чи інвестуванням в основні фонди, аналогічна описаним вище операціям з отримання основних засобів від постачальників. Відмінність полягає у тому, що безоплатно отримані об'єкти реєструються як доходи майбутніх періодів, із подальшим включенням щомісячної акумульованої амортизації до фінансових результатів як інших доходів. Крім цього, об'єкти, отримані у вигляді капітальних внесків, відображаються на рахунку 15 «Капітальні внески» із занесенням на рахунок 46 «Неоплачений капітал». Для нарахування амортизації застосовується документ «Нарахування амортизації», який автоматично формує проводки з дебету рахунків витрат і кредиту рахунку 13 «Знос основних засобів» для кожного об'єкта основних засобів і обчислює суму амортизаційних відрахувань. Документ також

забезпечує контроль залишкової вартості всіх об'єктів інвентаризації (у випадку повного зносу, нарахування амортизації зупиняється) та контроль обліку основних засобів (амортизація не нараховується на основні засоби, які надійшли у поточному місяці).

Слід відзначити, що до введення документа нарахування амортизації необхідно переконатися, що дані в довіднику «Основні засоби» повністю заповнені.

Операції, пов'язані з ремонтом і модернізацією основних засобів, реєструються із застосуванням документа Модернізація основних засобів.

Документ «Модернізація основних засобів» автоматично формує проводки з модернізації та ремонту основних засобів і реєструє їх у журналі. За необхідності ви можете роздрукувати Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів (форма АО-2), натиснувши кнопку Друк.

При вибутті необоротних активів використовуйте документ Вибуття необоротних активів.

Для полегшення роботи користувача з ІС: Бухгалтерія 7.7 розробники програми створили майстер «Вибуття необоротних активів», який запускається через меню Сервіс. Майстер працює шляхом створення документа «Ліквідація необоротних активів» за допомогою кнопок «Далі» і «Назад». Майстер можна зупинити в будь-який момент, натиснувши на кнопку «Відмінити».

Отже, аналіз досліджуваного суб'єкта господарювання ТОВ «Пирятинський сирзавод» доцільно почати з огляду економічного стану галузі бізнесу, до якої належить суб'єкт. За інформацією Державної служби статистики України було досліджено показники галузі та обсяги виготовленої продукції за останні три роки, що дає підстави стверджувати про динамічний розвиток сфери переробки молока в Україні протягом останніх років. Рейтинг Світового банку «Ведення бізнесу» свідчить, що

Україна піднялася за багатьма показниками легкості ведення бізнесу в цій галузі (отримання дозволів, підключення до електромереж, укладання контрактів тощо), що дозволяє збільшувати інвестиції в галузь.

ТОВ «Пирятинський сирзавод» створено на основі приватної власності його засновників. Організаційна структура компанії є лінійно-функціональною. Протягом аналізованого періоду основним видом діяльності підприємства було переробка молока та виготовлення молокопродуктів. Аналіз основних техніко-економічних показників ТОВ «Пирятинський сирзавод» за період 2021-2022 роки характеризує, що підприємство є ліквідним та платоспроможним, стабільно зростаючим, зі збільшенням доходів та підвищенням продуктивності праці. Водночас слід зазначити, що у 2022 році рівень рентабельності виробництва знизився, тому керівництву підприємства слід зосередити увагу на збільшенні прибутку та зниженні собівартості продукції.

Аналіз динаміки основних засобів за останні три роки свідчить про позитивну тенденцію. Оцінка фондоозброєності ТОВ «Пирятинський сирзавод» показала, що за період, що аналізується відбулося збільшення фондоозброєності праці на кожного працівника та технічної озброєності праці на кожного працівника. Аналіз технічного стану основних засобів компанії свідчить про невеликий рівень зносу, що свідчить про високу забезпеченість основними засобами.

В ході дослідження було згруповано та представлено у вигляді діаграми фактори, що мають вплив на рентабельність основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод». Вивчення впливу цих факторів привело до висновку, що зниження рівня фондівдачі виробничих основних засобів товариства пов'язане зі зменшенням на підприємстві частки активної частини основних засобів. Водночас, ріст фондівдачі основних засобів відбулося завдяки зростанню фондівдачі активів підприємства.

Відповідно до законодавства України, а саме Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», ТОВ «Пирятинський сирзавод» проводить бухгалтерський облік безперервно з часу реєстрації підприємства. При впровадженні бухгалтерського обліку ТОВ «Пирятинський сирзавод» велику увагу приділяє розробці облікової політики, організації документообігу та управління бухгалтерією. Протягом перевіряючого періоду підприємство складало фінансову звітність у скороченій формі. Бухгалтерська служба підприємства функціонує під керівництвом головного бухгалтера.

Методологічні принципи створення інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку визначені стандартом бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Для реєстрації та обліку інформації про наявність та рух основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» використовується синтетичний активний рахунок 10 «Основні засоби». При отриманні основних засобів на баланс підприємства (придбання, створення, безоплатне отримання) цей рахунок збільшується за дебетом, а при списанні основних засобів (продаж, вибуття, безоплатна передача) – за кредитом.

Первинні документи є основою для реєстрації господарських операцій. Серед базових документів для обліку основних засобів визначаються: «Акт приймання-передачі основних засобів (внутрішнього переміщення)», «Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів», «Акт нарахування амортизації основних засобів», «Акт нарахування амортизації автотранспортних засобів», «Акт на монтаж, пуск та демонтаж будівельних машин», «Інвентарна картка обліку основних засобів», «Опис інвентарної картки обліку основних засобів», «Картка обліку руху основних засобів», «Інвентарний список основних засобів», «Розрахунок амортизації основних засобів» та «Розрахунок амортизації автотранспортних засобів». Нарухування амортизації проводиться за прямолінійним методом.

З економічної точки зору з метою підвищення ефективності обліку та аналізу користування основними засобами розумно впроваджувати програми автоматизації бухгалтерського обліку. Коректний облік основних засобів та різнопланове використання накопиченої інформації допомагає ефективно управляти виробничою діяльністю підприємства та реалізації збалансованої інвестиційної політики стосовно основних засобів. Протягом періоду дослідження підприємство використовувало програмне забезпечення BAS для бухгалтерського обліку, результати роботи якого були проаналізовані.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «ПІРЯТИНСЬКИЙ СИРЗАВОД»

3.1 Вплив системи аудиту в Україні на стан внутрішнього контролю ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Теперішня ситуація на ринку надання аудиторських послуг примітна ретельністю створення правил та стандартів, які охоплюють як зовнішній, так і внутрішній аудит, а також етичні норми. Організаційна та регулятивна система аудиторської діяльності піддана впливу законодавчих та нормативних вимог до аудиторської практики в Україні. Рівень розвитку системи контролю якості та ступінь пропрацьованості механізму оцінки якості аудиторських послуг прямо визначають якість надання аудиторських послуг.

Стан теорії аудиту та надання аудиторських послуг, а також їх відповідність національним особливостям, прямо взаємодіє з розвитком постулатів аудиту та ключових понять, що складають основу стандартів аудиту, визначає зміст і характер аудиторської практики. Модель регулювання аудиторської діяльності має враховувати інтереси всіх зацікавлених сторін - держави, професійної спільноти, аудиторських фірм, аудиторів та споживачів їхніх послуг. Така модель базується на зміцненні ролі професійних органів та їх взаємодії, а також на підвищенні статусу професійних громадських організацій для розвитку організаційних та методологічних принципів надання аудиторських послуг.

Аудит стандартизованої фінансової звітності дозволяє підтвердити або спростувати достовірність фінансової звітності організації. Суб'єкти, які діють на міжнародних ринках, проявляють все більше інтересу до перевірки результатів діяльності в окремих сферах бізнесу або виконання контрактів, а також оцінки відповідності фінансової звітності МСФЗ.

Характеристика ринку аудиторських послуг за їх загальним обсягом за останні роки подана в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Порівняльна характеристика обсягів наданих аудиторських послуг в Україні у 2020 - 2022 роках

Обсяг наданих послуг (тис. грн) за діапазонами	Загальний обсяг наданих послуг, тис. грн			Частка на ринку за обсягом, %		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
Від 0 до 100	5 644,9	4 926,3	4 094,7	0,23	0,17	0,13
Від 100,1 до 200	13 702,7	12 909,1	11 261,3	0,56	0,45	0,35
Від 200,1 до 300	17 387,8	17 689,3	14 628,7	0,71	0,62	0,46
Від 300,1 до 400	20 050,2	20 488,6	20 015,7	0,82	0,71	0,63
Від 400,1 до 500	16 597,3	18 351,8	22 958,5	0,68	0,64	0,72
Від 500,1 до 1000	140 175,3	126 029,5	117 036,6	5,75	4,39	3,69
Від 1000,1 до 10000	585 971,7	746 601,2	815 549,7	24,03	26,01	25,68
Більш як 10	1 638 570,2	1 923 891,3	2 169 914,9	67,21	67,01	68,33
Разом по Україні	2 438 100,1	2 870 887,1	3 175 460,1	100,0	100,0	100,0

Принципи проведення аудиторської діяльності безпосередньо впливають на реалізацію факторів, які визначають і забезпечують якість аудиторських послуг. Місцеві принципи визначаються законодавством та особливостями економічного розвитку конкретного регіону, де важливу роль відіграють економічний потенціал та активність суб'єктів господарювання, які звертаються за аудиторськими послугами. Місцеві умови також опосередковано впливають на реалізацію факторів, що формують якість аудиторських послуг.

З метою оцінки якості завдань з аудиту та інших послуг, пов'язаних із підтвердженням, необхідні чіткі критерії, яких наразі не існує для інших

видів послуг, окрім аудиту. Формалізація критеріїв якості аудиторських послуг потребує переосмислення та аналізу факторів і умов, які впливають на них. Ці фактори можуть бути зовнішніми та внутрішніми, і вони розглядаються на рівні загальної діяльності аудиторської фірми, відображаючись у внутрішній політиці контролю якості аудиторських послуг загалом і для конкретного виду послуг. Критерії якості повинні базуватися на характері аудиторської послуги, потребах та очікуваннях клієнтів аудитора, а також на етапах надання послуг.

Відповідно до чинного законодавства, підприємства, які мають суспільний інтерес, обов'язково підлягають аудиту. Це передбачає наявність достатньої кількості аудиторів, уповноважених на проведення аудиту.

Сталою практикою в аудиторській сфері традиційно є проведення аудиту через кілька ключових етапів, а саме: укладання договору на аудит, планування, тестування та оцінювання системи внутрішнього контролю, узгодження залишків на рахунках, завершальні аудиторські процедури та формування аудиторського звіту. Відповідно до цих етапів належить встановлювати вимоги до якості шляхом визначення критеріїв та показників якості. Основною метою є розрізнення між критеріями якості та показниками якості. Критерії якості залежать від мети та змісту конкретного завдання з аудиту, в той час як показники якості відносяться до виконання етапів надання послуг. Рекомендується визначати ключові етапи певної аудиторської послуги та визначати показники її якості. Створення умов для встановлення критеріїв якості включає в себе впровадження комплексу заходів із забезпечення якості аудиторських послуг, участь в національних та міжнародних мережах, наявність додаткових кваліфікаційних сертифікатів, строк діяльності аудиторської компанії на ринку, кількість сертифікованих аудиторів, види сертифікатів та рейтинг аудиторських фірм і т. д.

Отже, ми визначили ключові аспекти, які впливають на якість аудиторських послуг між такими суб'єктами послуг:

- аудитори та користувачі послуг;
- аудитори та управління фірм;
- керівництво та особи, що управляють фірмою;
- аудитори та регуляторні органи.

Відчуття якості аудиту різняться відповідно до мети та рівня взаємодії з процесами надання послуг. Жоден фактор впливу не є домінуючим за ступенем впливу на якість аудиторських послуг. Розуміння поглядів та вподобань різних зацікавлених сторін є важливим для покращення якості аудиту. Контроль якості в Україні визначається різними факторами, серед яких основними є покращення якості аудиту та підтримка економічного зростання, відповідність міжнародним стандартам та очікуванням, спрямованість на розвиток аудиторської професії. Регуляторні вимоги та виконання стандартів визначають якість аудиторських послуг.

Підвищення якості зовнішнього аудиту тісно пов'язане із професійною кваліфікацією та практичним досвідом внутрішніх аудиторів та керівників підприємств. Основною метою внутрішнього контролю на ТОВ «Пирятинський сирзавод» є об'єктивне дослідження фактичного господарського стану підприємства, виявлення та усунення факторів і умов з негативним впливом на виконання рішень і досягнення поставлених цілей, та передача цієї інформації до відома органу управління.

В організаційній структурі товариства відсутня функція внутрішнього аудиту. Внутрішній контроль за діяльністю цехів, бригад, виробничих дільниць та інших внутрішніх підрозділів товариства реалізується їхніми керівниками та спеціалістами в рамках їхніх компетенцій. Посадові особи виконують контрольні функції під час виконання своїх функціональних обов'язків, визначених у їхніх посадових інструкціях. Наприклад, головний бухгалтер, здійснюючи свої професійні обов'язки, виконує відповідні

контрольні функції для забезпечення надання стейкхолдерам фінансової звітності повної, достовірної та об'єктивної інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта господарювання для прийняття ними відповідних рішень.

Суб'єктами внутрішнього контролю ТОВ «Пирятинський сирзавод» виступають:

- керівництво;
- працівники бухгалтерії разом з головним бухгалтером, який відповідає за контроль на всіх етапах господарських процесів;
- спеціальні органи внутрішнього контролю, сформовані для проведення певних видів контролю (інвентаризаційні комісії, комісії з розслідування незвичайних подій і т. д.).

Слід зазначити, що систему внутрішнього контролю підприємства можна вважати ефективною, якщо виконуються такі вимоги:

- всі операції реєструються своєчасно;
- господарські операції відображаються у правильних сумах у відповідних регістрах;
- операції належним чином відображаються на рахунках і відповідають чинному законодавству та нормативно-правовим актам;
- вся інформація про операції, яка має значення для цілей бухгалтерського обліку та звітності, фіксується;
- можливість шахрайства обмежена.

Аудиторська перевірка суб'єкта протягом звітного періоду не здійснювалась. Систему внутрішнього контролю ТОВ «Пирятинський сирзавод» можна вважати ефективною, оскільки розподіл управлінських функцій та відповідальності організовано належним чином, у більшості перевічених документів не було виявлено виправлень та порушень, а документи мають всі необхідні офіційні ознаки (підписи, печатки) і таке

інше. Введення посади внутрішнього аудитора в компанії на поточний час недоцільне через обмежений обсяг роботи.

Одночасно, на основі результатів дослідження системи внутрішнього контролю можемо запропонувати вдосконалення системи інформаційної безпеки комп'ютерної системи суб'єкта шляхом впровадження системи менеджменту доступу до інформаційних систем компанії з наділенням користувачам прав в залежності від функціональних обов'язків кожного співробітника. Це дозволить не тільки обмежити доступ до даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності лише особам, які мають на це право, а й сприяти підвищенню рівня інформаційної підприємства в цілому .

3.2 Завдання та методи аудиту основних засобів

Як вже було вказано у кваліфікаційній роботі, основні засоби є ключовим об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки вони є одним із ключових факторів, що впливають на фінансові результати діяльності підприємства. Тому аудит основних засобів є необхідним етапом загальної аудиторської перевірки суб'єкта.

Аудит – це перевірка діяльності підприємства, яку здійснюють незалежні фахівці з метою підтвердження достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Питання аудиту основних засобів регламентовані нормами Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» та Міжнародними стандартами аудиту (МСА).

У економічній літературі аудит класифікують як внутрішній та зовнішній. Відмінності між ними полягають виконавцю аудиту, а саме - зовнішній аудит проводиться аудиторською компанією, а внутрішній - внутрішнім аудитором, співробітником компанії. Сьогодні будь-яка компанія потребує ефективної системи контролю. На практиці внутрішній аудит часто використовується як необхідна складова внутрішнього контролю компанії.

Перед тим, як розпочати аудит основних засобів, слід визначити мету та завдання аудиту. Автором було проаналізовано літературні джерела та вивчено висловлювання вітчизняних науковців щодо мети аудиту основних засобів. Зокрема, за К.О. Утенковою мета аудиту основних засобів полягає в наданні незалежної професійної думки щодо достовірності інформації про основні засоби, яка наведена у фінансовій звітності підприємства.

Ф. Ф. Бутинець стверджує, що основною метою аудиту основних засобів є визначення[26]:

- точності первинних даних про рух необоротних активів;
- коректності реєстрації первинних даних у зведених документах та облікових регістрах;
- кореляції ведення бухгалтерського обліку необоротних активів з встановленою обліковою політикою;
- відповідності дійсності відображення стану необоротних активів у звітності суб'єкта господарювання; бухгалтерський та податковий облік операцій з необоротними активами відповідно до чинного законодавства.

Кулаковська Л.П. та Піч Я.В. визначають мету аудиту основних засобів як збір та оцінку об'єктивних свідчень про господарську діяльність та події, пов'язані з основними засобами, визначення ступеня відповідності цих свідчень прийнятим стандартам бухгалтерського обліку та доведення результатів аудиту до відома зацікавлених користувачів. Підтвердження відповідності дійсності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності: первісної вартості основних засобів; розміру накопиченої амортизації; операцій, пов'язаних з рухом основних засобів протягом звітного періоду. [27]

Таким чином, метою аудиту основних засобів є верифікація змісту, законності та підтвердження дійсності інформації на рахунках обліку основних засобів та у звітності про основні засоби.

Проте, крім визначення мети, встановлюються конкретні завдання, оскільки саме завдання визначає пріоритети проведення аудиту та отримання повної інформації, необхідної для його здійснення. Основне завдання аудиту основних засобів - це підтвердження достовірності бухгалтерського обліку основних засобів, що містить відображення операцій з основними засобами, а саме: надходження (відповідність включення основних засобів до активів, вірність класифікації та визначення їх первісної вартості), вибуття основних засобів (відображення фінансового результату) та внутрішнього переміщення. Іншим завданням є правильність нарахування амортизації на основні засоби. Далі в списку йде перевірка витрат, пов'язаних з ремонтом чи модернізацією основних засобів. Якщо суб'єкту господарювання потрібно проаналізувати ефективність користування основними засобами, це також включається в завдання аудиту. Однак одним із ключових завдань є перевірка відповідності підприємства вимогам законодавства у сфері операцій з основними засобами.

Для того, щоб аудит був ефективним, його слід ретельно спланувати і провести послідовно, оскільки це вважається основою для проведення скоординованого аудиту.

Для досягнення поставлених мети і завдань потрібні джерела інформації для проведення аудиту основних засобів. Такими джерелами є:

- договори купівлі-продажу основних засобів;
- договори підряду на капітальне будівництво;
- акти приймання-передачі;
- акти нарахування амортизації основних засобів;
- інвентарні картки (книги, довідки);
- записи в бухгалтерському обліку за рахунками 10 «Основні засоби», 13 «Знос (амортизація) основних засобів», 15 «Капітальні інвестиції» та журнали-ордери ф. 4;
- баланс (звіт про фінансові результати) ф. 4;

- баланс (звіт про фінансовий стан);
- наказ про облікову політику;
- звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід);
- звіт про власний капітал;
- примітки до річної фінансової звітності;
- наказ про облікову політику, а для основних засобів - попередні аудиторські довідки та звіти або аудиторські висновки.

Отже, для повного отримання необхідної інформації аудитор має повідомити керівника підприємства листом про перелік документів, необхідних для проведення аудиту, та кількість запитань, якщо такі є.

Тим не менше недосить визначити мету та завдання аудиту, оскільки необхідно розуміти його предмет. Вивчення предмета та об'єкта аудиту основних засобів засвідчило, що господарська операція, зв'язана з рухом основних засобів у організації є предметом аудиту основних засобів, а об'єкти аудиту проілюстровано на рисунку 7.

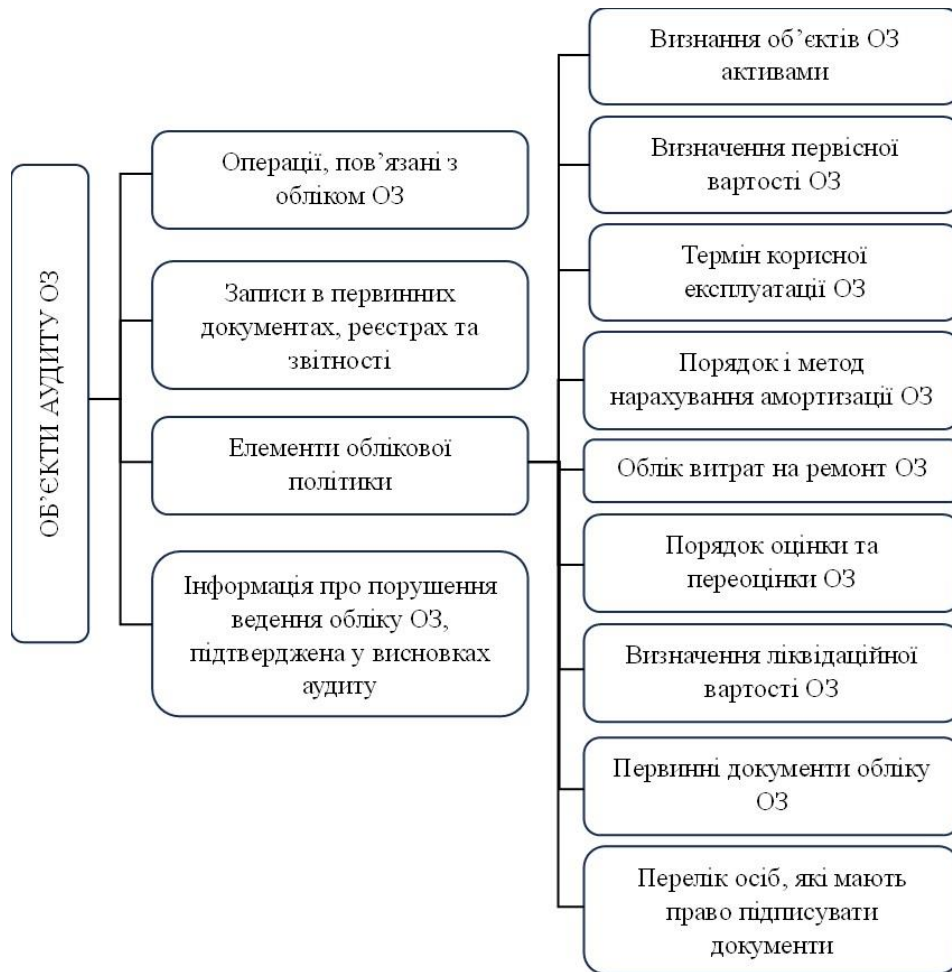


Рис.7 Об'єкти аудиту операцій щодо обліку основних засобів

Таким чином, предметом аудиту основних засобів є інформація, доступна з різних джерел, яка безпосередньо пов'язана з основними засобами.

Для досягнення мети аудиту необхідне методичне забезпечення. Під методичним забезпеченням розуміється вибір аудиторських процедур, методів і видів тестування. Аудит проводиться з використанням сукупності методів і прийомів, які складають методику аудиту. Слід розрізняти методологію аудиту та техніку аудиту. Методика аудиту полягає у послідовності і порядку застосування певних прийомів аудиту та його організація для отримання об'єктивної оцінки.

Аудиторські прийоми - це комплекс заходів, що здійснюються з метою оцінки стану об'єктів аудиту.

Протягом аудиту аудитор має скористатися наступними методичними прийомами: спостереження, огляд або обстеження, фактична та вибіркова перевірка, порівняння, перерахунок та підтвердження.

Спостереження – це процес або процедура, що виконується працівниками суб'єкта господарювання, такі як інвентаризація чи облік основних засобів. Це також може включати відстеження внутрішньої організації суб'єкта.

Для отримання всієї необхідної інформації аудиторі проводять інтерв'ю з керівництвом підприємства. Аудитор може дізнатися про операції, корисні для майбутнього розвитку підприємства, плани продажу чи модернізації основних засобів, незавершені судові процеси, основні засоби в оренді і навіть поцікавитись орендними договорами чи домовленостями. Однак про це слід повідомити керівництво підприємства у листі з викладенням питань та вимог до документації для проведення аудиту основних засобів. Інколи аудитор робить неофіційний запит в усній формі.

Фактичний аудит – це інвентаризація основних засобів, проте оскільки часто трапляється наявність великої кількості основних засобів рекомендовано проводити вибіркочу перевірку. Така перевірка включає перевірку лише певної частини основних засобів, які обираються аудитором за певними критеріями.

Перерахунок – це аналіз документів або записів, включаючи їх перерахунок аудитором. Це дозволяє зробити висновки щодо правильності розрахунків, виконаних персоналом підприємства.

3.3 Порядок проведення аудиту основних засобів

Виходячи зі сказаного вище, перед проведенням аудиту аудитор повинен мати структурований план, який включає інформацію про різні етапи аудиту. Під час аудиту основних засобів аудиторам слід дотримуватися

цього плану, хоча деякі дослідники допускають відношення до аудиту як до творчого процесу.

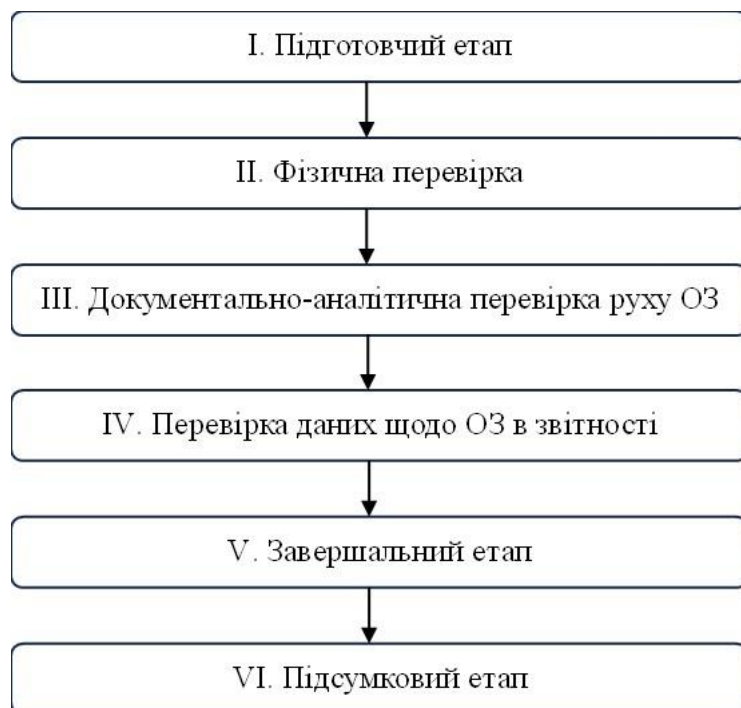


Рис.8 Етапи проведення аудиту основних засобів

Як видно з рисунку 8, першим кроком є збір інформації щодо діяльності суб'єкта, її особливостей та аналіз облікової політики підприємства. До початку аудиту, аудитор має ретельно проаналізувати як бухгалтерську, так і податкову системи підприємства. Облікова політика містить інформацію про методи амортизації, класифікацію основних засобів та методи оцінки. Також аудитор має оцінити систему внутрішнього контролю за основними засобами та розробити відповідний план аудиту.

Другий крок включає фізичну перевірку основних засобів, яка може здійснюватися двома шляхами. Перший спосіб - інвентаризація основних засобів, яка виконується в разі, якщо кількість основних засобів на підприємстві невелика. Другий спосіб - документальна перевірка, включаючи перевірку наявності всіх документів і записів у регістрах, що стосуються конкретного об'єкта основних засобів. Якщо документальна перевірка не

виявляє відповідних записів, основний засіб вважається, таким, що не існує і не повинен враховуватись в балансі.

Третій крок, відомий як «Документальна та аналітична перевірка руху основних засобів», полягає у аналізі всіх операцій, що пов'язані з основними засобами. До цього етапу відносяться перевірки:

- правильності проведення операцій з надходження, переміщення та вибуття основних засобів;
- правильності нарахування амортизації на основні засоби;
- коректності оформлення операцій, пов'язаних з ремонтом, модернізацією, реконструкцією основних засобів.

Під час отримання нових основних засобів, аудитор проводить перевірку правильності класифікації та визначення їх первісної вартості, а також перевіряє відповідність первинної документації. Якщо актив вже знаходиться в експлуатації, аудитор аналізує правильність нарахування амортизації, здійснюючи перевірку відповідності обраного методу амортизації обліковій політиці підприємства, нарахування амортизації на всі об'єкти основних засобів, ефективність обраного методу амортизації тощо.

Оскільки активи підлягають зносу, то можливі ситуації, коли вони виходять з ладу і потребують заміни або ремонту, що призводить до додаткових витрат. В таких випадках аудитори аналізують річні плани ремонтів, кошториси витрат на ремонт основних активів, акти виконаних ремонтів та інші відомості. Особлива увага має приділятися капітальним ремонтам через їх часте пов'язування з можливими фінансовими порушеннями. Перевіряється обґрунтованість цін, тарифів та преїскурантів.

Важливо також перевірити виконання планів ремонту, а в разі невиконання встановити причини та виявити відповідальних осіб. Якщо ремонт виконується підрядником, необхідно перевірити наявність та правильність договору та своєчасність виконання робіт та розрахунків.

Слідуючим кроком в аудиті є перевірка процедур переоцінки та амортизації первісної вартості активів. Аудитори ретельно аналізують всі дані про переоцінку, включаючи інформацію в інвентарних картках. Також перевіряється відповідність вимог, відповідно до яких сума дооцінки залишкової вартості відноситься до додаткового капіталу, а сума уцінки - до витрат.

Останній аспект, який проходить аудиторську перевірку на цьому етапі - це процедура вибуття активів. Аудитори ретельно аналізують легальність та ефективність вибуття активів, а також вірність оформлення документації та бухгалтерських проводок, які пов'язані з цим процесом. Окрема увага приділяється методам вибуття, оскільки вони впливають на валові доходи та витрати для оподаткування.

На завершальному етапі результати аудиту узагальнюються для підготовки аудиторського звіту або аудиторського висновку. Аудиторський звіт має містити рекомендації щодо вдосконалення системи обліку активів. Як практика показує, у жодній компанії немає повної відсутності бухгалтерських помилок, тому будемо розглядати деякі найпоширеніші порушення в обліку активів, такі як:

- відсутність відповідальної особи за активи або відсутність угоди з відповідальною особою;
- непризначення модернізованих активів як відремонтованих;
- невнесення операцій з активами до обліку;
- невідображення матеріальних ресурсів після вибуття активів.

У випадку виявлення помилок під час аудиту активів, аудитори реєструють їх у робочих документах та оцінюють їх вплив на достовірність фінансової звітності.

Отже, система регулювання аудиторської діяльності повинна забезпечувати якість ринку аудиторських послуг, знижувати витрати та підвищувати ефективність. Аналіз розвитку аудиту в Україні свідчить, що за

останні п'ять років кількість аудиторів та обсяги наданих аудиторських послуг зросли. Так, станом на 31.12.2022 р. 84 суб'єкти аудиторської діяльності мають право на здійснення обов'язкового аудиту фінансової звітності суб'єктів господарювання, що є об'єктом суспільного інтересу. У регіональному розрізі найбільша кількість аудиторів зареєстрована у Київській та Харківській областях. Дослідження організації аудиту основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» дозволило уточнити його мету, завдання, предмет, об'єкти та джерела інформації. Розроблено тест для оцінки системи внутрішнього контролю основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод». Відзначено важливість раціонального планування аудиту основних засобів та розроблено план і програму аудиту основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод». З метою удосконалення методики аудиту основних засобів на ТОВ «Пирятинський сирзавод» автором запропоновано робочі документи для аудиторів щодо перевірки правильності та достовірності первісної вартості придбаних та отриманих основних засобів відповідно до актів приймання-передачі основних засобів. Крім того, у світлі МСА 500 «Аудиторські докази» розглядаються процедури, які будуть ефективними при проведенні аудиту основних засобів досліджуваного підприємства. Розкрито типові порушення, які може виявити аудитор під час аудиту основних засобів.

ВИСНОВКИ

Користування основними засобами завжди залишалося важливим аспектом, оскільки його ефективність визначає майбутній прибуток організації. Ця кваліфікаційна робота присвячена обліку, аналізу та аудиту основних засобів. У дослідженні, проведеному в рамках дипломної роботи, виконано наступне:

- Розглянуті теоретичні підходи до визначення поняття «основні засоби». В літературі з даної тематики існують різноманітні тлумачення поняття «основні засоби», як в зарубіжних, так і вітчизняних джерелах. Загалом, основні засоби розглядаються як «матеріальні активи довгострокового використання, що зберігають свою натурально-речову форму та поступово відшкодовують свою вартість через собівартість продукції протягом періоду, що перевищує один рік». Згідно з НП(С)БО7, вони визначаються як «матеріальні активи, які суб'єкт господарювання має у власності для користування ними в ході виробництва, постачання товарів, надання послуг, оренди іншим суб'єктам, а також для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, при цьому прогностичний строк корисного використання (експлуатації) більше одного року (або операційний цикл, якщо він перевищує рік)».
- виконано класифікацію основних засобів. Основні засоби поділяються за функціональним призначенням, видом використання, формою власності, галузевою належністю, формою участі, видом діяльності, фізичним складом, джерелами фінансування та планом рахунків. У цій статті також розглядається класифікація основних засобів за групами, визначеними Податковим кодексом України;
- розглянуті методологічні основи обліку основних засобів. Досліджено первинне документальне оформлення основних засобів, що відображає їх рух, амортизацію або ліквідацію. Проведено аналіз обліку

надходження, амортизації, модернізації та ремонту основних засобів, їх переоцінки або списання та вибуття. Проаналізовано синтетичний та аналітичний облік;

- проаналізовано загальну характеристику товариства з обмеженою відповідальністю «Пирятинський сирзавод»;
- розглядаються питання аналізу ефективності користування основними засобами. Обговорюються основні показники ефективності користування основними засобами. Такими показниками є рентабельність основних засобів, фондівіддача основних засобів, відносна економія основних засобів, питомі основні засоби на одиницю приросту продукції, питомі основні засоби на одиницю замовленої потужності, фондівіддача, термін окупності основних засобів, рентабельність капіталу, що інвестований в основні засоби;
- оцінка ефективності користування основними засобами була проведена на прикладі ТОВ «Пирятинський сирзавод». Порівняно з 2021 роком, рентабельність основних засобів у 2022 році знизилася на 0,3 тис. грн, тобто віддача основних засобів на 1 грн у 2022 році становить 3,4 тис. грн. Місткість основних засобів обернено пропорційна віддачі основних засобів і показує вартість основних засобів, що припадає на 1 грн. виробленої продукції. Це свідчить про те, що цей показник не відповідає нормативному значенню (зменшення), що є негативним трендом. У 2021-2022 роках місткість основних засобів зменшилася на 0,09 тис. грн або на 77,1%;
- Для дослідження факторів, що впливають на рентабельність капіталу, інвестованого в основні засоби, було проведено факторний аналіз. Це відбулося за рахунок зменшення рентабельності обороту на 0,01 % та зменшення рентабельності основних засобів на 3,43 %;

- За рахунок зниження на 0,14 пунктів рентабельності продажів та збільшення на 0,78 пунктів віддачі основних засобів, рентабельність задіяного капіталу зменшилась на 0,30 пунктів;
- Бухгалтерський облік ТОВ «Пирятинський сирзавод» ведеться безперервно з дати реєстрації відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», НП(С)БО та інших нормативно-правових актів. Для ведення бухгалтерського обліку використовується комп'ютерна програма BAS.
- Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів ТОВ «Пирятинський сирзавод» користується активним синтетичним рахунком 10 «Основні засоби», за дебетом якого відображається надходження основних засобів (придбаних, створених, безоплатно отриманих), за кредитом - вибуття основних засобів (продаж, списання, безоплатна передача). Бухгалтерські проводки є основними документами для обліку основних засобів. Амортизація розраховується за прямолінійним методом.
- Розглянуті аспекти аудиту користування основними засобами. Аудит основних засобів включає перевірку економічних операцій і процесів, пов'язаних із нерухомим майном. Як наслідок, ключовою проблемою стає ефективне використання цих активів. Сформульовані мета, завдання і методи аудиту основних засобів. Методи аудиту включають спостереження, перевірка, огляд, фактична та вибіркова перевірка, порівняння, перерахунок та підтвердження;
- Висвітлена процедура здійснення аудиту основних засобів, що є критичним для успішного аудиту. Аудит основних засобів відноситься до складу аудиту активів підприємства. Проходять певні кроки аудиту: підготовчий, фізичної перевірки, документальна та аналітична перевірка руху основних засобів, перевірка даних про основні засоби в бухгалтерському обліку, завершальний етап та етап закриття.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Іванченко А. Ефективність користування основними фондами підприємств та визначення резервів їх підвищення /А. Іванченко// студ. конф. «Соціально – економічний розвиток України на початок ХХІ століття» – 2012 – Секція №5
URL:https://kneu.edu.ua/ua/confere_nce/conf_social_dev_ukr_12/section5/ivanchenko/
2. Танчин А.І. Ефективність користування основними засобами на підприємстві: система індикаторів оцінки та напрямків їх підвищення /А.І. Танчин//наукові записи університету «Острозька академія», серія «Економіка» –Випуск 4(32) – 2017 – с.77-80
3. Годлевський А. Особливості ефективності використання основних фондів на підприємствах / А.Годлевський//наук. конференція
URL: <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/240>
4. Геращенко І.О., Стрижко О.А. Управління ефективністю користування основними засобами/ І.О. Геращенко, О.А. Стрижко// ПолтНТУ: Економіка і регіон –№4(53) –2015 – с.23-28
5. Юрчишена Л.В., Волинець С.М. Аналіз ефективності користування основними засобами на підприємстві / Л.В. Юрчишена, С.М. Волинець//Елек. журнал «Ефективна економіка» – Випуск №8 – 2011]
URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/>
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92
URL:https://ips.ligazakon.net/document/view/REG4509?an=750749&ed=20_09_29

7. Міжнародні стандарти (положення) бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text
8. Податковий кодекс України
URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text
9. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі» від 12 жовтня 2010 року № 1202
10. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>
11. Постанова Національного банку України «Про затвердження Інструкції за бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів банку України» від 20.12.2005 р. № 480
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06#Text>
12. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
13. Бабяк Н.Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств / Н.Д. Бабяк // Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка». – 2005. – № 10(82). – С. 177–185
14. Стендер С.В. Невиробничі базисні засоби в бухгалтерському та податковому обліку / С.В. Стендер // Елект журнал мукачівського державного університету «Економіка і суспільство» – Випуск №14 – 2018 – с.948 – 953
15. Мішура В.Б., Спіцин А.Є. Еволюція поняття, класифікація та економічна сутність основних засобів / В.Б. Мішура, А.Є. Спіцин // Научний вестник ДГМА – Випуск № 2 (23Е) – 2017 – с.148 – 154

16. Закон України № 2658-III від 12.07.01 р. «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text>
17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291
18. Пасько О.В. Відтворення основних засобів аграрних підприємств в сучасних умовах / О.В. Пасько. – Суми: Козацький вал, 2004. – 102 с.
19. Москалюк Г.О., Цуканова В.О. Основні засоби крізь призму обліку за НП(С)БО та МСФЗ: порівняльний аналіз / Г.О. Москалюк, В.О. Цуканова // Збірник наукових праць №9-10 Одеського національного економічного університету – ст. 86 – 91 – 2021
URL: [86-91.pdf \(oneu.edu.ua\)](https://oneu.edu.ua/86-91.pdf)
20. Тищенко Ю.О. Облік основних засобів за НП(С)БО та МСФЗ: основні відмінності / Ю.О. Тищенко // ст. 73 – 75
URL: [27.pdf \(khntusg.com.ua\)](https://khntusg.com.ua/27.pdf)
21. Мазуркевич І.О. Дослідження взаємозв'язку видів, форм і методів відтворення основних засобів // ПВНЗ «Європейський університет», 2006. Мазуркевич І.О. Дослідження взаємозв'язку видів, форм і методів відтворення основних засобів // ПВНЗ «Європейський університет», 2006.
22. Річна фінансова звітність 2020 року – [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу URL: <https://milkalliance.com.ua>
23. Кучірка М.В. Поняття, форми і види відтворення основних засобів // Збірник наукових праць ЧДТУ, 2011 – №28 – с. 216-221.

- 24.Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів: навч. посіб. Вид. 2-ге, перероб. та доп. Житомир, 2002. 672 с.
- 25.Утенкова К.О. Аудит: навч. посіб. Київ, 2011. 408 с.
- 26.Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ, 2004. 568 с
- 27.Бондаренко Н.М., Дорофієнко А.В. Аудит основних засобів на промисловому підприємстві /Н.М. Бондаренко, А.В. Дорофієнко// Вісник Хмельницького національного університету «Економічні науки» – № 1 – 2019 – ст. 46 – 52
- 28.Терещенко М.К. Навч. посіб. Організація і методика аудиту, К. 35 ст.
URL:https://www.nmu.org.ua/upload/iblock/38b/38b95600d2a44fab71670a2_402213cb7.Pdf
- 29.Офіційний сайт ТОВ «Пирятинський сирзавод»
URL: <https://milkalliance.com.ua>
- 30.Статут ТОВ «Пирятинський сирзавод»
URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/statut.pdf>

ДОДАТКИ

Додаток А

Свідоцтво про реєстрацію ТОВ «Пирятинський сирзавод»

Серія А01	СВІДОЦТВО	№ 595077
ПРО ДЕРЖАВНУ РЕЄСТРАЦІЮ ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ		
ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО "ПИРЯТИНСЬКИЙ СИРЗАВОД"		
Ідентифікаційний код юридичної особи	00446865	
Місцезнаходження юридичної особи	37000, ПОЛТАВСЬКА ОБЛ., ПИРЯТИНСЬКИЙ РАЙОН, МІСТО ПИРЯТИН, ВУЛИЦЯ СУМСЬКА, БУДИНОК 1	
Місце проведення державної реєстрації	ПИРЯТИНСЬКА РАЙОННА ДЕРЖАВНА АДМІНІСТРАЦІЯ ПОЛТАВСЬКОЇ ОБЛАСТІ	
Дата проведення державної реєстрації	26.10.2004	
Підстава (підстави) заміни свідоцтва про державну реєстрацію	зміна найменування юридичної особи	
Дата заміни свідоцтва про державну реєстрацію	09.04.2010	



Фінансова звітність ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2021 рік

Таблиця Б.1

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	993	2497
первісна вартість	1001	13024	14993
накопичена амортизація	1002	12031	12496
Незавершені капітальні інвестиції	1005	788	1027
Основні засоби:	1010	30729	32923
первісна вартість	1011	93791	99484
знос	1012	63062	66561
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0
первісна вартість	1016	0	0
знос	1017	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0
первісна вартість	1021	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	9	8
Відстрочені податкові активи	1045	0	0
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	32519	36455
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	26014	41790
Виробничі запаси	1101	12565	27455
Незавершене виробництво	1102	5031	5653
Готова продукція	1103	6677	7816
Товари	1104	1741	866
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестраховування	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	34867	49462
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	5933	1164
з бюджетом	1135	4375	2887
у тому числі з податку на прибуток	1136	2337	5
з нарахованих доходів	1140	0	0

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2021 р.

інші страхові резерви; (на початок звітної періоду)	1534	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	11883	54929
Векселі видані	1605	0	0
Поточна кредиторська заборгованість:			
за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	14588	36561
за розрахунками з бюджетом	1620	2488	1945
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	130	73
за розрахунками з оплати праці	1630	402	392
за одержаними авансами	1635	0	0
за розрахунками з учасниками	1640	7	7
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення	1660	0	0
Доходи майбутніх періодів	1665	25	118
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	1199	10486
Усього за розділом III	1695	30722	104511
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0	0
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0
Баланс	1900	108487	135953
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2021 рік			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	83380	45318
Чисті зароблені страхові премії	2010	0	0
Премії підписані, валова сума	2011	0	0
Премії, передані у перестраховування	2012	0	0
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013	0	0
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2017	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-54457	-38959
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	28923	6359
Валовий: збиток	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	15228	8066
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121	0	0

Продовження Таблиці Б.1

Продовження Таблиці Б.1

Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122	0	0
Адміністративні витрати	2130	-9812	-10068
Витрати на збут	2150	-20781	-15060
Інші операційні витрати	2180	-17197	-12867
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	-3639	-23570
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	100	427
Інші доходи	2240	4776	320
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	-5025	-212
Втрати від участі в капіталі	2255	0	0
Інші витрати	2270	-7491	-254
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	-11279	-23289
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	-11279	-23289
II. СУКУПНИЙ ДОХІД			
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
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-11279	-23289
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Матеріальні затрати	2500	38235	29117
Витрати на оплату праці	2505	7314	9223
Відрахування на соціальні заходи	2510	2053	2599
Амортизація	2515	4326	3788
Інші операційні витрати	2520	33838	23064
Разом	2550	85766	67791
IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ			
Середньорічна кількість простих акцій	2600	0	0
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	0	0
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0	0
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0	0
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0

Додаток Б.2

Фінансова звітність ТОВ «Пирятинський сирзавод» за 2022 рік

Таблиця Б.2

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на 31.12.2022 р

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:	1000	2497	1493
первісна вартість	1001	14993	15013
накопичена амортизація	1002	12496	13520
Незавершені капітальні інвестиції	1005	1027	1255
Основні засоби:	1010	32923	39603
первісна вартість	1011	99484	107143
знос	1012	66561	67540
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	0
первісна вартість	1016	0	0
знос	1017	0	0
Довгострокові біологічні активи:	1020	0	0
первісна вартість	1021	0	0
накопичена амортизація	1022	0	0
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	0	0
інші фінансові інвестиції	1035	0	0
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	9	9
Відстрочені податкові активи	1045	0	0
Гудвіл	1050	0	0
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	0	0
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	0	0
Інші необоротні активи	1090	0	0
Усього за розділом I	1095	36455	42357
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	41790	64021
Виробничі запаси	1101	27455	23137
Незавершене виробництво	1102	5653	15086
Готова продукція	1103	7816	14780
Товари	1104	866	11018
Поточні біологічні активи	1110	0	0
Депозити перестраховання	1115	0	0
Векселі одержані	1120	0	0
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	49462	87881
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	1164	22850
з бюджетом	1135	2887	3058

у тому числі з податку на прибуток	1136	5	5
з нарахованих доходів	1140	0	0
із внутрішніх розрахунків	1145	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	416	2914
Поточні фінансові інвестиції	1160	0	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	2365	1027
Готівка	1166	7	1
Рахунки в банках	1167	1996	776
Витрати майбутніх періодів	1170	529	515
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0	0
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181	0	0
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	885	667
Усього за розділом II	1195	99498	182933
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0	0
Баланс	1300	135953	225290
		На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
Пасив	Код рядка		
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	8864	8864
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0	0
Капітал у дооцінках	1405	50777	58557
Додатковий капітал	1410	3777	3777
Емісійний дохід	1411	0	0
Накопичені курсові різниці	1412	0	0
Резервний капітал	1415	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-31976	-49032
Неоплачений капітал	1425	0	0
Вилучений капітал	1430	0	0
Інші резерви	1435	0	0
Усього за розділом I	1495	31442	22166
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
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, у тому числі:	1530	0	0
резерв довгострокових зобов'язань; (на початок звітної періоду)	1531	0	0
резерв збитків або резерв належних виплат; (на початок звітної періоду)	1532	0	0
резерв незароблених премій; (на початок звітної періоду)	1533	0	0
інші страхові резерви; (на початок звітної періоду)	1534	0	0
Інвестиційні контракти;	1535	0	0
Усього за розділом II	1595	0	0

Продовження Таблиці Б.2

III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	54929	61543
Векселі видані	1605	0	0
Поточна кредиторська заборгованість:			
за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	0
за товари, роботи, послуги	1615	36561	64296
за розрахунками з бюджетом	1620	1945	7126
за у тому числі з податку на прибуток	1621	0	0
за розрахунками зі страхування	1625	73	46
за розрахунками з оплати праці	1630	392	594
за одержаними авансами	1635	0	890
за розрахунками з учасниками	1640	7	7
із внутрішніх розрахунків	1645	0	0
за страховою діяльністю	1650	0	0
Поточні забезпечення			
Доходи майбутніх періодів	1665	118	321
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	10486	68301
Усього за розділом III	1695	104511	203124
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0	0
Баланс	1900	135953	225290
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2022 рік			
Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ			
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	123263	83380
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	2017	0	0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-85663	-54457
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	0	0
Валовий: прибуток	2090	37600	28923
Валовий: збиток	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	10445	15228
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

Продовження Таблиці Б.2

Продовження Таблиці Б.2

Адміністративні витрати	2130	-12648	-9812
Витрати на збут	2150	-31190	-20781
Інші операційні витрати	2180	-13659	-17197
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181	0	0
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	-9452	-3639
Дохід від участі в капіталі	2200	0	0
Інші фінансові доходи	2220	92	100
Інші доходи	2240	10128	4776
Дохід від благодійної допомоги	2241	0	0
Фінансові витрати	2250	-9365	-5025
Втрати від участі в капіталі	2255	0	0
Інші витрати	2270	-10995	-7491
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	0	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	-19592	-11279
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	0	0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	0	0
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	-19592	-11279
II. СУКУПНИЙ ДОХІД			
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
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	0	0
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	0	0
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	0	0
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-19592	-11279
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ			
Матеріальні затрати	2500	76191	38235
Витрати на оплату праці	2505	9427	7314
Відрахування на соціальні заходи	2510	1765	2053
Амортизація	2515	6413	4326
Інші операційні витрати	2520	44529	33838
Разом	2550	138325	85766
IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ			
Середньорічна кількість простих акцій	2600	0	0
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	0	0
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0	0
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	0	0
Дивіденди на одну просту акцію	2650	0	0