

**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)

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

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

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

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів

Виконав: здобувач ІV курсу, групи ЗБО-3-1ск

Гапенюк (Гаджієва) Анастасія Ігорівна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Керівник Духновська Людмила Миколаївна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Консультанти Чорна Валентина Олексіївна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Рецензент

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

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

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

Київ – 2021 р.

**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)

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

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

«До захисту допущено»

Завідувач кафедри

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

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

освітньо-професійної програми Облік і аудит

на тему: Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів

Виконав: здобувач ІV курсу, групи ЗБО-3-1ск

Гапенюк (Гаджієва) Анастасія Ігорівна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Керівник Духновська Людмила Миколаївна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Консультанти Чорна Валентина Олексіївна

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

Рецензент

\_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_  
(підпис)

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

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

# НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧОВИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Інститут *Національно-науковий інститут економіки і управління*

Кафедра *Обліку і аудиту*

Освітній ступінь бакалавр

Напрямок підготовки *071 «Облік і оподаткування»*

Освітньо-професійна програма *Облік і аудит*

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

**Завідувач кафедри обліку і аудиту**

\_\_\_\_\_ Л.М.Чернелевський

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2021 року

## **ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ**

**Гапенюк (Гаджієва) Анастасія Ігорівна**

### **1. Тема роботи: «Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів»**

Керівник проекту Духновська Людмила Миколаївна, к.е.н., доцент

Затверджена наказом по університету від «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ року № \_\_\_\_\_

**2. Строк подання студентом проекту (роботи) «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.**

**3. Вихідні дані до роботи:** Закони України, ПКМУ, Інструкції, НП(С)БО, П(С)БО, МСФЗ, первинні документи підприємства та фінансова звітність ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки.

**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки** (перелік питань, що їм належить розробити) економічна суть основних засобів, організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та його облікова і податкова політика, бухгалтерській облік основних засобів та його комп'ютеризація, техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки, економічний аналіз основних засобів та теоретичні основи аудиту основних засобів.

**5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових гістограм, діаграм, таблиць, схем):** техніко-економічні показники виробничо-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки, виробнича структура, структура бухгалтерії, схема документообігу, графік документообігу з обліку основних засобів, господарські операції з надходження, оприбуткування, списання основних засобів, розрахунку амортизації, визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризації основних засобів, кореспонденція рахунків по відображенню господарських операцій основний засобів, інформаційна база аналізу основних засобів, узагальнюючі показники ефективності використання основних засобів, етапи проведення аудиторської перевірки основних засобів, план та програма аудиторської перевірки основних засобів.

6. Дата видачі завдання «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

*КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН*

№ з/п	Назва етапів виконання кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Вступ		Виконано
2	Розділ 1 Організаційно-економічна характеристика ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та його облікова політика		Виконано
3	Розділ 2 Бухгалтерський облік інвентаризації запасів на ТОВ «Агрофірма Княжичі» та її комп'ютеризація		Виконано
4	РОЗДІЛ 3 Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки та аналіз і теоретичні основи аудиту основних засобів		Виконано
5	Загальні висновки і пропозиції		Виконано
6	Перелік використаної літератури		Виконано

**Здобувач**

\_\_\_\_\_ ( підпис )

Гапенюк (Гаджієва) А.І.

(прізвище та ініціали)

**Керівник роботи**

\_\_\_\_\_ ( підпис )

Духновська Л.М.

(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Дана кваліфікаційна робота на тему «Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів» містить: 115 сторінок тексту, 34 таблиці, 8 рисунків, 56 найменувань джерел використаної літератури.

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, загальних висновків та пропозицій, переліку використаної літератури та додатків.

У вступі розкривається актуальність обліку наявності і руху основних засобів для галузі, об'єкти дослідження, мета та основні завдання, економічна сутність та законодавча та нормативна бази щодо обліку, аналізу та аудиту.

У першому розділі роботи розглядається історія та становлення фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», схеми структури управління та виробнича структура підприємства, структури бухгалтерії та форми організації обліку товариства. Представлено опис документообігу, описано його облікову політику.

В другому розділі розкрито фінансовий, управлінський та бухгалтерський облік в середовищі інформаційних систем і технологій, наявності і руху основних засобів. Показується відображення в фінансовій, статистичній звітності інформації щодо наявності і руху основних засобів, представлені комп'ютерні технології ведення такого обліку.

В третьому розділі аналізуються основні техніко-економічні показники підприємства та показники фінансового стану підприємства за 2018-2019 рр. Також описуються теоретичні основи економічного аналізу наявності і руху основних засобів, проведено їх аналіз на прикладі ПрАТ «Фірма «Полтавпиво». Розкриваються теоретичні основи внутрішнього та зовнішнього аудиту.

За результатами роботи зроблено висновки та запропоновано конкретні рекомендації щодо удосконалення обліку та аналізу основних засобів .

## ANNOTATION

This qualification work on topic: «Accounting and analytical support of fixed assets» contains: 115 pages of text, 34 tables, 8 figures, 56 references.

Graduate work contains the following sections: introduction, three sections, general conclusions and suggestions, references and applications.

The introduction reveals the urgency of the topic, research object, purpose and main tasks, economic value stocks and their components, as well as legislative and regulatory framework for accounting, analysis and audit of fixed assets.

The first section provides description of «Firm" Poltavpivo" », its production structure and control circuit, organization of accounting in the company. There are presents a description of the document flow and describes company's accounting policy.

The second section presents financial, management and accounting in the environment of information systems and technologies, the availability and movement of fixed assets. Also presented here is the reflection in the financial and statistical reporting of information on the availability and movement of fixed assets, presented computer technology for accounting.

The second section analyzes the main technical and economic indicators of the company for the years 2018-2019. Also presented theoretical background and practical analysis of fixed assets on the example of « Firm" Poltavpivo». Showing theoretical basis of internal and external audit.

In the process, conclusions and proposals for improving the accounting and analysis of fixed assets.

## ЗМІСТ

	Стор.
	6
<b>ВСТУП</b>	
<b>Розділ I. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ТА ЙОГО ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА</b>	11
1.1. 1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»	11
1.2. Структура бухгалтерії ПАТ «Фірма» Полтавпиво» та форма організації обліку	19
1.3. Детальний опис загального облікового документообігу на ПрАТ «Фірма»Полтавпиво»	23
1.4. Виклад та коментар облікової та податкової політики ПАТ «Фірма» Полтавпиво»	37
<b>Розділ II. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ТА ЙОГО КОМПЮТЕРИЗАЦІЯ</b>	53
2.1. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів	53
2.2. Особливості розкриття інформації у бухгалтерській звітності щодо основних засобів за національними стандартами	70
<b>Розділ III. ТЕХНІКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ЗА 2018-2019 РОКИ ТА АНАЛІЗ І ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ</b>	76
3.1. Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»	76
3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки	78
3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз основних засобів	81
3.4. Теоретичні основи аудиту основних засобів	92
<b>ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ</b>	110
<b>ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ</b>	112
<b>ДОДАТКИ</b>	116

## ВСТУП

Виробнича діяльність підприємства забезпечується не лише за рахунок використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, але й за рахунок основних засобів. Під впливом виробничого процесу та зовнішнього середовища вони зношуються та поступово переносять свою початкову вартість на витрати виробництва протягом нормативного терміну служби. Одним за найважливіших факторів підвищення ефективності виробництва на підприємствах є їх забезпеченість основними засобами у необхідній кількості та асортименті, а також найбільш повне їх використання.

Основні засоби підприємства забезпечують належні матеріальні умови для ведення господарської діяльності підприємства, зберігання потрібного обсягу виробничих запасів, проведення транспортних, фасувальних, розвантажувально-навантажувальних, інших підготовчих операцій, які пов'язані з отриманням та реалізацією продукції, наданням різних послуг, можливість ефективної праці та відпочинку робітникам, підвищенням їхньої продуктивності, ефективності господарювання всього підприємства.

У світлі вищесказаного, особливої актуальності набуває необхідність ефективного використання основних засобів, раціональна організація їх бухгалтерського обліку, за подальшим відображенням відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства та її аналізом.

Роль основних засобів у процесі виробництва, особливості їх відтворення у умовах ринкової економіки зумовлюють особливі вимоги до інформації про наявність, рух, стан та використання основних засобів. Ринкова система управління потребує більш комплексної інформації щодо основних засобів. Практика підприємств свідчить, що облік основних засобів ще більше ускладнився. Існує ряд проблем, які негативно впливають на процес управління виробництвом та зменшують ефективність використання основних засобів. Значення вивчення та дослідження такої економічної категорії як основні засоби зумовлюється наступним:

– основні засоби, які призначені для використання у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства. «Економічні епохи відрізняються не тим, що виробляється, а тим, як виробляється, якими засобами праці» [2, с. 191];

– основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері створюють умови, сприяють підвищенню рівня науки та культури, покращанню здоров'я та соціальному розвитку суспільства;

Мета дослідження - обґрунтування раціоналізації технологій обліку, аналізу та аудиту основних засобів, та ефективного їх використання.

Для досягнення поставленої мети у дослідженні розглянуто такі завдання:

– розкрито теоретичні основи обліку, аналізу та аудиту основних засобів та ефективності їх використання;

### Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Вступ	Номер сторінки
Студент	Гаджієва А.І.				
Науковий Керівник	Духновська Л.М.				
Завідувач Кафедри	Чернелевський Л.М.				

- охарактеризовано основні наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених за проблематики організації обліку основних засобів, їх аналізу та аудиту;
- розраховано техніко-економічні показники ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 рр.;
- описано організацію облікової та аналітичної роботи ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»;
- розкрито облік основних засобів та відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

Предметом дослідження є облік, аналіз та аудит основних засобів.

Об'єкт дослідження - основні засоби за їх класифікаційним групуванням на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Інформаційною базою вступують чинні нормативно-правові акти України із регулювання обліку, аналізу та аудиту основних засобів; статті, монографії, навчальні посібники, фактичні матеріали ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 рр.

Нині існує значна кількість підходів до визначення сутності основних засобів. Як економічна категорія основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт [2].

У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених існує багато точок зору до трактування поняття «основні засоби», найтипівіші за яких наведено у таблиці 0.1.

Таблиця 0.1

#### Трактування сутності поняття «основні засоби» у економічній літературі

Автор, джерело	Визначення
1	2
Й.С. Завадський [1, с. 289]	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, та поступово, у міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється
С.М. Гречко [2, с. 24]	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати у господарській діяльності
Н.А. Литнева, Л.І. Малявкіна, Т.В. Федорова [3, с. 68]	Основні засоби – це частина майна, яка виступає у ролі коштів праці при виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг або для управління організацією на протязі періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців
Л.К. Сук, П.Л. Сук [4, с. 262]	Основні засоби підприємства, установи – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так та у невиробничій сфері

Продовження табл. 0.1.

1	2
---	---

Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна, В.І. Кисла [5, с. 12]	Основні засоби – це засоби праці, які використовуються (експлуатуються) впродовж тривалого часу, при цьому зберігаючи свою первісну фізичну форму, та переносять свою вартість на вироблений продукт частинами, протягом декількох виробничих циклів унаслідок фізичного та морального зносу
А.М. Коваленко [6, с. 192]	Основні засоби – це матеріальні активи за очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує у цілях: використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання у оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
О.Г. Агрес [7, с. 178]	Основні засоби – це засоби праці у формі матеріальних активів, які утримує підприємство за метою використання у виробничому процесі або здійсненні адміністративних чи соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання яких становить більше ніж один рік, не змінюючи при цьому своїх форм та розмірів, вартість яких є не меншою від законодавчо встановленого розміру та поступово переноситься у міру фізичного спрацювання та (або) морального старіння на вартість готової продукції проведенням амортизаційних відрахувань
О.В. Коваленко, І.В. Громова [8, с.21]	Основні фонди – це частина засобів виробництва, які діють у процесі виробництва протягом тривалого періоду, зберігають при цьому впродовж усього періоду натурально-речовинну форму та переносять свою вартість на продукцію частинами у міру зносу у вигляді амортизаційних відрахувань
Ю.В. Неміш [9, с. 66]	Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання за метою використання у процесі виробництва, постачання товарів та послуг, надання у оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується у процесі використання
Н.Д. Бабяк [10, с. 178]	Основні засоби – це активи за терміном корисного використання більше одного року, які використовуються на підприємствах у декількох операційних циклах за метою отримання економічної вигоди, не втрачаючи при цьому матеріально-речової форми, та переносять свою вартість на знов створену продукцію частинами у вигляді нарахованих амортизаційних відрахувань

Вивчення економічної літератури за досліджуваного питання показало, що необхідно трактувати основні засоби (фонди) у широкому (загальноекономічному) та вузькому (прикладному) розумінні.

Наведені визначення поняття «основні засоби» дають змогу дійти висновку про відсутність єдиного підходу до його розуміння. Аналізуючи наведені у табл. 0.1 визначення, можна виокремити наступні ознаки основних засобів: вартісність (перевищення 20000 грн.); матеріальне вираження (гроші, устаткування, засоби виробництва тощо); тривалість використання (не менше 1 року); функціональне призначення (сфера використання у торгівлі, виробництві, наданні послуг тощо); амортизаційність (здатність до зменшення вартості у зв'язку за використанням). Слід зауважити, що деякими авторами при визначенні сутності основних засобів звужується сфера їх використання – до виробничих процесів. Однак ці засоби

використовуються та під час інших процесів – у торгівлі, наданні послуг, реалізації соціально-адміністративних та державних функцій тощо.

Вітчизняні вчені, незважаючи на домінування національного податкового законодавства, займалися дослідженням сутності поняття “основні засоби” та “основні фонди”. Проте, аналіз їхніх досліджень та співставлення за нормативною базою дає підстави стверджувати, що єдності у поглядах щодо тлумачення досліджуваних понять не досягнуто.

Розглянемо далі, як поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку (табл. 0.2).

Таблиця 0.2

### Трактування сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України

Автор, джерело	Визначення
Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92 [12]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує за метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання у оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціальнокультурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Податковий кодекс України [13]	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних та архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн., невиробничих основних засобів та нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн. та поступово зменшується у зв'язку за фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких за дати введення у експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» [14]	Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання у оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду
Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі» від 12.10.2010 р. № 1202 [11]	Основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт та наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку у державному секторі або здавання у оренду іншим особам та використовуються, за очікуванням, більше одного року

Продовження табл. 0.1.

1	2
Постанова Національного банку України «Про затвердження Інструкції за бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів банку України» від 20.12.2005 р. № 480 [15]	Основні засоби – матеріальні активи, які банк утримує за метою використання їх у процесі своєї діяльності, надання послуг, здавання у лізинг (оренду) іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації «Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» від 19.08.1997 р. № 507 [16]	Основні фонди – це матеріальні цінності, експлуатаційний період та вартість яких відповідно перевищують один календарний рік та 15 неоподаткованих мінімумів доходів громадян
Господарський кодекс України [17]	Основними фондами виробничого та невиробничого призначення є будинки, споруди, машини та устаткування, обладнання, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено законодавством до основних фондів

Отже, узагальнюючи вище описане можна сказати, що на сучасному етапі розвитку основні набувають таких ознак:

- існування ймовірності того, що суб'єкт господарювання у майбутньому отримає економічну вигоду, яка пов'язана за використанням цього активу;
- термін корисного використання становить більше одного календарного року чи операційного циклу;
- переносять свою вартість на вироблений продукт частинами;
- собівартість цього активу може бути достовірно оцінена;
- не підлягають реалізації протягом одного року;
- є неліквідними господарськими засобами;
- можуть мати матеріальну та нематеріальну форму; можуть амортизуватися та не амортизуватися.

Облік основних засобів у Україні ведеться згідно до чинного законодавства: законів, інструкцій, положень, плану рахунків, національних та міжнародних стандартів обліку.

Провівши дослідження сутності основних засобів, як за економічної точки зору, так та бухгалтерської, можна зробити висновок, що основні засоби являються обліковим різновидом, але у економічній теорії вони вивчаються як:

- засоби виробництва (зокрема засоби праці);
- ресурси (технічні, економічні, нематеріальні);
- капітал (основний капітал).

# РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ТА ЙОГО ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА

## 1.1. Характеристика історії та фінансово-господарської діяльності ПРАТ «Фірма «Полтавпиво»

Однією зі складових переробної промисловості є пивоварна індустрія. Дана індустрія є достатньо прибутковою й привабливою як для вітчизняних виробників, так та для іноземних. Вітчизняне пивоварне виробництво розвивається у основному за рахунок великих та середніх підприємств. Питома вага пива та безалкогольних напоїв у структурі обсягів реалізації продукції харчової промисловості складає більше 20%.

Сьогодні у Україні працює більше ста пивоварень, за них великих та середніх за розміром — два десятки, інші — міні- та мікропідприємства. Після десятиліть застою внаслідок антиалкогольної компанії 1980-х років, пивоварна галузь набула відчутного поживлення тільки із 1998 року, досягнувши виробництва пива у 70 млн дал, а вже у 2008 році змогла збільшити його вчетверо, до пікового обсягу у 320,3 млн дал., (по 69 літрів пива на українця). Це був найпродуктивніший рік для виробників пива.

Наприкінці 2014 року розпочався новий етап спаду його виробництва, обумовлений наступними чинниками:

- девальвація гривні на початку 2015 року та удар інфляції і, як наслідок, зниження платоспроможного попиту населення;
- жорстка фіскальна політика держави — підвищення ставки акцизу у 2014 р. на 42,5 %, а у 2016 р. — на 100 %, та підвищення податку на хмелярство за 1% до 1,5 %, що посилило стагнацію пивної галузі, завадило стабілізації ринку та призвело, відповідно, до зростання реалізаційних цін на напій;
- нестабільність політичної ситуації у країні, яка стримує інвестиційну та виробничу активність міжнародних компаній виробників пива у Україні;
- погіршують ситуацію заборона на рекламу пива, яка почала діяти за 1 липня 2015 року, правова та економічна нестабільність, а також адміністративний тиск.

Якщо на сьогодні нагальними для пивоварної галузі є вищезазначені питання, то на початку її відродження у 1998 році найважливішою проблемою стала відсутність на українському ринку сировини основних інгредієнтів для виробництва пива — хмелю та солоду, які б наближено відповідали вимогам європейських стандартів.

Україна, яка славиться своїми чорноземами та належить до країн світу зі сприятливими для вирощування пивоварного ячменю ґрунтовими та кліматичними умовами, внаслідок відсутності насіння сортів за високими солодовими властивостями, на жаль, отримувала за року у рік у більшості умовно "пивоварний" ячмінь. Існуючі солодові виробництва вимушені були здійснювати відбір ячменю на місцевому ринку фуражного зерна, яке досить часто мало недостатні ознаки пивоварної якості.

### ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 1	Номер сторінки
Студент	Гаджієва А.І.				
Науковий керівник	Духновська Л.М.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

Окрім цього, обсяги виробництва вітчизняного солоду не задовольняли у повній мірі зростаючі потреби пивоварної галузі. Солодовим заводам, які почали розвиватися у 2000 році після періоду застою, вдалося зафіксувати сукупне виробництво лише на рівні 15 тис. тонн щомісячно. Річне виробництво солоду у 2001—2002 рр. склало 152,8 та 173,3 тис. тонн або 77 % до потреби 196 та 224,7 тис. тонн відповідно.

Національне виробництво солоду на той час представляли два спеціалізованих підприємства: у місті Славути Хмельницької області — завод компанії Baltic Beverages Holding потужністю 80 тис. тонн та завод у Бердичеві на 50 тис. тонн та солодовня пивзаводу Sun Interbrew у Чернігові, потужністю 22 тис. тонн. Засоби та устаткування цих підприємств були фізично та морально зношені, дуже високими залишалися енергетичні витрати, використовувалася недосконала застаріла технологія виробництва солоду.

Нестачу солоду для вітчизняного пивоваріння, за цих причин, частково покривалася за рахунок солодовень при пивоварних заводах, де все ж знаходили кошти для реконструкції. Солод на цих підприємствах за технічно застарілим обладнанням та технологіями був дорогий, неприпустимо низької якості, у результаті чого, не конкурентоздатним на сировинному ринку пивоварної галузі. Саме це спонукало українського пивовара значні обсяги непокритої нестачі його продовжували закуповувати за кордоном. Наслідком цього були не лише великі витрати на сировину, але й труднощі за її доставкою.

В Україні ж сировинна галузь пивоварного виробництва потребувала термінового докорінного реформування та значних фінансових вкладень, адже побудувати солодовню за річним обсягом виробництва 100 тисяч тонн, за розрахунками експертів, коштує близько \$ 30—40 мільйонів — у залежності від умов, технічних даних, місця. Слід справедливо зазначити, що становленню солодової галузі у Україні у першому десятилітті нового сторіччя відбулося завдяки неймовірних зусиль іноземних інвесторів та вітчизняного виробника ячменю.

Починаючи за 2002 року, попередньо вивчивши стан та особливості національного бізнесу у сфері виробництва солоду, започаткували свою діяльність у цьому секторі пивоварної галузі України дві найбільші світові корпорації французького походження за виробництва солоду Soufflet та Malteurop. Це дало поштовх інноваційному розвитку національного виробника солоду: у 2009 році введено у дію найсучасніший український солодовий завод ПАТ "Оболонь" — виробничий підрозділ однойменної корпорації.

Ці три підприємства докорінно змінили ринок пивоварного ячменю та солоду, на інвестиційній основі модернізували виробничі потужності до рівня європейських стандартів, розробили та запровадили, за врахуванням місцевих умов, інноваційні технології у виробництві та обопільно вигідні взаємовідносини за сільгоспвиробниками. У результаті модернізації сукупні потужності основних гравців на ринку солоду України оцінюються у 535 тис. тонн за розрахункової потреби 360 тис. тонн.

Можна зробити порівняння за європейськими ринками український ще досить молодий та відкритий для експериментів. у Україні за рік споживання пива на сьогоднішній день досягає 65 л, що нижче споживання пива у європейських країнах: ось наприклад у Чехії цей показник сягає 125 л, та у Німеччині - 180 л.. За даними агенства KOLORO у сьогоднішній Україні випускає 20 ліцензійних брендів пива, приблизно 400 сортів пива та експортує хмільний напій у 42 країни.

Зробивши аналіз ринку пива України, можна виділити такі основні тенденції:

1. Зберігається жорстка конкуренція за виробниками сильного алкоголю;

2. За останні десять років поступово змінилася культура споживання алкоголю у Україні. Українці почали віддавати перевагу пиву, значна частка у загальному обсязі споживання алкоголю збільшилася на 25 %), та українці менше почали споживати горілки (частка знизилася на 18 %). Відбувається поляризація споживчих переваг: зменшується споживання пива середньо цінового сегмента, але у одно час як у преміальному та економ-сегменті спостерігається зростання продажів. Великі пивоварні підприємства переорієнтуються на виробництво супер-преміальної та преміальної продукції.

3. Крім класичного табірної пива, у Україні зростає виробництво крафтового напою. Серед багатьох українців зберігається тренд на споживання так називаємого «живого» пива виробництва якого відувається на регіональних заводів та крафтових пивоварень.

4. Стабільним залишається ринок безалкогольного пива. у останні роки обсяг його виробництва істотно не змінюється та у середньому становить 5 млн. дал. на рік.

Виробництво пива у Україні у 2018 році здебільшого все зростає, а саме на 2,5 % порівняно за 2017-м – до 180,7 млн дал. Його вважають одним із найпопулярнішим напоєм серед українців. Лідерами серед виробників пива названо компанії, “Карлсберг Україна”, “Перша Приватна Броварня” та “Оболонь”.

У 2018 році літрова пляшка українського світлого пива зросла на 9% (або на 1,2 грн) – до 15–19 грн, а за екзотичними або фруктовими добавками – до 29 грн, темного пива – за 30 до 35 грн. збільшення ціни було зумовлено подорожчанням сировини – на 11 % у середньому за весь рік та склотари – більш ніж на 40 %. Проте незважаючи на це пиво лишається найдешевшим алкоголем, яке відіграє роль у статистиці споживання різних видів алкогольних напоїв серед усіх українців. Через те що населення України має низьку купівельну спроможність міцний алкоголь вважають – занадто дорогим задоволення, тому набагато доступніше купувати пляшку пива.

У 2018 році українські виробники за весь рік експортували 126 545 тонн пива із солоду, у фінансовому вираженні – на суму \$5,42 млн, що є на 10 % більше, ніж у 2017 році. У 2017 році Україна увійшла в ТОП-5 експортерів пива до Євросоюзу за обсягом, а саме у розмірі 11 млн літрів. Попит на українське пиво у світі збільшується через якість продукту, дизайну та різноманітності сортів та способів приготування. Хоча 90% пива у Україні – вітчизняного виробництва, імпорт пива у Україну 2018 року також збільшився –на 30 % порівняно за 2017-м: до 42,2 тис. т, на суму \$51,23 млн.

У пивоварінні практично немає тіньового ринку, тому що пиво складніше підробити, а також через невисоку ціну на продукцію. Обсяги нелегального виробництва оцінюють на рівні 5–8 %.

Найбільшу частку у тіньовому ринку становлять маленькі пивоварні, які відкриваються на базах ресторану, хоча якість такого пива є досить високою. До причин існування підпільних пивоварень відносять великі ціни на ліцензії на виробництво.

Далі надамо характеристику ПрАТ “Фірма “Полтавпиво” як соціально-

економічній системі, здійснимо аналіз діяльності підприємства, що успішно працює на ринку пива та безалкогольних напоїв протягом багатьох років.

Перше полтавське пиво почали варити на місцевому пивзаводі у 1965 р. Цей напій швидко отримав визнання гурманів України. Від тоді вже півстоліття у Полтаві варять чудове, смачне та неперевершене пиво. Нинішня продукція поєднує у собі відмінні смакові якості, натуральні інгредієнти та нові традиції пивоваріння центральної України. Полтавське пиво - це легенда, що виросла без сторонніх впливів та віянь. Отже, полтавське пиво відрізняється від багатьох інших сортів своїм м'яким впізнаваним своїм смаком.

У радянські часи пивзавод був частиною Полтавського об'єднання «Укрхарчопрома». До середини 80-х років дане підприємство спеціалізувалося тільки на випуску пляшкового та розливного пива. У 1985 році був побудований цех за розливу безалкогольних газованих напоїв. Виробнича лінія могла випускати до 470 тисяч декалітрів продукції. У 1990-ті роки на гребені відчуження більших підприємств від держави, пивзавод був приватизований у формі закритого акціонерного товариства. На сьогодні форма власності - публічне акціонерне товариство.

З 1998 року ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» співпрацює за німецькими технологіями компанії «Kaltenberg». у кінці 1990-х років була введена у дію автоматична лінія за розливу у КЕГ-тару, потужністю 50 КЕГ на годину. Перші чотири циліндро-конічних комбі-танка у Україні були запущені у 1999 році саме на полтавському заводі. У 2001 році була введена в експлуатацію виробнича лінія, яка розливала 120 КЕГ пива в контейнери КЕГ. Того ж року було відкрито новий магазин та впроваджено вдосконалену технологію розливу пива. Незабаром тут почала працювати ще одна виробнича лінія для розливу ПЕТ-пляшок і бочок (бочок, бочок), яка стала торговою маркою «Полтавського пива». Автоматична виробнича лінія може виробляти 36 000 пляшок на годину. За допомогою цих та інших нововведень завод має щорічну виробничу потужність 2,5 мільйона децилітрів.

На підприємстві працює найсучасніше обладнання пропагації дріжджів та автоматична станція СІР. Автоматична лінія розливу пива у КЕГ-тару вийшла на нову виробничу потужність 120 КЕГ на годину.

У 2003 році завершено та запущено новий варильний цех фірми «Hurrmann AG» за повною комп'ютеризацією процесу варіння суслу. за 2011 року на ПАТ «Фірма «Полтавпиво» і досі продовжується повна реорганізація структур, модернізація виробництва, щодо просування та впровадження нових методик і стратегій розвитку у цілому. В сьогоднішні основні стратегії товарної політики підприємства направлені на об'єднання сортів пива та напоїв під одним брендом «Полтава».

В основі рецептури пива, яке виробляється на полтавському пивзаводі, заснована на природний спосіб бродіння, використання якісних натуральних інгредієнтів. Особливу гармонію полтавського пива надає місцева м'яка артезіанська вода, яка видобута за власних свердловин підприємства. Продукція нагороджена багатьма золотими медалями на професійних конкурсах у Україні та за кордоном.

У серпні 1993 року Міжнародна Академія комп'ютерних наук та систем прийняла до свого складу, а саме Полтавське виробниче об'єднання пиво, саме безалкогольної промисловості колективним членом у напрямку «комп'ютерні технології та системи у харчовій промисловості». Через 3 роки смак полтавського

пива оцінила вже Іспанія, де підприємство отримало міжнародний приз за кращу торгову марку (“International Award for the best tradename”).

На сьогодні основними видами діяльності підприємства є виробництво пива та безалкогольних напоїв. Торговельні марки підприємства наведено у табл. 1.1.1

Таблиця 1.1.1

**Торговельні марки ПрАТ “Фірма “Полтавпиво” [складено автором]**

№	Торговельні марки алкогольних напоїв	Торговельні марки безалкогольних напоїв
1.	Пиво “Диканські вечори”	Квас хлібний “Полтавський хлібний”
2.	Пиво “Жигулівське”	Напій сильногазований “Тьотя Груша”
3.	Пиво “Ай-Нікола”	Напій сильногазований “Мохіто”
4.	Пиво “Полтавське класік”	Напій сильногазований “Полтава Буратіно”
5.	Пиво “Діжка розливного”	Напій сильногазований “Полтава Байкал”
6.	Пиво “Бочкове”	Лінійка напоїв сильногазованих “ЛимонадоВо” марок: “Лимонад”, “Тархун”, “Груша”, “Вишня”, “Апельсин”
7.	Пиво “Ячмінний колос”	Напій сильногазований “Лимонадний Джо”
8.	Пиво “Rigas”	Напій сильногазований “Тархун”
9.	Пиво “Діжка свіжого”	Напій сильногазований “Екстра-Сітро”

У 1998 році завод знову виграв нагороду. Цього разу полтавське пиво "Ай-Нікола" здобуло золоту медаль у другому міжнародному пивному професійному конкурсі. Тоді ж пиво "Dean's Nights" було нагороджено медаллю "Найкраще пиво року", залишивши позаду багатьох конкурентів, пивоварні традиції яких можна простежити у століттях. На третьому міжнародному змаганні ПАТ «Полтавпиво» 1999 року воно знову виграло дві золоті медалі. У наступні роки традиція привезення золотої медалі до Полтави продовжувалась. Пиво Ай-Нікола завоювало кілька золотих медалей та значок "просунутого випробування", який справді виграв медаль. Сорт темного пива "Диканські вечори" не відставав, вони постійно поверталися на батьківщину, щоб завоювати нові трофеї.

У 2000 році у Парижі ПАТ “Фірма “Полтавпиво” нагороджена золотою медаллю в перш за збереження стійкості й уміння виживання в умовах фінансової кризи. Особистий знак було вручено генеральному директору Сутковичу М.Г. за внесок в область стратегічного менеджменту на виробництві. Також генеральний директор отримав ще одну нагороду “Золотий Меркурій” за особистий внесок в розвиток економічних та інтеграційних процесів у Україні. за моменту входу підприємства у ПАТ “СКМ”, полтавський пивзавод почав випускати пиво торгової марки “Дніпро”. Цей сорт також отримав безліч нагород ALCO + SOFT, зайнявши перші місця на міжнародних виставках. Кількість нагород підприємства збільшується за кожним роком. Так само, за кожним роком, ростуть можливості у створенні нових сортів пива.

Асортимент продукції ПрАТ “Фірма “Полтавпиво” постійно розширюється, оновлюється. На цей час підприємство пропонує екологічне чисте пиво 30

найменувань та 14 видів безалкогольних напоїв. Кожен з них має свій особливий, оригінальний, гармонічний смак та неперевершений аромат.

Зміни у сезонах є досить помітні, які впливають на роботу підприємства. Виробництво пива та безалкогольних напоїв у теплі пори року зростає у декілька разів у порівнянні за зимовими місяцями. Зазвичай квас виготовляється лише у літній період. Продукція реалізується у 22 областях України, а також відправляється на експорт. Основними ринками збуту є центральний (Київська, Черкаська, Чернігівська області), східний (Луганська, Донецька області) і південний (Кіровоградська, Миколаївська, Херсонська, Одеська області) регіони України.

Основними ризиками у діяльності ПрАТ “Фірма “Полтавпиво” є зміни у законодавстві згідно акцизного збору та інших податків, а також політична ситуація у Україні, втрата суттєвої частки ринку збуту на невідконтрольних територіях східного регіону. Заходами підприємства щодо зниження ризиків, захисту своєї діяльності і розширення виробництва та ринків збуту є збільшення термінів придатності їх напоїв і зростання термінів їх реалізації, також розробка нових видів продукції та розширення ринків збуту.

Проблемами, які впливають на діяльність Товариства, визначені у “Річному звіті емітента цінних паперів за 2018 рік” такі:

- нестача обігових коштів;
- постійні зміни у податковій політиці країни;
- зниження платоспроможності населення;
- невідповідність цін на сировину.

Ступінь залежності від законодавчих (економічних) обмежень велика, оскільки відбуваються часті зміни у законодавстві та у податковій політиці країни, мають місце високі відсотки, жорсткі вимоги та не вигідні умови на отримання банківських кредитів.

ПрАТ “Фірма “Полтавпиво” фінансує свою діяльність від отриманого прибутку та за рахунок отримання кредитів банків. Робочого капіталу для поточних потреб підприємства недостатньо, тому виникає потреба використовувати кредитні кошти. За оцінками фахівців Товариства можливими шляхами покращення ліквідності є:

- зниження собівартості готової продукції;
- покращення якості продукції;
- розширення асортименту товарів за рахунок випуску дешевшої продукції;
- розширення ринку збуту, збільшення кількості клієнтів;
- здійснення рекламних акцій на території України шляхом розміщення зовнішньої реклами.

Товариство здійснює збут продукції через компанії, які у свою чергу реалізують продукцію через локальні мережі та національні лінійний роздріб. Так реалізується фасована продукція. Продукція у кег-тарі тарі реалізується через кафе, бари та ресторани. Продукція продається через гіпермаркети, мінімаркети, павільйони, кіоски.

Особливістю стану галузі, у якій здійснює діяльність підприємство, є перенасичення ринку виробниками та товарами, а також його скорочення у останні роки. Лідери ринку які втрачають свої позиції на ринку, а локальні виробники

навпаки нарощують виробництво. Конкуренція за боку таких міцних товаровиробників, як "САН ИнБевУкраина", "CarlsbergUkraine", "Оболонь" стимулює Товариство до роботи у нових сегментах ринку, впровадження новітніх технологій та розробки нових товарів. Основним конкурентом підприємства у галузі є також "Перша Приватна Броварня".

Отже сьогодні, не зважаючи на складні умови господарювання у Україні, зменшення мережі дистрибуції (знижено постачання продукції у Донецьку та Луганську області, повністю припинено постачання у анексований Крим), повне закриття ринку Росії, ПрАТ "Фірма "Полтавпиво" достатньо успішно функціонує та знаходить шляхи розвитку та напрями стабілізації. У наступному розділі дипломної роботи проаналізуємо господарсько-фінансову діяльність підприємства.

Аналіз господарсько-фінансової діяльності ПрАТ "Фірма "Полтавпиво" буде здійснено на основі матеріалів, оприлюднених на офіційному сайті підприємства [35]. Це Статут та Річна інформація емітента цінних паперів за 2016-2018 рр., яка подається відповідним державним органам. Згідно цих документів, метою діяльності товариства є одержання прибутку на основі здійснення посередницької, комерційної, виробничої, та іншої діяльності. Основним предметом діяльності є реалізація пива, безалкогольних напоїв, солоду. Предметом діяльності Товариства є:

виробництво, реалізація, науково-дослідна розробка пива, розлив, солоду, хлібного квасу, пивних дріжджів, фруктових напоїв, пивної дробини, газованої води, безалкогольних напоїв та ін.;

створення та розвиток власної збутової мережі;

організація, проведення та прийняття участі у ярмарках, аукціонах, сезонних розпродажах, презентаціях нових видів продукції, "святках пива" та інших масових заходах;

організація, проведення та прийняття участі у конференціях, симпозиумах, виставках, аукціонах, конкурсах, салонах для демонстрації та реалізації виробів та товарів народного споживання, а також заходах по зв'язках за громадськістю;

організація, проведення та прийняття участі у дегустаціях продукції;

розробка та впровадження нової техніки та нових технологій;

здійснення зовнішньоекономічної діяльності;

здійснення маркетингової діяльності, маркетингових досліджень та послуг;

здійснення рекламної діяльності та ін.

Статутний капітал Товариства становить 67416310,50 грн. Статутний капітал Товариства поділений на 19261803 штук простих іменних акцій номінальною вартістю 3,50 грн. кожна.

Органами управління Товариства є: Загальні збори акціонерів — вищий орган Товариства, Наглядова рада — наглядовий орган Товариства, Генеральний директор - виконавчий орган Товариства. Органом контролю Товариства є Ревізійна комісія.

До повноважень загальних зборів акціонерів на повний робочий день належать: визначення основної діяльності компанії; зміна статуту компанії; скасування рішення про викуп акцій; зміна типу компанії; прийняття рішення.

Наглядова рада Товариства здійснює захист прав акціонерів, контролює та регулює діяльність Генерального директора у межах повноважень. Наглядова рада кількісно складається за трьох осіб. Одноосібним виконавчим органом Товариства, що здійснює керівництво його поточною діяльністю, є Генеральний директор. Він є підзвітним Загальним зборам та Наглядовій раді та організовує виконання їх рішень.

Що стосується організаційної структури Товариства, то згідно останніх змін його організаційна структура виглядає так (рис. 1.1.1).

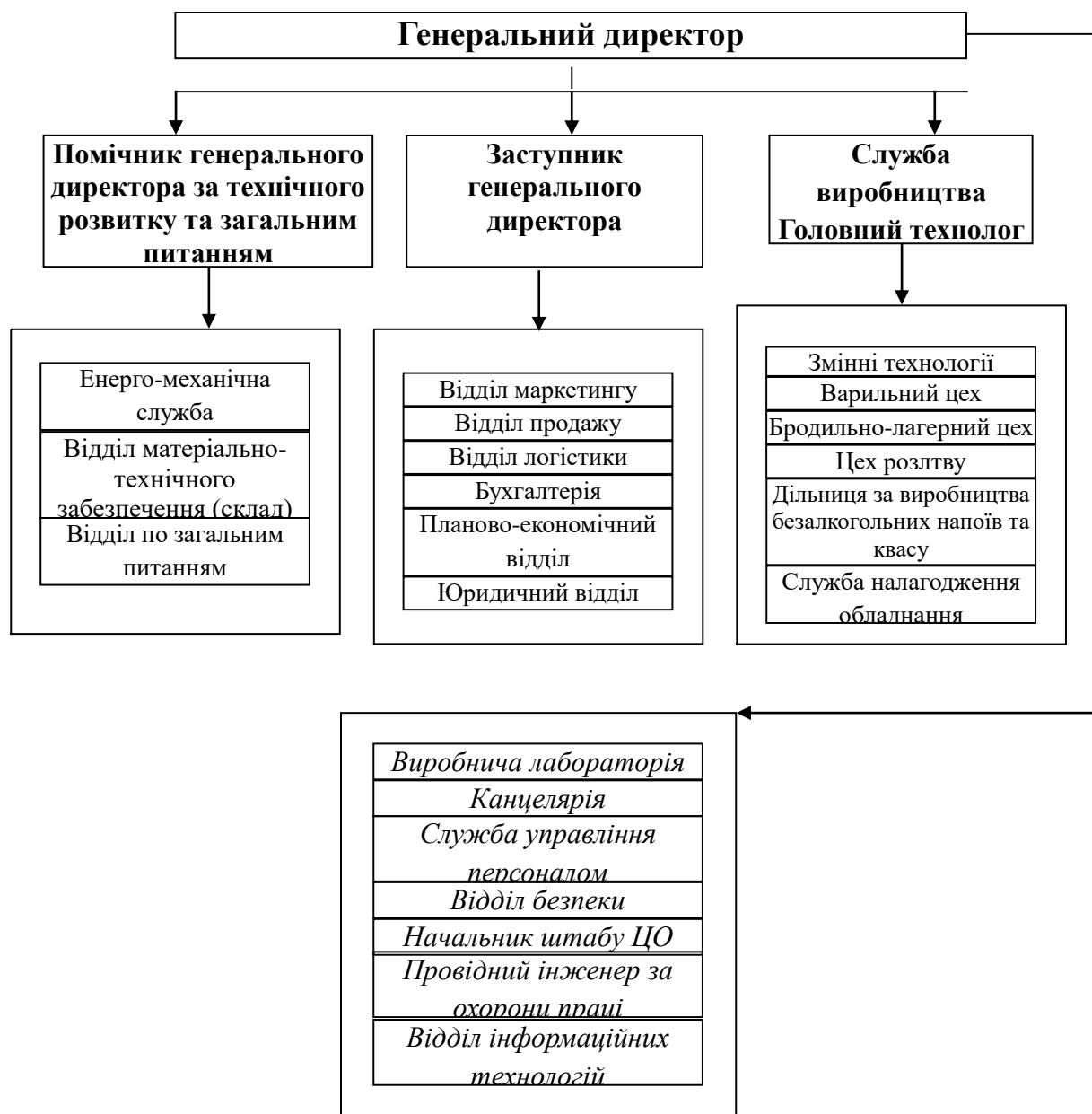


Рис. 1.1.1. Організаційна структура ПрАТ “Фірма “Полтавпиво”

Окремо зазначимо, що енерго-механічна служба включає ремонтно-механічний цех та холодильно-компресорний цех, якими управляє головний механік, який, у свою чергу, підпорядкований головному інженеру товариства. Відділу по загальним питанням підпорядковані транспортна дільниця, складське господарство, господарська дільниця та здравпункт. На Товаристві створено посаду директора по продажам, якому підпорядковано відділи маркетингу, продажу, логістики. Сам директор по продажам безпосередньо підпорядкований заступнику

Генерального директора. Аналогічно побудована ієрархія та у службі виробництва. Створено окрему посаду начальника виробництва пива та безалкогольних напоїв, якому підпорядковані відділ змінних технологій, варильний, бродильно-лагерний цехи, цех розливу, дільниця за виробництва безалкогольних напоїв та квасу, а сам він безпосередньо підпорядкований головному технологу.

Таким фірам має організаційно-функціональну структуру управління. Ця структура є найбільш розширеним видом структури бюрократичного типу, які характеризуються великим числом вертикальних та горизонтальних зв'язків та незначною участю нижчих ланок управління у прийнятті рішень. Керівники при даній системі поділяються на лінійних та функціональних. Головною побудови такої системи є: спеціалізація управлінської праці за функціональними ознаками, лінійна вертикаль управління (економіка, техніка, маркетинг, виробництво фінанси).

Керівнику підприємства підпорядковуються його заступники за функціями. Головний керівник здійснює лінійну дію учасників структури, а саме керівники функціональних відділів надають функціональне сприяння виконавцям їх робіт. На нашу думку, лінійно-функціональна структура управління є ефективною для ПАТ «Фірма «Полтавпиво», адже підприємство доволі невелике та має масове та крупносерійне виробництво. Одночасно ми спостерігаємо спробу поступово перейти до більш гнучкого способу управління — впровадження лінійно-штабної структури управління. Цю структуру можна використовувати для створення спеціального функціонального відділу-штабу, який допоможе безпосереднім керівникам вирішити певні завдання.

Штаби не наділяються функцією розпорядження, а саме готують рекомендації, пропозиції та проекти для лінійних керівників. Ознаками спроби впровадження такої структури є додаткове введення посад начальника виробництва пива та безалкогольних напоїв та директора по продажам. Але зазначені посади на підприємстві мають скоріше керівні, аніж дорадчі функції.

## **1.2. Структура бухгалтерії ПАТ «Фірма» Полтавпиво» та форма організації обліку**

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві ґрунтується на загальноприйнятих правилах.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведуть безперервно за дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві відноситься до компетенції його власника або власників, а також уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до чинного законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію та ведення бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій у збереження оброблених документів, первинних документах, реєстрів та звітності протягом усього встановленого терміну, але не менше 3 років, несе власник або уповноважений орган, який здійснює керівництво організацією відповідно до законодавства та установчих документів.

Для ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми для його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера та створення бухгалтерської служби на чолі за головним бухгалтером;
- використання послуг спеціаліста за бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, що буде здійснювати підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- на договірних засадах ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою.

На ПАТ «Фірма» Полтавпиво» ведення бухгалтерського обліку покладено на бухгалтерську службу підприємства які очолює головний бухгалтер.

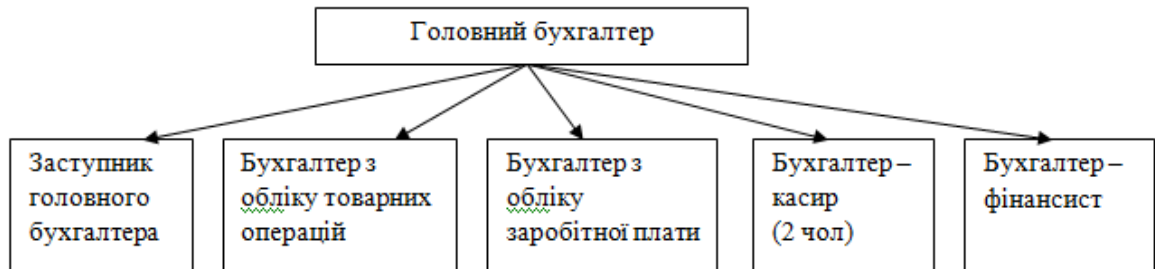


Рис. 1.2.1. Структура бухгалтерії ПАТ «Фірма» Полтавпиво»

Головний бухгалтер забезпечує дотримання встановлених методів та принципів бухгалтерського обліку, своєчасно складає та подає фінансову звітність; організовує контроль повноти та точності всіх господарських операцій, що відображаються на рахунку; організовує процес оформлення документів; розподіляє обов'язки між бухгалтерами та бухгалтерами. стежить за їх виконанням Ситуація; готує проекти наказів щодо облікової політики.

**Головний бухгалтер** працівник що забезпечує правильно, достовірне ведення бухгалтерського обліку, дотримання всіх методологічних засад, які встановлені ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність України», за врахуванням особливостей діяльності підприємства та технології перевірки, оброблення облікових даних. Повинен та організовує роботу бухгалтерської служби, контролю та відображення кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку та перевіряє відображення у фінансовій та статистичній звітності. Вимагає від всіх працівників підрозділів, забезпечення, а саме дотримання порядку оформлення і подання до обліку первинних документів. Бухгалтер також повинен перевіряти правильність відображення у облікових регістрах. Здійснити ведення бухгалтерського обліку у повній відповідності згідно «Положенням про бухгалтерський облік та звітність у Україні», за Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією по його застосуванню та іншими чинними нормативними актами у області бухгалтерського обліку.

#### **Головний бухгалтер:**

1. Керуючись установленим Паном рахунків розробляє робочий план рахунків бухгалтерського обліку для відображення усієї фінансово-господарських операцій.
2. Встановити необхідну систему облікових регістрів визначити їх перелік.
3. Оцінювати фактичне використання виявлених резервів.
4. Забезпечити повне та своєчасне надання необхідної звітності зацікавленим користувачам відповідно до законодавства.

5. Здійснювати аналіз фінансово-господарської діяльності за метою виявлення внутрішньогосподарських резервів.

Головний бухгалтер має право підпису документів, які необхідні для прийняття та видача товарно-матеріальних цінностей та коштів, також розрахункових, кредитних та грошових зобов'язань. Документи які без підпису головного бухгалтера вважаються недійсними та їх не приймаються до виконання. Головному бухгалтеру підприємства забороняється приймати до виконання та оформлення документи по операціях, що суперечать чинному законодавству і порушують договірну та фінансову дисципліну. Бухгалтер підпорядковується безпосередньо керівнику підприємства. За несумлінне ао невиконання своїх обов'язків бухгалтер відповідає відповідно згідно чинного законодавства.

Функціонал **заступника головного бухгалтера** полягає в тому, щоб здійснювати контроль за роботою за ведення бухгалтерського обліку зобов'язань та господарських операцій (реалізація послуг, розрахунків за постачальниками та замовниками за надані послуги, рух грошових коштів на валютних та гривневих рахунках).

**Заступник головного бухгалтера впершу чергу** виконує такі функції:

Веде інвентарні списки, довіреності, накладні, зобов'язань, цінних паперів;

Калькулює та готує дані та форми документів для розрахунків за банками;

Співпрацює за митними, податковими, казначейськими, торговельними, посередницькими організаціями та іншими клієнтами;

Оформляє платежі за матеріальні, комунальні послуги;

Нараховує заробітну плату, переказує кошти за виконані роботи, веде інші розрахунки за працівниками.

Бухгалтер за обліку заробітної плати на підставі первинної документації, а саме табелів обліку робочого часу, нарядів. Він виконує всі розрахунки по оплаті праці та утримань за неї, також дійсноє контроль за використанням фонду оплати праці, веде облік розрахунків за соціального страхування працівників.

Завдання та обов'язки бухгалтера за обліку заробітної плати:

Результат Приймати та контролювати правильність видачі листків тимчасової непрацездатності, лікарняного листа (свідоцтва про непрацездатність), права на підтвердження прогулу працівника, права на підготовку до інвентаризації та складання встановленої фінансової звітності. Для отримання, контролю та аналізу графіка та підготовки до підрахунку. Розрахувати зарплату працівникам та контролювати витрати фонду заробітної плати. Здійснює реєстрацію бухгалтерських проводок та їх рознесення. Перерахування та перерахування нарахованих та позабюджетних соціальних фондів, заробітної плати працівникам, інших виплат та страхових виплат та відрахувань на основний стимул корпоративним працівникам. Готуйте періодичні звіти про ЄСТ у відповідний час, контролюйте безпеку бухгалтерських документів та складайте їх відповідно до встановлених процедур передачі до архівів. Відповідно до інформації про заробітну плату, що виплачується працівникам компанії. Здійснює контроль за дотриманням касової дисципліни, розрахунками за підзвітними особами. Підготувати дані для складання балансів та операційної консолідованої звітності про доходи та витрати. Спираючись на використання сучасних комп'ютерних технологій та інформаційних технологій, брати участь у розробці та реалізації обґрунтованих планів та бухгалтерських

ваучерів, прогресивних форм та методів обліку. Надавати методичну допомогу працівникам різних підрозділів компанії в галузі бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу. Систематично підвищує свою кваліфікацію на курсах та семінарах за бухгалтерського обліку. Виконує інші доручення головного бухгалтера.

До обов'язків касира у першу чергу належить: здійснення операцій, пов'язаних за прийманням та видаванням готівкових грошових коштів, а саме через касу підприємства, зберігання всіх прийнятих цінностей, також отримання у установах банку готівки, здійснення записів у касовій книзі операцій одержання та видавання готівки за кожним прибутковим касовим ордером та видатковим документом, та щоденне виведення залишку грошових коштів.

Організувати бухгалтерський облік грошових доходів, товарно-матеріальних цінностей та основних засобів, проводити ранню рефлексію на трансакційних рахунках, пов'язаних з їх змінами, та вести облік витрат на виробництво та переробку, кошторисів витрат, реалізації продукції, інжинірингу (послуг) та результатів бізнесу. Підприємства та фінансові, розрахункові та кредитні компанії, контролюють законність, своєчасність та правильність своїх конструкцій, готуються до витрат на продукцію, інжиніринг (обслуговування), заробітну плату працівників, економічно обґрунтовані розрахунки звітів, правильні нарахування та перерахування коштів до національного бюджету, сплачують до національне соціальне страхування, забезпечують кошти для капітальних вкладень, вчасно повертають банківські позики та по жертвують у фонди економічного стимулювання та інші фонди та резерви.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової та статистичної звітності на досліджуваному підприємстві здійснюється на підставі діючих нормативно-правових документів, що розробляються органами за регулювання питань обліку та звітності.

Організувати бухгалтерський облік грошових доходів, товарно-матеріальних цінностей та основних засобів, проводити ранню рефлексію на трансакційних рахунках, пов'язаних з їх змінами, та вести облік витрат на виробництво та переробку, кошторисів витрат, реалізації продукції, інжинірингу (послуг) та результатів бізнесу. Підприємства та фінансовий, розрахунково-кредитний бізнес, контролюють законність, своєчасність та правильність своїх конструкцій, готуються до витрат на продукцію, інжиніринг (обслуговування), заробітну плату працівників, економічно обґрунтовані розрахунки звітів, правильні нарахування та перерахування коштів до державного бюджету, оплату до національне соціальне страхування, забезпечують капітал для капітальних вкладень, виплачують банківські позики у встановлений термін, і вносять до фонду економічного стимулювання та інших фондів та резервів.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової та статистичної звітності на досліджуваному підприємстві здійснюється на підставі діючих нормативно-правових документів, що розробляються органами за регулювання питань обліку та звітності.

Як відомо, методологічна основа бухгалтерського обліку базується на використанні основних бухгалтерських документів, інвентаризації, оцінки, розрахунку, організації бухгалтерського обліку (управління, бухгалтерського обліку та оподаткування), розрахунку та проводки виконання, контролю та звітності. Створення загальної системи бухгалтерського обліку передбачає активне

використання певного елемента бухгалтерського та звітного нагляду - корпоративної облікової політики.

### **1.3. Детальний опис загального облікового документообігу на ПрАТ «Фірма»Полтавпиво»**

Саме під документообігом розуміють рух документів на підприємстві з моменту їх отримання чи створення до завершення виконання чи відправки на архівне зберігання.

Деталізуючи що це поняття документообіг, можна зазначити, що уключає приймання документів, а саме їх попередній розгляд, передачу, реєстрацію та виконання, контроль за виконанням, та опрацювання і відправлення вихідних документів.

Для забезпечення найбільшефективної організації документообігу передбачають:

- проходження документів на підприємстві найкоротшим шляхом;
- одноразовість операцій за опрацювання документів, виключення дублювання під час роботи за ними
- скорочення кількості інстанцій, до яких повинні надходити документи (наприклад, під час погодження);
- централізацію, здійснення однотипних операцій за документами у одному місці;
- раціональне розміщення на підприємстві структурних підрозділів та робочих місць.

Порядок документообігу на підприємстві встановлюють у інструкції за діловодства, регламентах роботи за документами, положеннях про структурні підрозділи, посадові інструкції.

Початковою величиною для розрахунку чисельності працівників є служби документаційного забезпечення, вибору засобів автоматизації та механізації процесів діловодства, визначення ступеня завантаженості структурних підрозділів і окремих працівників є **річний обсяг документообігу**.

Сумарна кількість вхідних документів та створених організацією за певний період (квартал, рік, місяць) становить обсяг документообігу.

Кількість документів підраховується відповідно до реєстраційної форми внутрішніх документів у місці їх реєстрації. Дублікати копій, оброблені офісними службами, будуть розраховуватися окремо на основі системи обліку документів, прийнятої підприємством. Управління проаналізувало та узагальнило кінцеві дані обсягу файлу. Отримані результати відображаються в спеціальному документі-звіті про обсяг документів. Після аналізу та узагальнення дані про обіг документів будуть передані відповідальній особі підприємства в порядку, визначеному ним.

Перед створенням документа (перед передачею на зберігання) рух документа визначає графік документа. Для цього розкладу немає єдиного формату. Кожна компанія враховує особливості своєї діяльності при розробці. Необхідно забезпечити оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходить кожен документ, і найкоротший час перебування у відділі. Основним завданням розповсюдження документів є пришвидшення руху документів, і чим коротша і

швидша організація цього процесу, тим вища його ефективність, і користувачі зможуть дізнатися інформацію для прийняття рішень.

Відповідно до заданого плану розподілу документів встановіть та впровадіть графік розповсюдження документів на підприємстві. Документообіг кожного підприємства встановлюється головним бухгалтером і є обов'язковим для всіх працівників підприємства. Порядок документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства та його облікового апарату (бухгалтерії).

Стадії документообігу:

- 1) Надходження документів зі сторони та оформлення їх на підприємстві;
- 2) Опрацювання та певна обробка первинних документів на підприємстві до надходження їх до бухгалтерії;
- 3) Надходження первинних документів до бухгалтерії;
- 4) Опрацювання документів у бухгалтерії:
  - перевірка документів за формою, змістом та арифметична перевірка;
  - оцінка у грошовій формі кожної операції, відображеної у документах;
  - запис на документах бухгалтерських проведення;
  - відображення операцій, наведених у документах, у облікових регістрах;
- 5) Передача документів у архів бухгалтерії та забезпечення поточного зберігання документів;
- 6) Передача документів на зберігання до архіву підприємства, а потім до державного архіву.

Ці етапи документообігу відображаються в спеціальному документі, який називається планом документообігу. На підприємстві план документообігу в організації повинен передбачати оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходить кожен основний документ, визначати найкоротший час, коли він може перебувати в підрозділі, і сприяти вдосконаленню бухгалтерського обліку, посиленню функцій контролю та бухгалтерського обліку.

Графік розповсюдження документів перерахований у вигляді плану або робочого списку документів, створених, перевічених та оброблених різними підрозділами підприємства, підприємства та всіх керівників. Взаємозв'язок та тривалість виконаних робіт.

Під час підготовки та використання документ проходить на ПАТ «Фірма» Полтавпиво» через певну послідовність етапів, які визначаються його параметрами. Документообіг у організації здійснюється у вигляді потоків документів між:

- людьми, котрі виробляють інформацію, аналізують її або приймають управлінські рішення (працівники, аналітики та керівники);
- пунктами технічного оброблення документів на підприємстві (секретар, архів).

На ПАТ «Фірма» Полтавпиво» є змішаний документообіг, суть якого полягає в паралельному існуванні систем паперового, електронного документообігу, що взаємно доповнюють одна одну.

В даній таблиці наведено загальний документообігу на ПАТ «Фірма» Полтавпиво» представлено у таблиці 1.3.1

Таблиця 1.3.1

**Загальний документообігу на ПАТ «Фірма» Полтавпиво»**

№	Документ	Створення документа		Перевірка документа		Обробка документа	
		Відповідальний за виконання	Термін	Відповідальний за перевірку	Термін	Передача документа	Граничний строк виконання
<b>I. Управління організаційно-кадрової роботи</b>							
<b>1</b>	<b>Кадрові документи</b>						
<b>1.1</b>	Графік відпусток	начальник відділу організаційно-кадрової роботи	не пізніше ніж за 2 тижні до початку року	начальник управління організаційно-кадрової роботи	до 1 січня поточного року	на затвердження керівника	протягом 5 робочих днів після затвердження
<b>1.2</b>	Проекти розпоряджень із кадрових питань	начальник відділу організаційно-кадрової роботи	не пізніше ніж наступного дня після виникнення підстави	начальник управління організаційно-кадрової роботи	в день виготовлення проекту розпорядження	на погодження за керівниками управління та відділів, яких він стосується	в день отримання розпорядження
<b>II. Управління за господарських та загальних питань</b>							
<b>2</b>	<b>Документи, пов'язані за матеріальним забезпеченням установи</b>						
<b>2.1</b>	Договір на придбання товарів (надання послуг)	юрист	не пізніше ніж через 3 р. дн. після попередніх переговорів	юрист	не пізніше ніж наступного дня після отримання	на підпис керівнику та постачальнику (підряднику)	не пізніше ніж наступного дня після реєстрації договору

Продовження таблиці 1.3.1

<b>3</b>	<b>Банківські документи</b>						
<b>3.1</b>	Платіжні доручення	спеціаліст відділу бухгалтерського обліку та звітності	—	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день їх оформлення	на підпис головному бухгалтеру й керівнику установи	не пізніше ніж на 30-й день за дати його виписки
<b>4</b>	<b>Касові документи</b>						
<b>4.1</b>	Касовий чек	бухгалтер-касир	у день, що передує видачі готівки	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день їх оформлення	бухгалтер-касир	день отримання готівки
<b>4.2</b>	ПКО та ВКО		під час оформлення операції				день видачі готівки
<b>5</b>	<b>Документи, пов'язані за відрядженням</b>						
<b>5.1</b>	Розрахунок витрат на відрядження	бухгалтер-касир	не пізніше ніж за 3 робочі дні до початку відрядження	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день їх оформлення	на підпис головному бухгалтеру й керівнику	не пізніше ніж за 3 робочі дні до початку відрядження
<b>5.2</b>	Авансовий звіт	працівник, який повернувся за відрядження	до закінчення 5-го банківського дня, що настає за	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день оформлення	на затвердження керівнику установи	день надходження до бухгалтерії затвердженого авансового звіту

			днем завершення відрядження				
5.3	Письмовий дозвіл керівника на відшкодування витрат понад граничні суми	керівник установи	не пізніше дня оформлення авансового звіту				
6	<b>Документи, пов'язані за утриманням автотранспорту</b>						
6.1	Накладна внутрішнього переміщення	начальник відділу технічного забезпечення	у день проведення операції	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день оформлення	бухгалтерія	у день проведення операції

Продовження таблиці 1.3.1

6.2	Подорожній лист	начальник відділу технічного забезпечення управління за госп. та загальних питань	до початку робочого дня	уповноважена керівником особа	під час допуску водія до роботи	бухгалтерія	не пізніше ніж наступного дня після здачі до бухгалтерії подорожнього листа
6.3	Зведення подорожніх листів	бухгалтерія	в останній робочий день поточного місяця	головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера	у день оформлення	бухгалтерія	не пізніше останнього робочого дня поточного місяця
7	<b>Документи за оплати праці</b>						
7.1	Розпорядження про приймання на роботу, звільнення, надання щорічної відпустки, додаткові виплати	бухгалтер за оплати праці	у день отримання розпорядження керівника	начальник правового управління (погоджують за відповідальними особами), головний бухгалтер	у день отримання	бухгалтер за оплати праці	не пізніше 25 числа поточного місяця
7.2	Табель обліку використання робочого часу	особа, відповідальна за ведення табеля	за першу половину – до 10 числа, за другу половину - до 20 числа поточного місяця	начальник управління організаційно-кадрової роботи, керівники підрозділів	у день отримання	бухгалтер за оплати праці	не пізніше 25 числа поточного місяця
8	<b>Первинні документи</b>						
8.1	Накладні на придбання товарів	начальник управління за господарськими та	у день надходження товарів або послуг	головний бухгалтер, заступник головного	не пізніше наступного дня після їх	бухгалтер за обліку виробництва	не пізніше останнього робочого дня поточного
8.2	Акти						

	наданих послуг, виконаних робіт	загальних питань чи інша МВО		бухгалтера	отримання		місяця
<b>9</b>	<b>Документи за обліку необоротних активів</b>						
<b>9.1</b>	Акт приймання-передачі основних засобів	комісія	у день приймання - передавання	Бухгалтер за обліку ОЗ, головний бухгалтер	не пізніше наступного дня після складання документа	на підпис головному бухгалтеру та затвердження керівнику	наступного дня після оформлення й затвердження
<b>9.2</b>	Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів	матеріально - відповідальна особа	у день приймання – передачі після ремонту, реконструкції та модерніз.	Бухгалтер за обліку основних засобів, головний бухгалтер	не пізніше наступного дня після складання документа	на підпис головному бухгалтеру та затвердження керівнику	наступного дня після оформлення й затвердження

Продовження таблиці 1.3.1

<b>9.3</b>	Акт внутрішнього переміщення основних засобів	матеріально - відповідальна особа	у день приймання – передачі основних засобів	Бухгалтер за обліку основних засобів, головний бухгалтер	не пізніше наступного дня після складання документа	на підпис головному бухгалтеру та затвердження керівнику	наступного дня після оформлення й затвердження
<b>9.4</b>	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	комісія	у день списання	Бухгалтер за обліку основних засобів, головний бухгалтер	не пізніше наступного дня після складання документа	на підпис головному бухгалтеру та затвердження керівнику	наступного дня після оформлення й затвердження
<b>9.5</b>	Акт списання транспортних засобів	комісія	у день списання				
<b>10</b>	<b>Форми звітності</b>						
	Бюджетна, фінансова, податкова, пенсійна, статистична звітність та звітність до соціальних фондів та інша	спеціалісти відділу бухгалтерського обліку та звітності	не пізніше ніж за 3-5 робочих днів до граничного терміну її надання	головний бухгалтер	не пізніше ніж наступного дня після складання звіту	на підпис головному бухгалтеру керівнику	не пізніше граничної дати, встановленої для надання відповідної звітності

При складанні графіка документообігу перш за все необхідно визначити:

- перелік документів, які підприємство створює або отримує від інших підприємств (установ, організацій);
- список відповідальних осіб, які допускаються до складання певних документів, їх опрацювання, контролю за правильністю та своєчасністю їх оформлення;
- схеми взаємодії між підрозділами підприємства (виконавцями);

— порядок прямування кожної форми документа від одного виконавця (або підрозділу) до іншого;

— строки складання та опрацювання документів за урахуванням строків подання інформації кінцевому споживачу.

Конкретним виконавцям вручають витяг за графіка документообігу.

Графік роботи визначається відповідальною особою компанії чи організації, і в ній зазначаються дата створення або отримання документів від інших компаній та організацій, дата прийняття реєстрації, передачі на обробку та подання.

План документообігу організації на підприємстві повинен передбачати оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходить кожен основний документ, визначати найкоротший час, коли він може перебувати в підрозділі, та сприяти вдосконаленню бухгалтерського обліку, посиленню функцій бухгалтерського контролю та бухгалтерського обліку.

Працівники підприємств та організацій створюють та подають основні документи, що належать до сфери їх діяльності, згідно плану документообігу. З цією метою кожному виконавцю був наданий уривок розкладу. Витяг містить перелік документів, пов'язаних із функціями та обов'язками виконавця, кінцевим терміном подання, а також корпоративним відділом та організацією, яка подала ці документи.

Контроль за дотриманням графіку розповсюдження корпоративних документів в організації здійснює головний бухгалтер. Для всіх підрозділів та служб підприємства вимоги головного бухгалтера до процесу подання необхідних документів та інформації до бухгалтерії або обчислювальної техніки є обов'язковими.

Виписка банку — це єдиний на сьогодні документ, що підтверджує факт надходження грошей на рахунок та списання коштів за рахунка на оплату розрахунково-касових послуг банку. Як сказано у Узагальнюючій податковій консультації про використання виписок як банківських документів, затвердженій наказом ДПСУ від 05.07.2012 р. №583, виписка за рахунка клієнта банку може бути документом, що підтверджує суму витрат на оплату банківських послуг за РКО, за умови зазначення у ній інформації про надання банком таких послуг, сум операцій та заповнення обов'язкових реквізитів.

Податкова накладна — документ, який платник податку на додану вартість у Україні зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу. Податкова накладна виписується на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Особова картка працівника заповнюється як за основним місцем роботи, так та за сумісництвом, у тому числі на тому самому підприємстві, на підставі відповідних документів: паспорта, трудової книжки, диплома або іншого документа про освіту тощо та складається за 5 розділів: I — «Загальні відомості», II — «Відомості про військовий облік», III — «Професійна освіта на виробництві (за рахунок підприємства-роботодавця)», IV — «Призначення та переведення», V — «Відпустки».

Особові картки комплектуються відповідно до штатного розпису у структурних підрозділах, а всередині структурного підрозділу — за прізвищами працівників у алфавітному порядку.

На сумісників, тимчасових працівників та жінок, які знаходяться у відпустці по догляду за дитиною, особові картки комплектуються окремо. за карток складається картотека особового складу підприємства. Усі записи у особовій картці підтверджуються особистим підписом працівника.

Таблиця 1.3.2

**Строки зберігання документів бухгалтерського обліку та звітності,  
встановлені на ПАТ «Фірма» Полтавпиво»**

Документи бухгалтерського обліку та звітності	Строк зберігання
1	2
Річні фінансова звітність, примітки до звітів, спеціалізовані форми	До ліквідації підприємства
Первинні документи, які фіксують факт виконання господарської операції, які є підставою для здійснення записів до реєстрів бухгалтерського обліку та податкових записів	3 роки (при умові завершення перевірки податковими органами за питань дотримання податкового законодавства)
Облікові реєстри (головна книга, журнали)	3 роки

Картка руху основних засобів використовується для руху основних засобів за класифікаційною групою при ручній обробці бухгалтерських документів. Заповніть дані інвентарної картки відповідної групи основних засобів (типу) та порівняйте їх на основі вичерпних даних бухгалтерського обліку основних засобів; заповніть форму звіту про основний рух інструменту на основі зведених даних цих карток. Роботи з корпоративного бухгалтерського обліку виконує бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером. Операцію реєстрації та підтвердження витрат можна розділити на чотири основні частини: врахування витрат на оплату праці; методи праці на об'єкті праці; випуск місця витрат (витрати на сировину). У всіх документах, що підтверджують такі збори, можуть бути вказані специфікації таких зборів, або їх можна порівняти зі специфікаціями таких зборів в інших документах.

Іншими словами, в бухгалтерському та податковому обліку обов'язковою основою (тобто вартістю), що відображає процес події, є документ, який правильно оформлений, що може підтвердити факт та дату події.

Документ підтверджує, що інцидент стався компанією, і надає можливість внести відповідні зміни в бухгалтерський облік. Організація розподілу файлів - це правило переміщення файлів в організації.

Розповсюдження документів є важливою частиною діловодства, оскільки воно визначає не тільки екземпляр руху документа, але й швидкість руху.

Відповідальний за філію відповідає за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення того, щоб усі господарські операції були зафіксовані в оригіналах документів, а оброблені документи, реєстри та звіти зберігались у визначений термін (але не менше трьох років). Відповідно до закону та документів про склад.

Первинна інформація вводиться бухгалтером підприємства.

Узагальнення бухгалтерських проводок та систематизація їх даних по рахунках бухгалтерського обліку за формуванням оборотів та залишків по них здійснюються у момент запису на одержання облікового реєстру, форм звітності та

аналізу. Все це передбачає одноразове введення облікових даних та багаторазове їх використання для бухгалтерського та оперативного обліку, складання звітності, аналізу виробничої діяльності та управління підприємством.

Ці етапи документообігу відображаються в спеціальному документі, який називається план (план) документообігу.

План документообігу ПАТ "Фірма" Полтавпиво" забезпечує оптимальну кількість підрозділів та виконавців, через які проходить кожен основний документ, визначає найкоротший час його перебування в підрозділі, покращує обробку бухгалтерського обліку та посилює функцію бухгалтерського контролю, підвищує рівень автоматизації та механізації.

Для аналізу потоку документів на основі загальних об'єктів бухгалтерського обліку розробляють спеціальну графічну схему. Для кожного основного носія інформації вони графічно відображають шлях у корпоративній бухгалтерській та економічній інформаційній системі. Для більш повного опису документообігу в розкладі кожного структурного підрозділу, пов'язаного з оновленням документа, символ вказує, яка копія документа отримана, зміст роботи з її обробки, час перебування в підрозділі тощо. . в. З цією метою документ представлений у вигляді чотирикутника з кількістю комірок, необхідних для представлення всіх символів. Під діаграмою наведено перелік таких символів.

Кожному виконавцю видається витяг із графіка облікових робіт, які він виконує. Організація контролю за документообігом є одним із основних заходів, що забезпечує своєчасне виконання облікових робіт та оперативну роботу апарату бухгалтерії. Дотримання термінів складання та обробки документів контролюється заступниками головного бухгалтера, які очолюють сектори (групи) бухгалтерії.

Одночасно з безперервною інспекцією необхідно перевіряти законність, зручність та правильність реєстрації документів, а також перевіряти своєчасність оформлення документа в бухгалтерії та переносити до місця виконання справи. Він також може постійно контролювати зворотний рух оригінального документа від оператора підприємства до бухгалтерії. Для контролю за своєчасним поданням доданих ярликів, реєстрів та реєстраційних карток підприємств, які будуть використовуватися для доставки та прийняття документів, дату та час відправлення документів та документів слід вказувати вчасно або навіть на практиці. В кінці місяця виберіть факти, що порушують граничний термін подання документів, визначте причини таких відхилень та вживайте заходів для усунення причин порушення графіку розповсюдження документів.

Працівники ПАТ «Фірма» Полтавпиво» ст. ворюють та подають первинні документи, які належать до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю надається витяг із графіка. У витягу наводиться перелік документів, що належать до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання та підрозділ підприємства, установи, до яких подаються ці документи.

Мета архівування - зберігання файлів у ПАТ «Фірма» «Полтавпиво». Поточний файл знаходиться безпосередньо в бухгалтерії компанії. Постійний архів розміщений у спеціально обладнаному приміщенні і призначений для зберігання не тільки ваучерів та звітів про бухгалтерський облік, але і файлів інших відділів та служб компанії. Усі випадки, прийняті на зберігання, фіксуються в архівній книзі, що допомагає знаходити файли або шукати справи, коли це необхідно. Було проведено відповідну обробку: систематичну обробку проводили в хронологічному

порядку, а документи поточного архіву прошивали та маркували тегами (заголовками) та переносили до постійних документів після закінчення звітного року. В архіві є спеціально призначений архівіст. Основні документи та бухгалтерські записи зберігаються окремо в архіві. Умови зберігання документів у постійних архівах визначені в "Наказі про облікову політику".

Працівники бухгалтерської служби на ПАТ «Фірма» Полтавпиво» здійснюють контроль за діяльністю матеріально-відповідальних осіб, перевіряють зі ставність первинних та зведених документів по відпуску та оприбуткуванню матеріальних цінностей, їх звітність, беруть участь у проведенні інвентаризації цінностей. На службу бухгалтерії покладається обов'язок не лише здійснювати контроль за правильністю оформлення первинних документів відповідно до типових форм документів, а й за відповідність їх змісту чинному законодавству. Працівники бухгалтерії відповідають за збереження бухгалтерської документації на всіх етапах документообігу, за своєчасність представлення бухгалтерської звітності відповідним користувачам.

При оперативно-виробничому поділі праці у бухгалтерії первинні документи приймаються відповідними секторами залежно від об'єкта обліку: матеріальний сектор приймає документи за обліку запасів; сектор за обліку заробітної плати та розрахунків за працівниками - документи за обліку праці та її оплати.

Для зберігання документів призначені архіви. Розрізняють поточні та постійні архіви.

Поточний архів організують безпосередньо у бухгалтерії для зберігання документів звітного року, оскільки у поточному році часто є потреба звертатися до нього за довідками й інформацією. Поточний архів міститься у спеціальних закритих шафах.

Постійний архів розміщується у спеціально обладнаному приміщенні й призначений для зберігання не тільки бухгалтерських документів та звітів, а й справ інших підрозділів та служб підприємства. Всі прийняті на зберігання справи реєструють у архівній книзі, що полегшує пошук документів.

Після закінчення визначеного строку зберігання особливо важливі документи будуть передані до Національного архіву для невизначеного зберігання, тоді як інші документи будуть знищені спеціальним комітетом відповідно до відповідної позначки в архіві.

Зберігання документів відіграє значну роль у справі правильної постановки бухгалтерського обліку. Раціональна система зберігання забезпечує не лише цілісність у зберіганні документів протягом встановлених законом термінів, а й можливість користування ними у будь-який момент для отримання різноманітних довідок.

Видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів за бухгалтерії та за архіву підприємства, установи працівникам інших структурних підрозділів може здійснюватися тільки за рішенням головного бухгалтера.

Відповідно до чинного закону, лише за рішеннями слідчих органів, попереднього слідства, прокуратури та судів, державного контролю, ревізійних та податкових органів, можна вилучати оригінали документів, бухгалтерських реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів у підприємств, установ, згідно з угодою (указ) Запропонуйте угоду про відмову, передайте копію угоди разом із квитанцією відповідній посадовій особі підприємства, підприємства та з дозволу представника

установи, що реалізує угоду про відмову, а також причину та дату для виведення присутніх підприємств.

Якщо вилучаються томи документів недооформлені (не переплетені, не пронумеровані тощо), то за дозволу та у присутності представників органів, які здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть дооформити ці томи (зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнурувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою).

Органи, що вилучили документи, забезпечують підприємствам, установам за їх письмовим зверненням можливість зробити виписку, витяг, копію документів для видачі довідок за обставинами відповідно до законодавства.

Уразі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів та звітів керівник підприємства, установи письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі у роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства, установи. Копія акта надсилається органу, у сфері управління якого перебувають підприємство, установа, а також державній податковій інспекції у 10-денний термін.

Організація документообігу значною мірою залежить від обсягу кореспонденції. Обсяг документообігу є одним за найважливіших показників управлінської діяльності підприємства. Прийом та опрацювання вхідних документів здійснює секретар-референт. Документи, що надходять на підприємство, проходять такі етапи:

- первинне опрацювання;
- попередній розгляд;
- реєстрація;
- розгляд документів керівництвом;
- направлення на виконання;
- контроль виконання;
- виконання документів;
- підшивка документів до справи.

Первинне опрацювання кореспонденції полягає у перевірці правильності доставки та цілісності вкладень; фіксуванні факту надходження документа та підготовці кореспонденції, доставленої не за призначенням.

При перевірці цілісності вкладень всі конверти, за винятком тих, що мають позначку (особисто) та листів на адресу громадських організацій, розкриваються.

При цьому перевіряється цілісність конверта та вкладення. При виявленні пошкоджень, відсутності документів чи додатків до них, слід повідомити кореспондента.

Сортування здійснюється на:

- листи, заяви, телеграми;
- документи, які належать до переписів по заявах;
- інші документи.

Анонімні звернення не реєструються. Конверти, які надходять за кореспонденцією, зберігаються та додаються до документів:

- тільки якщо по конверту можна виявити адресу адресанта, дату відправки та отримання документа або якщо вони мають розбіжності;
- при некомпетентності вкладених документів;
- якщо документ необхідно подати для підтвердження витрат по оплаті кореспонденції. Інші конверти знищуються.

Для фіксування факту надходження на документі, який підлягає реєстрації; проставляється реєстраційний штамп на полі реквізиту "відмітка про надходження", де записується дата отримання документа - це факт реєстрації документа.

#### **1.4. Виклад та коментар облікової та податкової політики ПАТ «Фірма» Полтавпиво»**

Облікові політики - конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності. МСФЗ наводить облікові політики, які, за висновком РМСБО, дають змогу скласти таку фінансову звітність, яка міститиме доречну та достовірну інформацію про операції, інші події та умови, до яких вони застосовуються. Такі політики не слід застосовувати, якщо вплив їх застосування є несуттєвим.

Облікова політика Товариства розроблена та затверджена керівництвом Товариства відповідно до вимог МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» та інших чинних МСФЗ, зокрема, МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» та МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами».

##### **1. Інформація про зміни в облікових політиках**

Товариство обирає та застосовує свої облікові політики послідовно для подібних операцій, інших подій або умов, якщо МСФЗ конкретно не вимагає або не дозволяє визначення категорії статей, для яких інші політики можуть бути доречними.

З 1 січня 2018 року Товариство застосовує МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами». Застосування МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами» на відображення результатів діяльності не мало суттєвого впливу.

Керівництвом Товариства було прийнято рішення про застосування МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» з 1 січня 2018 року. МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» має нову редакцію, яка серед іншого передбачає нові вимоги до класифікації фінансових активів і зобов'язань та зміну класифікації та підходів до зменшення корисності фінансових інструментів в порівнянні з МСБО 39, який він замінив.

МСФЗ 9 передбачає три класи фінансових активів, до кожного з яких застосовуються свої правила оцінки та визнання прибутків та збитків:

- 1) за амортизованою вартістю;
- 2) за справедливою вартістю з визнанням її змін в іншому сукупному доході;
- 3) за справедливою вартістю з визнанням її змін у прибутку або збитку.

Розподіл активів за цими класами відбувається при першому застосуванні МСФЗ 9 на 1 січня 2018 року і в подальшому при первісному визнанні кожного нового активу. Цей розподіл здійснюється відповідно до двох критеріїв: характеристики договірних грошових потоків (чи є вони виключно виплатою

основної суми боргу та відсотків на неї) та бізнес-моделі, яка застосовується до цих активів (утримуються активи для погашення чи для продажу, чи для обох цілей).

Враховуючи класифікацію фінансових активів, що використовується Товариством, розрахунок очікуваних кредитних збитків застосовується до фінансових активів, що оцінюються за амортизованою собівартістю. Інформація про облікові політики щодо очікуваних кредитних збитків наведена у примітці 3.3.3., а інформація про суми, обумовлені очікуваними кредитними збитками наведена у розділі 6 Приміток.

В 2019 році виправлення помилок минулих періодів не проводилось.

## 2. Форма та назви фінансових звітів

Перелік та назви форм фінансової звітності Товариства відповідають вимогам, встановленим НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», та форми Приміток, що розроблені у відповідності до МСФЗ .

## 3. Методи подання інформації у фінансових звітах

Згідно МСФЗ та враховуючи НП(С)БО 1 Звіт про сукупний дохід передбачає подання витрат, визнаних у прибутку або збитку, за класифікацією, основою на методі «функції витрат» або «собівартості реалізації», згідно з яким витрати класифікують відповідно до їх функцій як частини собівартості чи, наприклад, витрат на збут або адміністративну діяльність.

Представлення грошових потоків від операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів здійснюється із застосуванням прямого методу, згідно з яким розкривається інформація про основні класи надходжень грошових коштів чи виплат грошових коштів. Інформація про основні види грошових надходжень та грошових виплат формується на підставі облікових записів Товариства.

## 3. Облікові політики щодо фінансових інструментів

### 3.1. Визнання та оцінка фінансових інструментів

Товариство визнає фінансовий актив або фінансове зобов'язання у балансі відповідно до МСФЗ , коли і тільки коли воно стає стороною контрактних положень щодо фінансового інструмента. Операції з придбання або продажу фінансових інструментів визнаються із застосуванням обліку за датою розрахунку.

За строком виконання фінансові активи та фінансові зобов'язання поділяються на поточні (зі строком виконання зобов'язань до 12 місяців) та довгострокові (зі строком виконання зобов'язань більше 12 місяців).

За виключенням торгівельної дебіторської заборгованості, яка не містить значного компоненту фінансування, або по відношенню до якої Товариство застосувало спрощення практичного характеру, Товариство первісно оцінює фінансові активи по справедливій вартості, збільшеній у разі фінансових активів, що оцінюються не за справедливою вартістю через прибуток або збиток, на суму витрат по угоді.

Під час первісного визнання фінансових зобов'язань Товариство оцінює їх за їхньою справедливою вартістю.

Фінансові активи класифікуються як такі, що в подальшому оцінюються за амортизованою собівартістю за справедливою вартістю через інший сукупний дохід ( ІСД) і за справедливою вартістю через прибуток або збиток.

Товариство класифікує фінансові активи як такі, що оцінюються у подальшому або за амортизованою собівартістю, або за справедливою вартістю на основі обох таких чинників:

- а) моделі бізнесу суб'єкта господарювання для управління фінансовими активами; та
- б) характеристик контрактних грошових потоків фінансового активу.

Товариство визнає для цілей подальшої оцінки такі категорії фінансових активів:

Фінансові активи, що оцінюються за амортизованою собівартістю ( боргові інструменти);

Фінансові активи, що оцінюються за справедливою вартістю через інший сукупний дохід з наступною рекласифікацією накопичених прибутків та збитків ( боргові інструменти );

Фінансові активи, класифіковані на розсуд Товариства як оцінювані за справедливою вартістю через інший сукупний дохід без наступної рекласифікації накопичених прибутків та збитків при припиненні визнання ( інструменти капіталу );

Фінансові активи, що оцінюються за справедливою вартістю через прибутки або збитки.

При припиненні визнання фінансового активу, крім інструментів капіталу, що класифіковані на розсуд Товариства як оцінювані за справедливою вартістю через інший сукупний дохід без наступної рекласифікації накопичених прибутків та збитків при припиненні визнання, повна різниця між:

- а) балансовою вартістю (оціненою на дату припинення визнання) та
- б) отриманою компенсацією (включаючи будь-який новий отриманий актив мінус будь-яке нове взяте зобов'язання) визнають у прибутку або збитку.

Фінансовий актив оцінюється за амортизованою собівартістю, якщо він придбавається з метою одержання договірних грошових потоків і договірні умови фінансового активу генерують грошові потоки, котрі є суто виплатами основної суми та процентів на непогашену частку основної суми.

Товариство визнає резерв під збитки для очікуваних кредитних збитків за фінансовим активом, який обліковується за амортизованою собівартістю.

Облікова політика щодо подальшої оцінки фінансових інструментів розкривається нижче у відповідних розділах облікової політики.

### 3.2. Грошові кошти та їхні еквіваленти

Грошові кошти складаються з готівки в касі та коштів на поточних рахунках у банках.

Еквіваленти грошових коштів - це короткострокові, високоліквідні інвестиції, які вільно конвертуються у відомі суми грошових коштів і яким притаманний незначний ризик зміни вартості. Інвестиція визначається зазвичай як еквівалент грошових коштів тільки в разі короткого строку погашення, наприклад, протягом не більше ніж три місяці з дати придбання.

Грошові кошти та їх еквіваленти можуть утримуватися, а операції з ними проводяться в національній валюті та в іноземній валюті. Іноземна валюта - це валюта інша, ніж функціональна валюта. Грошові кошти та їх еквіваленти визнаються за умови відповідності критеріям визнання активами. Подальша оцінка грошових коштів здійснюється за справедливою вартістю, яка дорівнює їх номінальній вартості. Подальша оцінка еквівалентів грошових коштів, представлених депозитами, здійснюється за амортизованою собівартістю.

Первісна та подальша оцінка грошових коштів та їх еквівалентів в іноземній валюті здійснюється у функціональній валюті за офіційними курсами Національного банку України (НБУ).

У разі обмеження права використання коштів на поточних рахунках в у банках (наприклад, у випадку призначення НБУ в банківській установі тимчасової адміністрації) ці активи можуть бути класифіковані у складі непоточних активів. У випадку прийняття НБУ рішення про ліквідацію банківської установи та відсутності ймовірності повернення грошових коштів, визнання їх як активу припиняється і їх вартість відображається у складі збитків звітного періоду.

### 3.3. Фінансові активи, що оцінюються за амортизованою собівартістю

До фінансових активів, що оцінюються за амортизованою собівартістю, Товариство відносить облігації, депозити, дебіторську заборгованість (крім торгівельної, що обліковується за МСФЗ 15), у тому числі позики, та векселі.

Після первісного визнання Товариство оцінює їх за амортизованою собівартістю, застосовуючи метод ефективного відсотка.

Застосовуючи аналіз дисконтованих грошових потоків, Товариство використовує одну чи кілька ставок дисконту, котрі відповідають переважаючим на ринку нормам доходу для фінансових інструментів, які мають в основному подібні умови і характеристики, включаючи кредитну якість інструмента, залишок строку, протягом якого ставка відсотка за контрактом є фіксованою, а також залишок строку до погашення основної суми та валюту, в якій здійснюватимуться платежі.

Товариство оцінює станом на кожну звітну дату резерв під збитки за фінансовим інструментом у розмірі, що дорівнює:

- 12-місячним очікуваним кредитним збиткам у разі, якщо кредитний ризик на звітну дату не зазнав значного зростання з моменту первісного визнання;
- очікуваним кредитним збиткам за весь строк дії фінансового інструменту, якщо кредитний ризик за таким фінансовим інструментом значно зріс із моменту первісного визнання.

У випадку фінансових активів кредитним збитком є теперішня вартість різниці між договірними грошовими потоками, належними до сплати на користь Товариства за договором; і грошовими потоками, які Товариство очікує одержати на свою користь.

Станом на кожну звітну дату Товариство оцінює, чи зазнав кредитний ризик за фінансовим інструментом значного зростання з моменту первісного визнання. При виконанні такої оцінки Товариство замість зміни суми очікуваних кредитних збитків використовує зміну ризику настання дефолту (невиконання зобов'язань) протягом очікуваного строку дії фінансового інструмента. Для виконання такої оцінки Товариство порівнює ризик настання дефолту (невиконання зобов'язань) за фінансовим інструментом станом на звітну дату з ризиком настання дефолту за

фінансовим інструментом станом на дату первісного визнання, і враховує при цьому обґрунтовано необхідну та підтверджену інформацію, що є доступною без надмірних витрат або зусиль, і вказує на значне зростання кредитного ризику з моменту первісного визнання.

Товариство може зробити припущення про те, що кредитний ризик за фінансовим інструментом не зазнав значного зростання з моменту первісного визнання, якщо було з'ясовано, що фінансовий інструмент має низький рівень кредитного ризику станом на звітну дату.

У випадку фінансового активу, що є кредитно-знеціненим станом на звітну дату, але не є придбаним або створеним кредитно-знеціненим фінансовим активом, Товариство оцінює очікувані кредитні збитки як різницю між валовою балансовою вартістю активу та теперішньою вартістю очікуваних майбутніх грошових потоків, дисконтованою за первісною ефективною ставкою відсотка за фінансовим активом. Будь-яке коригування визнається в прибутку або збитку як прибуток або збиток від зменшення корисності.

Товариство визнає банківські депозити зі строком погашення від чотирьох до дванадцяти місяців з дати фінансової звітності, в разі, якщо дострокове погашення таких депозитів ймовірно призведе до значних фінансових втрат, в складі поточних фінансових інвестицій.

Товариство відносно банківських депозитів має наступну модель розрахунку збитку від знецінення фінансового активу:

- при розміщенні депозиту в банку з високою надійністю (інвестиційний рівень рейтингу uaAAA, uaAA, uaA, uaBBB та банки, що мають прогноз «стабільний», що присвоюється рейтинговими агентствами, які внесені до Державного реєстру уповноважених рейтингових агентств НКЦПФР) на дату розміщення коштів резерв збитків розраховується в залежності від строку та умов розміщення (при розміщенні від 1 до 3-х місяців - розмір збитку складає 0%, від 3-х місяців до 1 року - 1% від суми розміщення, більше 1 року - 2%);

- при розміщенні депозиту в банку з більш низьким кредитним рейтингом (спекулятивний рівень рейтингу, що присвоюється рейтинговими агентствами, які внесені до Державного реєстру уповноважених рейтингових агентств НКЦПФР) на дату розміщення коштів резерв збитку розраховується у розмірі від 7% до 20% від суми вкладу в залежності в розміру ризиків.

Відносно дебіторської заборгованості у вигляді наданих позик Товариство використовує модель розрахунку збитку з використанням коефіцієнту співвідношення грошового потоку до загального боргу.

#### Дебіторська заборгованість

Товариство з метою обліку та складання фінансової звітності виділяє види дебіторської заборгованості, які:

а) Відносяться до фінансових активів:

торгова дебіторська заборгованість,

інша дебіторська заборгованість: надані позики та заборгованість, пов'язана із реалізацією товарів, робіт, послуг.

б) не відносяться до фінансових активів:

Дебіторська заборгованість, погашення якої не передбачається фінансовими інструментами, а яка погашається шляхом отримання немонетарних активів: аванси видані ( в тому числі передплачені витрати), дебіторська заборгованість з податків та зборів, з ПДВ до відшкодування, з працівниками, з розрахунків за претензіями і відшкодування шкоди (заборгованість не договірною характеру).

Торгівельна дебіторська заборгованість, яка не містить значного компоненту фінансування, або по відношенню до якої Товариство застосувало спрощення практичного характеру, оцінюється за ціною угоди у відповідності до МСФЗ 15.

Безумовна дебіторська заборгованість визнається як актив тоді, коли Товариство стає стороною договору та, внаслідок цього, набуває юридичне право одержати грошові кошти.

Первісна оцінка дебіторської заборгованості ( крім торгівельної ) здійснюється за справедливою вартістю.

Після первісного визнання подальша оцінка дебіторської заборгованості відбувається за амортизованою собівартістю.

Поточну дебіторську заборгованість без встановленої ставки відсотка Товариство оцінює за сумою первісного рахунку фактури, якщо вплив дисконтування є несуттєвим.

#### 3.4. Фінансові активи, що оцінюються за справедливою вартістю

До фінансових активів, що оцінюються за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку, відносяться сертифікати інвестиційних фондів, акції та інші інструменти капіталу, а також боргові інструменти ( обігації, векселі та інші), що класифіковані як призначені для торгівлі.

До фінансових активів, що оцінюються за справедливою вартістю, з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході, відносяться сертифікати інвестиційних фондів, акції та інші інструменти капіталу, що класифіковані як доступні для продажу.

Після первісного визнання Товариство оцінює їх за справедливою вартістю.

Справедлива вартість цінних паперів, які внесені до біржового списку, оцінюється за біржовим курсом організатора торгівлі.

Якщо цінні папери мають обіг більш як на одному організаторі торгівлі, при розрахунку вартості активів такі інструменти оцінюються за курсом на основному ринку для цього активу або, за відсутності основного ринку, на найсприятливішому ринку для нього. За відсутності свідчень на користь протилежного, ринок, на якому Товариство зазвичай здійснює операцію продажу активу, приймається за основний ринок або, за відсутності основного ринку, за найсприятливіший ринок.

При оцінці справедливої вартості активів застосовуються методи оцінки вартості, які відповідають обставинам та для яких є достатньо даних, щоб оцінити справедливу вартість, максимізуючи використання доречних відкритих даних та мінімізуючи використання закритих вхідних даних.

Якщо є підстави вважати, що балансова вартість суттєво відрізняється від справедливої. Товариство визначає справедливу вартість за допомогою інших методів оцінки. Відхилення можуть бути зумовлені значними змінами у

фінансовому стані емітента та/або змінами кон'юнктури ринків, на яких емітент здійснює свою діяльність, а також змінами у кон'юнктурі фондового ринку.

Справедлива вартість цінних паперів, обіг яких зупинено, у тому числі цінних паперів емітентів, які включені до Списку емітентів, що мають ознаки фіктивності, визначається із урахуванням наявності строків відновлення обігу таких цінних паперів, наявності фінансової звітності таких емітентів, результатів їх діяльності, очікування надходження майбутніх економічних вигод.

Фінансові активи класифікуються і оцінюються за амортизованою собівартістю або за справедливою вартістю через інший сукупний дохід лише в тому разі, коли договірні умови цього активу забезпечують отримання грошових потоків, які є виключно платежами в рахунок основної суми боргу та відсотків на непогашену частину основної суми боргу. Така оцінка здійснюється Товариством на рівні кожного фінансового інструмента і має назву SPPI-тесту.

Бизнес-модель, що застосовується Товариством для керування фінансовими активами, описує спосіб, яким Товариство керує своїми фінансовими активами з метою генерування грошових потоків. Бизнес-модель визначає, чи будуть грошові потоки наслідком отримання передбачених договором грошових потоків, продажу фінансових активів, або того і іншого.

Товариство призначає довгострокові стратегічні фінансові інвестиції в інструменти капіталу інших емітентів як оцінювані за справедливою вартістю через інший сукупний дохід без наступної рекласифікації накопичених прибутків та збитків при припиненні визнання.

Фінансові інвестиції, які є борговими інструментами (облігації, векселі), торгова та інша дебіторська заборгованість, видані позики, оцінюються після первісного визнання за амортизованою собівартістю за методом ефективного відсотка, і до них застосовуються вимоги щодо знецінення.

Всі операції з придбання чи продажу фінансових активів, що вимагають поставки у визначений термін, що встановлюється законодавством або правилами, що визнані на визначених ринках (торгівля на звичайних умовах), визнаються на дату укладання угоди, тобто на дату, коли Товариство бере на себе зобов'язання придбати або продати актив.

### 3.5. Зобов'язання.

Кредиторська заборгованість визнається як фінансове зобов'язання тоді, коли Товариство стає стороною договору та, внаслідок цього, набуває юридичне зобов'язання сплатити грошові кошти.

До фінансових зобов'язань відносяться: векселі до сплати; облігації випущені; кредити та позики отримані; торгова кредиторська заборгованість та інша кредиторська заборгованість, що виникла внаслідок контракту (угоди).

До фінансових зобов'язань не відноситься кредиторська заборгованість, погашення якої не передбачається фінансовими інструментами: аванси отримані (погашається шляхом вибуття немонетарних активів), кредиторська заборгованість з податків та зборів, з розрахунків по заробітній платі, з іншими кредиторами (заборгованість не договірною характеру), створені забезпечення.

Поточні зобов'язання - це зобов'язання, які відповідають одній або декільком із нижченаведених ознак:

- Керівництво Товариства сподівається погасити зобов'язання або зобов'язання підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців після звітного періоду;

- Керівництво Товариства не має безумовного права відстрочити погашення зобов'язання протягом щонайменше дванадцяти місяців після звітного періоду.

Поточні зобов'язання визнаються за умови відповідності визначенню і критеріям визнання зобов'язань.

Поточні та довгострокові фінансові зобов'язання первісно оцінюються за справедливою вартістю активів, які повинні бути передані для погашення цих зобов'язань, збільшену на суму витрат, що безпосередньо відноситься до здійснення операції, і у подальшому оцінюються за амортизованою собівартістю, яка може дорівнювати вартості погашення, якщо вплив дисконтування є не суттєвим.

Поточну кредиторську заборгованість без встановленої ставки відсотка Товариство оцінює за сумою первісного рахунку фактури ( договору або контракту), якщо вплив дисконтування є несуттєвим.

### 3.6. Згортання фінансових активів та зобов'язань

Фінансові активи та зобов'язання згортаються, якщо Товариство має юридичне право здійснювати залік визнаних у балансі сум і має намір або зробити взаємозалік, або реалізувати актив та виконати зобов'язання одночасно.

## 4. Метод участі в капіталі

Метод участі в капіталі – це метод обліку, за яким інвестицію первісно визнають за собівартістю, а потім коригують відповідно до зміни частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування після придбання. Прибуток чи збиток інвестора включає частку інвестора в прибутку чи збитку об'єкта інвестування, а інший сукупний дохід інвестора включає його частку в іншому сукупному доході об'єкта інвестування.

Згідно з методом участі в капіталі, при первісному визнанні інвестиція в асоційоване або спільне підприємство визнається за собівартістю і згодом її балансова вартість збільшується або зменшується для визнання частки інвестора в прибутку або збитку об'єкта інвестування після дати придбання. Частка інвестора в прибутку або збитку об'єкта інвестування визнається в прибутку або збитку інвестора. Виплати, отримані від об'єкта інвестування, зменшують балансову вартість інвестиції.

Коригування балансової вартості можуть бути необхідними й при зміні пропорційної частки інвестора в об'єкті інвестування, яка виникає від змін в інших сукупних прибутках об'єкта інвестування. Такі зміни включають і зміни, що виникають від переоцінки основних засобів та від різниці у валютних курсах. Частка інвестора в цих змінах визнається в іншому сукупному прибутку інвестора.

## 5. Облікові політики щодо основних засобів та нематеріальних активів

### 5.1. Визнання та оцінка основних засобів

Товариство визнає матеріальний об'єкт основним засобом, якщо він утримується з метою використання їх у процесі своєї діяльності, надання послуг, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року.

Первісно Товариство оцінює основні засоби за собівартістю.

Після первісного визнання активом, об'єкт основних засобів обліковується за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності. Переоцінки проводяться з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду. Частота переоцінок залежить від змін справедливої вартості переоцінюваних об'єктів основних засобів. Якщо справедлива вартість переоціненого активу суттєво відрізняється від його балансової вартості, проводиться подальша переоцінка. Для об'єктів основних засобів, які зазнають значних і непостійних змін справедливої вартості, переоцінка проводиться щорічно. Для об'єктів основних засобів лише з незначною зміною справедливої вартості, переоцінка проводиться кожні п'ять років. Необхідність переоцінки визначається інвентаризаційною комісією Товариства.

Коли об'єкт основних засобів переоцінюється, балансова вартість такого активу коригується до переоціненої величини. На дату переоцінки актив розглядають за допомогою такого методу:

а) валову балансову вартість коригують у спосіб, який відповідає переоцінці балансової вартості активу. Валова балансова вартість перераховується з огляду на відкриті ринкові дані;

б) накопичену амортизацію виключають з валової балансової вартості активу.

Сума коригування формує частину збільшення або зменшення балансової вартості, що її обліковують наступним чином: Якщо балансова вартість активу збільшилася в результаті переоцінки, збільшення визнається в іншому сукупному доході та накопичується у власному капіталі під назвою "Дооцінка". Якщо балансова вартість активу зменшилася в результаті переоцінки, зменшення визнається в прибутку чи збитку. Проте зменшення відображається в іншому сукупному доході, якщо існує кредитове сальдо дооцінки щодо цього активу. Зменшення, визнане в іншому сукупному доході, зменшує суму, акумульовану у власному капіталі на рахунку власного капіталу під назвою "Дооцінка".

Дооцінка, що входить до власного капіталу об'єкта основних засобів, прямо переноситься до нерозподіленого прибутку, коли припиняється визнання активу, коли актив вибуває з використання або ліквідується. Частина дооцінки переноситься на прибуток в сумі, що дорівнює сумі нарахованої амортизації, що базується на переоціненій балансовій вартості активу, щорічно. Перенесення з дооцінки до нерозподіленого прибутку не здійснюється через прибуток або збиток. Вплив податків на прибуток, який є результатом переоцінки основних засобів, визнається та розкривається відповідно до МСБО 12 "Податки на прибуток".

Собівартістю об'єктів основних засобів, що надходять на баланс Товариства на протязі року, визнається їх первісна вартість, що дорівнює собівартості придбання, визначеною згідно МСБО 16.

Якщо при заміні одного з компонентів складних об'єктів основних засобів виконані умови визнання матеріального активу, то відповідні витрати додаються до балансової вартості складного об'єкта, а операція по заміні розглядається як реалізація (вибуття) старого компонента.

Припинення визнання балансової вартості об'єкта основних засобів здійснюється:

а) після вибуття, або

б) коли не очікують майбутніх економічних вигід від його використання або вибуття.

Прибуток чи збиток, що виникає від припинення визнання об'єкта основних засобів, включається до прибутку чи збитку, коли припиняється визнання об'єкта (якщо МСФЗ 16 не вимагає іншого після продажу з подальшою орендою). Прибутки не класифікуються як дохід.

Основні засоби, що призначені для продажу та відповідають критеріям визнання, обліковуються відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Товариство не визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів витрати на щоденне обслуговування, ремонт та технічне обслуговування об'єкта. Ці витрати визнаються в прибутку чи збитку, коли вони понесені. В балансовій вартості об'єкта основних засобів визнаються такі подальші витрати, які задовольняють критеріям визнання активу.

Амортизація основних засобів.

Амортизація основних засобів Товариства нараховується прямолінійним методом з використанням таких щорічних норм

Класи ОЗ	років
Будівлі, споруди і передавальні пристрої:	
<i>будівлі</i>	20
<i>споруди</i>	15
<i>передавальні пристрої</i>	10
Машини та обладнання	2
Холодильне обладнання з малим строком використання	2
Транспортні засоби	5
Інструменти, прилади, інвентар, меблі	2
Зонти, шатри з малим строком використання	2
Інші основні засоби	12
Інвентарна тара	6

Строк корисного використання по групах однорідних об'єктів основних засобів

визначається спеціально призначеною комісією і щорічно переглядається за результатами річної інвентаризації. Строк корисного використання об'єктів основних засобів, отриманих в лізинг, встановлюється рівним терміну дії договору лізингу (терміну сплати лізингових платежів).

Амортизація об'єкту основних засобів нараховується з моменту, коли він стає придатним для використання, прямолінійним методом з метою рівномірного зменшення первісної вартості до ліквідаційної вартості протягом строку їх корисного використання, який по групах однорідних об'єктів основних засобів визначається комісією з приймання основних засобів та затверджується Директором Товариства. Цей строк переглядається щорічно за результатами річної інвентаризації.

Нарахування амортизації основних засобів починається з моменту, коли цей актив знаходиться у місці та у стані, необхідному для його використання. Амортизація активу припиняється на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на

дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу (або включають до ліквідаційної групи, яку класифікують як утримувану для продажу) згідно з МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», або на дату, з якої припиняється визнання активу. Амортизаційні відрахування за кожен період визнаються у прибутку чи збитку, якщо вони не включені до балансової вартості іншого активу.

Капітальні вкладення в орендовані приміщення амортизуються протягом терміну їх корисного використання.

**Податкова політика підприємства** – це складова частина фінансової стратегії підприємства, яка полягає у виборі найбільш ефективних варіантів здійснення податкових платежів за наявності альтернативних варіантів його господарської діяльності [1, с. 205], основна ланка мінімізації податкових платежів підприємства [2, 3].

Податковий механізм використовується державою як інструментарій податкової політики для економічного впливу на суспільне виробництво, його структуру та динаміку, на стан науково-технічного прогресу.

Здійснюючи регулювання економіки через податки, держава шляхом зменшення (збільшення) маси податкових надходжень, зміни ставок податків та форм оподаткування, надання податкових пільг може сприяти створенню умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, стимулювати інвестиційну, інноваційну та підприємницьку активність.

Податкова політика — невід’ємна складова загальної економічної політики держави. Оскільки її реалізація насамперед пов’язана за наповненням дохідної частини Державного бюджету, тому її вважають складовою бюджетно-податкової політики держави.

Податкова політика — це політика держави у сфері оподаткування, яка передбачає маніпулювання податками для досягнення певних цілей (поповнення доходів бюджету, збільшення обсягів виробництва, зайнятості, зниження рівня інфляції тощо). Податкова політика визначається рівнем державного втручання у економічний розвиток. Відповідно до цього вона за своїм характером може бути активною, нейтральною та пасивною. Здійснюється податкова політика через існуючий механізм оподаткування — сукупність правових та організаційних форм, способів, методів, інструментів, що регулюють податкові відносини між економічними суб’єктами.

Податкова політика та податковий механізм визначають роль податків у суспільстві, що тісно пов’язана за виконанням державою її функцій. Розмежування податкової політики та механізму оподаткування, що реально діє у країні, дає змогу зрозуміти об’єктивність податків та суб’єктивну діяльність держави щодо цього. Слід зазначити, що цільову спрямованість податкового механізму визначає податкова політика держави. Вона має бути сформована таким чином, щоб, за одного боку, забезпечити виконання базової функції податків — фіскальної, а за іншого — сприяти реалізації регулюючої функції податків за метою посилення впливу податкового механізму на процеси відтворення.

Складність сучасної податкової системи—її висока динамічність, яка потребує постійної уваги бухгалтерських та фінансових служб підприємства, що несуть основну відповідальність за фінансові результати діяльності будь-якого комерційного підприємства. Нестабільність податкової політики, невизначеність

початкових "правил гри" підприємств із державою, внесення змін та доповнень до законів та інструкцій "заднім числом" або протягом фінансового року, що за погляду загальних принципів ринкової економіки не допустиме, є головною проблемою податкових взаємовідносин підприємств із державою. Це ускладнює виробниче планування та розвиток, робить непередбачуваним інвестування, та у результаті дезорганізує підприємництво.

Під **податковою політикою** відносно підприємств розуміються використовувані державою податкові важелі, що стимулюють інвестиційну діяльність, яка сприяє зростанню продуктивності праці та фонду споживання.

**Податки** — це обов'язкові платежі, що їх встановлює держава для юридичних та фізичних осіб, які забезпечують фінансування державних витрат.

До факторів, що зумовлюють вибір тієї чи іншої системи оподаткування, належать: ставки за податками, зручність сплати податків та спрощеність схеми роботи зі своїми контрагентами, партнерами, клієнтами тощо. Після вибору оптимальної системи оподаткування у процесі роботи підприємству необхідно розробляти той чи інший сценарій розвитку подій та співпраці за контролюючими органами. При цьому варто зауважити, що у умовах складного та нестабільного законодавства керівництво підприємства може вибрати кілька варіантів (сценаріїв) поведінки у податкових взаєминах за державою, тому це буде наступним кроком для підприємства [20].

ПАТ «Фірма» Полтавпиво» перебуває на загальній системі оподаткування та сплачує податки наведені у табл 1.4.1

Таблиця 1.4.1

### Податки та збори, що сплачує ПАТ «Фірма» Полтавпиво»

[розробка автора]

№ пп	Податок	Характеристика	Податковий період
1	2	3	4
1	Податок на прибуток підприємств	Загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється за прибутку підприємства	Календарний квартал
2	Податок на додану вартість	Загальнодержавний податок, який входить у ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент)	Календарний місяць
3	Податок на доходи фізичних осіб	Загальнодержавний податок, що стягується за доходів фізичних осіб	Календарний квартал
4	Військовий збір	Загальнодержавний податок, що стягується за доходів фізичних осіб	Календарний квартал
5	Єдиний соціальний внесок	Обов'язкові відрахування на загальнодержавне соціальне страхування	Календарний місяць
6	Екологічний податок	Загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється за фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти	Календарний квартал

		забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками	
7	Податок на майно: плата за землю	Місцевий <u>податок</u> (обов'язковий платіж), що справляється за <u>юридичних</u> та <u>фізичних осіб</u> за використання <u>земельних ділянок</u>	Календарний рік
8	Збір за першу реєстрацію транспорт-ного засобу	Місцевий <u>податок</u> (обов'язковий платіж), що справляється за <u>юридичних</u> та <u>фізичних осіб</u> за першу реєстрацію транспортного засобу	Календарний рік

Процес формування податкової політики підприємства – достатньо складний та тривалий, який вимагає комплексного дослідження поточної ситуації за усебічним аналізом альтернатив для вибору найбільш оптимальної системи оподаткування. Окрім, пошуку оптимальної системи оподаткування, різноманітність форм господарювання та можливість використання податкових пільг та спеціальних податкових режимів значно розширюють спектр можливостей зниження податкового навантаження при формуванні податкової політики підприємства.

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори. До загальнодержавних належать податки та збори, що та є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Податковим кодексом України. До загальнодержавних податків належать:

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито.

Вказані етапи дають можливість розробити дієву податкову політику на підприємстві. Даний підхід ґрунтується на пошуку легальних альтернатив оподаткування та виборі найбільш ефективних варіантів здійснення податкових платежів для мінімізації податкового тиску.

Податкова політика підприємства – це складова частина фінансової стратегії підприємства, яка полягає у виборі найбільш ефективних варіантів здійснення податкових платежів за наявності альтернативних варіантів його господарської діяльності, основна ланка мінімізації податкових платежів підприємства.

Мінімізація оподаткування справді є важливою функцією податкової політики, але, окрім того, податкова політика повинна стати регулятором процесу управління підприємством, оскільки мінімізація та оптимізація оподаткування не завжди відповідає стратегічним потребам підприємства.

Відмова від мінімізації оподаткування у деяких випадках не повинна означати відмову від формування податкової політики, на підприємстві незалежно від мети податкової політики повинні відслідковуватись зміни у податковому законодавстві, проводитись податкові розрахунки та ін.

Стосовно особливостей діяльності при формуванні податкової політики потрібно врахувати, яким чином кожен податок впливає на показники фінансово-господарської діяльності підприємства, а саме на обсяг реалізації, собівартість

продукції, прибуток, платоспроможність, фінансову стійкість, іммобілізацію оборотних коштів підприємства.

ПАТ «Фірма» Полтавпиво» зареєстрований як платник податку на додану та є платником податку на прибуток підприємств на загальних підставах.

ПАТ «Фірма» Полтавпиво» є платником таких податків:

- ПДФО – 18%, відображається у звіті 1ДФ;

- військовий збір – 1,5% , відображається у звіті № 1ДФ;

- єдиний соціальний внесок – 22% відображається у Звіті про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування до органів доходів та зборів (форма № Д4)

- ПДВ-20%, відображається у звіті «Декларація за податку на додану вартість»;

- податок на прибуток – 18%, відображається у звіт «Декларація за податку на прибуток»;

- земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності.

Терміни подання звітності та сплати основних податків на ПАТ «Фірма» Полтавпиво» представлено у таблиці 1.4.2.

Таблиця 1.4.2

**Терміни подання звітності та сплати основних податків  
(у календарних днях):**

Назва податку	Термін подання звіту	Термін сплати податку
Податок на прибуток підприємств	протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу	протягом 50 днів після закінчення звітного кварталу
Податок на доходи фізичних осіб	юридичні особи – роботодавці: протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу	фізичні особи – платники податку: до 1 серпня року, що настає за звітним; юридичні особи – роботодавці: в момент виплати доходу єдиним платіжним документом
ПДВ	протягом 20 днів після закінчення звітного місяця	протягом 30 днів після закінчення звітного місяця
Екологічний податок	протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу	протягом 50 днів після закінчення звітного кварталу; імпортери палива – до або у день подання ВМД
Плата а землю	юридичні особи – до 20 лютого поточного року, або щомісячно протягом 20 днів після закінчення звітного місяця	щомісячно протягом 30 днів після закінчення звітного місяця; фізичні особи – протягом 60 днів за дня вручення податкового повідомлення – рішення

Згідно п. 49.18 ст.49 Податкового Кодексу податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

- календарному місяцю (у тому числі у разі сплати місячних авансових внесків) – протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

- календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі у разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) – протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

- календарному році (крім податку на доходи фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців) – протягом 60 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Якщо останній день терміну подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем терміну вважається операційний (банківський) день, який настає за вихідним або святковим днем.

Відповідно до п. 31.1. статті 31 ПКУ терміном сплати податків є період за моменту виникнення податкового боргу платника податків зі сплати конкретного виду податку до останнього дня терміну сплати такого податку згідно за Податковим кодексом України. Податок, який не був сплачений у установленій термін, вважається не сплаченим своєчасно. Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити зазначену ним у декларації суму податкового зобов'язання протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації, крім випадків, передбачених ПК (наприклад, для сплати податку на доходи фізичних осіб). При цьому термін сплати податків не переноситься у зв'язку за перенесенням термінів подання податкових декларацій. Відповідальність за порушення термінів.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку та у межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень та є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад. До місцевих податків належать: податок на майно; єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [ПКУ].

Податкове планування є найбільш складною формою реалізації податкової політики підприємства, яка може застосовуватися разом за бюджетуванням податків та розрахунком поточних податкових платежів.

Ефективність оподаткування на мікрорівні визначається шляхом аналізу впливу податкових механізмів на результати діяльності суб'єктів господарювання, зокрема на обсяги виробленої та реалізованої продукції, динаміку прибутку, тенденції інвестиційної діяльності підприємств, оновлення основних виробничих фондів, нарощування капіталу тощо.

Враховуючи динаміку розвитку підприємства, формування податкової

політики залежить від розробленого плану розвитку підприємства, що може

бути складений:

— на короткостроковий період (як правило, 1 рік). Такий план визначає динаміку основних параметрів: обсягу обороту, складу та структури собівартості, інвестицій у основні та оборотні засоби та т. д.;

— на середньостроковий період (2-3 роки), оскільки динаміка розвитку бізнесу може істотно змінюватись по відношенню до одного запланованого року, що призведе до істотних змін у використанні системи оподаткування;

— на довгостроковий період (5 років), оскільки такі дані необхідні для визначення амортизаційної політики.

Податкова політика підприємства має базуватися на нормах податкового законодавства та є сукупністю положень податкового обліку, які підприємство визначає самостійно, а також норм податкового права, які підприємство повинно визначити для цілей обчислення податків.

## РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ТА ЙОГО КОМПЮТЕРИЗАЦІЯ

### 2.1. Аналітичний та синтетичний облік основних засобів

З позицій бухгалтерського обліку згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [75] «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)».

За Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку [54] основні засоби – це матеріальні активи, які:

а) утримуються організацією для застосування у виробництві або постачанні товарів та наданні послуг, для оренди іншим або для адміністративних цілей;

б) будуть використовуватися, як очікується, протягом більш ніж одного періоду.

Спостерігаються розбіжності у ознаках сутнісного тлумачення основних засобів. З позицій бухгалтерського обліку стосовно основних засобів:

а) більш чітко визначені функції основних засобів та очікувані строки корисного використання;

б) не враховано такі притаманні основним засобам процеси як зношування і відтворення;

в) не враховано місце основних засобів у створенні доданої вартості.

Отже, із зазначених норм маємо такі критерії для визнання ОЗ: контрольованість; матеріальність; строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік; отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу; можливість достовірної оцінки; призначення — використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для провадження адміністративних та соціально-культурних функцій.

Для уникнення подібних суперечностей та гармонізації норм бухгалтерського і податкового обліку основних засобів пропонується авторське визначення поняття «основні засоби». Отже, основні засоби – це матеріальні активи, які залишають свою природну форму протягом строку корисного використання (або операційного циклу, якщо більше одного року), що перевищує один рік, та можуть бути використані і в господарській діяльності, і в адміністративних або ж соціально-культурних функціях та по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт (надану послугу), тобто результат власної діяльності.

### ОБЛКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 1	Номер сторінки
Студент	Гаджієва А.І.				
Науковий керівник	Духновська Л.М.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

Виокремлення вищенаведених сутнісних характеристик основних засобів необхідно враховувати також у групуванні класифікаційних ознак основних засобів для потреб обліку і аналізу.

Раціональна організація бухгалтерського обліку основних засобів передбачає їхню класифікацію за певними ознаками.

Сьогодні у різних джерелах можна зустріти різні підходи до класифікації основних засобів. Це залежить від мети й завдань, які вирішуються у процесі проведення досліджень.

Ураховуючи вищевикладену класифікацію основних засобів, вважаємо за доцільне згрупувати їх за різними класифікаційними ознаками (табл. 2.1.1).

Таблиця 2.1.1

### Класифікація основних засобів

№	Класифікаційна ознака	Групи основних засобів
1	за функціональним призначенням	Виробничі Невиробничі
2	за галузевою ознакою	Промисловості, Сільського господарства, Транспорт, Торгівлі, Будівельні, Зв'язку тощо
3	за використанням	Діючі Недіючі Запасні
4.	за належністю	Власні Орендовані
5	за речовим характером	Інвентарні Неінвентарні
6	за джерелами фінансування	Внесені до статутного фонду підприємства Придбані за власні кошти підприємства Придбані за рахунок позикових коштів Безоплатно отримані основні засоби Отримані внаслідок обміну на подібний або неподібний актив (бартерні операції)
7	за характером відображення зносу	Основні засоби, які амортизуються Основні засоби, які не амортизуються
8	за натурально-речовим складом	Земельні ділянки, будинки, споруди та передавальні пристрої Машини й пристрої Транспортні засоби Прилади, інвентар Багатолітні насадження Інші необоротні матеріальні активи
9	за характером участі	Активні Пасивні

За функціональним призначенням розрізняють виробничі і невиробничі основні засоби. Виробничі основні засоби — це основні засоби, які одразу беруть участь у виробничому процесі чи слугують для використання протягом тривалого часу. До таких об'єктів належать будівлі, споруди (цехи, майстерні), машини, обладнання, транспортні засоби, багаторічні насадження та інші основні засоби, які застосовуються у сфері матеріального виробництва. Невиробничі основні засоби —

це основні засоби, які не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі, а призначені для соціально-культурних потреб підприємства. До таких об'єктів належать будівлі та споруди (адміністративна будівля у виробничому підприємстві), машини, обладнання та інші засоби, які використовуються в невиробничій сфері.

За галузевою ознакою основні засоби поділяють на засоби промисловості, сільського господарства, транспорту, торгівлі, зв'язку та ін. Кожна галузь діяльності має свою специфіку, яка впливає на вибір об'єктів основних засобів та їх використання в подальшому.

У літературі науковці виділяють поділ основних засобів за використанням (діючі, недіючі, запасні). До діючих основних засобів відносять усі об'єкти основних засобів, які функціонують на підприємстві на даний час.

Відповідно, до недіючих відносять ті об'єкти, які не використовуються на даний момент у діяльності підприємства (перебувають на консервації). Запасні основні засоби зберігаються на складах і призначені для заміни діючого устаткування повністю або частково, окремих деталей, якщо вони обліковуються як об'єкт основних засобів. Така класифікація потрібна для аналізу амортизації основних засобів та ухвалення управлінських рішень щодо недіючих основних засобів.

У бухгалтерському обліку поділ основних засобів за ознакою належності на власні та орендовані має важливе значення.

Власні засоби формуються за рахунок внесків засновників чи акціонерів, власних прибутків, цільового фінансування і відображаються на балансі підприємства. Орендовані основні засоби відображаються на балансі орендодавця і на позабалансових рахунках орендаря.

Оскільки основні засоби, згідно з П(с)БО 7, є об'єктами амортизації, крім землі, їх доцільно класифікувати за характером відображення зносу. Тобто ті, що амортизуються і не амортизуються.

За натурально-речовим складом основні засоби поділяють на:

– будинки. Під будинками розуміють будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями. Будівлі поділяють на будинки (включаючи готелі, мотелі кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати в багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі [13];

– споруди. До них відносять об'єкти нерухомості, відмінні від будівель;

– машини і пристрої. Під ними розуміють механізм чи сукупність механізмів для виконання якої-небудь роботи;

– транспортні засоби. Транспортні засоби — це засоби, пов'язані з переміщенням людей і вантажу, а також магістральні трубопроводи;

– прилади та інвентар. Інструменти, прилади та інвентар — це засіб (зазвичай ручний) для здійснення роботи;

– багаторічні насадження. До багаторічних насаджень можна відносити: сільськогосподарське угіддя, що використовується під штучно створені деревні,

кущові або трав'янисті багаторічні насадження, призначені для отримання врожаю плодово-ягідної, технічної та лікарської продукції, а також для декоративного оформлення території;

–земельні ділянки. Під земельними ділянками розуміють частину земної поверхні, що має фіксовані межі, характеризується певним місцезоташуванням, природними властивостями, фізичними параметрами, правовим і господарським станом та іншими характеристиками;

–передавальні пристрої. Під ними розуміють електромережі, трубопроводи, теплові і газові мережі, трансмісії;

–інші основні засоби. До них відносять будь-який основний засіб, який не ввійшов до попередніх груп.

Залежно від конкретної групи, до якої віднесено той чи інший об'єкт основних засобів, встановлюються мінімально допустимі строки їх амортизації від двох до двадцяти років.

Таблиця 2.1.2

**Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації (п. 145.1. ст. 145 Кодексу)**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 — земельні ділянки	-
група 2 — капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 — будівлі	20
передавальні пристрої	10
група 4 — машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 — транспортні засоби	5
група 6 — інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 — тварини	6
група 8 — багаторічні насадження	10
група 9 — інші основні засоби	12
група 10 — бібліотечні фонди	-
група 11 — малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 — тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 — природні ресурси	-
група 14 — інвентарна тара	6

група 15 — предмети прокату	5
група 16 — довгострокові біологічні активи	7

Тривалість використання основних засобів обумовлює важливість проблеми їх оцінки.

Вважаємо, що сутність оцінки полягає в присвоєнні числових значень основним засобам за визначеними правилами. Для оцінки важливе значення мають окремі види вартості основних засобів:

- первісна;
- справедлива;
- переоцінена;
- чиста вартість реалізації;
- вартість, що амортизується;
- балансова;
- залишкова.

Визначення цих видів вартості за Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [54] та Положенням (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [75] представлені в Додатку Б.

Зазначимо, що окремі поняття видів вартості основних засобів, які містяться в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [54] відсутні у Положенні (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [75].

Згідно з нормами Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» в процесі функціонування види вартості основних засобів поступово змінюють одна одну. Протягом усього строку експлуатації основні засоби обліковуються на підприємстві за первісною вартістю, зобов'язання за які визначені загальною сумою, формуються шляхом розподілу цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів. Водночас слід зазначити, що суб'єкти підприємницької діяльності під час формування фінансової звітності використовують, як правило, первісну та залишкову вартість основних засобів. Це обумовлено тим, що в Положенні (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» вказується, що «придбані або створені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю» [75]. Склад первісної вартості оприбуткованих основних засобів насамперед залежить від способу їх надходження (внесок до статутного капіталу, придбання за плату, самостійне виготовлення (створення), безоплатне отримання тощо).

Досить складним в Україні є питання визначення «ліквідаційної вартості». Згідно з положеннями Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», ліквідаційна вартість визначається як «сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)» [75]. Згідно ж з положеннями Національного стандарту оцінки № 1 «Загальні засади оцінки майнових прав», «ліквідаційна вартість – це вартість, яка може бути отримана за умови продажу об'єкта оцінки у строк, що є значно коротше від строку експозиції подібного майна, протягом якого воно може бути продане за ціною, яка дорівнює ринковій вартості» [62].

Аналізуючи це визначення, можна зробити висновок про те, що розмір ліквідаційної вартості одних і тих же основних засобів може суттєво різнитися залежно від причини та дати її визначення. Так, згідно з першим нормативно-правовим актом ліквідаційна вартість буде визначатися під час введення об'єкта в експлуатацію задля обчислення в подальшому вартості, що амортизується, і буде меншою, а згідно з другим – під час здійснення операцій з продажу об'єктів основних засобів.

Таблиця 2.1.5.

**Види вартісних оцінок необоротних активів**

№	Види вартісних оцінок	Документ, яким затверджено термін	Види активів	Обставини, за яких можлива відповідна оцінка
1	Первісна вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби» П(С)БО «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Придбання, утримання, вибуття
2	Історична (фактична собівартість)	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Всі види активів, крім дебіторської заборгованості та монетарних активів	Придбання, утримання, вибуття
3	Переоцінена вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби» П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Утримання, вибуття
4	Відновлювальна на вартість	–	Основні засоби	Утримання, вибуття
5	Залишкова вартість	–	Всі необоротні активи	Утримання, вибуття
6	Справедлива вартість	П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»	Всі види активів	Придбання, утримання, вибуття
7	Ліквідаційна вартість	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	Вибуття (в окремих випадках), а також для визначення суми вартості, що амортизується
8	Вартість, що амортизується	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	База нарахування амортизації

Залежно від джерела надходження основних засобів на підприємство складові та порядок визначення первісної вартості мають свої особливості. Базовий перелік витрат, які формують первісну вартість об'єктів основних засобів, наведено в п. 8 П(С)БО 7. До неї входять:

- 1) суми, які підприємство сплачує підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт та постачальникам активів (без непрямих податків – у першу чергу це ПДВ, що потрапляє до податкового кредиту покупця основного засобу;
- 2) реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, пов'язані з

придбанням (одержанням) прав на об'єкт основного засобу (наприклад, при купівлі автомобілів до таких витрат можна віднести плату за реєстрацію в ДАІ, вартість експертної оцінки, реєстраційних документів, номерних знаків, 3%-вий збір до Пенсійного фонду, сплачуваний при відчуженні легковиків);

3) суми ввізного мита;

4) суми непрямих податків, сплачених при купівлі основного засобу, якщо вони не відшкодовуються підприємству (наприклад, ПДВ у вартості основного засобу, що не потрапляє до податкового кредиту покупця об'єкта у зв'язку із встановленими законодавством причинами: підприємство не зареєстроване платником ПДВ, податковий кредит не підтверджено податковою накладною, придбають об'єкт для повного або часткового використання в пільгових чи неоподатковуваних операціях);

5) витрати зі страхування ризиків доставки основного засобу;

6) витрати на транспортування, встановлення, монтаж, налагодження основного засобу;

7) інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основного засобу до умов, придатних для використання за призначенням.

8) фінансові витрати. До первісної вартості об'єкту основного засобу, що придбаний (створений) повністю або частково за рахунок запозичень (позик, векселів, облігацій, інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховують відсотки (п. 4 П(С)БО 31 "Фінансові витрати"), також потрапляють фінансові витрати, тобто витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані з такими запозиченнями. Але не будь-які фінансові витрати, а виключно ті, які збільшують собівартість кваліфікаційних активів за правилами П(С)БО 31 "Фінансові витрати".

Сьогодні суб'єкти господарювання використовують різні види оцінок в залежності від шляхів надходження основних засобів на підприємство (табл. 2.1.3).

Таблиця 2.1.3

**Оцінка основних засобів в залежності від шляхів їх надходження**

Шляхи надходження основних засобів на підприємство	Види оцінок, що використовуються
1. Придбання основних засобів за плату	<p>За п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість придбаних об'єктів основних засобів складається з:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– суми, виплачені постачальникам активів та підрядникам за будівельно-монтажні роботи (без урахування непрямих податків);</li> <li>– реєстраційних зборів, держмита та інших аналогічних платежів;</li> <li>– суми ввізного мита;</li> <li>– суми непрямих податків, пов'язані з придбанням (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі);</li> <li>– витрат на страхування, ризиків доставки;</li> <li>– витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження;</li> <li>– інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні до використання.</li> </ul>

	Фінансові витрати, особливо позикові відсотки, не включаються до первісної вартості основних фондів, отриманих (створених) повністю чи частково за рахунок запозичень.
--	--

Продовження табл.2.1.3

1	2
2.Отримання основних засобів в обмін на подібний об'єкт	Тоді первісна вартість дорівнює залишковій вартості переданих об'єктів нерухомого майна. Якщо залишкова вартість переданого об'єкту перевищує його справедливую вартість, початковою вартістю є справедлива вартість переданого об'єкту, включаючи різницю у вартості протягом звітного періоду. Відповідно до п. 4 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість – «це сума, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами»
3. Отримання основних засобів в обмін на неподібний об'єкт	Первісною вартістю є справедлива вартість переданого немонетарного активу, збільшеної (чи зменшеної) на суму грошових коштів або ж їх еквівалентів, які були передані під час обміну
4. Безоплатне отримання основних засобів	Первісною вартістю є їх справедлива вартість на дату одержання з включенням витрат, наведених у п. 8 П(С)БО 7
5. Внесення основних засобів до статутного капіталу	Здійснюється за погодженням засновниками (учасниками) підприємства їх справедливої вартості з урахуванням витрат, наведених у п. 8 П(С)БО 7
6. Переведення основних засобів з оборотних активів	Первісна вартість дорівнює собівартості таких активів, що формується згідно з П(С)БО 9 «Запаси» і П(С)БО 16 «Витрати»

Відповідно до способу надходження основних засобів на підприємство, формується початкова вартість. Вона включається до балансу підприємства за собівартістю. Первісна вартість основних фондів збільшиться за рахунок витрат, які стосуються вдосконалення об'єкта (модифікація, дообладнання, модернізація, реконструкція, добудова тощо), що призведе до підвищення майбутніх економічних вигід, спочатку очікуваних від застосування об'єкта. Через часткову ліквідацію основних фондів також зменшуються початкові витрати. Тому, сьогодні не існує універсального методу оцінки без недоліків, а також він не може повністю задовольнити потреби всіх користувачів фінансової звітності.

Проблема оцінки дуже тісно пов'язана з проблемою визнання основних засобів, оскільки застосування принципу єдності та реальності оцінювання основних засобів – це визначальний фактор організації обліку будь-якого підприємства.

Критерії визнання основних засобів подібні критеріям визнання всіх активів, а саме:

Об'єкт основних засобів є активом, тоді коли є можливість отримання підприємством в подальшому економічних вигід, пов'язаних з застосуванням цього об'єкта, і його вартість можливо визначити.

До того ж, у визначенні основних засобів зазначені наступні критерії їх визнання:

- ✓ матеріальність (тобто матеріальна форма);

✓ призначення (утримуються для застосування у виробництві чи постачанні товарів, наданні послуг, здаванні в оренду іншим особам чи здійснення адміністративних та соціально-культурних завдань);

✓ термін корисного використання (понад року чи операційного циклу, у випадку коли він довший за один рік).

Не належать до основних засобів [23, с.147]:

1) предмети терміном служби меншим за один рік незалежно від їхньої вартості;

2) предмети менше граничної вартості за одиницю (за ціною придбання) незалежно від терміну служби. Гранична вартість предметів, що не належать до основних засобів, може змінюватися Міністерством фінансів України з метою податкового обліку, чи Наказом про облікову політику в бухгалтерському обліку;

3) спеціальні інструменти і спеціальні пристосування для підприємств серійного і масового виробництва певних виробів або для виконання індивідуальних замовлень незалежно від їхньої вартості;

4) спеціальний одяг та взуття, постільні речі непідлегло від їхньої вартості чи строку служби;

5) формений одяг, необхідний для надання співробітникам організації, незалежно від вартості й строку служби.

Перелічені вище малоцінні необоротні матеріальні активи не відносять до основних засобів у тому разі, коли суб'єкти господарювання вибрали метод нарахування амортизації основних засобів, передбачений податковим законодавством. Якщо підприємство вибрало, інший метод нарахування амортизації, передбачений П(С)БО 7, тоді вартісні ознаки предметів, які можна віднести до малоцінних і швидкозношуваних, визначаються суб'єктом господарювання самостійно.

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

✓ своєчасне віддзеркалення на рахунках бухгалтерського обліку істинної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, внутрішнє переміщення, вибуття (шляхом реалізації, ліквідації, безоплатної передачі тощо);

✓ віддзеркалення інформації про амортизацію основних засобів за звітний період та їх знос з початку строку корисного використання;

✓ конкретизація витрат, що пов'язані з робочим станом основних засобів (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом та поліпшенням;

✓ конотація фінансових результатів від реалізації й іншого вибуття основних засобів;

✓ даними для формування звітності про основні засоби та капітальні інвестиції [1].

Найпершим і найважливішим моментом в обліку основних засобів являється документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи повинні містити необхідну інформацію, яка характеризує об'єкт і має бути основою для відображення записів у бухгалтерському обліку. У той же час документи мають використовуватися як правова основа для підтвердження існування предметів та проведення з ними різноманітних операцій.

Надходження товарів, внутрішній рух, списання, ліквідація, продаж та інші види операцій з основними засобами здійснюються через відповідні оригінальні первинні документи, перелік яких затверджений наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995р. № 352 "Про затвердження типових форм первинного обліку" (табл. 2.1.4) [2].

Таблиця 2.1.4

**Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів**

№	Назва форми	Призначення
1	ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"	Застосовується для підтвердження включення до складу ОЗ відокремлених об'єктів, для реєстрації їх введення в експлуатацію, для зазначення внутрішнього переміщення ОЗ між різними підрозділами організації, для оформлення надходження ОЗ зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів у випадку передачі іншому підприємству.
2	ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"	Застосовується для підтвердження приймання-здачі ОЗ із ремонту, реконструкції та модернізації. До технічного паспорта відповідного об'єкта ОЗ вносяться потрібні зміни до характеристики предмету, які стосуються капітального ремонту, реконструкції та модернізації.
3	ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів"	Застосовується для підтвердження вибуття ОЗ при повному або ж частковому списанні.
4	ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"	Застосовується для підтвердження списання вантажного чи легкового автомобіля або причепа, їх ліквідації.
5	ОЗ-5 "Акт № про установку, пуск та демонтаж будівельної машини"	Застосовується в будівельно-монтажних підприємствах для підтвердження надходження, установки та запуску будівельних машин та подальшого їх демонтажу та передачі машинопрокатній базі.
6	ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"	Застосовується для оформлення обліку всіх видів основних засобів, а також для групування однотипних основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, та тих, які мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Інвентарна картка формується бухгалтерською службою на кожний об'єкт або групу об'єктів. При груповому обліку картка складається шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.
7	ОЗ-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів"	Використовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. З метою контролю зберігання інвентарних карток цей опис складається бухгалтерією. Облік ведеться за класифікаційною групою (видом) основних засобів.
8.	ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів"	Застосовується для ілюстрації руху основних засобів за класифікаційною групою при ручній обробці бухгалтерських документів. Заповнюється на підставі інформації з інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та порівнюється для звірки з даними синтетичного обліку основних засобів. За підсумковими даними цих карток заповнюється форма звіту про рух основних засобів.
9	ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів"	Застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем знаходження (експлуатації) основних засобів матеріально-відповідальними особами. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх зберігання (експлуатації) мають відповідати записам в інвентарних картках обліку основних засобів, які ведуться в бухгалтерії.
10	ОЗ-14 "Розрахунок амортизації основних засобів"	Використовуються для визначення суми амортизації основних засобів, які необхідно нарахувати у звітному місяці.

засобів" (для промислових підприємств) ОЗ-16 "Розрахунок амортизації по автотранспорту"
--

Форма ОЗ-1 використовується для реєстрації основних засобів та операційних рахунків одного об'єкта; вона використовується для реєстрації передачі основних засобів з одного складу (відділу, місцезнаходження) в інший, а також при передачі його іншому підприємству, виключивши його зі складу основних фондів. При отриманні (купівлі) основних засобів даний документ формує комісія, призначена розпорядженням (наказом) керівника організації. Акт формується в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. При реєстрації внутрішньої передачі основних засобів акт передається у відділ у двох примірниках.

Форма ОЗ-2 використовується для реєстрації приймання та здачі основних засобів для капітального ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію здійснює інше підприємство, акт ділиться на дві частини (друга частина передається компанії, яка займається ремонтом основних фондів). При виконанні ремонту, реконструкції та модернізації господарським способом, акт складається в одному примірнику.

Форма ОЗ-3 використовується для реєстрації вибуття всіх або частини ліквідованих основних засобів. Акт формується в двох примірниках комісією, яка затверджується наказом керівника організації. Витрати на ліквідацію та вартість одержаних матеріальних цінностей від знесення будівель, демонтажу обладнання тощо віддзеркалюють в акті в розділі "Розрахунок результатів списання об'єктів".

Форма ОЗ-6 використовується для аналізу бухгалтерського обліку та узагальнення інформації про всі види основних засобів на підприємстві. У таблиці містяться дані про технічні характеристики об'єкта, норму амортизації тощо. Традиційно форма ОЗ-6 зберігається у двох примірниках у бухгалтерії, але існує варіант побудови обліку з створенням двох примірників: один - у бухгалтерії, другий - в місцях експлуатації основних засобів замість ОЗ-9.

Форма ОЗ-7 використовується для реєстрації інвентарних карток. Дана форма формується в одному примірнику бухгалтерською службою для контролю за збереженням карток.

Форма ОЗ-8 використовується для ручної обробки бухгалтерської інформації для ілюстрації руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається бухгалтерією в одному примірнику.

Інвентарний список основних засобів (ф. ОЗ-9) використовується для поетапного обліку, коли основні засоби потрапляють (експлуатують) у місця їх заходження (експлуатації) за матеріально відповідальними особами. Інвентарні списки необхідно регулярно (не менше двох разів на рік) перевіряти та звіряти із записами в інвентарних картках (ф. ОЗ-6).

Форми ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16 застосовуються для розрахунку зносу основних засобів. На жаль, дані форми занадто громіздкі, проте вони є єдиними реєстрами розрахунку амортизації в будь-якій формі обліку при ручній обробці інформації. Розроблену форму можна застосовувати лише тоді, коли замість зазначеної форми розрахунку амортизації використовується журнальна форма бухгалтерського обліку.

За документального оформлення господарських операцій та зв'язаних з ними змін в організації здійснюється рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного та аналітичного обліку й звітністю. Слід відмітити, що показники типових форм не враховують вимоги сьогодення, зокрема нормативно-правові зміни у системі обліку щодо основних засобів. Це потребує доопрацювання належного документування операцій щодо основних засобів. Тому достатньо об'єктивно існуючі типові форми мають суттєві недоліки.

Основний недолік типової документації з обліку основних засобів в Україні – це застарівання її змісту та реквізитів, яке суперечить спробам влади приблизити українські стандарти до міжнародних. Ця сфера якщо зазнає, то лише несуттєвої реформації, залишаючи незмінною сутність проблеми. Слід відмітити, що показники типових форм не враховують вимоги сьогодення, зокрема нормативно-правові зміни у системі обліку щодо основних засобів. Це потребує доопрацювання належного документування операцій щодо основних засобів. Тому достатньо об'єктивно існуючі типові форми мають суттєві недоліки. Основний недолік типової документації з обліку основних засобів в Україні – це застарівання її змісту та реквізитів, яке суперечить спробам влади приблизити українські стандарти до міжнародних. Ця сфера якщо зазнає, то лише несуттєвої реформації, залишаючи незмінною сутність проблеми.

У таблиці 2.1.5 наведено рекомендації, які складені на основі аналізу наукових робіт вчених, зайнятих цією сферою дослідження, щодо вдосконалення первинних форм обліку основних засобів та надання їм більшої практичності використання у сучасних українських умовах.

Таблиця 2.1.5

**Рекомендації щодо модифікації типових форм обліку**

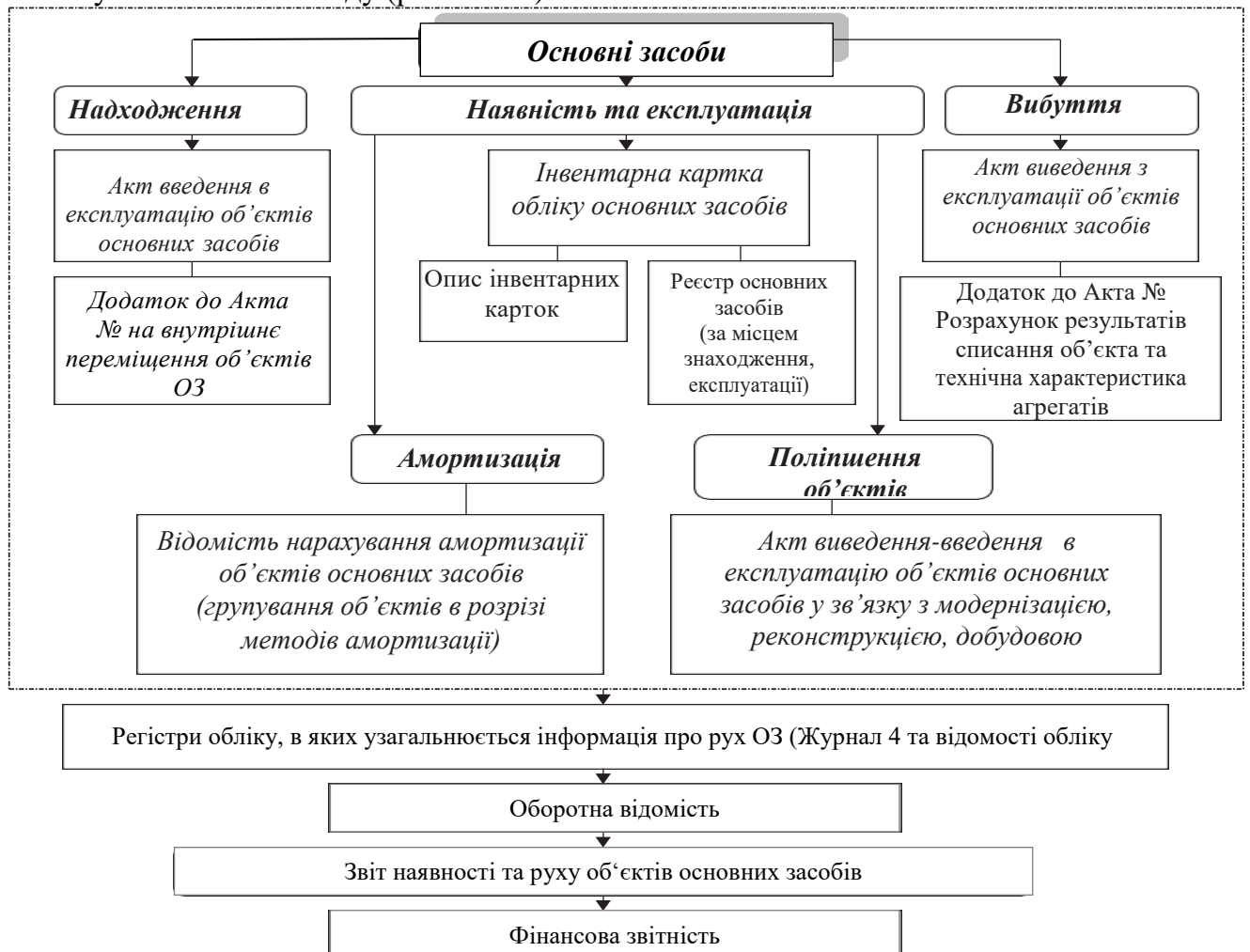
Назва типової форми	Реквізити, які не використовуються	Рекомендовані реквізити
1	2	3
ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"	не актуальна дата документа ("на 19_р.") [1]; "код рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)"; "код норми амортизаційних відрахувань"; "поправочний коефіцієнт"; "норма амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт" [3]	графа "Клас основних засобів"; графа "Термін корисного використання"; графа "Ліквідаційна вартість"; графа "Метод нарахування амортизації"
ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"	немає зайвих реквізитів	графа "Клас основних засобів" [3]; графа "Встановлений термін експлуатації (Так/Ні)";
ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів"	застаріла дата затвердження документа "на 19_рік"[1]; код норми амортизаційних відрахувань; норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення та на капітальний ремонт [3]	графа "Група основних засобів"
ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"	застаріла дата затвердження документа "на 19_рік" [1]; "код рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)"; "код норми амортизаційних відрахувань"; "норма відрахувань на капітальний ремонт"	Рекомендовані реквізити відсутні

ОЗ-5 "Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини"	застаріла дата затвердження документу "на 19_рік" [1]	графа "Вартість об'єкта"
---	---	--------------------------

Продовження табл. 2.1.5

1	2	3
ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"	графа 18 "Первісна вартість всіх об'єктів"; "код норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення"; "код норми амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт"; "норма амортизаційних відрахувань на капітальний ремонт"; "поправочний коефіцієнт"	"ліквідаційна вартість"; "строк корисного використання"; "вартість, що амортизується"; "переоцінена вартість" [3]
ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів"	інформація про індексацію основних засобів; виключити графу "Найменування класифікаційної групи основних засобів"; графа "Амортизація капітального ремонту основних засобів".	графа "Код класу основних засобів"
ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів"	виключити графу "Найменування класифікаційної групи основних засобів"	графа "Код класу основних засобів"

Таким чином, окреслені альтернативні підходи до формування облікової інформації в первинних бухгалтерських документах з обліку ОЗ дадуть змогу влучніше та ефективніше задовольнити існуючі інформаційні потреби користувачів, що, без сумніву, позитивно позначиться на якості та раціональності прийняття управлінських рішень. Відповідно до вищезазначених пропозицій щодо первинної реєстрації облікової інформації про об'єкти ОЗ, організація їх документообігу набуває іншого вигляду (рис. 2.1.1.).



### Рис. 2.1.1. Концептуальна модель документообігу з наявності та руху основних засобів

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

Всі основні засоби, які надходять в організацію, розподіляються та закріплюються за матеріально-відповідальними особами.

Аналітичний облік основних засобів здійснюється в інвентарних картках, які застосовуються до кожного виду активів: будівель, споруд, машин та обладнання, групового обліку подібних об'єктів. Інвентарна картка містить інформацію про технічні характеристики об'єкта, інвентарний номер, первісну вартість, норму амортизації та іншу інформацію. Введення інвентарної картки здійснюється на основі оригіналу документа, технічного паспорта. Зазвичай картку можна скопіювати та зберегти в бухгалтерії. Однак можна використовувати дві копії інвентарної картки для встановлення аналітичного методу бухгалтерського обліку - один зберігається в бухгалтерії, а інший - в підрозділі, де знаходяться основні засоби.

Заповнена інвентаризаційна картка записується в описі інвентарної картки з обліку основних засобів. Опис інвентарної картки базується на класифікаційній групі основних засобів. При вибутті основних фондів робляться примітки в інструкції та прикладається відповідна картка при списанні основних засобів. Ці реєстри також відображають зміни вартості основних фондів та суми амортизації при переоцінці основних засобів.

Інвентарні картки основних засобів та інших необоротних активів, що надійшли або вибули у поточному місяці, окремо збираються у картотеці. Наприкінці місяця заповнюється картка поточного рахунку основних засобів.

Синтетичний облік основних засобів згідно з Планом рахунків здійснюється на рахунку 10 "Основні засоби", який має на меті фіксувати наявність та зміни власних основних засобів, отриманих на умовах фінансової оренди (лізингу), та одержаних на умовах оренди цілісних майнових комплексів, які включаються до складу основних засобів.

Дебет рахунку 10 "Основні засоби" відображає:

– первісну вартість придбаних, виготовлених, безкоштовно отриманих основних фондів;

– суму витрат, які стосуються покращення об'єктів ОЗ (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) за умови, коли таке покращення буде слугувати підвищенню економічних вигід, що очікуються від застосування відповідних об'єктів;

– суму дооцінки вартості ОЗ.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки.

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків рахунок 10 "Основні засоби" має такі субрахунки [12]:

- 100 "Інвестиційна нерухомість"
- 101 "Земельні ділянки"
- 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель"
- 103 "Будинки та споруди"
- 104 "Машини та обладнання"
- 105 "Транспортні засоби"
- 106 "Інструменти, прилади та інвентар"
- 107 "Тварини"
- 108 "Багаторічні насадження"
- 109 "Інші основні засоби"

На субрахунку 100 "Інвестиційна нерухомість" обліковується наявність та рух інвестиційної нерухомості.

На субрахунку 101 "Земельні ділянки" обліковуються земельні ділянки[12].

На субрахунку 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель" обліковуються капітальні вкладення в покращення земель (меліоративні, іригаційні, осушувальні, та інші роботи) [12].

На субрахунку 103 "Будинки та споруди" обліковується наявність та рух будинків, споруд, їх структурних компонентів, а також передавальних пристроїв [12].

На субрахунках 104 "Машини та обладнання", 105 "Транспортні засоби" та 106 "Інструменти, прилади та інвентар" обліковуються відповідно машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади та інвентар[12].

На субрахунках 107 "Тварини" та 108 "Багаторічні насадження" обліковуються довгострокові біологічні активи, включаючи багаторічні насадження, що не зв'язані із сільськогосподарською діяльністю[12].

На субрахунку 109 "Інші основні засоби" обліковуються основні засоби, що не включені в інші субрахунки рахунку 10 "Основні засоби"[12].

У Плані рахунків для окремих видів основних засобів застосовується специфічний або спрощений порядок обліку. Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), термін експлуатації яких перевищує один рік, відображаються у складі необоротних активів на субрахунку № 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", по яких нараховується знос. У Балансі сальдо рахунків № 10 "Основні засоби" і № 11 "Інші необоротні матеріальні активи" відображається загальною сумою за статтею "Основні засоби".

Для обліку основних призначений рахунок 15. Облік затрат на придбання і створення необоротних активів, в т.ч. основних засобів, Інструкцією № 291

передбачено вести за такими субрахунками рахунку 15 «Капітальні інвестиції»: 1 «Капітальне будівництво»; 2 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 3 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 4 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; 5 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

У дебет цього рахунку записуються всі витрати, пов'язані з будівництвом чи придбанням необоротних активів, у кореспонденції з кредитом рахунків: 20.5 «Будівельні матеріали» – на вартість використаних будівельних матеріалів; 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 68.5 «Розрахунки з іншими кредиторами» – на вартість робіт, виконаних підрядними, субпідрядними організаціями, отримані послуги зі сторони; 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням» – на суму нарахованої заробітної плати будівельникам і пов'язаних з ними відрахувань та ін.

У дебеті рахунку 15 відображається також вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, а також перераховані авансові платежі постачальникам обладнання і підрядникам згідно з будівельними контрактами.

Кредитується рахунок 15 при введенні об'єктів у дію в кореспонденції з дебетом рахунків: 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 16 «Довгострокові біологічні активи».

Методика обліку будівництва об'єктів для власних потреб залежить від способів ведення будівельно-монтажних робіт. Залежно від того підрядним чи господарським способом здійснюється будівництво, визначається й первісна оцінка, за якою об'єкти вводяться в дію. Коли об'єкт будується за контрактом, капітальні вкладення включають суму, сплачену за будівельно-монтажні роботи, виконані відповідно до підрядника (субпідрядника), що приймає проект. Окремо виокремлюються витрати на провадження будівельних робіт і витрати на монтаж обладнання.

Крім цього, до вартості об'єктів відносяться всі інші витрати, пов'язані з будівництвом об'єкта чи доведенням його до робочого стану. До таких витрат належать: затрати на відведення земельних ділянок під будівництво, виготовлення проектно-кошторисної документації, одержання необхідних дозволів і ліцензій, консультаційні та інші послуги, пов'язані з будівництвом та введенням в експлуатацію об'єктів, підготовка та утримання будівельних майданчиків тощо.

При будівництві об'єкта за контрактом рекомендується враховувати капіталовкладення на рахунках третього та четвертого рівня наступних аналітичних позицій:

– за об'єктами будівництва – для встановлення інвентарної (первісної) вартості кожного з них при введенні в дію;

– за видами робіт і затрат (технологічна структура) – для визначення суми витрат за окремими економічними елементами та складання статистичної звітності);

– за напрямками витрат (відтворювальна структура) – для встановлення витрат, пов'язаних з новим будівництвом, модернізацією, реконструкцією та іншим поліпшенням основних засобів (інформація про відтворювальну структуру капітальних інвестицій підлягає розкриттю у встановленій в Україні статистичній звітності).

У аналітичному обліку капітального будівництва, що виконується господарським способом, необхідно формувати інформацію ще й за статтями витрат, аналогічно до тієї, що використовується в підрядних будівельних організаціях, з виділенням в окремі облікові позиції використаних для здійснення будівництва будівельних матеріалів і конструкцій, нарахованої основної і додаткової заробітної плати будівельникам, відрахувань на соціальні заходи за єдиним соціальним внеском, загальновиробничих витрат на експлуатацію будівельних машин і механізмів, на утримання цехового та лінійного персоналу тощо. В таблиці 2.1.6 наведено типову кореспонденцію рахунків з обліку надходження основних засобів:

Таблиця 2.1.6

**Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення надходження об'єктів основних засобів**

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	2	3	4	5
<b>Будівництво об'єктів основних засобів підрядним способом</b>				
1	Відображення витрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників, проектних організацій без ПДВ (у випадку будівництва об'єкта виробничого призначення)  Відображення суми ПДВ у рахунках підрядників і проектних організацій	Акт приймання виконаних будівельних робіт ф. КБ-2в, довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати ф. КБ-3 Податкова накладна	15  64.1	63  63
2	Відображення витрат на проектні, будівельно-монтажні роботи за рахунками підрядників разом ПДВ у випадку будівництва об'єкта невиробничого призначення	Рахунок підрядника, проєктанта	15	63
3	Одержання цільового фінансування на будівництво зовнішніх джерел (бюджет, позабюджетні фонди, внески дольовиків)	Виписка банку, бух. довідка	31	48
4	Використання коштів розрахунків з підрядникам цільового фінансування для розрахунків з підрядниками	Виписка банку	63 48	31 69
5	Зарахування збудованого об'єкта до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15
<b>Будівництво об'єктів основних засобів господарським способом</b>				
6	Відображення фактичних витрат на спорудження і виготовлення основних засобів за статтями: – будівельні матеріали – оплата праці – відрахування на соціальні заходи за єдиним соціальним внеском – сторонні послуги – послуги будівельної техніки – загальнодільничні витрати – адміністративні витрати (лише у випадках, передбачених П(С)БО 18)	Акт приймання виконаних робіт, розрахунок витрат	15	20.5 66 65  63,68.5 91.1 91.2 92
7	Якщо будівництво здійснюється допоміжним підрозділом підприємства	Розрахунок витрат	15	23
8	Зарахування збудованого (виготовленого) об'єкта до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15

9	Віднесення доходів майбутніх періодів до інших доходів звичайної діяльності в частині нарахованої амортизації уведених об'єктів	Бух. довідка	69	74.5
---	---	--------------	----	------

Продовження таблиці 2.1.6

<b>Придбання об'єктів основних засобів за плату</b>				
1	Відображення суми за договором постачання без ПДВ (у разі придбання об'єктів виробничого призначення) Відображення податкового кредиту з ПДВ	Акт, накладна Податкова накладна	15 64.1	63 63
2	Відображення суми за договором постачання разом з ПДВ у разі придбання об'єктів невиробничого призначення	Акт, накладна	15	63
3	Відображення сум за консультаційні, інформаційні, посередницькі, реєстраційні, транспортні послуги та інші витрати, пов'язані з придбанням основних засобів Відображення сум ПДВ з наданих послуг	Акт про виконані роботи Податкова накладна	15 64.1	68.5 68.5
4	Відрахування до Пенсійного фонду при придбанні легкових автомобілів	Бухгалтерська довідка	15	65.1
5	Зарахування об'єктів до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15
<b>Відображення об'єктів основних засобів як внеску до статутного капіталу</b>				
1	Формування зареєстрованого статутного капіталу відповідно до засновницьких документів	Статут підприємства, бух. довідка	46	40.1
2	Одержання від учасника об'єкта основних засобів	Акт	15	46
3	Витрати на транспортування, монтаж вказаного об'єкта основних засобів	Акт про виконані роботи та інші	15	68.5, 66, 65, 23,91
4	Відображення суми ПДВ з транспортних та монтажних витрат	Податкова накладна	64.1	68.5
5	Зарахування об'єкту до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15
<b>Відображення безоплатного одержання об'єктів основних засобів</b>				
1	Відображення вартості безоплатно одержаних основних засобів (строк експлуатації 5 років)	Акт ОЗ-1	10	42.4
2	Витрати на транспортування і монтаж безоплатно одержаних основних засобів без ПДВ	Акт про виконані роботи та інші	15	68.5
3	Сума ПДВ у рахунках на транспортні та монтажні послуги	Податкова накладна	64.1	68.5
4	Зарахування витрат на транспортування і монтаж безоплатно одержаних основних засобів до їх первісної вартості	Акт ОЗ-1	10	15
5	Визнання доходу одночасно з нарахуванням амортизації за перший рік експлуатації (1/5 вартості безкоштовно одержаного активу)	Розрахунок амортизації	42.4	74.5
<b>Отримання об'єктів ОЗ у результаті проведеного обміну (бартеру) неподібними активами</b>				
1	Отримано об'єкт основних засобів за бартером	Акт, накладна	15	63
2	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ	Податкова накладна	64.1	63
3	Зарахування до складу основних засобів	Акт ОЗ-1	10	15
4	Відпуск продукції, виконання робіт	Накладна	36	70.3, 71
5	Відображення зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	70.3, 71	64.1
7	Собівартість відпущеної готової продукції, виконаних робіт	Розрахунок	90	23, 26
8	Зарахування взаємних розрахунків за здійсненими операціями	Бухгалтерська довідка	63	36
<b>Відображення інших випадків зарахування об'єктів основних засобів на баланс</b>				
1	Оприбуткування раніше не врахованих на балансі основних засобів (лишків під час інвентаризації)	Акт ОЗ-1	10	74.6

2	Переведення неправильно зарахованих малоцінних необоротних матеріальних активів до складу ОЗ	Бухгалтерська довідка	10	11.2
3	Коригування зносу МНМА	Розрахунок	13.2	13.1

У процесі використання основні засоби зношуються. З метою їх відновлення проводиться нарахування амортизації за активами. Під амортизацією розуміють поступове перенесення вартості необоротних активів на новостворений продукт відповідно до встановлених методів і норм.

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації). В обліку амортизації основних засобів найчастіше використовують такі терміни:

- термін корисного використання;
- норма амортизації;
- вартість, що амортизується;
- ліквідаційна вартість;

Термін корисного використання – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх допомогою буде виготовлено (виконано) очікуваний обсяг продукції, робіт (послуг). Відповідно до часу корисного використання встановлюються норми нарахування амортизації (у %) й вартість, що амортизується.

Норма амортизації – це частина вартості, виражена у відсотках до амортизованої вартості, яку необхідно перенести на новостворений продукт у звітному періоді.

Вартість, що амортизується, визначається як різниця між первісною, відновною, справедливою і ліквідаційною вартостями.

Ліквідаційна вартість – вартість, створена при ліквідації об'єкта основних засобів (очікувані доходи за виключенням витрат на ліквідацію).

Амортизація починається з місяця, що настає після введення в експлуатацію об'єктів нерухомого майна. Амортизація з використанням виробничих методів починається з дати, коли об'єкти основних засобів стають придатними для використання.

Амортизація закінчується з місяця після вибуття основних фондів, або переведення на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання та консервацію. З дати вибуття основних засобів, який амортизувався виробничим способом, амортизація зупиняється. Усі компанії відображають нараховану амортизацію шляхом збільшення витрат підприємства та зносу основних фондів.

З амортизацією тісно пов'язаний такий термін як знос основних засобів. Під ним розуміють суму амортизації об'єкта основних фондів з початку строку його корисного використання. Розрізняють фізичний та моральний знос основних засобів. Перший пов'язаний з втратою первісних технічних характеристик об'єкта основних засобів, а другий – з появою на ринку нових, більш ефективних засобів, які є наслідком впровадження інноваційних розробок

Методи нарахування амортизації забезпечують систематичний розподіл вартості об'єктів основних засобів протягом строку їх корисного використання, тому від обраного методу нарахування амортизації основних засобів (згідно з новим

групуванням) і буде залежати порядок розподілу сум амортизації по роках і відтворення основних засобів

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів може нараховуватися, за відповідним рішенням керівника, у першому місяці застосування об'єкта в розмірі 50% його вартості, а решта 50% вартості - у місяці їх вилучення з активів, таким чином списуючи його з балансу через невідповідність критеріям визнання активом або ж в першому місяці застосування об'єкта в розмірі 100% його вартості.

Відповідно до П(С)БО 7 амортизація може нараховуватися за такими методами, які представлені в табл. 2.1.7.

Таблиця 2.1.7

### Методи нарахування амортизації

Метод нарахування амортизації	Метод визначення річної суми амортизації
Прямолінійний	Ділення вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта. Застосовується для об'єктів груп 9, 12, 14, 15.
Зменшення залишкової вартості	Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату відділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.
Прискорене зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється згідно з терміном корисного використання об'єкта і подвоюється. Метод 3 застосовується тільки при нарахуванні амортизації об'єктів основних засобів, що входять до групи 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби).
Кумулятивний	Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.
Виробничий	Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів. Застосовується для об'єктів груп 9, 12, 14, 15.

Під час виведення об'єкта з експлуатації амортизація призупиняється – це можливо, через реконструкцію, модернізацію, добудову, оновлення, консервацію або з інших причин. При цьому потрібні підтверджувальні документи, які засвідчують факт вибуття цих об'єктів з експлуатації (п. 146.2 ПКУ).

Якщо очікувані економічні вигоди, спричинені використанням основних фондів, змінюються, термін служби слід переглянути, але він все одно повинен відповідати вимогам пункту 145.1 ПКУ. Потім амортизація нараховується з нового періоду, починаючи з наступного місяця терміну служби (це правило не діє при застосуванні виробничого методу нарахування амортизації) (п. 145.1.4 ПКУ).

Амортизація основних засобів відбувається до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості.

Нарахування амортизації для оподаткування проводиться організацією за методом, який визначено наказом про облікову політику для нарахування амортизації з метою складання фінансової звітності та починається з місяця, слідуючого за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації (п. 145.1.9 ПКУ).

Відповідно до Податкового кодексу з 1.04.2011 р. сума амортизації зменшує об'єкт оподаткування в складі витрат.

Синтетичний облік амортизації і зносу основних засобів ведеться на пасивному рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», субрахунку 13.1 «Знос основних засобів» в

Журналі-ордері № 13 при журнально-ордерній формі, в Журналі № 4 – при журнальній формі, або у відповідній машинограмі. За кредитом цього субрахунку відображається нарахування амортизації (зносу), а за дебетом – списання зносу внаслідок вибуття основних засобів.

Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів подана в табл. 2.1.8. Вона здійснюється на основі даних спеціальних розрахунків амортизаційних відрахувань, які додаються до реєстрів аналітичного обліку.

Таблиця 2.1.8

**Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів**

№	Зміст операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
1	2	3	4	5
1	Нараховано амортизацію об'єктів допоміжних, підсобних виробництв	Розрахунок амортизації	23.2	13.1
2	Нараховано амортизацію по виробничому обладнанню, будівельній техніці	Розрахунок амортизації	91.1	13.1
3	Нараховано амортизацію за основними засобами загальнопромислового (загальнодільничного) призначення	Розрахунок амортизації	91.2	13.1
4	Нараховано амортизацію основних засобів адміністративного призначення (наприклад, амортизація офісного обладнання, комп'ютерів, використовуваних адміністративно управлінським персоналом)	Розрахунок амортизації	92	13.1
5	Нараховано амортизацію основних засобів, використовуваних при збуті продукції	Розрахунок амортизації	93	13.1
6	Нараховано амортизацію основних засобів, що використовуються в іншій операційній діяльності (амортизація об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення)	Розрахунок амортизації	94.9	13.1
7	Списується амортизація (знос) за основними засобами, які вибули	Акти ОЗ-1, ОЗ-3	13.1	10

Балансова (залишкова) вартість об'єктів основних засобів, використовуваних на підприємстві, із часом перестає відповідати їх ринковій вартості. Для відновлення такої відповідності в бухгалтерському обліку передбачено переоцінку основних засобів. Мета переоцінки – привести залишкову вартість об'єктів основних засобів у відповідність з їх вартістю на ринку, що забезпечить відображення більш достовірних даних про фінансовий стан підприємства в його фінансовій звітності. Порядок проведення переоцінки та відображення її результатів у бухгалтерському обліку регламентується п. 16-21 Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 7 «Основні засоби» [7] та п. 34-39 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [2].

Проведення переоцінки в бухгалтерському обліку – це право підприємства, а не обов'язок. У п. 16 П(С)БО 7 у контексті переоцінки вживається словосполучення «підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів». Переоцінка проводиться на дату балансу, на кінець останнього дня звітного періоду.

У п. 16 (абзаци перший – третій) П(С)БО 7 передбачено право підприємства на проведення переоцінки об'єкта основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

При цьому переоцінка об'єкта основних засобів можлива за одним із двох напрямів: уцінка або дооцінка. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів:

- перевищує його справедливу вартість, то здійснюється уцінка (залишкова вартість зменшується до рівня справедливої);
- менша від його справедливої вартості, то здійснюється дооцінка (залишкова вартість збільшується до рівня справедливої).

Для оцінки суттєвості відхилення необхідно встановити критерій суттєвості.

Згідно з п. 3 розд. I Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», суттєвість інформації визначається відповідними П(С)БО та керівництвом підприємства. Але ні П(С)БО 7, ні будь-який інший український стандарт не містить конкретного рівня суттєвості для переоцінки основних засобів. Цей рівень визначається на розсуд підприємства [6]. Міністерство фінансів визначило критерій суттєвості в розмірі:

- або не більше 10 % відхилення залишкової вартості об'єкта від його справедливої вартості (п. 34 Методичних рекомендацій № 561, пп. 2.20.1 Методичних рекомендацій № 635) [3];
- або 1 % чистого прибутку (збитку) підприємства (п. 34 Методичних рекомендацій № 561) [2].

При проведенні переоцінки основних засобів їх первісну вартість і суму зносу коригують шляхом множення на індекс переоцінки. Останній визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта нерухомого майна дорівнює нулю, залишкова вартість переоцінки визначається шляхом додавання справедливої вартості об'єкта до його первісної (переоціночної) вартості без зміни суми амортизації об'єкта. У цьому випадку ліквідаційна вартість повинна бути визначена для об'єкта, який продовжує використовуватися.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу капіталу в дооцінках, а сума уцінки – до складу інших витрат. Однак у разі:

– якщо основний засіб раніше уцінювався, а тепер дооцінюється, то сума такої дооцінки в межах попередньої уцінки включається до складу інших доходів звітного періоду, а різниця – спрямовується на збільшення іншого капіталу в дооцінках;

– якщо основний засіб раніше дооцінювався, а тепер уцінюється, то суму такої уцінки в межах попередньої дооцінки відносять на зменшення іншого капіталу в дооцінках, а різницю – включають до інших витрат звітного періоду

Порядок проведення переоцінки основних засобів:

- умова про проведення переоцінки у випадку перевищення встановлених підприємством критеріїв суттєвості повинна бути закріплена в наказі про облікову політику;

- перед проведенням переоцінки доцільно оформити наказ по підприємству про переоцінки основних засобів з обов'язковим зазначенням дати її проведення та групи (груп) основних засобів, яка переоцінюється;

- підставою для визначення справедливої вартості об'єкта основних засобів є звіт про оцінку майна (акт оцінки майна), складений незалежним оцінювачем;

- розрахунок суми переоцінки (дооцінки або уцінки) первісної вартості об'єкта основних засобів і зносу рекомендовано оформити бухгалтерською довідкою;

- відомості про переоцінку об'єктів основних засобів повинні відображатися в Інвентарних картках обліку основних засобів (типова форма № 03-6, затверджена Наказом № 352) [4].

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з дооцінки та уцінки основних засобів, а також зменшення і відновлення їх корисності наведена в табл. 2.1.9.

Таблиця 2.1.9

**Відображення в бухгалтерському обліку дооцінок та уцінок**

№	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума
<b>Дооцінка первісна</b>				
1	Залишкова вартість 50 000 грн, накопичений знос 20 000 грн, справедлива вартість 250 000 грн. К-т переоцінки = 5, переоцінений знос 100 000 (сума дооцінки зносу 80 000грн), переоцінена первісна вартість 350 000грн (сума дооцінки первісної вартості 280 000)	10 10	131 411	80 000 280 000
<b>Уцінка первісна</b>				
2	Залишкова вартість 200 000 грн, накопичений знос 80 000 грн, справедлива вартість 150 000 грн. К-т переоцінки = 0,75, переоцінений знос 60 000 (сума уцінки зносу 20 000 грн), переоцінена первісна вартість 210 000 грн (сума уцінки первісної вартості 70 000, відповідно, залишкової вартості — 50 000)	131 975	10 10	20 000 50 000
<b>Дооцінка після уцінки</b>				
3	Дооцінка залишкової вартості 280 000, дооцінка зносу – 80 000, попередня уцінка становила 200 000 (перевищення становить 80 000)	10 10 10	131 746 411	80 000 200 000 80 000
<b>Уцінка після дооцінки</b>				
4	Уцінка залишкової вартості 50 000, уцінка зносу – 20 000, попередня дооцінка становила 10 000 (перевищення уцінки становить 40 000)	131 411 975	10 10 10	20 000 10 000 40 000

Зменшення корисності основних засобів є втратою економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Таке зменшення є іншими витратами підприємства. Відновлення корисності основних засобів призводить до збільшення інших доходів і зменшує знос таких активів.

Для вибуття раніше переоцінених об'єктів основних засобів попередня сума переоцінки яких перевищує об'єкт нерухомості, частину попередньої суми переоцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включають до нерозподіленого прибутку для зменшення додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. До складу нерозподіленого прибутку в разі вибуття цього об'єкта включають залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, включених до складу нерозподіленого прибутку, заносять до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

Згідно з чинним законодавством [2] причинами вибуття основних засобів можуть бути:

- 1) реалізація основних засобів;
- 2) безкоштовна передача;
- 3) невідповідність критерію активу.

Реалізація основних засобів може здійснюватися за кошти та їхні еквіваленти або шляхом обміну (бартеру) на матеріальні чи нематеріальні активи, а також в обмін на роботи чи послуги. Крім цього необхідно відзначити, що при продажі об'єктів основних засобів за кошти можливі кілька варіантів його оплати, наприклад:

- 1) попередня (авансом) у повному обсязі;
- 2) часткова попередня оплата (наприклад, 50% вартості об'єкта основних засобів надходить на поточний рахунок до здійснення акту прийому-передачі об'єкта, а інші 50% - після здійснення такої передачі);
- 3) наступна оплата (оплата повної вартості об'єкта основних засобів здійснюється після підписання акту прийому-передачі).

У разі вибуття об'єкта основних засобів необхідно визначити і відобразити у фінансовій звітності результат вибуття.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначають вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їхньої залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Відображення доходів і витрат, пов'язаних з реалізацією об'єктів основних засобів, відображається на окремих рахунках бухгалтерського обліку: 742 „Доходи від реалізації необоротних активів” і 972 „Собівартість реалізованих необоротних активів”, відповідно.

Виходячи з практики здійснення операцій із продажу об'єктів основних засобів, можна визначити наступний перелік витрат, що відносяться на витрати, пов'язані з реалізацією таких об'єктів:

- залишкова вартість об'єкта;

- витрати на підготовку об'єкта до реалізації;
- вантажно-розвантажувальні і транспортні витрати;
- витрати на страховку ризиків доставки об'єкта основних засобів (якщо за умовами договору оплата такої страховки покладається на підприємство, що здійснює продаж об'єкта);
- здійснення реєстраційних, нотаріальних і інших дій, пов'язаних з ліквідацією права власності на об'єкт продажу;
- непрямі податки, пов'язані з продажем об'єктів основних засобів;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони стають придатними для продажу.

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з вибуття основних засобів на прикладі автомобіля наведено у табл. 2.1.10.

Таблиця 2.1.10

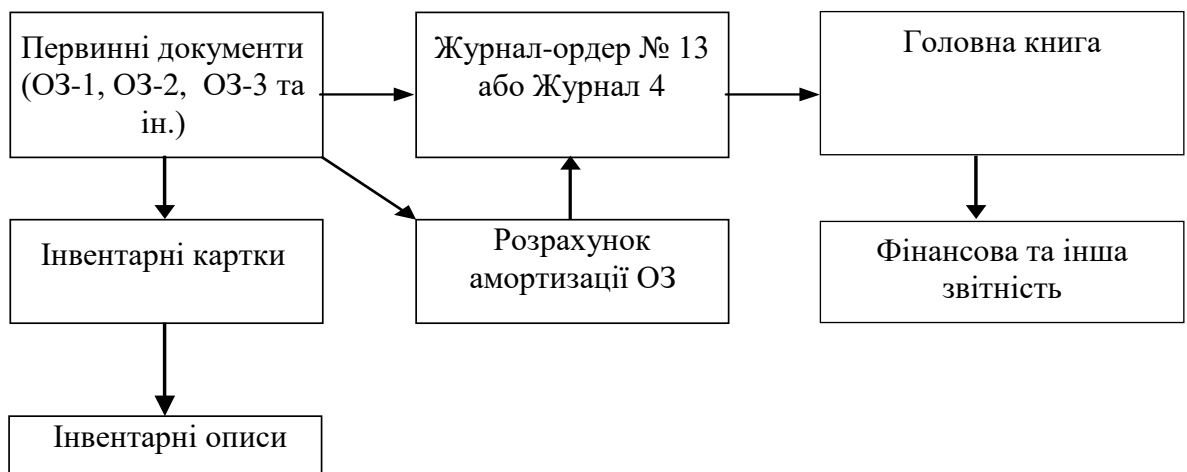
### Кореспонденція рахунків з обліку вибуття основних засобів

№	Зміст господарської операції	Підстава (документ)	Кореспонденція рахунків	
			Д-т	К-т
<b>Облік реалізації автомобіля</b>				
1	Відображено дохід від реалізації основних засобів разом з ПДВ	Акт, накладна	37	71.2
2	Відображено суми ПДВ в ціні реалізації	Податкова накладна	71.2	64.1
3	Списується знос реалізованих основних засобів	Акт, бух. довідка	13.1	10
4	Залишкова вартість автомобіля переводиться до складу товарів, утримуваних для продажу	Акт, бух. довідка	28.6	10
5	Списується собівартість товарів (групи вибуття) на інші операційні витрати	Бух. довідка	94.3	28.6
6	Віднесення доходів на збільшення фінансових результатів	Бух. довідка	71.2	79.1
7	Віднесення витрат на зменшення фінансових результатів	Бух. довідка	79.1	94.3
8	Фінансовий результат (прибуток) (гр. 6 – гр. 7)			
<b>Ліквідація об'єктів основних засобів</b>				
1	Списується вартість ліквідованих основних засобів у частині нарахованого зносу	Акт ОЗ-3	13.1	10
2	Списується залишкова вартість ліквідованих основних засобів	Акт ОЗ-3	97.6	10
3	Витрати, пов'язані з ліквідацією основних засобів	Акт ОЗ-3	97.6	20, 23, 66, 65
4	Доходи від ліквідації основних засобів	Акт ОЗ-3	20, 22	74.6
5	Відображення суми ПДВ у разі ліквідації недоамортизованих основних засобів (20% від залишкової вартості)	Бух. довідка	97.6	64.1
6	Відображення сум дооцінки об'єкта основних засобів при їх вибутті (на дату вибуття об'єкта рахунок 41 «Капітал в дооцінках» має кредитове сальдо по конкретному об'єкту (ідентифіковано сальдо) на основі записів з початку експлуатації об'єкта про зміну (індексацію) балансової вартості основних засобів в картках інвентарного обліку (інших регістрах аналітичного обліку) об'єктів основних засобів).	Бух. довідка	41	44.1
7	Списання сальдо дооцінки об'єкта незавершеного будівництва при його вибутті	Бух. довідка	41	44.1

<b>Безкоштовна передача об'єктів основних засобів</b>				
1	Списується вартість переданих основних засобів у частині нарахованого зносу	Бух. довідка	13.1	10
2	Списується залишкова вартість переданих ОЗ	Акт передачі	97.6	10
3	Нарахування суми ПДВ на залишкову вартість	Податкова накладна	97.6	64.1
<b>Передача об'єктів основних засобів як внеску до статутного капіталу іншого підприємства</b>				
1	Відображено списання об'єкта та переведення його до складу необоротних активів, утримуваних для продажу: – списано суму зносу – списано залишкову вартість об'єкту	Бух. довідка	13 28.6	10 10
2	Передано об'єкт основних засобів	Акт передачі	37.7	71.2
3	Нарахована сума податкових зобов'язань з ПДВ	Податкова накладна	71.2	64.1
4	Списано залишкову вартість переданого об'єкту	Бух. довідка	94.3	28.6
5	Відображено фінансову інвестицію за справедливою вартістю переданого об'єкта	Бух. довідка	14	68.5
6	Здійснено залік заборгованостей	Бух. довідка	68.5	37.7
<b>Списання нестачі або псування об'єктів основних засобів</b>				
1	Списується вартість нестачі чи псування основних засобів в частині нарахованого зносу	Бух. довідка	13.1	10
2	Списується залишкова вартість зазначених основних засобів	Акт на списання	97.6	10
3	Визнано дохід у вигляді суми, що підлягає відшкодуванню винними особами	Акт на списання	37.5	74.6
4	Відображення суми ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету	Податкова накладна	74.6	64.1
5	Відображення суми недостачі, яка справляється до бюджету	Бух. довідка	74.6	64.2
6	Одержання суми відшкодування від винних осіб за втрати основних засобів	Прибутковий ордер, виписка банку	30, 31	37.5

Синтетичний облік вибуття основних засобів здійснюється у Журналі-ордері № 13 при журнально-ордерній формі обліку, Журналі № 4 – при журнальній формі, або у відповідному електронному реєстрі – при автоматизованій.

Схема документообороту з обліку основних засобів відображена на рис. 2.1.2.



## Рис. 2.1.2. Документооборот з обліку основних засобів

До інших необоротних матеріальних активів переважно належать активи з невеликою вартістю, з терміном служби більше одного року або активи виробничого циклу. Підприємство самостійно визначає вартісну межу між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами, про що зазначається у наказі про облікову політику.

Облік інших необоротних матеріальних активів регламентується тими ж інструктивними та нормативними документами, що й облік основних засобів (П(С)БО 7, Інструкція № 291, Методичні рекомендації з обліку основних засобів та ін.).

До інших необоротних матеріальних активів належать столи, крісла, інші меблі, інструменти, господарський інвентар, бібліотечні фонди, оргтехніка, мала обчислювальна техніка, тимчасові (нетитульні) споруди, предмети прокату, інвентарна тара, природні ресурси.

Облік інших необоротних матеріальних активів здійснюють на таких субрахунках активного рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»:

- 11.1 «Бібліотечні фонди»;
- 11.2 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;
- 11.3 «Тимчасові (нетитульні) споруди»;
- 11.4 «Природні ресурси»;
- 11.5 «Інвентарна тара»;
- 11.6 «Предмети прокату»;
- 11.7 «Інші необоротні матеріальні активи».

За дебетом рахунку 11 відображається надходження інших необоротних матеріальних активів та їх дооцінка, а за кредитом – їх вибуття та уцінка.

Інші необоротні матеріальні активи оприбутковуються на підприємстві актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою ОЗ-1. При оприбуткуванні таких активів складаються аналогічні записи, як і при надходженні основних засобів.

Виняток становлять придбання інших необоротних матеріальних активів внаслідок здійснення капітальних інвестицій. З цією метою використовується субрахунок 15.3 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» замість субрахунків 15.1 «Капітальне будівництво» і 15.2 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

У разі передачі в експлуатацію інших необоротних матеріальних активів дебетується рахунок 11 (відповідні субрахунки) та кредитується субрахунок 15.3 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів».

Амортизація інших необоротних матеріальних активів (за виключенням бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів) нараховується аналогічно, як і амортизація основних засобів, тобто в розрізі груп (12-15).

Нарахована амортизація відповідно до Інструкції №291 відображається за кредитом субрахунку 13.2 «Знос інших необоротних матеріальних активів» із

віднесенням суми до складу відповідних витрат. Розрахунок амортизації здійснюється в тих самих регістрах, які використовуються для основних засобів. При цьому мають місце особливості нарахування амортизації за малоцінними необоротними матеріальними активами та бібліотечними фондами.

Амортизація за такими активами може нараховуватися:

– у розмірі 50 % вартості об'єкта (за умов його передачі в експлуатацію) і списання інших 50 % (під час вибуття об'єкта з експлуатації); нарахування амортизації за цим методом здійснюється в Розробній таблиці № 8 або у відповідному електронному реєстрі;

– у розмірі 100 % вартості об'єкта при його передачі в експлуатацію.

Особливим видом інших необоротних матеріальних активів є тимчасові (нетитульні) споруди, які обліковуються на субрахунку 11.3. До них належать малі об'єкти допоміжного характеру, які використовуються для потреб будівництва і не включені до титулу, а саме:

➤ паркани та огорожі (за винятком спеціальних, архітектурно оформлених), необхідні для виконання робіт;

➤ огорожі майданчиків, ділянок тощо;

➤ приоб'єктні конторки і комори виконробів і майстрів; пристосування з техніки безпеки, запобіжні дашки;

➤ складські приміщення (комори) і навіси при об'єктах будівництва;

➤ душові, неканалізаційні вбиральні;

➤ приміщення для обігріву робітників у холодну пору року; перехідні містки, дошки для ходіння тощо.

Амортизація за тимчасовими (нетитульними) спорудами нараховується, в основному, з використанням прямолінійного методу, виходячи із терміну корисного використання і вартості, що амортизується.

Вартість, що амортизується, розраховується шляхом віднімання від первісної вартості ліквідаційної вартості (доходів від ліквідації за виключенням витрат, пов'язаних з ліквідацією).

Синтетичний облік інших необоротних матеріальних активів ведеться при журнально-ордерній формі в Журналі-ордері № 13, при журнальній формі – в Журналі № 4, а при автоматизованій – у відповідному електронному реєстрі.

У першому розділі Журналу 4 віддзеркалюється:

– вибуття основних засобів через їх продаж, безоплатну передачу, невідповідність критеріям визнання активом;

– сума уцінки, що віддзеркалюється за кредитом відповідних рахунків;

– сума нарахованої амортизації;

– сума збільшення зносу основних засобів через їх дооцінку та зменшення корисності.

У другому розділі Журналу 4 віддзеркалюються капітальні інвестиції (введення в дію основних засобів, вибуття капітальних інвестицій через продаж, уцінку тощо).

У Відомості 4.1 віддзеркалюються витрати на модернізацію, модифікацію, дообладнання (субрахунок 152) та реконструкцію і добудову (субрахунок 151)

об'єкта основних засобів, що приводить до підвищення очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

## **2.2. Особливості розкриття інформації у бухгалтерській звітності щодо основних засобів за національними стандартами**

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам необхідної для прийняття рішень інформації, у тому числі і про основні засоби.

Оскільки сучасний стан економіки України націлений на приведення даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних стандартів, окреслимо основні відмінності П(С)БО та МСФЗ щодо основних засобів (табл. 2.2.1).

Таблиця 2.2.1.

### **Відмінності підходів щодо обліку основних засобів за П(С)БО та МСФЗ**

Критерій	ІМСБО 7	МСБО 16
1	2	3
Класифікація основних засобів	Земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, інструменти та прилади, інвентар та меблі, транспортні засоби, тварини, багаторічні насадження, машини та обладнання, будівлі та споруди.	Офісне обладнання, землі та будівлі, машини та обладнання, кораблі, літаки, меблі та прилади, автомобілі
Формування первісної вартості	<b>1) Витрати на створення резерву майбутніх витрат</b>	
	Не передбачено	При первісній оцінці об'єкта основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації
Формування первісної вартості	<b>2) Витрати на оплату відсотків (придбання кредит)</b>	
	Поняття «кваліфікований актив» у національних ІМСБО немає. Витрати на виплату відсотків за кредит не включаются до первісної вартості об'єкта у жодному випадку.	У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позичку», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків.
	<b>3) Оцінка об'єктів при їх обміні</b>	
	Оцінка активу, отриманого шляхом обміну на інший актив, залежить від того, подібні активи обмінювалися чи не подібні. Ці вимоги відповідають застарілим нормам МСБО 16, що втрачають чинність з 01.01.2005 р.	Об'єкт основних засобів, придбаний в обмін на немонетарний актив, з грошовою допомогою або без, оцінюється за справедливою вартістю у тому випадку, якщо обмінна операція визнається комерційно знісною. Якщо обмінна операція недостатньо комерційно знісна і справедливую вартість як отриманого, так і переданого активу неможливо визначити достовірно, то отриманий об'єкт оцінюється за балансовою вартістю переданого.
	<b>4) Придбання основних засобів за рахунок грантів</b>	
	Альтернативного порядку не передбачено. Тобто при первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів цільового фінансування) об'єктів основних засобів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу».

1	2	3
Методи амортизації	1) прямолінійний; 2) метод зменшення залишкової вартості; 3) метод прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивний; 5) виробничий.	1) прямолінійний; 2) метод зменшення залишку; 3) метод суми однієї продукції.
Припинення амортизації на час реконструкції, модернізації, консервації	Нарахування амортизації припиняється, починаючи з наступного місяця.	Амортизацію не припиняють, коли актив не використовується або він вилучає з активного використання.
Моделі обліку	Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, тобто стандартом передбачено тільки одну модель.	Підприємство має право обрати для відображення в обліку одну з двох моделей оцінки основних засобів після вивчення: модель собівартості або модель переоцінки.
Індексація	Дозволено застосовувати «індексацію» вартості основних засобів залежно від офіційного рівня інфляції.	Не передбачена
Періодичність перегляду ліквідційної вартості	Не встановлено	Ліквідційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні, на кінець кожного фінансового року.

Як видно з таблиці 2, деякі відмінності між МСФЗ та П(С)БО є незначними, як, наприклад, класифікація основних засобів, і можуть вплинути лише на розкриття інформації про такі активи у примітках до фінансової звітності. А деякі – є принциповими і потребують значних змін облікової політики підприємства.

Інформація про основні засоби знаходить відображення в різних формах звітності. Так у першому розділі Балансу «Необоротні активи» за статтею «Основні засоби» відображується вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів та орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів відповідно до П(С)БО 7, крім інвестицій у нерухомість, а також вартість інших необоротних матеріальних активів.

До підсумку Балансу основні засоби включаються за залишковою вартістю, яка визначається як різниця між первісною вартістю (відображується дебетове сальдо рахунків 10, 11) і сумою зносу (кредитове сальдо рахунка 13).

Таблиця 2.2.2.

### Заповнення інформації щодо основних засобів у Балансі

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
<b>АКТИВ</b>		
<b>I. Необоротні активи</b>		
Нематеріальні активи	1000	Ряд. 1001 - ряд. 1002
Відображають залишкову вартість об'єктів, включених до складу нематеріальних активів відповідно до П(С)БО 8.		
первісна вартість	1001	Сальдо за Дт рах. 12
Показують первісну (переоцінену) вартість нематеріальних активів. Не включають до підсумку Балансу.		
накопичена амортизація	1002	Сальдо за Кт субрах. 133

Наводять суму накопиченої амортизації нематеріальних активів. Показник наводять у дужках. Не включають до підсумку Балансу.		
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо за Дт рах. 15
Відобразити вартість незавершених капітальних вкладень в необоротні активи, що використовуються для будівництва, перетворення та модернізації (інші заходи вдосконалення збільшать початкову (переоцінку) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання основних фондів, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи (включаючи необоротні матеріальні активи, призначені для заміни існуючих активів та встановлення обладнання). На думку Мінфіну (лист від 17.11.2003 р. № 31-04200-04-5/5570), до складу капітальних інвестицій не включають, а отже, не відображають у рядку 1005 форми № 1 вартість основних засобів і нематеріальних активів, внесених до статутного капіталу підприємства або отриманих безоплатно, а також суму переоцінки необоротних активів.		
Основні засоби	1010	Ряд. 1011 - ряд. 1012
Приводять залишкову вартість власних і отриманих на умовах фінлізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, включених до складу основних засобів відповідно до П(С)БО 7; вартість основних засобів, отриманих у довірче управління, на праві господарського відання або праві оперативного управління; вартість інших необоротних матеріальних активів.		
первісна вартість	1011	Сальдо за Дт субрах. 101 — 109 і рах. 11
Показують первісну (переоцінену) вартість основних засобів. Не включають до підсумку Балансу.		
знос	1012	Сальдо за Кт субрах. 131 і 132
Відображають нараховану в установленому порядку суму зносу. Показник наводять у дужках. Не включають до підсумку Балансу.		

Особливості оцінки та відображення в балансі основних засобів за національними та міжнародними стандартами представлено в табл. 2.2.3.

Таблиця 2.2.3.

### Особливості оцінки та відображення основних засобів у балансі

Згідно з П(С)БО 7 [5]	Згідно з МСФО 16 [6]
<p>Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.</p> <p>Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.</p> <p>Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.</p> <p>У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.</p> <p>Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкт якої вже зазнала переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб її залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.</p>	<p>Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активом, слід оцінювати за його собівартістю.</p> <p>Суб'єкт господарювання має вибрати свою облікову політику або модель собівартості, або модель переоцінки, і йому слід застосовувати цю політику до всього класу основних засобів.</p> <p>Модель собівартості. Після визнання активом об'єкт основних засобів слід обліковувати за його собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності.</p> <p>Модель переоцінки. Після визнання активом об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності. Переоцінку слід проводити з достатньою регулярністю, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду.</p>

Інформація про основні засоби відображається у 1 розділі Балансу «Необоротні активи» рядках 1010-12 та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у 2 розділі. У рядку 1011 відзеркалюється первісна вартість основних засобів й інших

необоротних матеріальних активів. У рядку 1012 - сума їх зносу. У рядку 1010 віддзеркалюється залишкова вартість основних засобів, що визначається, як різниця між рядком 1011 та 1012.

Віддзеркалення інших необоротних активів за міжнародними стандартами не регламентується, так як дані активи вважаються «несуттєвими».

Однак у вітчизняній практиці віддзеркалення таких активів у балансі регулюється П(С)БО 7 «Основні засоби» [5], згідно з яким визначається 7 головних підгруп інших необоротних активів 1 для кожної підгрупи зазначаються свої правила віддзеркалення в балансі (табл. 2.2.4.).

Таблиця 2.2.4.

### Особливості відображення інших необоротних активів у балансі

Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [4]	Згідно з П(С)БО 7 [5]	Згідно з МСБО
У статті наводиться вартість необоротних активів, для відображення яких за ознаками суттєвості не можна було виділити окрему статтю або які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Необоротні активи».	Для цілей бухгалтерського обліку група «Інші необоротні матеріальні активи» класифікується за такими підгрупами: 1. музейні фонди; 2. бібліотечні фонди; 3. малопцінні необоротні матеріальні активи; 4. білизна, постільні речі, одяг та взуття; 5. інвентарна тара; 6. Прилади та апарати для наукових цілей; 7. Необоротні матеріальні активи спеціального призначення. Для кожного із цих об'єктів установлюються свої особливості відображення.	Міжнародні стандарти не містять спеціальних вимог до обліку та відображення у звітності інших необоротних матеріальних активів, оскільки вони не підпадають під критерій «суттєвості».

За статтю «Незавершені капітальні інвестиції» віддзеркалюється вартість незавершених капітальних інвестицій у будівництво, створення, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання необоротних активів (включаючи необоротні матеріальні активи, що призначені для заміни діючих та обладнання для монтажу), які здійснюються організацією (дебетове сальдо рахунка 15 «Капітальні інвестиції»).

Рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» теж має безпосереднє відношення до основних засобів. У ньому віддзеркалюється вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, виروشвання, придбання об'єктів основних засобів.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація щодо кожної групи основних засобів.

Крім того, у примітках до фінансових звітів необхідно розкрити характер та вплив змін в обліковій оцінці, яка привела до суттєвого впливу протягом звітного періоду або, як очікується, приведе до значного впливу у наступних періодах. Таке розкриття здійснюється: у випадку змін в оцінці; ліквідаційних вартостей; витрат на демонтаж, переміщення або відновлення; строків корисної експлуатації; методу амортизації.

Якщо основні засоби відображаються у фінансових звітах за переоціненими сумами, також необхідно розкрити: базу, використану для переоцінки; дати здійснення переоцінки; залучення незалежного оцінювача; дооцінки, що вказують на зміни протягом звітної періоду, та будь-які обмеження щодо розподілення залишку серед акціонерів; інша інформація.

У примітках до фінансових звітів може розкриватись і перелічена нижче інформація:

- балансова вартість основних засобів, які тимчасово не використовуються;
- валова балансова вартість будь-якого повністю амортизованого об'єкту, який продовжує використовуватись;
- балансова вартість основних засобів, які вибули з активного використання і утримуються для продажу;
- інша інформація.

Результати переоцінки основних засобів відображають у фінансовій звітності, дооцінку – в балансі, звіті про фінансові результати та звіті про власний капітал; уцінку – в балансі й звіті про фінансові результати.

У Звіті про власний капітал по статті «Переоцінка активів» наводяться дані, які відображують збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки засобів та інших активів у порядку, передбаченими відповідними положеннями (стандартами).

Результати проведеної переоцінки відображають у фінансовій звітності, табл. 2.2.5.

Таблиця 2.2.5.

#### Відображення інформації про результати переоцінки у фінансовій звітності

Дооцінка	Уцінка
1	2
<b>Баланс (Звіт про фінансові результати)</b>	
Рядок 1011 – сальдо Дт 10 «Основні засоби» Рядок 1012 – сальдо Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» Рядок 1405 – сальдо Кт 411 «Капітал у дооцінках»	Рядок 1011 – сальдо Дт 10 «Основні засоби» Рядок 1012 – сальдо Кт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
<b>Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)</b>	
Рядок 2400 – сальдо Кт 411 «Капітал у дооцінках»	Рядок 2270 – сальдо Дт 975 «Уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій»
<b>Звіт про власний капітал</b>	
Рядок 4110 на перетині з графою 4 – сальдо Кт 411 «Капітал у дооцінках»	

Отже, проаналізувавши особливості відображення основних засобів у балансі за національними та міжнародними стандартами, можна стверджувати, що положення вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку переважно відповідають вимогам міжнародних стандартів.

Проте існують відмінності щодо відображення окремих статей. Зокрема, міжнародними стандартами не регламентується відображення в балансі незавершених капітальних інвестицій та інших необоротних. Спостерігаються деякі невідповідності й щодо оцінки основних засобів, тому для повної гармонізації з міжнародними стандартами доцільно внести зміни та уточнення до вітчизняних стандартів.

## 2.4. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку основних засобів, виклад їх практичного застосування

Питання вибору облікової системи рано чи пізно постає на кожному підприємстві. Сьогодні будь-яка облікова система не просто інструмент формування звітності. Це джерело інформації, аналіз якої дозволяє керівнику підприємства відстежувати тенденції і ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення. Тому коло користувачів облікової системи з часом розширюється.

На першому етапі користувачами облікової системи є безпосередні виконавці (оператори, бухгалтери, касири), що вносять первинні документи в систему. На цьому етапі система забезпечує базові можливості бухгалтерського, оперативного і податкового обліку, а також формування бухгалтерської і податкової звітності.

На другому етапі накопиченими в системі даними починають користуватися такі служби підприємства:

- планово-економічний відділ,
- фінансовий відділ.

Перелічені служби, користуючись накопиченою в системі інформацією, можуть аналізувати структуру витрат і собівартості продукції, а також напями та ефективність використання грошових коштів підприємства.

На третьому етапі даними системи починає користуватися вище керівництво. Для цього розробляються спеціальні звіти, у яких інформація подається в узагальненому і зручному для аналізу вигляді, часто - з графіками та діаграмами, що дозволяють наочно бачити тенденції зміни контрольованих параметрів.

Четвертий етап впровадження облікової системи судилося пережити холдингам, в яких управлінська інформація, що отримується з філій, консолідується, враховуються внутрішньокорпоративні взаєморозрахунки з метою визначення фактичних фінансових показників по холдингу в цілому.

«Інфо-Бухгалтер» - програма для автоматизації ведення бухгалтерського обліку для малого та середнього бізнесу. Версія програми «Інфо-Бухгалтер Професійна 8», створена у відповідності до вимог ведення бухгалтерського обліку в Україні. Всі форми, звіти, облікові та оборотні документи заповнюються програмою відповідно до законодавчих вимог. Користувач програми обов'язково отримує всі оновлення до програми, відповідно до виданих змін, весь час дії клієнтської ліцензії.

Програма «Інфо-Бухгалтер» - програмний продукт для комп'ютерної автоматизації бухгалтерського обліку. Наш підхід включає наступні функціональні риси:

- комп'ютеризований підхід - автоматичний алгоритмізований розрахунок введених даних
- автоматичне заповнення форм, необхідних для подання звітів, на основі розрахункових даних
- зручність і логічна простота програми, її інтуїтивна зрозумілість та доступність для опанування
- можливість пристосування програми під потреби конкретного користувача та під ведення обліку на підприємстві у певній галузі господарства
- актуальна відповідність форм програми до поточних вимог законодавства

- надійність та безпека користування: програма не змінює жодним чином вихідних даних, здійснюючи розрахунок. Його здійснення є доступним стільки разів, скільки це є необхідним, а по закінченню виводиться кінцевий результат – заповнена форма

Невибагливість програмного продукту до обчислювальної потужності комп'ютера: професійний підхід до розробки програми дозволяють їй успішно працювати на майже будь-яких конфігураціях комп'ютерів або ноутбуків

Програма «Інфо-Бухгалтер» налаштована на роботу підприємств у таких галузях, як оптова та роздрібна торгівля, виробництво, послуги, будівництво, нерухомість, охоронна діяльність, послуги по охороні приватної та комерційної власності, кафе, бар, ресторан, видавництво, хімічна промисловість, науково-дослідна діяльність, туристична, біржова.

Головним пріоритетом програми є доступність та зрозумілість програми від самого початку. У руках підготовленого та досвідченого бухгалтера програма «Інфо-Бухгалтер Професійна 8» стає дієвим та зручним інструментом. Чим більш фахово професійним є користувач, тим більш вільно та швидко будуть виконуватись всі завдання обліку та звіту за допомогою повного функціоналу програми.

#### Своя технологія

Програма має окрему безкоштовну версію, яку можна завантажити прямо на їхньому сайті, і при бажанні перехід на проф версію, платний відповідно.

«Своя технологія» - платформа управлінського обліку для малого і середнього бізнесу. Базова конфігурація системи, що відповідає вимогам більшості російських фірм, поширюється безкоштовно, в тому числі для використання в комерційних організаціях. Ліцензійна угода і умови використання.

#### Основні можливості програми Своя технологія:

- складський облік матеріалів, товарів, продукції;
- облік і аналіз продажів товарів, продукції, послуг;
- ведення взаєморозрахунків з покупцями або постачальниками;
- облік руху грошових коштів з каси, банку, можливість завантаження даних з банк-клієнта.
- оформлення всіх необхідних первинних документів, друкованих форм, що відповідають законодавству;

За всіма розрізами обліку можна формувати відомості за регістрами, крім того доступний ряд вбудованих і додаткових звітів. Звіти та друковані форми можуть експортуватися в Excel, Open Office, а також відправлятися електронною поштою. Можливе вивантаження даних в програми бухгалтерського обліку (при активації відповідного додаткового модуля).

#### Переваги програми Своя технологія:

1. Висока швидкість роботи завдяки клієнт-серверної технології.
2. Мережева версія дозволяє працювати великому числу користувачів з єдиною базою даних, що унікально для безкоштовних програм даного класу.
3. Багатофірмовий облік в одній базі і можливість роботи з декількома базами.
4. Гнучкі звіти з налаштованими угрупованнями і фільтрами.

5. Можливість підключення торгового устаткування.

6. Автоматичне перепроведення при виправленні старих документів.

1С:Підприємство - програмне забезпечення економічного спрямування, призначене для автоматизації ведення обліку на підприємствах різних галузей. Всі програми написані на одній основі - технологічній платформі, яка не є самостійним продуктом для кінцевих користувачів. Платформа постійно вдосконалюється, на даний час найновіша версія - 1С:Підприємство 8.3, успішно працюють версії 1С:Підприємство 8.0, 8.1 і 8.2. Програми версії 1С:Підприємство 7.7 вже не відповідають сучасним вимогам і застаріли.

«Бухгалтерія 8.3» - багатофункціональне рішення. Система дозволяє в комплексі вирішувати всі завдання, які стоять перед бухгалтерією підприємства.

Програма підходить будь-якому бізнесу. До якої б сфері не належала ваша компанія: оптова, роздрібна або комісійна торгівля, послуги, виробництво, будівництво - ви можете вести бухгалтерський облік в системі 1С: БП. Масштаб компанії також не має значення. Рішення з успіхом використовують як ІП, так і багатопрофільні холдинги.

Не вимагає попереднього освоєння. Почати працювати в програмі можна в перший же день - ввести проводки, подивитися підсумки, роздрукувати документи, а в міру необхідності освоювати більш складні функції. Вбудована система підказок допоможе коректно заповнити дані про компанію та налаштувати параметри обліку.

Автоматизує всі рутинні завдання при веденні обліку. Програма бере на себе 99% трудомістких розрахунків і повністю автоматизує облік. Це дасть можливість позбавити від ручного формування первинних документів і заощадити масу часу бухгалтерів.

«1С» 8.3 позбавить від помилок у звітності. Це відбувається завдяки перевірці даних і автозаповнення полів. При складанні звітності спеціальні алгоритми автоматично перевіряють коректність вихідних документів, повноту заповнення форм і навіть проводять перевірку контрольних співвідношень за методикою ФНС.

Підлаштовується під вашу компанію. В системі реалізовані стандартні схеми обліку, які застосовуються в більшості організацій. При цьому бухгалтер може налаштувати програму під будь-які зміни законодавства і форм обліку. Передбачена гнучка настройка рішення під індивідуальні особливості бізнесу.

Дозволяє вести роботу в суворій відповідності до вимог законодавства РФ. Фірма «1С» уважно стежить за всіма змінами в законах і своєчасно оновлює рішення.

Підтримка різних систем оподаткування. Програма підтримує всі системи оподаткування: загальна; ССО; ЕНВД; патентна система. Можна вести в одній інформаційній базі облік юридичних осіб з різними системами оподаткування.

Зручна підготовка і своєчасна відправка звітності. Програма включає функціонал для відправки звітності до контролюючих органів. При складанні звітності програма перевірить коректність і повноту даних. Крім цього, календар бухгалтера нагадає про необхідність підготувати звіти, а за допомогою сервісу «1С-Звітність» можна відправити дані в один клік через Інтернет.

Саме в цій програмі було прийнято рішення про відображення обліку господарських операцій за темою дипломної роботи.

Для початку роботи в «1С: Підприємство 8.3» було створено організацію і введено всі реєстраційні дані про неї. Для цього виконано такі дії: «Підприємство» => «Організації» => «Додати».

Відкривається діалогове вікно в якому і вводимо дані про підприємство на основі Статуту (юридична особа Приватне акціонерне товариство «Фірма «Полтавпиво»).

Заповнено такі дані про підприємство: найменування ПОЛТАВПИВО, основний банківський рахунок, дата створення, ПІН 055187648512, організаційно-правова форма господарювання - акціонерне товариство, адреса, вид економічної діяльності, код ЄДРПОУ - 05518768, код за КВЕД.

Окрім цього заповнено вкладки «Номери реєстрації», «Контактна інформація», «Інше» і натиснуто «Записати» для збереження(рис. 2.4.1).

Рис. 2.4.1. Введення даних про підприємство

Далі заповнюємо параметри обліку даного підприємства. Для цього обираємо: «Підприємство» => «Настройка параметрів обліку» і заповнюємо усі необхідні нам розділи, а саме:

1. Валюта регламентованого обліку – «грн.».
2. Запаси - вести складський облік.
3. Товари у роздрібі - за номенклатурою.
4. Розрахунки з контрагентами» - вести розрахунки за документами.
5. Виробництво - основна ціна закупівлі.

Обираємо потрібні нам параметри і навпроти ставимо відмітку, після чого натискаємо «ОК»(рис. 2.4.2).

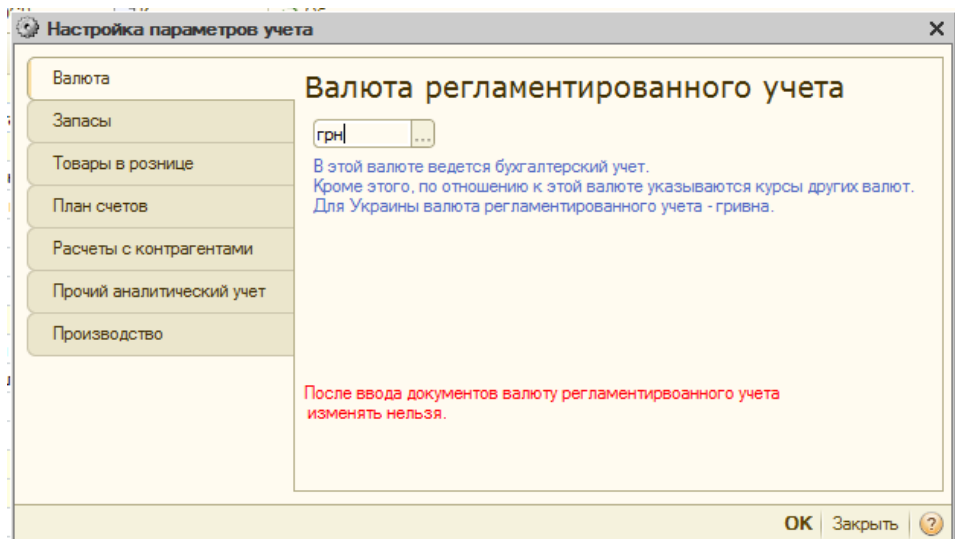


Рис. 2.4.2. Настройка параметров обліку

Заповнюємо дані облікової політики організації. Шлях від головного меню: «Підприємство» => «Облікова політика організацій» => «Додати». Вибираємо організацію, дату застосування облікової політики та заповнюємо вкладки:

- «Оподокування» (азначаємо що підприємство є платником податку на прибуток та ПДВ);

- «Бухгалтерський облік» (спосіб оцінки вартості матеріально-виробничих запасів - по середній; спосіб оцінки товарів у роздріб - по продажній вартості; доходи та витрати - Клас 9 (витрати діяльності));

- «Виробництво»;

- «Оформлення податкових документів».

Після чого натискаємо «ОК» (рис. 2.4.3).

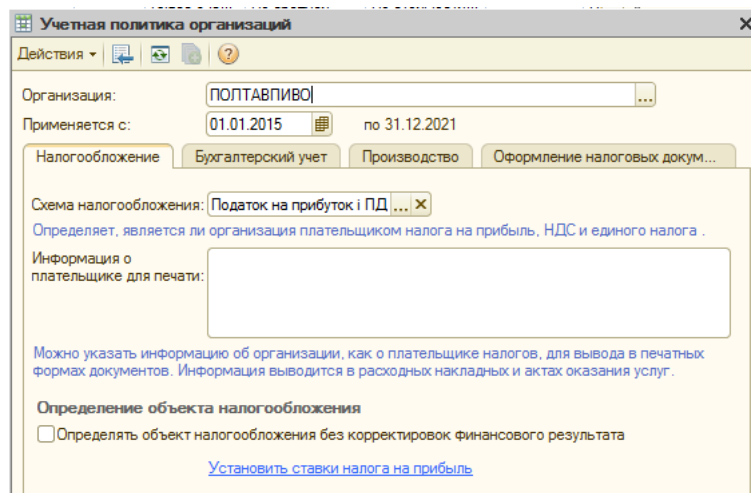


Рис. 2.4.3. Введення даних облікової політики організації

Також потрібно ввести дані про структуру організації. Для цього потрібно виконати наступні дії: «Підприємство» => «Підрозділи організацій» => «Додати».

У вікні, що з'явиться, вказуємо назву підрозділу і натискаємо «ОК». Таким чином створюємо чотири підрозділи: Адміністративний відділ, Виробництво, Відділ збуту та Загальноновиробничий відділ. Створені підрозділи відображено на рисунку 2.4.4.

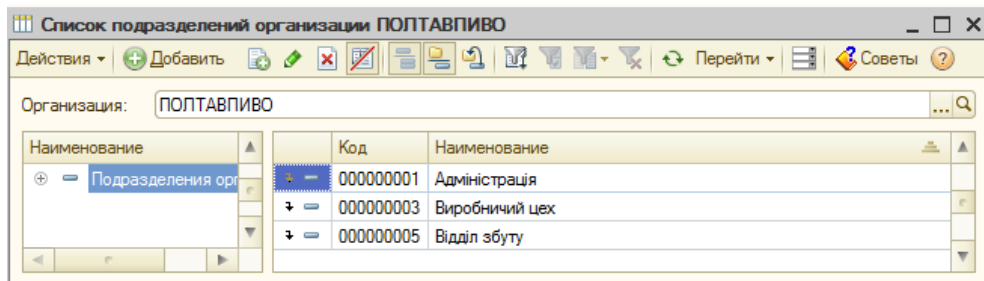


Рис. 2.4.4. Список підрозділів організації

Наступною частиною роботи є введення початкових залишків. Залишки вводяться на останній день попереднього періоду (31.12.2019 р.). Щоб розпочати введення початкових залишків виконуємо наступні операції: «Підприємство» => «Введення початкових залишків» => «Ввести залишки по рахунку». Вводимо початкові залишки користуючись операціями введеними вручну. Дані беруться з балансу графа 4 «На кінець звітного періоду» (рис. 2.4.5).

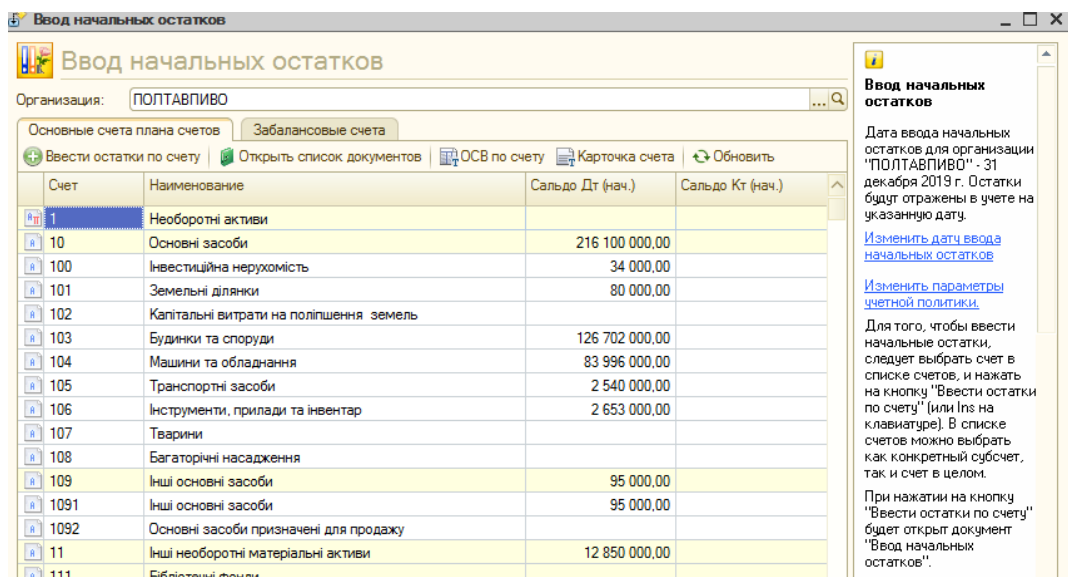


Рис. 2.4.5 Введення початкових залишків

У відкритому вікні натискаємо «Змінити дату введення початкових залишків» і вводимо дату 31.12.2019р. => «ОК». При введенні початкових залишків створюємо довідник «Основні засоби» (рис. 2.4.6).

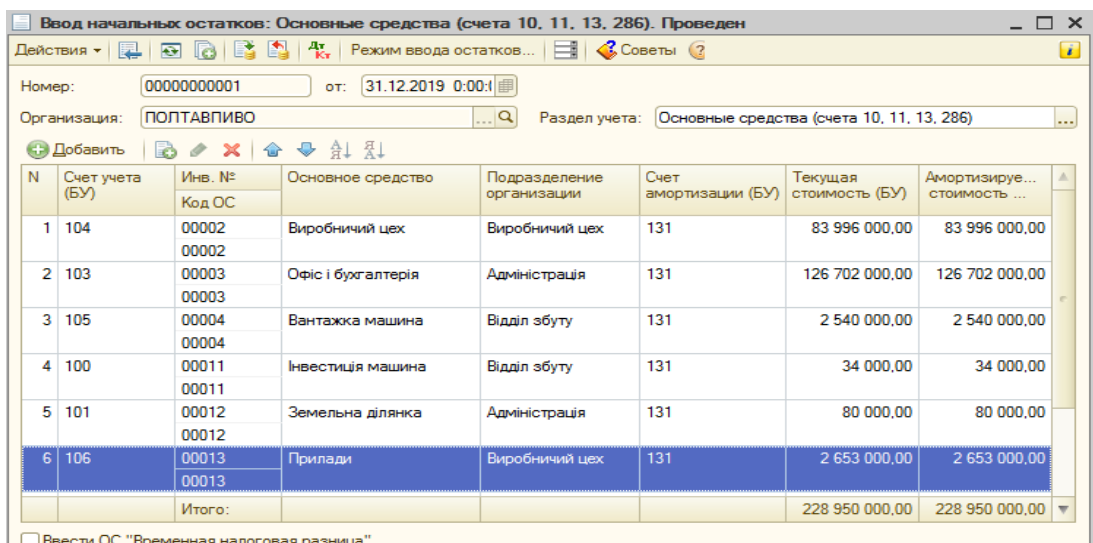


Рис.2.4.6 Довідник «Основні засоби»

Вводимо залишки по основних засобах в розділі «Основні засоби по рахунку 10, 11, 13, 286» – «Додати» (рис. 2.4.7).

Рис. 2.4.7. Картка обліку основних засобів

Протягом січня 2020 року на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» були здійснені господарські операції.

1. Відобразимо в системі придбання бродильної машини, вартістю 240 000грн.

В меню «Покупка» обираємо «Надходження товарів та послуг» - «Додати» з видом операції «Устаткування». В шапці документа вказуємо нашу організацію, організацію контрагента і склад, на який буде оприбутковуватися основний засіб. В табличній частині заповнюємо дані про основний засіб. Для проведення даного документа натискаємо «ОК» (рис. 2.4.8).

№	Номенклатура	Количество	Ед.	К.	Цена	Сумма
1	Бродильна ма...	1,000	шт	1,000	240 000,00	240 000,00

Рис. 2.4.8. Надходження бродильної машини від постачальника

Друкована форма Прибуткової накладної представлена в Додатку

Далі потрібно зареєструвати вхідний податковий документ наступним чином від Головного меню: «ОЗ» - «Надходження товарів і послуг» - вибираємо вкладку «Дії» - «на підставі» - «Реєстрація вхідного податкового документа». Для проведення даного документа натискаємо «ОК» (рис. 2.4.9).

N	% НДС	Сумма без...	Сумма Н...	Сумма с ...	Хоз. ...	Обл. ...	Пропо...	Постав...	Статья декларации НДС (н/к)
1	20%	200 000,00	40 000,00	240 000,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	/з 10.1., 10.2./ придбання О...

Рис. 2.4.9 Реєстрація вхідного податкового документа

Для оплати постачальникам формуємо «Платіжне доручення вихідне» (рис. 2.4.10): «ОЗ» - «Надходження товарів і послуг» - вибираємо вкладку «Дії» - «на підставі» - «Платіжне доручення вихідне».

У платіжному дорученні обов'язково необхідно поставити відмітку біля позначки «Оплачено» та провести документ.

N	% НДС	Сумма без...	Сумма Н...	Сумма с ...	Хоз. ...	Обл. ...	Пропо...	Постав...	Статья декларации НДС (н/к)
1	20%	240 000,00	40 000,00	280 000,00	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	/з 10.1., 10.2./ придбання О...

Рис.2.4.10. Платіжне доручення вихідне

Друкована форма Платіжного доручення представлена в Додатку

Далі необхідно ввести основний засіб в експлуатацію. Шлях від головного меню: «ОЗ» => «Введення в експлуатацію ОЗ» => «Додати» => «Устаткування» (рис. 2.4.11).

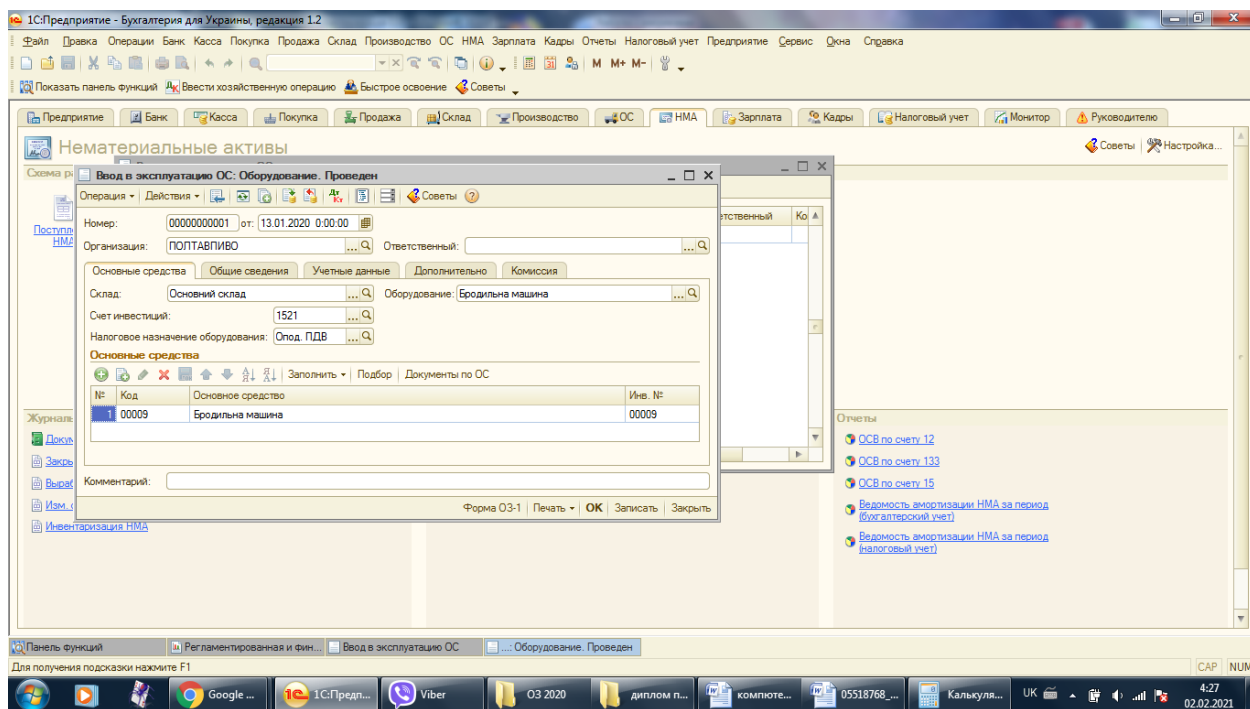


Рис. 2.4.11. Введення в експлуатацію основний засіб

Закладка «Загальні відомості»:

- у полі «Способи відображення витрат по амортизації» обираємо спосіб «нарахування амортизації виробництво». Вибір робимо із довідника «Способи відображення витрат по амортизації», записи цього довідника можна створити самому або редагувати існуюче.
- у полі подія вказуємо «Введення в експлуатацію» (рис. 2.4.12).

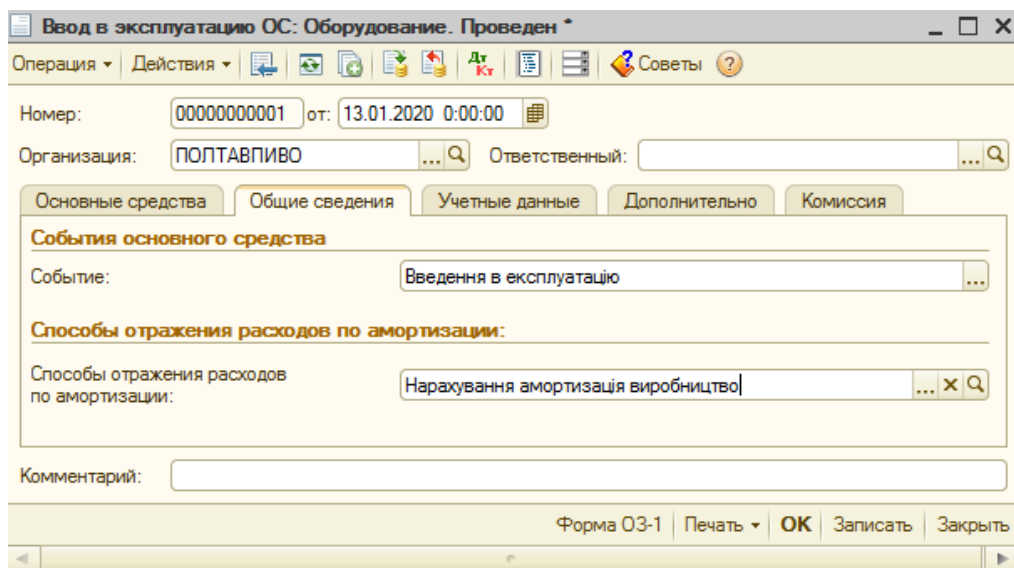


Рис.2.4.12 Закладка «Загальні відомості»

Саме у закладці «Облікові дані» заповнюються такі параметри: підрозділ «Виробничий цех», матеріально-відповідальна особа - Лавриченко Василь

Микитович, рахунок обліку 104 «Машини та обладнання», враховувати як виробниче, оподатковувати ПДВ (рис.2.4..13).

У закладці «Додатково» вказано відповідальних осіб, які передали ОЗ та прийняли на баланс у свій підрозділ. Для проведення даного документу натискаємо «ОК».

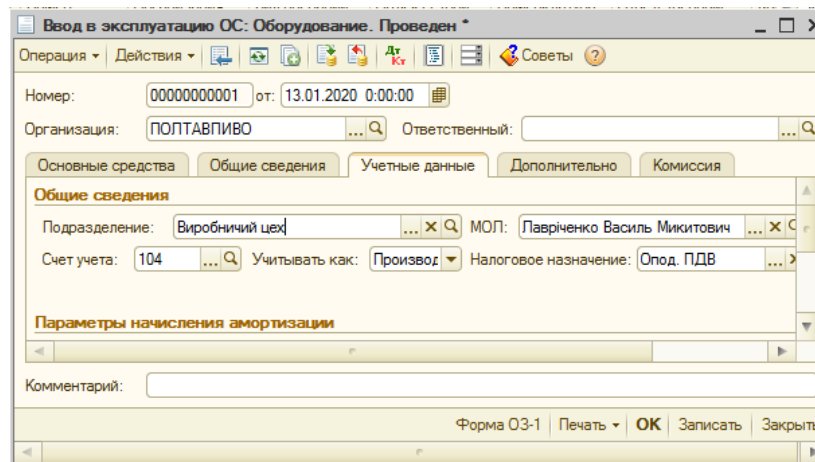


Рис. 2.4.13. Закладка «Облікові дані»

Друкована форма ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» представлена в Додатку

2. Відобразимо в системі модернізацію основного засобу «Адміністративна будівля» на суму 240 000 грн.

Для накопичення витрат по майбутньому поліпшенню основного засобу необхідно відобразити надходження матеріалів і послуг для модернізації основного засобу. Шлях від головного меню: «Покупка» => «Надходження товарів і послуг» => «Додати» => «Об'єкти будівництва». Заповнюємо форму: організація, договір, контрагент. Вказуємо в об'єкті будівництва статтю витрат, суму (рис. 2.4.14.). Для проведення даного документу натискаємо «ОК».

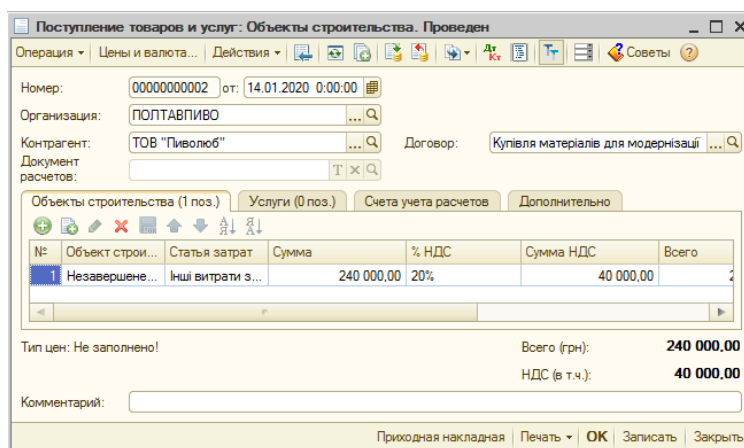


Рис. 2.4.14. Надходження товарів і послуг для поліпшення основного засобу

Для перенесення накопичених витрат на наш основний засіб з рахунку 1522 необхідно натиснути: «ОЗ» => «Модернізація та ремонт ОЗ» => «Додати»

Встановлюємо:

- «Вид поліпшення» => «Модернізація»;
- «Подія» => «Модернізація та ремонт»;

У вкладці «Основний засіб» обираємо основний засіб, який необхідно модернізувати «Адміністративна будівля». Натискаємо «Заповнити» => «Для списку ОЗ» => «ОК».

У вкладці «Бухгалтерський та податковий облік» натискаємо «Розрахувати суми». Встановлюємо суму покращення основного засобу. Для проведення даного документу натискаємо «ОК» (рис. 2.4.15).

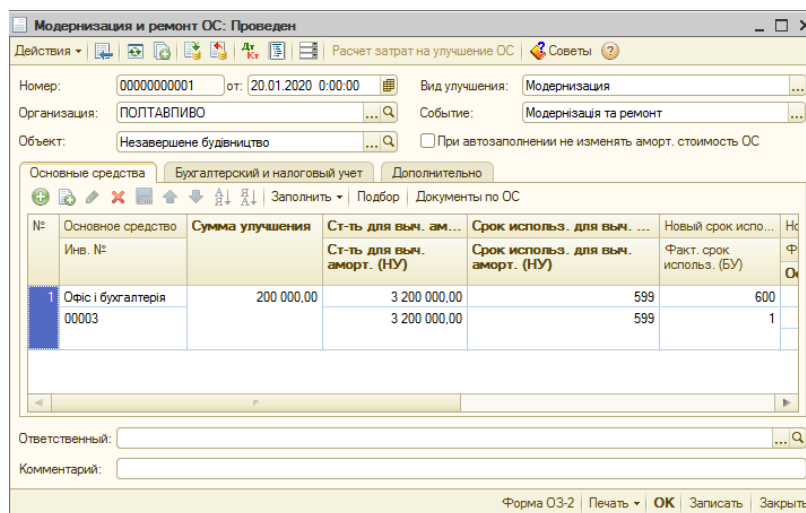


Рис. 2.4.15. Модернізація основного засобу

Друкована форма ОЗ-2 «Акт приймання здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» представлена в Додатку

3. Відобразимо реалізацію вантажного автомобіля вартістю 3 334 900 грн.

Для реалізації основного засобу необхідно зайти в «Головне меню» => «ОЗ» => «Передача ОЗ» => «Додати». Заповнюються незаповнені поля шапки й табличної частини (сума реалізації, схема реалізації — «Необоротні активи», рахунок продажу ОЗ — 286). Для проведення даного документу натискаємо «ОК» (рис.2.4.16).

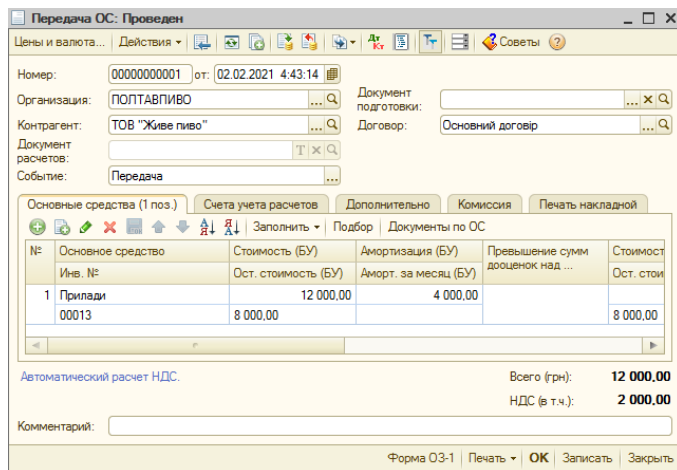


Рис. 2.4.16. Реалізація вантажного автомобіля

В документі «Передача ОЗ» оформлюються операції нарахування амортизації за поточний місяць, списання накопиченої амортизації на рахунки обліку ОЗ, перенесення залишкової вартості на рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», нарахування доходу від продажу, суми податкового зобов'язання із ПДВ, списання залишкової вартості ОЗ.

В кінці місяця нараховуємо амортизацію по основних засобах та закриваємо місяць на 31.01.2020р.

В меню "Операції" - "Регламентні операції" - «Закриття місяця» - «Додати» закриваємо місяць (рис 2.4.17).

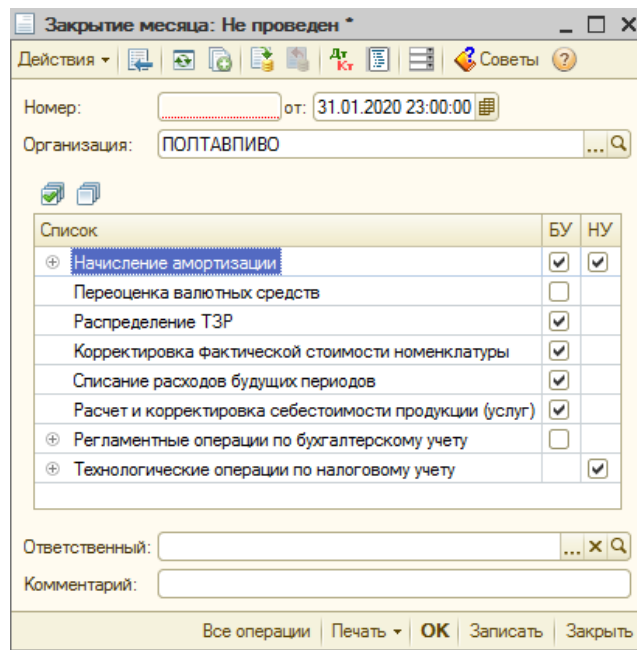


Рис. 2.4.18. Закриття місяця

Визначаємо фінансовий результат на 31.01.2020 р. Для цього заходимо в меню «Операції» - «Регламентні операції» - «Визначення фінансових результатів» - «Додати». Далі обираємо дату (31.01.2020), ставимо галочки «Закривати доходи та витрати» (на рахунок 79) та «Розраховувати прибуток/збиток» (на рахунок 44) і натискаємо «Записати» - «ОК».

В результаті виконаної роботи в програмі були роздруковані наступні звітні документи:

- а) Баланс за 31 січня 2020 року (Додаток );
- б) Відомість нарахування амортизації за січень 2020 рік (Додаток );
- в) Оборотно-сальдова відомість (Додаток );
- г) Оборотно-сальдові відомості по рахунках 10, 13, 15 (Додатки відповідно);
- д) Карточки рахунків: 10, 13, 15 за січень 2020 рік (Додатки відповідно);
- е) Аналіз рахунків: 10, 13, 15 за січень 2020 рік (Додатки відповідно);
- ж) Головна книга (Додаток );
- з) Шахова відомість (Додатки );
- и) Звіт з проводок за січень 2020 року (Додаток );
- к) Зведені проведення за січень 2020 року (Додаток ).

Таким чином, переваги застосування комп'ютерної техніки під час проведення обліку й основних засобів полягають у: зменшенні обсягу даних, що оброблюються вручну; економії часу на виконання одноманітних прийомів порівняння фактичних даних з обліковими; зменшенні ризику появи арифметичних помилок, порушених під час відображення даних в облікових регістрах; перевірці тотожності чи взаємної ув'язки показників різних форм звітності в автоматичному порядку; компактному зберіганні і багаторазовому використанні даних бухгалтерського обліку. Перспективою подальших досліджень є постійний

моніторинг ринку автоматизованих програмних продуктів та впровадження ERP-систем, що забезпечить підвищення конкурентоспроможності та прибутковості, дасть змогу збільшити темпи розвитку підприємства шляхом залучення інвестицій.

### РОЗДІЛ 3. ТЕХНІКО-ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПРАТ «ФІРМА «ПОЛТАВПИВО» ЗА 2018-2019 РОКИ ТА АНАЛІЗ І ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

#### 3.1. Організація аналітичної роботи на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Ефективність аналітичної роботи суб'єктів господарювання в значній мірі залежить від її організації, глибини охоплення всіх структурних підрозділів підприємства аналітичною роботою, оперативності та достовірності інформації. Організація аналізу господарсько-фінансової діяльності визначається розмірами підприємства, рівнем управління, структурою і складом апарату. Організацією економічної та аналітичної роботи на великих підприємствах займається комерційний директор, а також заступник директора з економічних питань та головний економіст. Вони тісно співпрацюють з усіма відділами і службами підприємства та надають їм методичну допомогу. В підпорядкуванні комерційного директора може знаходитись лабораторія економічного аналізу (економіки та організації виробництва), функціями якої є здійснення глибокого дослідження економіки підприємства.

Багато підприємств створюють групи економічного аналізу при планово-економічному відділі, запроваджують посади економістів з бухгалтерського обліку і економічного аналізу, а також в складі виробничо-технічних рад організують економічні сектори, які працюють над аналізом господарсько-фінансової діяльності всіх структурних підрозділів та в цілому підприємства.

Аналізом окремих питань господарської діяльності займаються технічні служби, а також начальники бригад, дільниць, цехів.

В здійсненні аналізу діяльності підприємства приймають участь всі його служби, чим забезпечується його комплексність, що сприяє глибокому всебічному вивченню фінансово-господарської діяльності та повному виявленню невикористаних резервів.

На підприємстві необхідно мати розроблений план проведення аналітичної роботи. Для цього визначають джерела економічної інформації, необхідні для проведення повного аналізу, терміни його проведення, форми узагальнення та оформлення результатів аналізу.

Чітка організація аналітичного процесу на підприємстві передбачає відповідну етапність його проведення. Аналітичний процес включає кілька етапів, а саме:

- 1) розробка системи комплексного практичного аналізу;
- 2) визначення кола інформаційної бази та підготовка їх до аналізу;
- 3) аналітичне опрацювання показників за допомогою технічних прийомів та обчислювальної техніки;
- 4) вирішення в процесі аналітичної роботи основних завдань аналізу;

#### ОБЛКОВО-ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	РОЗДІЛ 3	Номер сторінки
Студент	Гаджієва А.І.				
Науковий керівник	Духновська Л.М.				
Завідувач кафедри	Чернелевський Л.М.				

5) оцінка результатів господарсько-фінансової діяльності підприємства;

6) узагальнення результатів аналізу, їх представлення та оформлення, складання таблиць аналітичної інформації;

7) передача результатів проведення аналізу та пропозицій керівникам для прийняття управлінських рішень.

Найвідповідальнішим етапом аналітичної роботи являється розроблення програми економічного аналізу. Так на цьому етапі визначається основна мета аналізу та вирішуються поставлені завдання для її досягнення, обумовлюються об'єкти аналізу та система показників для здійснення оцінки того чи іншого об'єкта чи явища, встановлюються граничні терміни виконання аналітичної роботи, визначається перелік виконавців. На підготовчому, першому етапі планується робота щодо проведення аналізу, зміст якої визначається метою та задачами аналізу. В плані аналітичної роботи повинні бути такі пункти: строки проведення аналізу; джерела інформації; коло виконавців за їх розподіл за темами аналізу; період, за який проводять аналіз; розробка макетів аналітичних таблиць.

Глибина та ефективність економічного аналізу залежать від обсягу та якості інформації, яка використовується в процесі аналізу та дослідження. Тому визначення обсягу інформаційних матеріалів та підготовка до аналізу є важливим етапом аналізу. На цьому етапі готуються матеріали для аналізу, тобто для перевірки якості заповненої форми, повноти та надійності даних звіту та наявності відповідних підписів.

Наступним етапом аналізу є використання технічних прийомів для аналізу та обробки показників, тобто для знаходження відхилення (або розрахунку) від контрольного періоду; обчислення відсотка, коефіцієнта та середнього значення виконання плану; групування показників за визначити фактори, що впливають на рівень показника; встановити індекс взаємозв'язку і взаємозалежності між собою; визначити вплив кожного фактора на кінцевий показник; виявити втрати та оцінити економічні цілі.

Вирішити основне аналітичне завдання в процесі виконання аналітичної роботи - четвертий етап аналітичної роботи. На цьому етапі порівнюються фактичні показники ефективності із запланованими, прогнозованими та попередніми фактичними показниками та з досягненнями провідних компаній; за допомогою показників вивчають вплив факторів на відхилення, знаходять невикористані та прогнозовані резерви для підвищення ефективності виробництва.

П'ятий етап включає оцінку результатів господарської діяльності, яка повинна враховувати вплив різних факторів, визначати резервний фонд та усувати недоліки.

Зокрема, зміст опису аналізу має відповідати процедурі аналізу та охоплювати питання, які він охоплює. Матеріали, перелічені в примітках, повинні бути конкретними та підтверджуватися відповідним розрахунковим листом. Ця примітка містить опис компанії, аналіз результатів основних показників ефективності, причини відхилень в показниках та оцінку ефективності діяльності.

В останній частині викладаються висновки та конкретні пропозиції щодо мобілізації внутрішніх невикористаних резервів та підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємств у стислій формі. Цей етап аналізу спрямований на формулювання організаційно-технічних заходів щодо усунення виявлених запасів внаслідок аналізу та недоліків та використання виявлених резервів для підвищення ефективності промислового виробництва.

Повний опис фінансово-господарської діяльності компанії дає щорічний аналіз роботи у формі річної фінансової звітності. Дані періодичної звітності використовуються для аналізу більш обмеженого набору показників та оперативного технічного обліку - три зміни на день протягом десяти років планування виробництва підприємства.

### **3.2. Техніко-економічний аналіз діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки**

З переходом української економіки на ринкові принципи, реформуванням різних галузей економіки, приватизацією, приватизацією та розвитком різних форм власності, особливо розвитком власності на основі приватної власності, виникає нагальна потреба у проведенні чіткого та дієвого комплексного економічного аналізу на всіх рівнях управління підприємством.

Економічний аналіз, особливо його теорія, повинен базуватися на сучасних ринкових методах, методах та застосуванні вітчизняного та зарубіжного досвіду, а також враховувати зміни в бухгалтерському обліку, статистичному обліку та звітних організаціях, щоб зробити його ефективним.

За глибиною дослідження та метою результатів економічного аналізу його можна поділити на три типи: загальноекономічний, техніко-економічний та функціонально-вартісний.

Техніко-економічний аналіз в основному є внутрішнім економічним аналізом. При проведенні цього типу аналізу буде досліджена діяльність усіх структурних підрозділів підприємства, служби, цехів, відділів, персоналу та окремого робочого місця.

Джерелами інформації, що використовуються для цього типу аналізу, є планові та нормативні дані, оперативні, бухгалтерські та невраховні матеріали даних. Техніко-економічне обґрунтування проводитиметься раз на рік, місяць, квартал, десять років до виходу остаточного звіту. На основі результатів аналізу приймуть важливі управлінські рішення.

В даний час зросла роль техніко-економічного аналізу, оскільки основні показники характеризують ефективність впровадження нового обладнання, технології, організації виробництва та незалежних розрахунково-планових заходів підприємств. Тому техніко-економічні показники потребують ретельного аналізу та демонстрації.

Приведення техніко-економічних показників до порівнянних одиниць вимірювання будемо здійснювати за допомогою методики обчислення питомих витрат, основу якої складає визначення питомих витрат по роках з розрахунку на грошову одиницю продукції, що випускається.

Аналіз техніко-економічних показників ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки представлено в таблиці 3.2.1.

Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства проводиться на підставі даних фінансової звітності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018–2019 роки:

- Форма №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за 2018 та 2019 роки (Додаток та );

- Форма №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» за 2018 та 2019 роки (Додаток та );
- Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» за 2018 та 2019 роки (Додаток та );
- Форма №4 «Звіт про власний капітал» 2018 та 2019 роки (Додаток та ).

Таблиця 2.3.1.

**Техніко-економічні показники ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки**

Показники	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення, (+/-)	Темп зміни, (%)
1. Випуск продукції в діючих цінах, тис. грн.	177361,00	183802,00	6 441,00	103,63
2. Випуск продукції в порівняльних цінах, тис. грн.	215 471,00	220 504,00	5 033,00	102,34
4. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	293 278,00	323 013,00	29 735,00	110,14
5. Чисельність промислово-виробничого персоналу, осіб	273	280	7,00	102,56
6. Фонд оплати праці, тис. грн.	35 296,00	42 804,00	7 508,00	121,27
7. Продуктивність праці на 1 прац. ПВП, тис. грн./ос.	789,27	787,51	-1,76	99,78
8. Середньорічна оплата праці, тис. грн./особу	129,29	152,87	23,58	118,24
9. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	74 029	71 579,5	-2 449,50	96,69
10. Фондовіддача, грн./грн.	2,91	3,08	0,17	105,84
11. Середньорічні залишки обігових коштів, тис. грн.	96 016,50	109 907	13 890,00	114,47
12. Коефіцієнт оборотності обігових коштів	3,05	2,94	-0,12	96,22
13. Середньорічна вартість активів, тис. грн.	171 256,50	182 210	10 953,50	106,40
14. Власний капітал, тис. грн.	107 396	137 114	29 718,00	127,67
15. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	214 639	221 639	7 000,00	103,26
16. Витрати на 1 грн. реалізованої продукції, коп.	73,19	68,62	-4,57	93,76
17. Матеріальні витрати, тис. грн.	183 144	186 657	3 513,00	101,92
18. Матеріаловіддача, грн./грн.	1,18	1,18	0,00	100,00
19. Операційні витрати, тис. грн.	278 876	292 402	13 526,00	104,85
20. Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	78 639	101 709	23 070,00	129,34
21. Прибуток (збиток) операційної діяльності, тис. грн.	24 637	40 178	15 541,00	163,08
22. Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	20 328	37 514	17 186,00	184,54
23. Рентабельність (збитковість) операційної діяльності, %	8,83	13,74	4,91	-

24. Рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	18,93	27,36	8,43	-
25. Рентабельність (збитковість) загальна (активів), %	11,87	20,59	8,72	-

Проаналізувавши основні ТЕР в таблиці вище, можна зробити наступні висновки: основна маса показників збільшили своє значення в 2019 році порівняно з попереднім, що свідчить про позитивну динаміку розвитку ПрАТ «Фірма «Полтавпиво». Динаміка техніко-економічних показників, які приведені до рівня порівняних цін, свідчить що економічна ситуація на підприємстві є відносно стабільною, та має тенденції до поступового поліпшення. Загальне поліпшення практично усіх техніко-економічних показників протягом періоду, який аналізується, також відображено позитивною динамікою фінансового результату підприємства та показника рентабельності.

Чистий дохід від реалізації зріс на 29 735,00 тис. грн. або 10,14%. Цьому сприяло збільшення виробництва та реалізації продукції на 6 441,00 тис. грн. або 3,63% та в порівняльних – на 5 033,00 тис. грн. або 2,34% за рахунок розширення асортименту.

Збільшення обсягів реалізації продукції, а також підвищення цін на сировину та комунальні послуги вплинуло на зростання в 2019 році такого показника як собівартість реалізованої продукції на 7 000,00 тис. грн. або 3,26%.

На противагу цьому, такий важливи показник як продуктивність праці зменшився на 1,76 тис. грн. на одного працюючого або 0,22%. Причиною цього є зростання обсягів виробництва в 2019 році швидшими темпами, ніж з збільшення чисельності промислового персоналу (2,36% проти 2,6% відповідно). Останнє в свою чергу вплинуло на зростання фонду оплати праці на 7 508,00 тис. грн. або 27,21%.

Середньорічна вартість основних засобів знизилась в 2019 році на 2 449,50 тис. грн. або 3,31% через вибуття основних засобів через моральний та фізичний знос. Проте це не вплинуло в значній мірі на фондовідачу (показник в 2019 році зріс на 17 коп. з гривні порівняно з 2018, або 5,84%).

В 2019 році знизилась швидкість обороту обігових коштів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво», про що свідчить коефіцієнт оборотності обігових коштів, який в аналізованому році знизився на 0,12 обороту або 3,78% порівняно з минулим.

Витрати на 1 грн. реалізованої продукції знизились на 4,57 грн. або 6,23%, за рахунок ефективної організації керування витратами підприємства, про що свідчить збільшення матеріальних витрат в значно меншій кількості (1,92 %) порівняно з зростанням реалізації за 2019 рік.

Основні показники діяльності підприємства такі як власний капітал, валовий прибуток, прибуток від операційної діяльності та чистий прибуток також мають тенденцію до збільшення в 2019 році відповідно на 27,67%, 29,34%, 63,08% та 84,54%, порівняно з минулим роком.

Показники рентабельності також значно збільшились в порівнянні з 2018. Рентабельність операційної діяльності зросла на 4,91%, рентабельність власного капіталу – на 8,43, рентабельність активів – на 8,72%. Це спричинено значним підвищенням суми активів підприємства при менш стрімкому рості прибутку.

В умовах ринкових відносин техніко-економічний аналіз сприяв вдосконаленню управління виробництвом, покращенню економіки, виконанню запланованих цілей і планів, а також підвищенню ефективності кожної ділової діяльності.

ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» - успішна компанія, яка продовжує розвиватися, шукати нові торгові точки та мережі збуту на внутрішньому та зовнішньому ринках, формулювати довгострокові плани подальшого розвитку та має конкурентні переваги в галузі.

### **3.3. Теоретичні основи та практичний економічний аналіз основних засобів**

При сучасному високому технічному рівні промислового виробництва, масштабі та вдосконалості характеру основних засобів їх технічні умови значною мірою визначають потенціал та можливості промислового виробництва. Згідно з цим твердженням, необхідно проаналізувати забезпеченість виробництва основними засобами, технічні умови та їх використання, а також оцінити їх вплив на зростання обсягу виробництва, зменшити виробничі витрати і, отже, збільшити прибуток від продажу.

Отримання результатів формування та використання основних засобів на підприємстві можливо здійснити тільки за допомогою аналізу. Порядок дій аналітика при аналізі основних засобів підприємств сприяє досягненню ефективних результатів за скінченну кількість дій та дозволяє прийняти прогресивні управлінські рішення. Зробивши аналіз у послідовності – алгоритмі за граничних умов задачі – маємо ідеальне рішення нагальних проблем науково-практичного характеру стосовно формування та використання основних виробничих засобів на підприємстві.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Податковий кодекс України.

Основними завданнями аналізу є:

- оцінка забезпеченості основними засобами – відповідність потребам підприємства таких показників як: величина, склад і технічний рівень;
- технічний стан наявних основних засобів;
- ступінь використання та зношеності основних засобів та факторів, що впливають на їх рівень;
- показники рентабельності використання основних засобів.

Відповідно до цього завдання аналіз основних фондів проводиться в таких напрямках:

- структура основних засобів;
- наявність, стан, прогресивність та інтенсивність оновлення основних засобів;
- використання основних засобів, виробничих потужностей, площ і обладнання;
- аналіз рентабельності основних виробничих засобів;
- резерви збільшення випуску продукції та підвищення рівня інших показників за рахунок кращого використання засобів праці.

В процесі аналізу використовуються планові, облікові, та поза облікові джерела інформації.

Джерела інформації:

1. Первинні документи: Ф.ОЗ-1 «Акти на приймання і передачі основних засобів»; Ф.ОЗ-2 «Акти на приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів основних засобів»; Ф.ОЗ-3 «Акти на списання основних засобів»; Ф.ОЗ-4 «Акти на списання транспортних засобів»; Ф.ОЗ-6 «Інвентарні картки обліку основних засобів»; Ф.ОЗ-9 «Інвентарні списки основних засобів» (за місцем їх знаходження).

2. Дані рахунків бухгалтерського обліку: 10 «Основні засоби»; 11 «Необоротні матеріальні активи»; 12 «Нематеріальні активи»; 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 15 «Капітальні інвестиції» та ін.

3. Облікові регістри: Журнал 4, відомість 4.1.

4. Фінансова звітність: Ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; Ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; Ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

5. Статистична звітність: Ф. №1-підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства»; Ф.№11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)» (річна); Ф №2-кб (потужності) «Звіт про введення в дію основних фондів, будівель, споруд та потужностей».

6. Інші джерела: дані проведених інвентаризацій, інвентарні картки, договори лізингу, паспорт будівлі, дані аудиторських перевірок.

Основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі. Виробничі – це матеріальні блага тривалого використання, які беруть участь у виробничому процесі. В свою чергу поділяються на основного виду діяльності та інших галузей народного господарства

Невиробничі– це матеріальні блага тривалого використання, які не беруть участі у процесі виробництва, і є об'єктами суспільного і особистого використання (фонди комунального та житлового господарства, установи освіти, медицини, науки, культури, мистецтва).

За ступенем участі різних елементів основних засобів у виробничому процесі їх поділяють на активну і пасивну частини. Існують різні погляди на склад активної частини основних засобів. На даному підприємстві активна частина основних засобів включає машини, обладнання та транспортні засоби. Інші види основних засобів класифікуються як пасивні (умови праці). Виходячи зі складу основних засобів, оцінюють його структуру - частку кожної групи в загальній вартості. На кількість, динаміку та структуру основних засобів впливає безліч факторів, особливо: галузь промисловості (переробка, видобуток корисних копалин); характер і характеристики виробничого процесу (дискретний, безперервний); технологія виробництва; форма організації виробництва (спеціалізація, концентрація, комбінування, кооперування); метод організації виробництва.

Про співвідношення питомої ваги активної та пасивної частин основних засобів можна зробити висновок на підставі даних табл. 3.3.1.

Таблиця 3.3.1

Аналіз питомої ваги виробничих та невиробничих основних засобів  
на кінець року

№ п/п	Показник	Одиниця	Попередній рік	Звітний рік	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
A	B	C	D	E	F	G
1	Виробничі ОЗ	тис. грн.	Ф.11-ОЗ	Ф.11-ОЗ	1E-1BD	1E/1D *100
2	Невиробничі ОЗ	тис. грн.	Ф.11-ОЗ	Ф.11-ОЗ	2E-2D	2E/2D *100
4	Усього ОЗ	тис. грн.	Ф.11-ОЗ	Ф.11-ОЗ	3E-3D	3E/3D *100

Проведемо аналіз розподілу активної та пасивної частин основних засобів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» на кінець 2019 року. Результати можна побачити у таблиці 3.3.2.

Таблиця 3.3.2

Аналіз питомої ваги виробничих та невиробничих основних засобів ПрАТ  
«Фірма «Полтавпиво» за.2019 рік

№ п/п	Показник	Одиниця	01.01.2019р	31.12.2019р	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
A	B	C	D	E	F	G
1	Виробничі ОЗ (включаючи орендовані ОЗ)	тис. грн.	73 792	73 482	-310	99,58%
1.1	Власні ОЗ	тис. грн.	71 689	71 477	-212	99,70%
1.1	Орендованні ОЗ	тис. грн.	2 103	2 005	-98	95,34%
2	Невиробничі ОЗ	тис. грн.	0	0	0	0
4	Усього ОЗ	тис. грн.	73 792	73 482	-310	99,58%

При загальному зменшенні обсягу основних засобів на 310 тис. грн., власна частина їх зменшилась на 210 тис. грн., що складає 68,39% всього зменшення. Якщо порівняти темпи зменшення  $(73482/73792*100) = 99,58\%$ , то для власної частини він становив 99,7%, для орендованої 95,34% від показника попереднього року.

Структура основних засобів, що забезпечує технологічний процес виробництва, визначає технологічну систему основних засобів. Виробнича система охоплює технологічну систему, а також необхідну інфраструктуру основних засобів для функціонування технологічної системи. А загальногосподарська система основних засобів містить виробничу систему, інфраструктуру основних засобів, які забезпечують повноцінну життєдіяльність підприємства і створюють умови для її прогресу. Для перелічених систем необхідна збалансованість. Як нестача, так і надлишок основних засобів за будь-якою системою або обмежують ділову активність підприємства, або формують непродуктивні витрати.

Провеємо аналіз структури основних засобів згідно таблиці 3.3.3.

Таблиця 3.3.3

**Макет аналізу наявності, складу та структура основних засобів основних засобів**

Група основних	Попередній рік		Звітний рік		Звітний рік у порівнянні з попереднім
	Поч. року	Кінець року	Поч. року	Кінець року	

№	засобів	тис. грн.	пито-ма вага, %	тис. грн.	пито-ма вага %	тис. грн.	пито-ма вага %	тис. грн.	пито-ма вага %	Тис. грн.	%	% пунктів
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
1	Інвестиційна нерухомість	Ф11-ОЗ гр1	1С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	1Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	1Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	1І/9І* *100	1І-1Г	1І/1Г* 100	1І-1К
2	Земельні ділянки	Ф11-ОЗ гр1	2С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	2Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	2Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	2І/9І* *100	2І-2Г	2І/2Г* 100	2І-2К
3	Будівлі та споруди	Ф11-ОЗ гр1	3С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	3Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	3Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	3І/9І* *100	3І-3Г	3І/3Г* 100	3І-3К

Продовження таблиці 3.3.3

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M
4	Машини та обладнання	Ф11-ОЗ гр1	4С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	4Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	4Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	4І/9І* *100	4І-4Г	4І/4Г* 100	4І-4К
5	Транспортні засоби	Ф11-ОЗ гр1	5С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	5Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	5Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	5І/9І* *100	5І-5Г	5І/5Г* 100	5І-5К
6	Інструменти, прилади, інвентар	Ф11-ОЗ гр1	6С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	6Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	6Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	6І/9І* *100	6І-6Г	6І/6Г* 100	6І-6К
7	Інші основні засоби	Ф11-ОЗ гр1	7С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	7Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	7Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	7І/9І* *100	7І-7Г	7І/7Г* 100	7І-7К
8	Інвентарна тара	Ф11-ОЗ гр1	8С/9С *100	Ф11-ОЗ гр3	8Е/9Е* *100	Ф11-ОЗ гр5	8Г/9Г* *100	Ф11-ОЗ гр7	8І/9І* *100	8І-8Г	8І/8Г* 100	8І-8К
9	Усього ОЗ	Ф11-ОЗ гр1	1D+... +8D	Ф11-ОЗ гр3	1F+.. +8F	Ф11-ОЗ гр5	1G+. +8G	Ф11-ОЗ гр7	1J+... +8J	9І-9Г	100	-

З даних табл. 3.3.3 можна встановити, як змінюється обсяг та структура промислово-виробничих основних засобів підприємства за аналізований період, зміни в структурі цих засобів та як вони впливають за загальний стан наявності на підприємстві, зміни в порівнянні із структурою аналогічних засобів попередніх періодів (табл. 3.3.4).

Таблиця 3.3.4

**Наявність, склад та структура основних засобів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 рр.**

Групи основних засобів	2018 рік				2019 рік		Звітний рік у порівнянні з попереднім			
	01.01.2018 р.		31.12.2018 р.		31.12.2019 р.		Тис. грн.	%	%. пунктів	
	Тис. грн.	Питома вага, %	Тис. грн.	Питома вага, %	Тис. грн.	Питома вага, %				
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
1	Інвестиційна нерухомість	0	0	0	0	34	0,01	34	-	0,01
2	Земельні ділянки	80	0,04	80	80	80	0,03	0	100	0,00

3	Будівлі, споруди	123419	58,45	123619	123619	126702	55,34	3083	102,49	-1,37
4	Машини та обладнання	78581	37,21	81061	81061	83996	36,69	2935	103,62	-0,50
5	Транспортні засоби	2383	1,13	2383	2383	2540	1,11	157	106,59	0,02
6	Інструменти, прилади, інвентар	1695	0,80	2201	2201	2653	1,16	452	120,54	0,15
7	Інші ОЗ	0	0,00	97	97	95	0,04	-2	97,94	0,00
8	Інвентарна тара	4998	2,37	8556	3,92	12850	5,61	4294	150,19	1,69
9	Усього ОЗ	211156	100	217997	100	228950	100	10953	105,02	0,00

Як свідчать дані таблиці 3.4.4 на кінець 2019 вартість основних засобів збільшилася на 10953 тис. грн або на 5,02 %. Найбільше значення росту у абсолютному значенні характерне для будівель та споруд 3083 тис. грн, у відсотковому значенні - інвентарній тарі 50,19%. Втрат зазнали лише інші основні засоби - зменшення на 2 тис. грн. Вартість інструментів, приладів та інвентара зросла на 20,54% або 452 тис. грн., транспортних засобів - на 6,59% або 157 тис. грн., машин та обладнання - 3,62% або 2935 тис. грн.

Найбільше питома значення у загальній структурі займають будівлі та споруди - 55,34%, машини та обладнання - 36,69%, інвентарна тара - 5,61%, всі інші займають до 1,16% кожна. Зміни у структурі відбулись у вигляді збільшення питомої ваги інвентарної тари на 1,69 та зменшення будівель та споруд 1,37 пунктів.

Важливим етапом є аналіз руху основних засобів, який проводиться за схемою:

- наявність на початок року;
- надходження за звітний рік;
- вибуття за рік;
- наявність на кінець року;
- зміни за аналізований період.

В таблиці 3.3.5 представлено макет аналізу функціонально стану ОЗ (руху та технічного стану).

Таблиця 3.3.5

### Макет аналізу руху функціонального стану основних засобів

		Інвестиційна нерухомість	Земельні ділянки	Будинки, споруди, передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прилади, інвентар	Іні основні засоби	Інвентарна тара	Разом
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
	<b>Первісна вартість :</b>									
1	На 1 січня 2019 року	Ф11-ОЗ гр1 або Примітки фін. звітності								
2	Надходження	Ф11-ОЗ гр3 або Примітки фін. звітності								
3	Вибуття	Ф11-ОЗ гр5 або Примітки фін. звітності								
4	Інші зміни	Примітки фін. звітності								

5	На 31 грудня 2019 року	Ф11-ОЗ гр7 або Примітки фін. звітності								
	<b>Знос та знецінення:</b>									
6	На 1 січня 2019 року	Примітки фін. звітності								
7	Знос за рік	Примітки фін. звітності								
8	Вибуття	Примітки фін. звітності								
9	Інші зміни	Примітки фін. звітності								
10	На 31 грудня 29 року	Примітки фін. звітності								
11	<b>Залишкова вартість на 1 січня 2019</b>	1В-6В	1С-6С	1D-6D	1Е-6Е	1F-6F	1G-6G	1Н-6Н	1I-6I	1J-6J
12	<b>Залишкова вартість на 31 грудня 2019</b>	5В-10В	5С-10С	5D-10D	5Е-10Е	5F-10F	5G-10G	5Н-10Н	5I-10I	5J-10J

Продовження таблиці 3.3.5

13	Коефіцієнт зносу на 31 грудня 2019	10В/5В	10С/5С	10D/5D	10Е/5Е	10F/5F	10G/5G	10Н/5Н	10I/5I	10J/5J
14	Коефіцієнт придатності на 31 грудня 2019	1-13В	1-13С	1-13D	1-13Е	1-13F	1-13G	1-13Н	1-13I	1-13J
15	Коефіцієнт оновлення на 31 грудня 2019	2В/5В	2С/5С	2D/5D	2Е/5Е	2F/5F	2G/5G	2Н/5Н	2I/5I	2J/5J
16	Коефіцієнт вибуття на 31 грудня 2019	3В/1В	3С/1С	3D/1D	3Е/1Е	3F/1F	3G/1G	3Н/1Н	3I/1I	3J/1J
17	Коефіцієнт приросту на 31 грудня 2019	(2В-3В)/1В	(2С-3С)/1С	(2D-3D)/1D	(2Е-3Е)/1Е	(2F-3F)/1F	(2G-3G)/1G	(2Н-3Н)/1Н	(2I-3I)/1I	(2J-3J)/1J

Для оцінки технічного стану основних засобів необхідно провести аналіз коефіцієнтів зносу та придатності. Коефіцієнт зносу визначають як відношення суми зносу за весь період функціонування основних засобів на момент аналізу до їх первісної вартості. Він показує питому вагу вартості основних засобів, яка вже була перенесена на продукцію, що виробилась:

$$K_{zn} = Z_n : OF_n, \quad (3.3.1)$$

де  $K_{zn}$  – коефіцієнт зносу;  $Z_n$  - сума зносу об'єкта основних засобів за весь період функціонування (сума амортизаційних відрахувань від початку експлуатації основних засобів);  $OF_n$  – первісна вартість об'єкта основних засобів.

Коефіцієнт придатності основних засобів розраховується як відношення залишкової вартості основних засобів до їх первісної вартості та показує питому вагу основних засобів, які придатні для подальшого використання:

$$K_{np} = 1 - K_{zn} \quad (3.3.2)$$

Зазначені коефіцієнти визначаються на підставі моментних показників, тобто на певний період.

Коефіцієнт оновлення -  $K_{онз}$  – характеризує інтенсивність уведення в дію нових основних засобів, і показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітного періоду.

Визначається за формулою 3.3.3 як відношення вартості основних засобів, щої надійшли за звітний період ( $OЗ_{ВВ}$ ) і їх вартості на кінець цього ж періоду ( $OЗ_{ПК}$ ):

$$K_{OHЗ} = OЗ_{ВВ} : OЗ_{ПК} \quad (3.3.3)$$

*Коефіцієнт вибуття* -  $K_{ВВ}$  – характеризує рівень інтенсивності вибуття основних засобів із сфери виробництва. Розраховується за формулою 3.3.4 як відношення вартості основних засобів, зой вибули за звітний період ( $OЗ_{ВВ}$ ), до їх вартості на початок цього ж періоду ( $OЗ_{ПП}$ ):

$$K_{ВВ} = OЗ_{ВВ} : OЗ_{ПП} \quad (3.3.4)$$

*Коефіцієнт приросту* -  $K_{ПР}$  – характеризує рівень приросту основних засобів звітний період і розраховується за формулою 3.3.5 як відношення вартості приросту основних засобів ( $OЗ_{ПР}$ ) до їх вартості на початок періоду ( $OЗ_{ПП}$ ):

$$K_{ПР} = OЗ_{ПР} : OЗ_{ПП} \quad (3.3.5)$$

У табл. 3.3.6 проведено розрахунок функціонального стану основних засобів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво».

Таблиця 3.3.6

**Аналіз руху функціонального стану основних засобів Прат «Фірма «Полтавпиво»**

	Інвестиційна нерухомість	Земельні ділянки	Будинки, споруди, передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прилади, інвентар	Іні основні засоби	Інвентарна тара	Разом
А	В	С	Д	Е	Ф	Г	Н	І	Ж
<b>Первісна вартість :</b>									
На 1 січня 2019 року		80	123619	81061	2383	2201	97	8556	217997
Надходження			2543	2644		159		4152	9498
Вибуття				761		3	2		766
Інші зміни	34		540	1052	157	296		142	2221
На 31 грудня 2019 року	34	80	126702	83996	2540	2653	95	12850	228950
<b>Знос та знецінення:</b>									
На 1 січня 2019 року			89460	49253	1802	1513	58	4222	146308
Знос за рік	1		4403	5983	124	223	6	1192	11932
Вибуття				761		3	2		766
Інші зміни	26		-27						-1
На 31 грудня 2019 року	27		93836	54475	1926	1733	62	5414	157473
<b>Залишкова вартість на 1 січня 2019</b>	0	80	34159	31808	581	688	39	4334	71689
<b>Залишкова вартість на 31 грудня 2019</b>	7	80	32866	29521	614	920	33	7436	71477
Коефіцієнт зносу	0	0	0,72	0,61	0,76	0,69	0,60	0,49	0,67

на 01 січня 2019										
Коефіцієнт зносу на 31 грудня 2019	0,79	0	0,74	0,65	0,76	0,65	0,65	0,42	0,69	
Коефіцієнт придатності на 31 грудня 2019	0,21	1	0,26	0,35	0,24	0,35	0,35	0,58	0,31	
Коефіцієнт оновлення на 31 грудня 2019	0	0	0,02	0,03	0,00	0,06	0,00	0,32	0,04	
Коефіцієнт вибуття на 31 грудня 2019	0	0	0	0,01	0,00	0,00	0,02	0,00	0,00	
Коефіцієнт приросту на 31 грудня 2019	0	0	0,02	0,02	0,00	0,07	-0,02	0,49	0,04	

Аналіз технічного стану досліджуваного підприємства на основі показників табл. 3.3.6 свідчить, що зношення основних засобів поступово підвищується. Так, залишкова вартість в кінці звітної періоду в порівнянні з початком періоду (кінцем попереднього періоду) зменшилась на 212 тис.грн. Коефіцієнти зносу зростають і в динаміці та відповідно зменшуються коефіцієнти придатності. Зношуваність основних засобів на кінець звітної періоду становила 67%, тобто знос дорівнює більше 2/3 загальної вартості. До того ж все це відбувається в умовах неперервного зростання первісної вартості основних виробничих засобів.

Щодо показників руху, у досліджуваному періоді оновлення основних засобів було відносно невеликим 4,0%. Вибуття основних засобів по суті в загальній суммі відсутнє, але якщо брати по групам ОЗ, вибуття інших основних засобів становило 2%, машин та обладнання - 1%. Те саме стосується компенсації вибуття основних засобів. Слід ще раз підкреслити, що як зазначалося в оцінці технічного стану основних засобів, коли вичерпано більше третини ресурсів, оновлення основних засобів не може бути задовільним, особливо протягом звітної періоду. Найближчим часом ця ситуація може спричинити складні проблеми для ведення господарської діяльності та виживання в умовах жорсткої конкуренції. Тому керівні органи управління повинні зосередити свою увагу на необхідності оновлення великої кількості основних засобів, особливо активної частини. Результати аналізу технічного стану та руху основних засобів можуть бути використані як основа інформації для перевірки виконання плану впровадження нової техніки, модернізації існуючих технічних засобів, введення в експлуатацію нового обладнання та виконання графіка планів технічного обслуговування основних засобів.

Для оцінки ефективності використання основних засобів використовується система показників – загальні і часткові.

Найбільш узагальнювальним показником використання основних засобів є віддача ОЗ, яка визначається за формулою:

$$\Phi B = \frac{ВП_{п}}{ОЗ_{пс}} \quad (3.3.6)$$

$ВП_{п}$  – обсяг продукції у порівняльних цінах підприємства;

$ОЗ_{пс}$  – середньорічна вартість основних промислово – виробничих засобів.

Показник показує скільки продукції виробляється на 1 грн. основних засобів. Якщо ж в чисельнику формули використовується прибуток, то фондвіддача показує, скільки прибутку отримано на 1 грн. основних засобів.

Величина, обернена віддачі ОЗ, являє собою фондомісткість продукції:

$$ФМ = ОЗ_{пс} : ВП_{п} \quad (3.3.7)$$

Фондомісткість показує, скільки потрібно витратити основних засобів на виготовлення одиниці продукції. Показник фондомісткості дозволяє оцінити економію або додаткову потребу основних засобів, в тому числі при плануванні обсягу продукції на наступний період.

Важливим показником, який певною мірою характеризує забезпеченість підприємства основними засобами, є фондоозброєність. Фондоозброєність визначається як відношення вартості основних виробничих засобів до середньооблікової чисельності працівників основної діяльності (робітників), і показує яка частина вартості основних виробничих засобів припадає на одного працівника (робітника).

Макет таблиці аналізу показників ефективності використання ОЗ можна побачити в табл. 3.3.7.

Таблиця 3.3.7

**Макет таблиці показників ефективності використання основних засобів**

№	Показник	Період		Відхилення
		попередній	звітний	
А	В	С	Д	Е
1	Випуск продукції, тис грн.	Пояснювальна записка до річної звітності	Пояснювальна записка до річної звітності	1D-1C
2	Середньорічна вартість основних засобів	Ф.1,р.1010	Ф.1,р.1010	2D-2C
3	Віддача ОЗ, грн./грн.	1C/2C	1D/2D	3D-3C
4	Фондомісткість, грн./грн.	2C/1C	2D/1D	4D-4C
5	Фондоозброєність праці, грн./люд	Ф.1,р.1010/ЧП	Ф.1,р.1010/ЧП	5D-5C
6	Рентабельність основних засобів	Ф.2, р.2350/Ф.1,р.1010	Ф.2, р.2350/Ф.1,р.1010	6D-6C

В табл. 3.3.8 застосовано макет для розрахунку показників, які характеризують ефективність використання основних засобів.

Таблиця 3.3.8

**Аналіз показників ефективності використання основних засобів на  
ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2018-2019 роки**

№	Показник	Період		Відхилення
		2018 р.	2019р.	
А	В	С	Д	Е
1	Випуск продукції, тис грн.	215 471,00	220 504,00	5 033,00
2	Середньорічна вартість основних засобів	74 029	71 579,5	-2 449,50
3.	Чисельність промислово-виробничого персоналу, осіб	273	280	7,00
4	Чистий прибуток	20 328	37 514	17 186,00
3	Віддача ОЗ, грн./грн.	2,91	3,08	0,17

4	Фондомісткість, грн./грн.	0,34	0,32	-0,02
5	Фондоозброєність праці, грн./люд	271,17	255,64	-15,53
6	Рентабельність основних засобів	0,27	0,52	0,25

Віддача ОЗ всіх основних засобів виросла на 0,17 грн/грн або 5,84%. Відповідно зростанню віддачі ОЗ знизилась фондомісткість на 2 грн/грн або 5,88%. Рентабельність виробничих основних засобів зросла у порівнянні з попереднім роком на 25%.

Це пов'язано з тим, що темпи приросту основних засобів у порівнянні з прибутком, вищі. Порівняно з попереднім роком, зниження амортизаційної місткості продукції у звітному періоді слід розглядати як досягнення компанії, що зумовлене збільшенням фондівіддачі активів.

### **3.4. Теоретичні основи аудиту основних засобів**

У сучасних умовах ведення бізнесу виникає необхідність розроблення та впровадження ефективної системи контролю, яка б сприяла підвищенню якості та ефективності роботи підприємства, економії, оптимізації та вдосконаленню господарських процесів, а також давала б можливість своєчасно виявляти та усувати помилки. Однією із перспективних форм системи внутрішнього контролю, що застосовуються в практичній діяльності є внутрішній аудит.

Перш за все необхідно з'ясувати, як розкривається поняття «внутрішній аудит» згідно з чинним законодавством. Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту 610 «Використання роботи внутрішніх аудиторів» діяльність внутрішнього аудиту – це діяльність з оцінки, що організована як підрозділ суб'єкта господарювання або надається йому як послуга. Її функції охоплюють також перевірку, оцінку та моніторинг адекватності й ефективності внутрішнього контролю.

Згідно з вітчизняною законодавчою та нормативною базою внутрішній аудит це:

а) незалежний підрозділ, який не бере участі у виконанні операцій, а періодично здійснює перевірки та оцінює:

- адекватність і ефективність заходів та системи внутрішнього контролю; управління ризиками та кредитним і інвестиційним портфелем;
- повноту, своєчасність і достовірність фінансової та іншої звітності;
- дотримання принципів і внутрішніх процедур обліку;
- відповідність регулятивним вимогам;

б) незалежна експертна діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи, яка полягає в проведенні перевірок і здійсненні оцінки, як правило, таких елементів:

- системи внутрішнього контролю фінансової установи;
- фінансової і господарської інформації;
- економічності та продуктивності діяльності фінансової установи;
- дотримання законів, нормативних актів та інших вимог.

Внутрішній аудит – це досить широке поняття, в практичній діяльності якого

виокремлюють такі види внутрішнього аудиту: аудит фінансової звітності; аудит на відповідність та операційний аудит.

Аудит фінансової звітності – це традиційний вид аудиту, який передбачає оцінку повноти, достовірності фінансової інформації підприємства та відповідності її визначеним критеріям. В якості критеріїв оцінки використовують існуючі принципи та положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Завданням внутрішнього аудитора є перевірка дотримання на підприємстві порядку ведення обліку та складання фінансової звітності.

Аудит фінансової звітності поділяється на:

- плановий (регламентований), який проводиться в межах затвердженого плану роботи;
- позаплановий (ініціативний), який здійснюється на вимогу власника, керівника підприємства.

Внутрішній аудит на відповідність – це моніторинг діяльності підприємства та оцінка дотримання нею вимог законодавства та адекватність систем і внутрішніх процедур, що застосовуються для забезпечення відповідності цим вимогам.

Важливим питанням організації внутрішнього аудиту на підприємстві є, з одного боку, побудова раціональної структури апарату його управління, а з іншого – застосування відповідної організаційної форми. Це може бути як створення служби внутрішнього аудиту всередині підприємства, так і укладання угоди на надання послуг з питань, що стосуються внутрішнього аудиту незалежними аудиторськими фірмами (аутсорсинг).

Роботу служби внутрішнього аудиту організована таким чином, що її результати об'єктивно відображають діяльність структурного підрозділу, що перевіряється, та були зрозумілими для всіх користувачів цієї інформації.

Тому при організації внутрішнього аудиту потрібно слідувати принципам: спеціалізації, пропорційності, паралельності, безперервності та ритмічності.

Дотримання зазначених принципів є фундаментальною основою побудови дійової системи внутрішнього аудиту. Поруч з цим варто зазначити, що незалежно від обраної організаційної форми внутрішній аудит здійснюється в чітко визначеній послідовності (рис. 3.4.1).

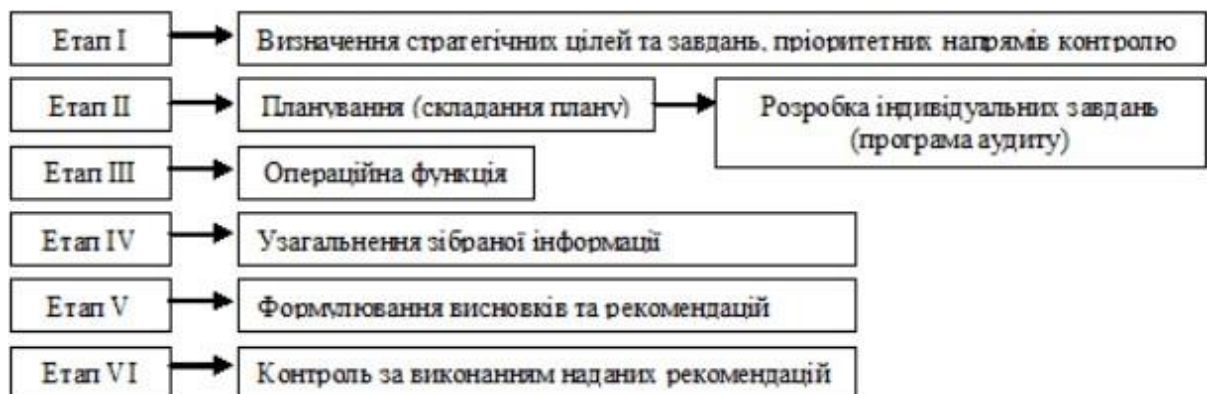


Рис. 3.4.1. Етапи здійснення процесу внутрішнього аудиту

На етапі визначення стратегічних цілей керівник служби внутрішнього аудиту проводить діагностику фактичного стану справ у різних напрямках діяльності

підприємства, аналізує результати попередніх внутрішніх перевірок, оцінює елементи внутрішнього контролю підприємства. Для визначення пріоритетних напрямів контролю керівник служби внутрішнього аудиту проводить консультації та наради з вищим керівництвом підприємства.

Суть етапу планування полягає у визначенні строків виконання внутрішнього аудиту, його виконавців, технічних засобів, оцінюванні рівня аудиторського ризику та меж суттєвості, складанні плану та програми внутрішнього аудиту.

Операційна функція – це основний етап аудиторської перевірки, на якому внутрішній аудитор збирає необхідні аудиторські докази, використовуючи заплановані аудиторські методи, прийоми та процедури. Зібрана внутрішнім аудитором інформація повинна бути належним чином відображена в його робочій документації. Він самостійно приймають рішення щодо методики та правил ведення робочих документів.

На етапі узагальнення інформації внутрішній аудитор оцінює зібрану в процесі перевірки інформацію згідно з встановленими критеріями, внутрішніми положеннями та інструкціями підприємства, законодавчими та нормативними актами, порівнює кількість виявлених помилок та порушень зі встановленим рівнем суттєвості.

На етапі формування висновків внутрішні аудитори складають аудиторський звіт, розробляють необхідні рекомендації та пропозиції та повідомляють вище керівництво підприємства про отримані результати.

На завершальному етапі контроль за усуненням виявлених недоліків та виконанням рекомендацій після обговорення усіх питань з вищим керівництвом здійснює служба внутрішнього аудиту.

Створення оптимальної структури внутрішнього аудиту на підприємстві не гарантує стрімкого збільшення ефективності діяльності підприємства, але поруч з цим в цілому зменшує прорахунки та помилки у веденні обліку та у роботі персоналу підприємства. Система внутрішнього аудиту слугує, свого роду, стимулом працювати чесно. Отже система внутрішнього аудиту Романівської філії ПрАТ «Райз-Максимко» за умови дотримання зазначених вимог щодо її організації та послідовності здійснення самого процесу перевірки є гарантією запобігання незаконним діям персоналу підприємства та зниження ризику прийняття недоцільних та неефективних управлінських рішень вищим керівництвом.

Основними методами, які використовують при аудиті основних засобів є фактична перевірка, опитування, перерахунок, вибіркове дослідження, документальна перевірка.

Опитування керівництва підприємства-клієнта може спонукати аудиторів виконати інші аудиторські процедури та застосувати інші методи, оскільки може знадобитися отримання інформації про перспективні угоди, плани продажу основних засобів, наявність застави чи вимог та судові процеси. Для забезпечення повноти отримання інформації аудитору треба окремим аркушем повідомити керівництву підприємства – клієнта про перелік питань і документів, які йому необхідно отримати для об'єктивної перевірки обліку основних засобів за звітний період.

У процесі опитування або документальної перевірки аудитору важливо визначити облікову політику та методи амортизації основних засобів та їх застосування протягом звітного періоду; визначити, чи змінилися облікова політика

та методи амортизації; дослідити примітки до фінансових звітів. Також необхідно отримати дані про основні засоби, передані й отримані в оренду, вивчити умови договору оренди; з'ясувати чи відповідає облік об'єкта оренди цим договорам (операційна або фінансова оренда); контролювати правильність та точність визначення орендної плати за основні засоби й відповідний розподіл на витрати чи доходи в орендаря або орендаря.

Оскільки перевірка аудитором обліку основних засобів є досить трудомістким процесом, потребує обробки великої кількості інформації, аудитор може застосувати вибіркове дослідження при прийнятному рівні аудиторського ризику. На підготовчому етапі аудиторської перевірки, при загальному ознайомленні з суб'єктом господарювання, аудитор дізнається склад основних засобів, перелік їх видів, рівень забезпеченості основними засобами, ступінь їх зносу, матеріальну відповідальність за них, місцезнаходження, їхні технічні характеристики.

Починаючи аудит основних засобів, треба визначити найбільш важливі його напрямки. У загальному вигляді їх можна подати в вигляді схеми (рис. 3.4.2).

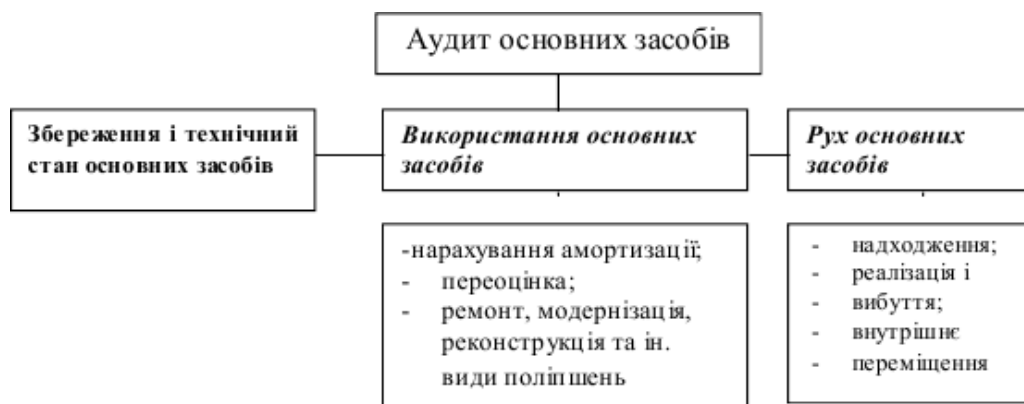


Рис. 3.4.2. Напрямки аудиту основних засобів

При проведенні аудиту основних засобів перевіряють їх збереження й технічний стан, законність і правильність документального оформлення операцій з надходження, переміщення та вибуття, правильність розрахунку та нарахування амортизації, повноту та своєчасність включення її у витрати виробництва, правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження, переміщення і вибуття основних засобів, виконання планів ремонтів та їх своєчасність.

Джерелами для проведення аудиту основних засобів є облікова політика, первинна документація на надходження, вибуття та внутрішні переміщення основних засобів, на їх ремонт, дані аналітичного й синтетичного обліку, баланс, Головна книга.

При аудиті стану обліку основних засобів необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку: з'ясувати, чи всі основні засоби закріплені за матеріально-відповідальними особами, чи правильно проведена остання інвентаризація, які її результати та чи відображені відхилення в обліку, проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Необхідно перевірити правильність ведення карток індивідуального й групового обліку основних засобів. При цьому особлива увага звертається на

правильне й своєчасне заповнення усіх реквізитів карток, що має велике значення і попереджає заміну однойменних нових об'єктів старими. Це потрібно також для отримання повної і об'єктивної інформації про стан та використання того чи іншого об'єкта основних засобів.

При перевірці ведення аналітичного обліку основних засобів слід перевірити кількість інвентарних карток. З цією метою зіставляють дані описів інвентарних карток з обліку основних засобів за класифікаційними групами з наявними інвентарними картками. Якщо які-небудь інвентарні картки відсутні, необхідно виявити причини, переконатися в наявності об'єктів, за якими немає інвентарних карток, і запропонувати відновити аналітичний пооб'єктний облік основних засобів.

Аудитору треба переконатися в достовірності даних показників інвентарних карток. Для цього необхідно вибірково, за окремими видами засобів, наприклад, за тими, які зазнали переоцінки у звітному періоді, перевірити, чи правильно відображені результати такої переоцінки.

Важливою умовою забезпечення збереження основних засобів є якісне проведення їх інвентаризації. Тому важливо перевірити повноту й своєчасність її здійснення і правильність відображення результатів у бухгалтерському обліку. Аудитору це необхідно для того, щоб зменшити аудиторський ризик. Коли з'ясувалося, що інвентаризація не проводилася, то необхідно забезпечити її проведення, для чогозначається спеціальна комісія, яка перевіряє основні засоби в «натурі» і відображає в інвентарних описах за вартістю, вказує повну назву й призначення, інвентарні номери та інші технічні й експлуатаційні показники. При цьому може проводитися як суцільна, так і вибіркова інвентаризація.

При перевірці інвентаризаційних описів варто пам'ятати, що в них повинна міститися інформація про всі об'єкти основних засобів: найменування, інвентарний номер, призначення основного засобу, основні технічні та експлуатаційні характеристики. Слід звернути увагу на якість оформлення інвентаризаційних описів. Зустрічаються випадки формального проведення інвентаризації, коли інформація про об'єкти основних засобів просто переноситься в інвентаризаційні описи з інвентарних карток або позаторішніх матеріалів. Необхідно перевірити, чи були виявлені в процесі інвентаризації об'єкти основних засобів, які стали непридатні і які підлягають списанню і вибуттю. На такі об'єкти складаються окремі інвентаризаційні описи.

На основі вивчення всіх матеріалів інвентаризації, включаючи відображення її результатів на рахунках у бухгалтерському обліку, дається висновок про якість проведеної інвентаризації та пропозиції з покращення обліку.

При надходженні на підприємство інвентарних об'єктів, які були в експлуатації, аудитор повинен перевірити правильність визначення їх зносу відповідно до технічних і експлуатаційних даних, а в необхідних випадках – шляхом фактичної перевірки стану об'єкта основних засобів.

При аудиті використання основних засобів перевіряється правильність: нарахування амортизації; переоцінки; відображення в обліку ремонту, модернізації, реконструкції та ін. видів поліпшення.

Відомо, що з метою бухгалтерського обліку підприємство має право самостійно вибирати метод нарахування амортизації. Тому аудитор, приступаючи до перевірки, повинен з'ясувати, який метод використовується згідно з обліковою політикою, затвердженою на підприємстві. У ході аудиту необхідно встановити: чи всі об'єкти

основних засобів прийняті в розрахунок при нарахуванні амортизації; чи враховується при цьому їх рух; чи правильно застосовуються норми амортизації з метою бухгалтерського обліку; чи припиняється нарахування амортизації на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації об'єкта основних засобів; чи обґрунтовано застосовується метод прискореної амортизації виробничих основних фондів.

Для підтримки основних засобів у робочому стані підприємства систематично здійснюють витрати для їх часткового відновлення.

Нерівномірність зношування окремих вузлів і деталей, які входять у склад того чи іншого об'єкта, потребують розробки спеціальної системи плановопопереджувального ремонту обладнання. Система плановопопереджувального ремонту дозволяє планувати не тільки виробництво ремонтних робіт, але й час роботи обладнання, передчасну заготівлю запчастин, необхідних для ремонту, а також нормувати витрату матеріальних трудових і фінансових ресурсів. Витрати на ремонти на підприємствах складають значні суми. Тому контроль за використанням коштів на поточний і капітальний ремонт має велике значення.

Джерелами аудиту з даного питання є: Головна книга; періодична й річна звітність; річні плани ремонтів; плани фінансування ремонтів; кошторисно-технічна документація на ремонти; акти контрольних замірів виконаних ремонтних робіт; дефектні відомості; угод підряду на ремонтні роботи з графіками плановопопереджувальних ремонтів; матеріальні звіти відповідальних осіб при виробництві ремонтів; первісні документи з нарахування зарплати за виконані ремонтні роботи й т. і.

Аудитор повинен знати, що під капітальним ремонтом розуміють одночасну заміну всіх зношених вузлів і деталей, що пов'язано, як правило, із розбиранням об'єктів, що ремонтуються. Періодичність проведення капітальних ремонтів більше року. Під поточним ремонтом розуміють виправлення або заміну окремих вузлів чи деталей для підтримки об'єктів у робочому стані.

Аудиторську перевірку з даного питання починають з перевірки правильності складання планів ремонтів і кошторисно-технічної документації. При здійсненні аудиту ремонту основних засобів необхідно перевірити правильність складання плану, що формується за видами основних засобів, які підлягають ремонту, в грошовому вимірі, виходячи із системи плановопопереджувальних ремонтів, розробленої на підприємстві з урахуванням технічних характеристик основних засобів, умов їх експлуатації та інших причин. Цією системою передбачаються обслуговування основних засобів, поточний і середній ремонт, а також капітальний і особливо складний ремонт окремих об'єктів основних засобів. План ремонту й система плановопопереджувального ремонту повинні бути затверджені керівником підприємства.

При перевірці правильності планування капітальних ремонтів слід звернути увагу, чи немає випадків розпорошення грошових коштів за чисельними об'єктами, чи направлені грошові засоби в першу чергу на перехідні об'єкти. Звертають увагу на якість самої кошторисно-технічної документації.

Зокрема, чи використовувались при її складанні дійсні договірні ціни, норми витрат, тарифи й розцінки, прейскуранти й калькуляції, встановлені для робіт з капітального ремонту. Потім слід перевірити, чи виконані за період перевірки план з поточного й капітального ремонту в натуральних показниках. Якщо за окремими

об'єктами план не виконано або взагалі за ним не починали ремонтні роботи, слід встановити причини й винних осіб. На основі первинних документів треба впевнитися, чи оприбутковані за обліком матеріальні цінності, отримані при розробці об'єктів, призначених для капітального ремонту. Особливо старанно аудитор повинен перевірити не тільки повноту їх оприбуткування, але й достовірність оцінки.

При виконанні капітального ремонту машин, обладнання і транспортних засобів господарським способом перевіряють правильність списання матеріальних і трудових витрат на ремонтні роботи і виконання планового завдання щодо зниження вартості виконання ремонтів. Для цього первинні документи на відпуск матеріальних цінностей зі складу, а також наряди на виконання роботи порівнюють за найменуванням і кількістю деталей, вузлів та інших запчастин, передбачених на капітальний ремонт об'єкта в кошторисно-технічній документації. При необхідності проводять (за участю спеціалістів) контрольні заміри робіт на об'єктах капітальних і поточних ремонтів. У результаті контрольних замірів на окремих об'єктах, як підтверджує аудиторська практика, встановлюють приписки обсягів не виконаних робіт і, як результат цього, незаконне списання матеріалів, надлишково нарахована зарплата.

Перевіряючи правильність списання цегли при виконанні ремонтно-будівельних робіт, аудитор повинен враховувати, що перевезення цегли навалом у відкритих машинах заборонено, місця розвантаження повинні бути захищені від вітру й атмосферних опадів, а також з'ясувати, чи не допускається змішування цегли різних марок. Якщо це відбувається, то дозування цегли повинно виконуватися як цегли нижчої марки.

При перевірці правильності списання паливних матеріалів слід з'ясувати, чи вказуються фактичні їх витрати в рапортах роботи машин, чи порівнюється вони з нормами й даними матеріально-технічних звітів. Крім того, треба співставити фактичні витрати окремих видів нафтопродуктів з обсягами робіт, виконаних окремими машинами й механізмами.

При визначенні причин перевитрати матеріальних цінностей на складах, будівельних ремонтних майданчиках і місцях вивантаження слід з'ясувати, чи немає на будівельно-ремонтному майданчику зіпсованих будівельних матеріалів, бою цегли, затверділої цегли, алебастру, розбитих сантехнічних приладів, розбитих і бракованих деталей з бетону; чи не порушуються правила перевезення і складування віконного скла та т. ін. Кількість зіпсованих будівельних матеріалів, які знаходяться на складах і майданчиках і їх вартість визначаються аудитором у присутності керівника відділу капітального будівництва підприємства й матеріально-відповідальних осіб. Результати цієї перевірки треба оформити проміжним актом.

Слід перевірити, чи немає випадків віднесення на капітальний і поточний ремонт витрат, які потрібно відносити на витрати по капітальним вкладенням або на рахунки невиробничої сфери (дитсадків, житлово-комунального господарства підприємства й т. ін.).

Аудитор повинен знати, що аналітичний облік витрат на ремонт ведеться в постатейному розрізі за кожним об'єктом, який ремонтується окремо за місцем його знаходження (за цехами, службами). Аудитор повинен перевірити, чи вказуються в первинних документах по витратам матеріалів, запчастин, нарахуванню зарплати шифри об'єктів, що ремонтується.

Якщо ремонт основних засобів виконують підрядним способом, то аудитор повинен перевірити наявність договору, правильність його складання і своєчасність розрахунків. При цьому звертається увага на те, щоб не були сплачені рахунки за роботи, які фактично не виконувались, або за роботи, які відносяться до капітальних вкладень.

Строки виконання робіт з капітального ремонту, своєчасність кінцевого розрахунку, кошторисну вартість фактично виконаного обсягу робіт і фактична вартість капітального ремонту визначаються за актами приймання-передачі відремонтованих об'єктів.

При аудиті операцій по поточному ремонту в першу чергу необхідно ознайомитися з планами й графіками проведення ремонтів у цілому по підприємству і його структурним одиницям, а також зробити аналіз їх виконання. У випадку невиконання плану з поточного ремонту встановлюють причини і винних осіб.

При аудиті можна проводити огляд об'єктів, що ремонтуються в натурі, виконувати при необхідності контроль дефектів агрегатів, вузлів, деталей, конструктивних елементів, призначити технічну експертизу кошторисів, виконувати контрольні заміри виконаних робіт. Таким шляхом встановлюють не тільки порушення, але й зловживання. Характерними з них є: невизначеність ступеня зношеності окремих конструктивних елементів, агрегатів, вузлів і деталей; списання у витрати на ремонт об'єктів і присвоєння окремими особами запчастин і будівельних матеріалів, складання фіктивних нарядів на фактично не виконані роботи й т. ін.

Під час проведення аудиту перевіряють правильність переоцінки первісної вартості й суми зносу об'єктів основних засобів, індексу переоцінки, віднесення в обліку суми дооцінки, уцінки, перевищення суми попередніх уцінок (дооцінок) над сумою попередніх дооцінок (уцінок) і відображення цих операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Відомо, що переоцінену первісну вартість і суму зносу об'єкта основних засобів слід розраховувати множенням відповідно первісної вартості й суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначають діленням справедливої вартості об'єкта, що переоцінюється на його залишкову вартість.

Відомості про зміни первісної вартості й суми зносу основних засобів необхідно заносити до реєстрів їх аналітичного обліку.

Суму дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів слід включати до складу додаткового капіталу, а суму уцінки – до складу витрат.

Винятком є випадки перевищення суми попередніх уцінок (дооцінок) над сумою попередніх дооцінок (уцінок).

Такі витрати щодо об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, способом сторно вилучають із суми зносу об'єктів основних засобів із зменшенням суми витрат звітного періоду (якщо втрати від зменшення корисності в попередніх періодах було включено до витрат тих періодів) та/або із збільшенням іншого додаткового капіталу.

При аудиті дооцінок незавершеного будівництва та уцінок незавершеного будівництва перевіряють правильність відображення в бухгалтерському обліку дооцінки (уцінки) незавершеного будівництва і відображення господарських

операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Важливим є те, що дані про переоцінку в обов'язковому порядку повинні бути відображені в регістрах аналітичного обліку – в інвентарних картках об'єктів основних засобів.

Основні засоби поступають у результаті здійснення капітальних вкладень, придбання обладнання за рахунок фонду розвитку виробництва, безоплатного отримання основних засобів від інших підприємств та з інших джерел.

Джерелами аудиторської перевірки є акти прийому-передачі основних засобів, картки групового обліку основних засобів, інвентарні опису, акти введення об'єктів в експлуатацію, технічні паспорти на легкові та вантажні автомобілі, обладнання, акти прийому-передачі основних засобів в оренду, акти про ліквідацію основних засобів, звіт про фінансові результати, періодична та річна звітність, Головна книга, статистична звітність з обліку основних засобів.

Аудит операцій з руху основних засобів виконують з метою встановлення законності, а також правильності й своєчасності оформлення цих операцій.

При перевірці операцій по надходженню основних засобів слід встановити доцільність їх будівництва або придбання, своєчасність і правильність документального оформлення, а також реальність їх оцінки.

Повноту і своєчасність оприбуткування основних засобів встановлюють шляхом зіставлення дати оприбуткування засобів по рахунку

10 «Основні засоби» з датами, вказаними в первісних документах на їх прибуття, а також відповідних сум.

Несвоєчасне оприбуткування основних засобів може призвести до недонарахування зносу, що призводить до викривлення залишкової вартості основних засобів, собівартості продукції та фінансових результатів діяльності підприємства.

Ретельній документальній перевірці підлягають також операції із списання основних засобів. У кожному окремому випадку необхідно перевірити: правильність оформлення документації на основні засоби, які вибули; законність і доцільність вибуття; правильність відображення в обліку операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Правильність і своєчасність оформлення документами вибуття основних засобів встановлюють перевіркою первинних документів, порівнянням даних аналітичного й синтетичного обліку. Законність їх ліквідації встановлюють за актами на списання.

Важливим питанням при аудиті вибуття основних засобів є те, яким чином відбулося вибуття об'єкта основних засобів, тому що це впливає на формування валових доходів і валових витрат у податковому обліку.

При аудиті операцій з продажу основних засобів за грошові кошти необхідно перевірити правильність формування фінансового результату таких операцій.

Аудит ліквідації основних засобів проводять за відповідними актами, які складаються комісією у встановленій формі, з додержанням порядку списання ліквідованих основних засобів. В актах повинні бути наведені відомості про основні обставини й причини ліквідації. Розглядається також правильність оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих у результаті ліквідації, а також їх оцінки.

Комп'ютерні та інформаційні технології суттєво змінюють процес ведення бухгалтерського обліку, значно полегшують роботу обліковців, підвищують оперативність, достовірність та інформативність даних.

Організація та проведення інвентаризації також зазнали змін, що скорочують час проведення інвентаризації та зводять до мінімуму людський фактор.

Постає питання, як мінімізувати затрати та покращити якість процесу інвентаризації з використанням сучасних технологічних та обчислювальних засобів?

Процес інвентаризації за комп'ютерними технологіями передбачає наступні технологічні етапи. Перший і другий етапи інвентаризації здійснюються за традиційною системою без застосування комп'ютерних технологій. Третій етап – звірка наявних об'єктів інвентаризації з даними бухгалтерського обліку можна максимально автоматизувати. За допомогою комп'ютерних технологій порівняння фактичних залишків з обліковими даними здійснюється на підставі введеної в базу даних «1С:Бухгалтерія» інформації про облікові та фактичні залишки товарно-матеріальних цінностей. Це дозволяє оперативно відстежити життєвий цикл об'єктів інвентаризації на підприємстві, при умові, що всі операції були введені до бази даних. Необхідно використовувати нормативно-довідкову базу даних з переліком цінностей підприємства, коли кожному номенклатурному номеру відповідає певна облікова ціна.

Безумовно, кожна комп'ютерна технологія за певним об'єктом інвентаризації повинна передбачати максимальну автоматизацію всіх процесів. Одним із вузьких місць автоматизації є процес введення інформації до бази даних, який традиційно є ручним — набір за допомогою клавіатури. Застосування штрих-кодів значно підвищить рівень автоматизації введення інформації до комп'ютерної системи. Проте, треба зауважити, що застосування штрих-кодів передбачає додаткове попереднє маркування об'єктів інвентаризації. Кожному інвентарному об'єкту при зарахуванні на баланс мають присвоювати інвентарний номер. За цим номером проводиться маркування об'єкту штриховим кодом.

Використання штрих-кодів для проведення інвентаризації передбачає проведення наступних процедур: перевірка наявності цінностей за допомогою сканування штрихових кодів, занесення інформації про залишки цінностей в облікову базу даних «1С:Бухгалтерія» зі сканера.

При застосуванні даної методики значно мінімізується людський фактор і ручна робота – не потрібно переписувати інвентарні номери з кожної облікової одиниці, порівнювати з попередніми записами.

Застосування штрих-кодів прискорює перевірку кількості цінностей, працівникам усе ж необхідно перевіряти якісні характеристики об'єкта перевірки

В режимі «Контроль за здійсненням інвентаризації основних засобів» здійснюється формування інформації про проведені інвентаризації основних засобів. Сучасна практика проведення інвентаризації основана на ручній праці. Проведення робіт із зняттям фактичних залишків основних засобів є трудомісткою працею. Тому намагання скоротити строки її проведення, вибіркоче проведення інвентаризації при ручному способі її проведення може призвести до зловживань та розкрадань майна.

В економічній літературі розглядається методика проведення інвентаризації за допомогою комп'ютерних засобів із застосуванням системи штрих-кодів. В енергопостачальних компаніях комп'ютеризоване проведення інвентаризації є прийнятним, окрім об'єктів електричних мереж, які розташовані за межами

території підприємства.

Більшість об'єктів основних засобів, які знаходяться в адміністративних приміщеннях та виробничих будівлях та спорудах, цілком можливо суцільно перевірити за допомогою комп'ютерних засобів у короткі періоди часу, наприклад, під час обов'язкової інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності. Інвентаризацію об'єктів електричних мереж зважаючи на їх місце розташування доцільно поєднати із системою технічного обслуговування та капітального ремонту.

Тому за допомогою автоматизованого контролю за проведенням інвентаризації внутрішній аудитор має перевірити чи всі об'єкти проінвентаризовані за допомогою комп'ютерних засобів та здійснити суцільну перевірку наявності тих об'єктів основних засобів, які з певних причин перевірялися ручним способом.

На основі проведеного внутрішнього аудиту формується аудиторський звіт. В аудиторському звіті необхідно надати пропозиції щодо удосконалення системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку.

Враховуючи роль і значення внутрішнього аудиту як одного із дієвих інструментів виявлення резервів підвищення ефективного використання ресурсів підприємства та визначення його стратегії, обґрунтовано необхідність його застосування.

Визначено етапи формування звіту внутрішнього аудиту, якими є: інформація про підприємство, що перевіряється; склад аудиторської групи; строки проведення аудиторської перевірки; мета аудиторського завдання; об'єкти аудиторського завдання; процедури аудиторської перевірки та її результати; висновки та рекомендації; результати контролю виконання рекомендацій попередніх аудиторських перевірок. Це дасть можливість покращити систему внутрішнього аудиту та підвищити якість прийняття оперативних та стратегічних рішень. Кожний аудитор самостійно обирає послідовність проведення аудиторської перевірки основних засобів, виходячи з особливостей підприємства, умов договору з клієнтом, а також свого практичного досвіду.

Основні етапи аудиту основних засобів показано на рисунку 3.4.1

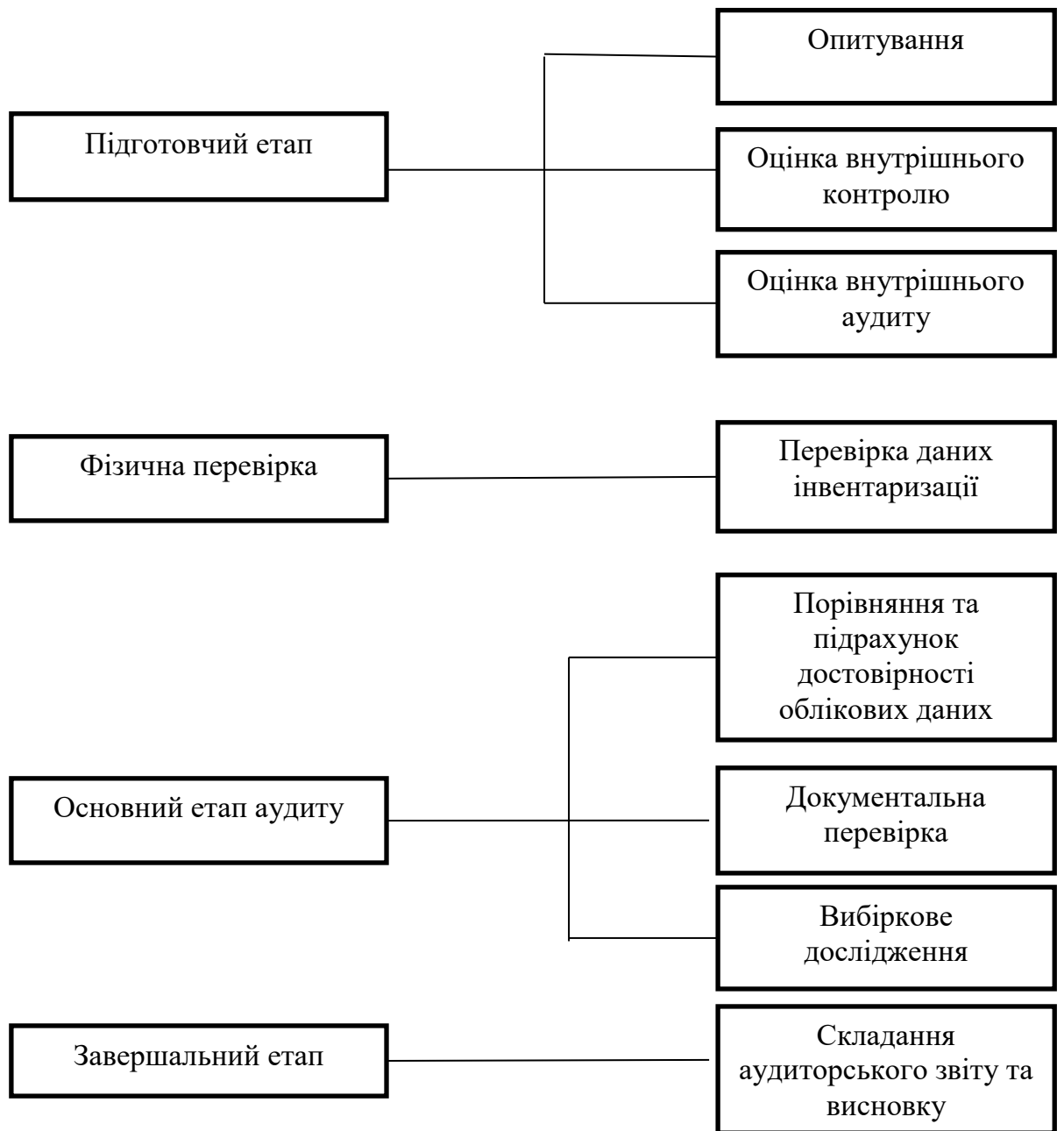


Рис. 1.3.1 Основні етапи аудиту основних засобів

Методами документального контролю виступають:

- арифметична перевірка - це перевірка документів шляхом перерахунку та визначення правильності здійснених розрахунків. Дозволяє виявляти суттєві викривлення інформації в звітах;

- формальна перевірка документів яка встановлює повноту та правильність оформлення документів, наявності всіх необхідних реквізитів, застосовується з метою виявлення фактів підробки та дописувань в документах, виправлення реквізитів або цифрових даних;

- нормативно-правова перевірка - вивчення відповідності різним нормативним актам, стандартам, інструкціям та положенням;

- логічна перевірка - необхідно вивчити об'єктивну можливість документального оформлення бухгалтерських операцій шляхом порівнянь взаємопов'язаних виробничих і фінансових показників.

Розрахунково-аналітичні методи:

- економічний аналіз (виявлення причинних зв'язків, які зумовили конфліктні ситуації в операціях та процесах, і стали об'єктами дослідження);
- статистичні розрахунки (визначають кількісні та якісні характеристики, яких безпосередньо не має в початковій інформації - бухгалтерській звітності);
- економіко-математичні розрахунки (визначення фактів, що впливають на результати господарської діяльності з метою врахування їх на стадії дослідження загальних результатів).

Для кращого висвітлення процесу проведення аудиту можна скласти його схему (рис. 1.3.2).

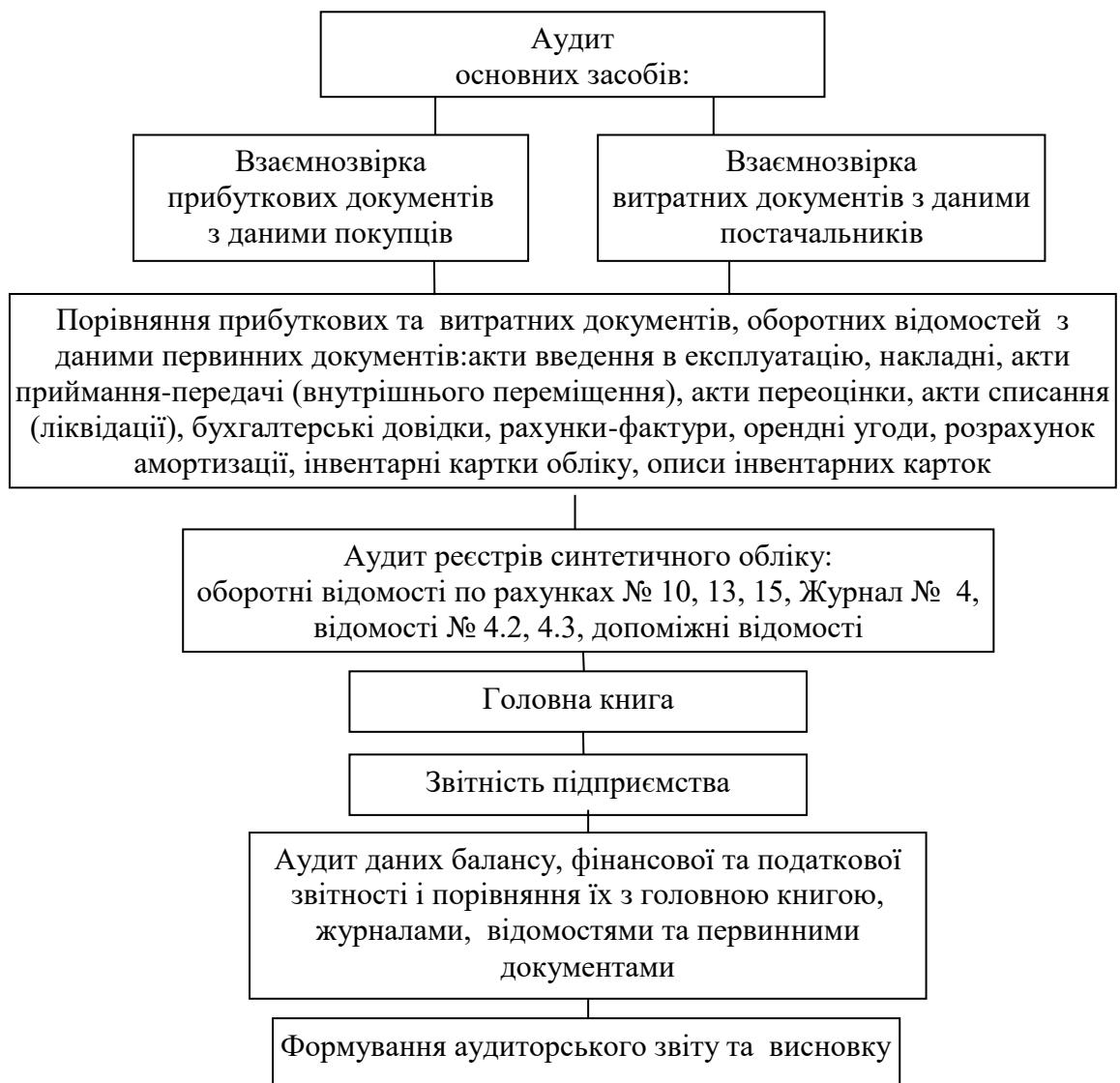


Рис. 1.3.2 Схема послідовності аудиту основних засобів

До типових порушень можна віднести:

- незадовільне або невірне оформлення первинних документів (відсутність реквізитів та підписів, застосування нетипових або застарілих форм документів);

- списання основних засобів по документах, в яких недотримано умов прописаних в діючих нормативних документах;
- неправильне списання витрат при ремонті чи модернізації основних засобів;
- невірне віднесення нарахованих сум амортизації на невідповідні рахунки по видам основних засобів;
- не відображення в бухгалтерському обліку оприбуткованих матеріалів, запасних частин після ліквідації основних засобів;
- відсутність кошторисів для ремонтних робіт;
- використання основних засобів в особистий цілях під видом тимчасового використання;
- неякісне проведення інвентаризації та приховування нестач;
- неправильне проведення розрахунку сум моральних збитків у випадках знищення, псування чи крадіжок;
- заміна нових основних засобів застарілими, які було списано, але не ліквідовано.

Робочий документ аудитора - це запис, в якому аудитор фіксує використані тести, процедури, отриману інформацію та висновки, зроблені як результат аудиту. Робочий документ є власністю аудитора. Вони повинні містити всю інформацію, яку аудитор сприймає як важливу для належного виконання аудиту. Ця інформація повинна підтверджувати думку аудитора.

Функції робочих документів:

- засвідчення відповідності проведення аудиту стандартам;
- забезпечення обґрунтованості аудиторського висновку;
- проведення аудиту на єдиних методологічних принципах;
- обґрунтованість планування, контролю якості проведення аудиту.

Робочий документ повинен містити опис усіх важливих моментів та ситуацій, з якими стикався аудитор під час аудиту. Це повинно бути чітким та легким для розуміння, щоб обсяг виконаної роботи можна було легко визначити для перевірки обґрунтованості висновку. Робочий документ повинен відображати таку інформацію про кожен об'єкт, що перевіряється: використовувані методи та тести; отриману інформацію; висновки.

Кожне аудиторське підприємство розробляє свої робочі документи, враховуючи фахову підготовку аудиторів, їх досвід, прийняту організацію аудиторського процесу.

Кожний робочий документ мусить:

- мати реквізити суб'єкта, що перевіряється;
- мати реквізити аудиторської фірми, номер і дату договору, на підставі якого проводиться перевірка;
- бути засвідченим аудитором, що проводив перевірку із зазначенням дати проведення аудиту.

Після завершення аудиту робочі документи зберігатимуться у аудитора, оскільки є його власністю. Аудитор повинен забезпечити безпечне зберігання робочих документів. Робочі документи можуть бути вилучені у аудиторів на підставі рішення слідчого органу або суду.

План аудиту - це документ, зміст якого є більш детальним, ніж загальна стратегія аудиту. Зокрема, він розглядає характер, час та обсяг аудиторських процедур, які повинна застосувати аудиторська компанія, щоб отримати достатні та відповідні аудиторські докази для зниження аудиторського ризику до прийнятно низького рівня. Загальний план аудиту основних засобів представлено в табл. 3.4.1.

Таблиця 3.4.1

**Загальний план аудиту основних засобів**

№ п/п	Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець
1	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка систем внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторських ризиків, планування аудиту	01.03 – 02.03	Варка О.Л.
2	Перевірка правильності оцінки основних засобів, контроль за достовірністю та правильністю облікових записів та залишків у балансі, визначення витрат на ремонт основних засобів, перевірка правильності нарахування зносу	03.03 – 04.03	Варка О.Л.
3	Оцінка достовірності результатів проведених інвентаризацій основних засобів. Проведення інвентаризації при участі аудитора	05.03 – 06.03	Варка О.Л.
4	Перевірка відповідності залишків та оборотів у регістрах обліку	05.03 – 06.03	Варка О.Л.
5	Перевірка повноти оприбуткування основних засобів	06.03 – 07.03	Варка О.Л.
6	Перевірка списання основних засобів при продажі чи ліквідації	06.07 – 07.03	Варка О.Л.
7	Перевірка правильності відображення витрат на ремонт	07.03 – 08.03	Варка О.Л.
8	Перевірка переоцінки основних засобів та правильності включених сум при модернізації	07.03 – 08.03	Варка О.Л.
9	Перевірка оподаткування операцій з основними засобами	08.03 – 09.03	Варка О.Л.
10	Аудит первісної чи переоціненої вартості основних засобів, від якої залежить суми нарахованої амортизації	08.09 – 09.03	Варка О.Л.
11	Складання аудиторського звіту та аудиторського висновку	10.03 – 10.03	Варка О.Л.

На основі загального плану аудиту була розроблена детальна програма роботи з аудиту, яка детальніше описує напрями проведення перевірки. Вона містить перелік аудиторських процедур та джерел інформації, необхідних для проведення аудиту.

Робоча програма аудиту основних засобів наведена нижче (табл. 3.4.2).

Таблиця 3.4.2.

**Робоча програма аудиту основних засобів**

№ п/п	Перелік аудиторських процедур за розділами аудиту	Період	Аудиторські докази	Виконавець
1	Попереднє знайомство з підприємством, оцінка систем	01.03 -	Статут, Наказ про облікову політику, звіт	Варка О.Л.

	внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторських ризиків	01.03	попередньої аудиторської перевірки	
2	Звірка даних реєстрів бухгалтерського обліку з даними Головної книги.	02.03 – 08.03	Акти приймання – передачі ОЗ, накладні	Варка О.Л.
3	Перевірка наявності первинної документації по всіх господарських операціях з основними засобами	09.03 – 13.03	Акти списання (ліквідації), довідки, Акт приймання-здачі	Варка О.Л.
4	Перевірка наявності установчих документів на придбання, виготовлення, продаж чи передачу основних засобів.	14.03 – 15.03	відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, Акти переоцінки,	Варка О.Л.
5	Перевірка правильності документів та відображення в обліку результатів інвентаризації основних засобів	16.03 – 20.03	рахунки-фактури, договори, орендні угоди, страхові поліси, паспорти з технічними	Варка О.Л.
6	Перевірка формування первісної вартості основних засобів та своєчасності їх оприбуткування	21.03 – 25.03	характеристиками інвентарних об'єктів, інвентарні списки,	Варка О.Л.
7	Перевірка обґрунтованості та відображення в обліку витрат на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшень ОЗ	26.03 – 27.03	інвентарні картки обліку, описи інвентарних карток, розрахунки амортизації	Варка О.Л.
8	Перевірка правильності розрахунку індексу переоцінки	28.03	Головна книга, оборотно-сальдові відомості по рахунках 10, 11, 13, 15,	Варка О.Л.
9	Перевірка документального оформлення та відображення в обліку результатів переоцінок основних засобів (первісної, наступної)	29.03 – 31.03	групувальні та накопичувальні відомості, Журнал 4, фінансова звітність, статистична звітність	Варка О.Л.
10	Перевірка нарахування амортизації основних засобів та її віднесення на відповідні рахунки витрат	01.04 – 04.04	форма 11– ОЗ	Варка О.Л.
11	Перевірка ліквідації основних засобів у зв'язку з їх повним зносом або пошкодженням	05.04 – 07.04		Варка О.Л.
12	Перевірка своєчасності відображення в обліку вибуття ОЗ	08.04		Варка О.Л.
13	Оформлення окремим документом знайдених порушень при дослідженні документів, операцій і записів	09.04		Варка О.Л.
14	Формування аудиторського звіту та висновку	10.04	-	Варка О.Л.

Керівник аудиторської перевірки \_\_\_\_\_

Варка О.Л.

### **АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ №89**

незалежної аудиторської фірми «Арка»

про результати перевірки грошових коштів і їх еквівалентів

ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Аудиторський звіт складено для керівництва ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та для користувачів фінансової звітності Товариства.

Незалежною аудиторською фірмою «Арка», що здійснює професійну діяльність на підставі Свідоцтва Аудиторської Палати України про внесення в Реєстр аудиторських фірм і аудиторів № 1579, рішення Аудиторської Палати України від 15 жовтня 2019р. № 72 було здійснено перевірку даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2019 рік щодо їх повноти, достовірності та відповідності встановленим законодавством вимог.

### **Відповідальність управлінського персоналу за фінансові звіти**

Управлінський персонал несе відповідальність за складання і достовірне подання фінансової звітності відповідно до МСФЗ та за таку систему внутрішнього контролю, яку управлінський персонал визначає потрібною для того, щоб забезпечити складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства або помилки.

При складанні фінансової звітності управлінський персонал несе відповідальність за оцінку здатності Товариства продовжувати свою діяльність на безперервній основі, розкриваючи, де це застосовно, питання, що стосуються безперервності діяльності, та використовуючи припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку, крім випадків, якщо управлінський персонал або планує ліквідувати Товариство чи припинити діяльність, або не має інших реальних альтернатив цьому.

Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, несуть відповідальність за нагляд за процесом фінансового звітування Товариства.

### **Відповідальність аудитора за аудит фінансової звітності**

Нашими цілями є отримання обґрунтованої впевненості, що фінансова звітність у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та випуск звіту аудитора, що містить нашу думку. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, якщо воно існує. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки; вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, ми використовуємо професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, ми:

- ідентифікуємо та оцінюємо ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляємо й виконуємо аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримуємо аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для нашої думки. Ризик не виявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;

- отримуємо розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, для розробки аудиторських процедур, які б відповідали обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю;

- оцінюємо прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкриттів інформації, зроблених управлінським персоналом;

- доходимо висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для бухгалтерського обліку та, на основі отриманих аудиторських доказів, робимо висновок, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, які поставили б під значний сумнів можливість Товариства продовжити безперервну діяльність. Якщо ми доходимо висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, ми повинні повернути увагу в своєму звіті аудитора до відповідних розкриттів інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку. Наші висновки ґрунтуються на аудиторських доказах, отриманих до дати нашого звіту аудитора. Втім майбутні події або умови можуть примусити Товариство припинити свою діяльність на безперервній основі;

- оцінюємо загальне подання, структуру та зміст фінансової звітності включно з розкриттями інформації, а також те, чи показує фінансова звітність операції та події, що покладені в основу її складання, так, щоб досягти достовірного відображення.

Ми повідомляємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію про запланований обсяг і час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які суттєві недоліки заходів внутрішнього контролю, виявлені нами під час аудиту.

Ми також надаємо тим, кого наділено найвищими повноваженнями, твердження, що ми виконали відповідні етичні вимоги щодо незалежності, та повідомляємо їм про всі стосунки й інші питання, які могли б обґрунтовано вважатись такими, що впливають на нашу незалежність, а також, де це застосовно, щодо відповідних застережних заходів.

З переліку всіх питань, інформація щодо яких надавалась тим, кого наділено найвищими повноваженнями, ми визначили ті, що мали найбільше значення під час аудиту фінансової звітності поточного періоду, тобто ті, які є ключовими питаннями аудиту. Ми описуємо ці питання в своєму звіті аудитора, крім випадків, якщо законодавчим чи регуляторним актом заборонено публічне розкриття такого питання, або якщо за вкрай виняткових обставин ми визначаємо, що таке питання не слід висвітлювати в нашому звіті, оскільки негативні наслідки.

### **Опис характеру аудиторської перевірки**

У своїй роботі аудитор використовував принцип вибіркової перевірки. Під час перевірки до уваги бралися тільки суттєві викривлення. Планування і проведення аудиту було спрямоване на одержання розумних підтверджень щодо відсутності у фінансовій звітності суттєвих помилок.

Дослідження здійснювалось шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовій звітності. Також було здійснено оцінку відповідності застосованих принципів обліку нормативним вимогам, щодо організації бухгалтерського обліку і звітності в Україні, чинних протягом періоду перевірки. Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або

помилки. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядав заходи внутрішнього контролю, що стосуються складання та достовірного подання суб'єктом господарювання фінансової звітності, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Аудит включав також оцінку відповідності облікових політик, прийнятність облікових оцінок, виконаних управлінським персоналом, та загального подання фінансової звітності. Фінансова звітність підготовлена згідно з вимогами МСФЗ . Згідно наказу про облікову політику наведена вимога, що облікова політика повинна застосовуватися так, щоб фінансова звітність повністю відповідала вимогам Закону і кожному конкретному МСФЗ і П(С)БО. При існуванні суперечностей у вимогах до ведення обліку і розкриття інформації у фінансовій звітності між МСФЗ і П(С)БО пріоритет віддається МСФЗ.

Фінансова звітність на підприємстві для цілей, передбачених законодавством України, складається у форматі, затвердженому національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, для інших цілей складається у форматі, передбаченому МСФЗ. Принципи та методи відображення господарських операцій визначаються Підприємством самостійно та висвітлені в наказі « Про облікову політику підприємства» за 2014 рік. Прийнята облікова політика в звітному періоді являється незмінною. Облікова політика підприємства у суттєвих аспектах базується на чинному законодавстві України, основних принципах стандартів бухгалтерського обліку та рішення керівництва. Ведення бухгалтерського обліку здійснюється підприємством за П(С)БО з подальшою трансформацією облікових записів до вимог МСФЗ . Інвентаризація майна та зобов'язань проводиться щорічно, перед датою річного балансу ( крім інших випадків проведення інвентаризації згідно діючого законодавства та обставин.

При оцінці цього ризику аудитором розглядалася робота системи внутрішнього контролю, що відповідає за підготовку і об'єктивне уявлення фінансової звітності компанії, з метою розробки відповідних даних обставин аудиторських процедур, але не з метою висловлення думки щодо ефективності роботи самої системи внутрішнього контролю організації. Лудіт також включав в себе оцінку придатності використовуваної облікової політики та розумності оціночних значень, що визначаються керівництвом організації, а також загального подання фінансової звітності.

Рівень суттєвості проведення аудиту фінансової звітності у частині обліку грошових коштів і їх еквівалентів ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» з 01.01.2019 по 31.12.2019, розраховано наступним чином: з метою виявлення суттєвих відхилень у фінансовій звітності та на підставі професійного судження, визначено рівень суттєвості у розмірі 3% валюти балансу.

Обсяг інформації, що був наданий для проведення аудиту достатній.

### **Рекомендації**

Для уникнення можливих порушень у веденні обліку основних і їх еквівалентів, керівництву рекомендується удосконалити систему внутрішнього контролю та переглянути облікову політику підприємства.

Підстава для висловлення умовно - позитивної думки Складання аудиторського висновку щодо повного комплексу фінансової звітності регламентується МСА №700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» та МСА № 705

«Модифікації думки у звіті незалежного аудитора». У зв'язку з наявністю підстав для висловлення модифікованої думки даний аудиторський висновок складено відповідно до МСА № 705 «Модифікації думки у звіті незалежного аудитора».

Підстави для висловлення умовно-позитивної думки:

1) Аудитор не приймав участі в спостереженні за інвентаризацією наявних активів та зобов'язань, оскільки був призначений після дати її проведення. Однак, на підприємстві цю процедуру виконувала інвентаризаційна комісія, якій висловлено довіру, згідно МСА. Аудитором були виконані процедури, які обґрунтовують думку, що активи та зобов'язання наявні;

2) Незгода з управлінським персоналом стосовно прийнятності обраної облікової політики: ми не змогли отримати достатні та належні аудиторські докази, щодо достовірності відображення балансової вартості основних засобів, оскільки облікові записи підприємства свідчать про те, що фінансова звітність не містить даних про результати переоцінки (визначення справедливої вартості) основних засобів на дату першого застосування МСФЗ, на початок звітного періоду (01.01.2019 р.) та на звітну дату (31.12.2019р.). У фінансовій звітності на зазначені звітні дати основні засоби відображені за історичною вартістю за вирахуванням накопиченого зносу. Відповідно ми не мали змоги визначити, чи була потреба у коригуванні зазначених сум. На підставі отриманих аудиторських доказів для обґрунтування думки, ми дійшли висновку, що наявні викривлення є суттєвими, проте не являються всеохоплюючим для фінансової звітності Підприємства.

3) Товариство не розраховувало відстрочені податкові активи (зобов'язання) згідно з МСБО 12 «Податок на прибуток»;

4) Визнання і оцінка реальності дебіторської заборгованості, на думку аудиторів, в цілому відповідає МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», за винятком не створення резерву сумнівних боргів;

Перевірка розпочата: 01 березня 2020р.

Перевірка закінчена: 09 квітня 2020р.

Керівник аудиторської фірми

Варка О.Л.

Аудиторська фірма «Арка»

**Аудиторський висновок** — це документ, підготовлений відповідно до стандартів аудиту, який може гарантувати користувачам, що фінансова звітність відповідає концептуальним основам, які використовувалися при її складанні. Концептуальною основою можуть бути закони та інші нормативно-правові акти України, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, внутрішні вимоги та положення суб'єктів господарювання, інші джерела.

Порядку складання звіту та висловлення думки аудитора про стан фінансової

### **АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК**

незалежної Аудиторської фірми «Арка»

щодо результатів перевірки

ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

м. Полтава

10 квітня 2020 р.

Адресат: Керівництву ПрАТ «Фірма «Полтавпиво»

Аудитором Варка Олена Леонідівна (сертифікат серії АБ № 17485 від 13.07.2017 року) проведено перевірку повного пакету фінансової ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» за 2019 рік. Підставою для проведення аудиту є договір на проведення аудиту №7412/2019 від 14.12.2019р. Початок аудиту 01.03.2020 р., закінчення – 09.04.2020 р.

Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку та достовірне представлення цих фінансових звітів відповідно до вищезазначеної концептуальної основи. Відповідальність управлінського персоналу охоплює: розробку, впровадження та використання внутрішнього контролю стосовно підготовки та достовірного представлення фінансових звітів, які не містять суттєвих викривлень, внаслідок шахрайства або помилки; вибір та застосування відповідної облікової політики, а також облікових оцінок, які відповідають обставинам

Нашою відповідальністю є висловлення думки щодо цієї фінансової звітності на основі результатів проведеного нами аудиту. Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти вимагають від нас дотримання відповідних етичних вимог, а також планування й виконання аудиту для отримання достатньої впевненості, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Досліджувалася фінансова звітність станом на 31.12.2019 р.: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал. Аудит проводився у відповідності до норм Закону України «Про аудиторську діяльність» та Міжнародних стандартів аудиту, які прийняті в якості Національних стандартів аудиту в Україні.

Фінансова звітність підприємства (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал) у частині обліку основних заобів не містить перекручення та відповідає вимогам чинного законодавства, повно та достовірно відображає показники фінансової звітності.

Керівник аудиторської фірми

Варка О.Л

Аудиторська фірма «Арка»

Дата видачі аудиторського висновку: 10 квітня 2020 року

## Висновки і пропозиції

В умовах переходу до ринку значно зростає роль бухгалтерського обліку й аналізу як найважливішого засобу одержання повної достовірної інформації про майно підприємства, зокрема основних засобів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи визначає Положення (стандарт) 7 „Основні засоби”.

Основні засоби — матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для обліку основних засобів підприємства використовують рахунки: № 10 “Основні засоби” і № 13 „Знос необоротних активів”, 11 “Інші необоротні активи”.

На дебеті рахунку №10 “Основні засоби” відображається собівартість основних засобів, що надійшли у звітному періоді, а на кредиті - собівартість основних засобів, що вибули у звітному періоді. Дебетове (і тільки) сальдо означає суму на звітну дату собівартості власних об’єктів основних засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства.

На основі проведеного аналізу господарської діяльності ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» та обліку організації основних засобів, забезпеченості та ефективності їх використання, обліку амортизації, ми дійшли до наступних висновків:

1. Показники використання основних фондів нестабільні.
2. Облік основних засобів організується бухгалтерією в розрізі інвентарних об’єктів, кожному з яких привласнюється інвентарний номер.
3. Локомотивне Депо з метою швидкого накопичення амортизаційної суми вибрало метод прискореного зменшення залишкової вартості (підприємство використовуючи цей метод передбачає не скорочення терміну експлуатації об’єкту, а швидше накопичення амортизаційної суми).

4. Облік основних засобів ведеться згідно Національного стандарту та плану рахунків.

У дипломній роботі були впроваджені наступні шляхи удосконалення організації обліку і аналізу основних засобів на Локомотивному Депо.

1. Автоматизація обліку основних засобів.

### Обліково-аналітичне забезпечення основних засобів

Посада	Прізвище, ініціали	Підпис	Дата	Висновки і пропозиції	Номер сторінки
Студент	Гаджієва А.І.				
Науковий Керівник	Духновська Л.М.				
Завідувач Кафедри	Чернелевський Л.М.				

На ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» бухгалтерський облік ведеться без використання ПЕОМ, що зумовлює багато паперової роботи. Тому нами пропонується автоматизувати облік основних засобів. Автоматизація базується на створенні і веденні інформаційної бази про наявність основних засобів, що формується на підставі інвентарної картотеки.

## 2. Створення амортизаційного фонду.

Для обліку амортизації необхідно створити амортизаційний фонд як джерело відновлення (реновації) основних засобів, що залишається в розпорядженні фірми (тобто як одне із джерел самофінансування).

Впровадження амортизаційного фонду дасть змогу мати інформацію про джерела на поновлення основних засобів, тобто скільки засобів можна використати для капітальних інвестицій за рахунок амортизаційного фонду.

3. До реєстрів аналітичного і синтетичного обліку пропонується ввести додаткові показники, такі, як строк корисного застосування (експлуатації) об'єкта; ліквідаційна вартість; справедлива вартість; сума дооцінки та уцінки об'єктів; метод нарахування амортизації. Такі показники доцільно ввести до «Акту приймання-передавання» (ф.№ 03-1), інвентарної картки (ф.№ 03—6), інвентаризаційного опису (ф. інв. №1).

При переоцінці основних засобів підприємству необхідний буде окремий реєстр аналітичного обліку (документ), який враховує її результати, що зумовлено змістом пунктів 19-21 ПСБО 7. Нами запропоновано використовувати форму такого документа «Відомість аналітичного обліку переоцінки основних засобів», який дасть змогу вести облік результатів переоцінки основних засобів на підприємстві за кожним інвентарним об'єктом.

4. Для детального відображення використання основних засобів на ПрАТ «Фірма «Полтавпиво» був проведений факторний аналіз, розглянуті основні напрямки і задачі.

Аналіз основних засобів проведений по декількох напрямках, розробка яких у комплексі дає можливість оцінити структуру, динаміку та ефективність використання основних засобів і довгострокових інвестицій.

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

- введення в дію нового обладнання;
- підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;
- скорочення внутрішніх простоїв;
- підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

Негативний вплив на фондівдачу зробило зниження середнього динного вироблення устаткування і збільшення середньої вартості одиниці устаткування. Останній фактор відбиває зміну середньої вартості устаткування в результаті його відновлення і заміни на більш дороге, але і більш продуктивне. Однак зниження середнього динного вироблення може свідчити або про невідповідність ціни устаткування його продуктивності, або про те, що устаткування перебуває в стадії його освоєння.

