

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	5
1.1 Загальна характеристика підприємства.	5
1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.	10
1.3 Аналіз господарської діяльності ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки.	14
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.	32
2.1 Основні засоби як об'єкт бухгалтерського обліку.	32
2.2 Документальне оформлення операцій з руху основних засобів .	37
2.3 Облік руху основних засобів на підприємстві	42
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.	55
3.1 Мета, завдання, інформаційне забезпечення, етапи аналізу основних засобів підприємства.	55
3.2 Аналіз складу, структури, стану, руху ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки.	60
3.3 Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки	68
РОЗДІЛ 4 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТОВ «АГРО-СУЛА»	74
4.1 Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення аудиту основних засобів.	74
4.2. Планування аудиту основних засобів	78
4.3 Методика проведення аудиту основних засобів та оформлення його результатів.	81
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	94
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ	98
ДОДАТКИ.	106

				2МЕО	9770676	КР	
	П. І. Б.	Підпис	Дата				
Розроб.	Смекалкін Л.В.			Формування системи обліку і аудиту основних засобів підприємства та аналіз ефективності їх використання (за матеріалами товариства з обмеженою відповідальністю «Агро-Сула»)	Стадія	Арк.	Акрушів
Перевір.	Коба О.В.				2	97	
Н. контр.	Коба О.В.				Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка» Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування		
Затверд.	Птащенко Л.О.						

ВСТУП

Основні засоби складають основу матеріальної бази підприємства, забезпечують його діяльність і впливають на її ефективність. Для забезпечення раціонального використання їх на підприємстві необхідно, щоб відповідні управлінські рішення, базувались на об'єктивній, достовірній та своєчасній інформації, яку надає система бухгалтерського обліку. Це обумовлює актуальність дослідження формування системи обліку основних засобів підприємства та проведення аудиту й аналізу ефективності їх використання.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення формування системи обліку і аудиту основних засобів та проведення аналізу ефективності їх використання на підприємстві.

Для досягнення поставленої мети кваліфікаційної роботи вирішені наступні завдання:

- надана економічна характеристика діяльності ТОВ «Агро-Сула»;
- охарактеризовано систему організації обліку ТОВ «Агро-Сула»;
- проведено аналіз основних економічних показників діяльності ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки;
- визначено сутність основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку;
- з'ясовано порядок їх оцінки, визнання та класифікації;
- наведено характеристику первинних облікових документів, що застосовуються для оформлення операцій з основними засобами;
- розкрито відображення в обліку руху основних засобів;
- висвітлено порядок проведення аудиту основних засобів на підприємстві;
- проаналізовано стан, структуру, рух, ефективність використання основних засобів підприємства.

Предметом дослідження кваліфікаційної роботи є облік, аудит, аналіз основних засобів ТОВ «Агро-Сула».

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступає ТОВ «Агро-Сула».

Для вирішення завдань, поставлених у кваліфікаційній роботі використано методи аналізу, синтезу, узагальнення, а також схематичні та графічні методи.

Інформативну базу кваліфікаційної роботи складають наукові та методичні праці, нормативна й інструктивна література, а також облікові дані та фінансова, статистична звітність ТОВ «Агро-Сула».

Кваліфікаційна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків і пропозицій та списку використаних літературних джерел.

У першому розділі роботи наведено економічну характеристику ТОВ «Агро-Сула», визначено його мету, предмет діяльності, органи управління та їх функції. Розкрито організацію обліку на даному підприємстві та проаналізовано показники його діяльності за 2018-2020 роки.

У другому розділі кваліфікаційної роботи висвітлено порядок обліку основних засобів на підприємстві. Визначено їх сутність як об'єкта обліку, з'ясовано порядок оцінки і визнання, ознаки класифікації, розглянуто документальне оформлення і відображення на рахунках руху основних засобів.

У третьому розділі проаналізовано склад, структуру основних засобів підприємства, визначено показники, що характеризують їх стан та рух, ефективність використання.

Четвертий розділ кваліфікаційної роботи присвячено аудиту основних засобів на підприємстві. У ньому наведено мету, завдання, джерела аудиту, послідовність його проведення, визначено типові порушення, які можуть бути виявлені, висвітлено оформлення документів аудитора.

Результати досліджень узагальнено у висновках і пропозиціях.

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Загальна характеристика підприємства

Сільське господарство - важлива галузь як зовнішньої, так і внутрішньої економіки України. Її метою є забезпечення життєдіяльності населення.

Україна володіє якісними земельними ресурсами, має сприятливі кліматичні умови для розвитку сільського господарства, її внесок у забезпечення продовольством на світовому ринку завжди був вагомим. Проте війна з РФ завдала непоправних втрат як економіці України, так і її аграрній галузі, що викликало загрозу глобальної продовольчої кризи у світі. Адже діяльність аграрної галузі України в умовах воєнного стану значно ускладнюється. Частина областей окупована, склади та зерносховища заблоковані, що призводить до значних проблем з логістикою, чимало територій сільськогосподарського призначення заміновані, не вистачає ПММ та запасних частин, деякі господарства, їх техніка зруйновані або сильно пошкоджені, бракує оборотних коштів, тощо. Через це сільське господарство України несе значні збитки. Лише прямі збитки аграрної галузі станом на 5 вересня 2022 року за даними проєкту «Росія заплатить», організованого KSE Institute (Kyiv School of Economics) становили \$4,3 млрд. Чимало втрат виникло через знищення і пошкодження сільськогосподарської техніки - понад \$2,89 млрд. та знищення й крадіжки виробленої продукції - \$1.87 млрд.

Саме в галузі сільського господарства діє товариство з обмеженою відповідальністю «Агро-Сула», яке є об'єктом дослідження роботи.

ТОВ «Агро-Сула» знаходиться за адресою: 39041, Полтавська область, Глобинський район, с. Шушвалівка.

Діяльність товариства з обмеженою відповідальністю «Агро-Сула» здійснюється у відповідності до статуту (додаток А) і законодавства України. Товариство створено на засадах угоди між учасниками: Пилипенко Андрієм Васильовичем, Коврижко Вітою Анатоліївною, Савенко Володимиром Федоровичем шляхом об'єднання їх майна у розмірі внесків до статутного капіталу (рисунок 1.1), який становить 7400 грн., а саме:

Пилипенко А.В. – 3626 грн.;

Коврижко В.А. – 3626 грн.

Савенко В.Ф. – 148 грн.

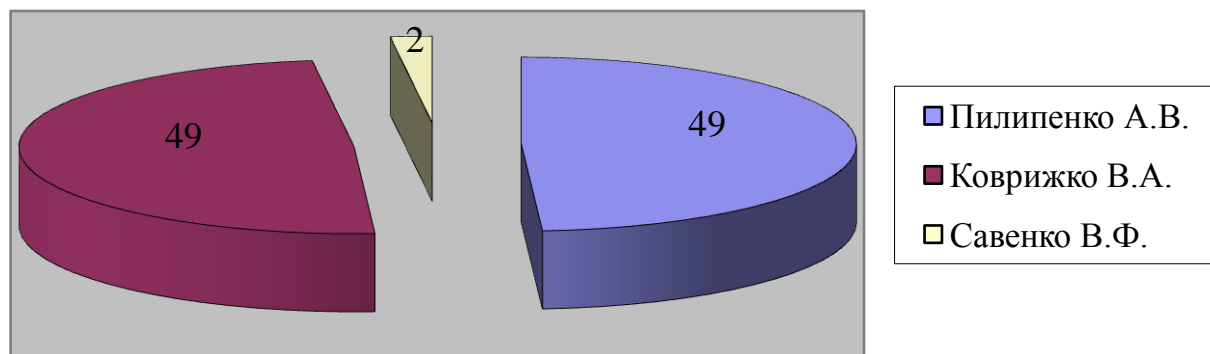


Рисунок 1.1 – Структура статутного капіталу ТОВ «Агро-Сула»

Товариство здійснює самостійну, ініціативну, систематичну, на власний ризик господарську діяльність з метою одержання прибутку, наступного його розподілу між учасниками та досягнення економічних і соціальних результатів.

Предметом економічної діяльності підприємства є - вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур (рисунок 1.2). Підприємство здійснює діяльність на площі в 736,65 га.

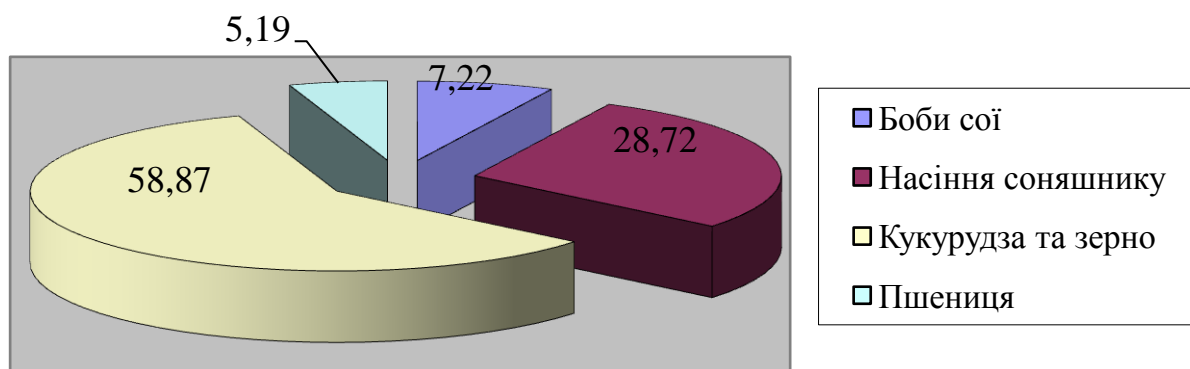


Рисунок 1.2 – Структура собівартості реалізованої продукції ТОВ «Агро-Сула» у 2020 році

Товариство з моменту його державної реєстрації є юридичною особою приватного форми власності.

Всі працівники складають трудовий потенціал товариства з обмеженою

відповідальністю ТОВ «Агро-Сула», що формує організаційну структуру управління.

Відповідно до штатного розпису товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ «Агро-Сула» застосовує лінійно-функціональну організаційну структуру (рисунок 1.3), при якій повноваження і відповідальність розподіляються між працівниками за функціями управління та прийняття рішень по вертикалі.

Вищим органом товариства є Загальні збори учасників (додаток А), до компетенції яких належать:

- визначення основних напрямків діяльності;
- внесення змін до статуту;
- зміна розміру статутного капіталу;
- перерозподіл часток між учасниками;
- виключення учасника з товариства;
- та інше, передбачене п. 7.4 статуту ТОВ «Агро-Сула».

Виконавчим органом товариства є директор, що призначений зборами учасників. Його обов'язки на даний момент виконує Яременко Катерина Михайлівна. Директор здійснює управління поточною діяльністю. До його компетенції згідно п. 7.12 статуту ТОВ «Агро-Сула» належить:

- представлення інтересів ТОВ «Агро-Сула» у відносинах з усіма без винятку органами державної влади та місцевого самоврядування, підприємствами, установами, тощо;

- затвердження правил внутрішнього трудового розпорядку;
- організація ведення бухгалтерського обліку і звітності;
- щорічне подання на розгляд зборів учасників розподілу прибутку;
- розпорядження майном та грошовими коштами товариства, тощо.
- прийняття на роботу і звільнення працівників;
- встановлення функціональних обов'язків працівників.

Безпосередньо директору ТОВ «Агро-Сула» підпорядковуються заступник директора з виробництва, заступник директора з маркетингу, заступник директора з логістики, головний бухгалтер.

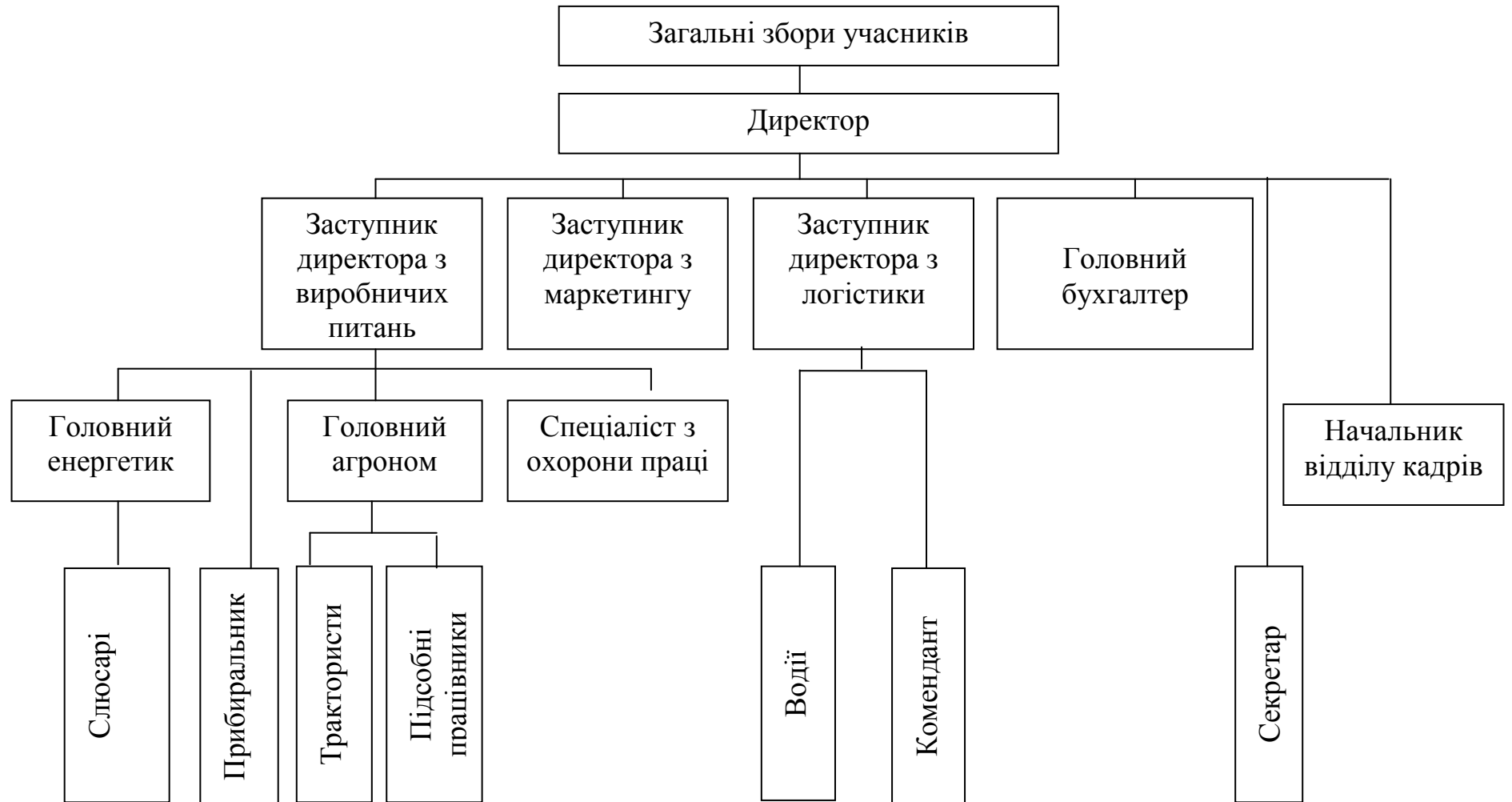


Рисунок 1.3 – Організаційна структура ТОВ «Агро-Сула»

До обов'язків заступника директора з виробництва входить керівництво всіма видами діяльності, забезпечення виконання планових завдань за всіма кількісними та якісними показниками, забезпечуючи ефективне використання закріплених земель, високу врожайність сільськогосподарських культур, раціональне використання сільськогосподарських машин, технологічного устаткування та інших основних засобів, що належать підприємству.

Заступник директора з маркетингу здійснює керівництво комерційною роботою на підприємстві, організує укладання господарських договорів з покупцями і постачальниками, контролює дотримання термінів їх виконання. Він також:

- здійснює планування і підвищення якості та ефективності збуту продукції;
- забезпечує виконання вимог і порядку ліцензування окремих видів господарської діяльності підприємства;
- організує збут і оформлення документації на збуту готової продукції;

Заступник директора з логістики контролює умови зберігання і відвантаження продукції підприємства. До його обов'язків належить контроль забезпечення підприємства всіма необхідними для його виробничої діяльності матеріальними ресурсами відповідної якості та їх належним зберіганням, підготовка і укладання договорів поставок з матеріально-технічного забезпечення підприємства, встановлення та розширення постійних і довгострокових господарських зв'язків з постачальниками на доставку матеріальних ресурсів, контроль їх кількості, якості і комплектності та збереження на складах підприємства.

Управління фінансовою, економічною, обліковою роботою на підприємстві здійснює головний бухгалтер.

Керівництво технологічною підготовкою енергозабезпечення підприємства, організацію правильної експлуатації і своєчасного ремонту енергетичного устаткування, безперервне забезпечення виробництва електроенергією, контроль за раціональними витратами енергетичних ресурсів, ефективним використанням транспорту здійснює головний енергетик.

Головний агроном організує розроблення і освоєння науково-обґрунтованих систем землеробства, виконання заходів з ефективного

використання землі, основних фондів, трудових і матеріальних ресурсів, упровадження інтенсивних технологій вирощування сільськогосподарських культур та підвищення їх ефективності з метою збільшення виробництва і поліпшення якості продукції, зниження її собівартості і витрат на одиницю продукції, зростання продуктивності праці і виконання на цій підставі планів та завдань з виробництва і продажу продукції рослинництва. Він забезпечує розроблення і упровадження агротехнічних та організаційно-економічних заходів, спрямованих на підвищення родючості ґрунту, зміцнення зернового господарства; організовує вдосконалення технологій вирощування зернових та інших сільськогосподарських культур, проведення сільськогосподарських робіт у найоптимальніші строки і на високому агротехнічному рівні; організовує проведення меліорації земель, забезпечує раціональне використання земельного фонду, машинно-тракторного парку, палива і засобів хімізації; розробляє технологічні карти, виробничі програми і робочі плани з рослинництва; контролює якість і своєчасність проведення сільськогосподарських робіт, використання техніки, якість продукції, що виробляється, затрати праці і матеріально-грошових коштів у галузі, вживає заходів для запобігання збиткам тощо.

Оформлення документації по прийму на роботу працівників та їх звільненню належить до компетенції начальника відділу кадрів.

За дотримання правил та норм техніки безпеки і охорону праці на підприємстві відповідає спеціаліст з охорони праці.

Діюча лінійно-функціональна організаційна структура управління ТОВ «Агро-Сула» є ефективною, оскільки забезпечує узгодженість дій виконавців, оперативне прийняття рішень та належну відповідальність керівника за результати діяльності.

1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

З метою одержання точної, достовірної, об'єктивної інформації, необхідної для управління господарською діяльністю, в ТОВ «Агро-Сула» здійснюється бухгалтерський облік.

Бухгалтерський облік – це процес безперервного спостереження, кількісного вимірювання, реєстрації, групування, узагальнення, зберігання та передачі інформації у вартісному вигляді про господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [6].

Бухгалтерський облік має відповідати принципам, що визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6] та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку: обачності, автономності, превалювання сутності над формою, історичної фактичної собівартості, єдиного грошового вимірника, нарахування і відповідності доходів і витрат, послідовності, безперервності, повного висвітлення, періодичності.

Бухгалтерський облік в ТОВ «Агро-Сула» здійснюється безперервно з дня його реєстрації. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції директора відповідно до законодавства та установчих документів.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Агро-Сула» самостійно обрало з форм організації обліку, передбачених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6] - введення до штату підприємства посади бухгалтера.

Відповідно до Посадової інструкції (додаток Б) головний бухгалтер ТОВ «Агро-Сула» виконує наступні обов'язки:

1) забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6], з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;

2) організує роботу бухгалтерської служби, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

3) вимагає від підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів;

4) вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах

бухгалтерського обліку та збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну;

5) забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені строки користувачам та інші обов'язки, передбачені посадовою інструкцією (додаток Б).

Підприємство самостійно визначає складові бухгалтерського обліку, передбачені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6]: облікову політику; форму бухгалтерського обліку; правила документообігу й технологію обробки облікової інформації; системи і форму внутрішньогосподарського (управлінського) обліку; за потреби виділяє на окремий баланс відокремлені підрозділи.

У ТОВ «Агро-Сула» основними елементами облікової політики відповідно за затвердженого керівником наказу (додаток В) є наступне:

1. Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності здійснювати відповідно до норм національних П(С)БО.

2. Ведення бухгалтерського, податкового обліку та здачу фінансової звітності покласти на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером.

3. Застосовувати план рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій [6].

4. Для відокремлення у складі основних засобів малоцінних необоротних матеріальних активів застосовувати вартісну межу у розмірі 6000 грн.

5. Нарахування амортизації на основні засоби здійснювати прямолінійним методом.

6. Амортизацію малоцінних необоротних активів нараховувати прямолінійним методом.

7. Одиницею запасів визначити кожне найменування матеріальних цінностей.

8. Готову продукцію відображати в бухгалтерському обліку і балансі за плановою собівартістю з доведенням її оцінки до фактичної собівартості в кінці року.

9. Оцінку запасів при вибутті здійснювати:

- при реалізації – за методом ФІФО;
- при передачі у виробництво – за методом ФІФО.

10. Резерв сумнівних боргів не нараховувати.

11. Облік витрат здійснювати за допомогою рахунків 9 класу «Витрати діяльності»

Форма бухгалтерського обліку - це сполучення різних реєстрів аналітичного і синтетичного обліку, їх взаємозв'язок, послідовність і способи облікових записів з метою узагальнення й одержання звітності [33].

Бухгалтерський облік ТОВ «Агро-Сула» відповідно до п.3 наказу про облікову політику здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми «1С Бухгалтерія», яка є універсальною для підприємств різних форм власності та видів діяльності і дозволяє формувати будь-які реєстри, звіти, форми в перерізі: бухгалтерських рахунків, кореспондентів, об'єктів обліку. Засоби роботи з документами дозволяють організувати введення документів, їх довільний розподіл по журналах, пошук будь-якого документами за різними критеріями [6]. З 2023 року планується придбання і застосування в обліку програмного забезпечення вітчизняного виробництва.

Для контролю за надходженням і своєчасним опрацюванням первинних документів на підприємстві має бути розроблений графік документообігу, який стає обов'язковим для всіх працівників, що складають первинні документи і ведуть облік. Його розробляє головний бухгалтер підприємства, а затверджує керівник. У графіку документообігу визначаються терміни складання і подання документів у бухгалтерію, а також відповідальні особи за складання, приймання та їх опрацювання їх у встановлені терміни. У ТОВ «Агро-Сула» графік документообігу не розроблений, що є недоліком організації обліку.

Для забезпечення ефективної діяльності на підприємстві повинна бути створена система управлінського обліку, яка забезпечує надання менеджерам підприємства інформації, необхідної для прийняття ними рішень в межах своїх повноважень. У ТОВ «Агро-Сула» не створена система управлінського обліку, що пояснюється незначним обсягом діяльності та чисельністю працівників підприємства.

В цілому система бухгалтерського обліку ТОВ «Агро-Сула» відповідає вимогам діючого законодавства і дозволяє забезпечити органи управління достовірною, об'єктивною та вичерпною інформацією про результати діяльності. Проте її недоліком є відсутність графіку документообігу та елементів управлінського обліку.

1.3 Аналіз господарської діяльності ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

З метою з'ясування ефективності діяльності підприємства і визначення його внутрішніх резервів використовують економічні показники, що характеризують матеріально-технічну базу, використання засобів і предметів праці, організацію виробництва, доходи, витрати та результати діяльності, ліквідність, платоспроможність, фінансову стійкість, тощо.

Для проведення аналізу основних показників господарської діяльності ТОВ «Агро-Сула» (таблиця 1.1) використано річну фінансову звітність суб'єкта малого підприємництва, яким є підприємство, за 2018-2020 роки, зокрема:

- форма 1 «Баланс» (Додаток Д, Ж, И);
- форма 2 «Звіт про фінансові результати».

Крім того, з метою розширеного аналізу застосовані дані наступних статистичних звітів за 2018-2020 роки:

- Звіт про основні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма № 50-сг (річна));
- Звіт про реалізацію продукції сільського господарства (форма № 21-заг (річна));
- Структурне обстеження підприємства (форма № 2 підприємництво (річна));
- Звіт про наявність і рух активів, амортизацію та капітальні інвестиції (форма № 2 – ОЗ інв. (річна));
- Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур під урожай (форма № 4-сг (річна)).

Таблиця 1.1

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

№	Показники	Одини- ці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Відхилення			
							2019 р. від 2018 р.		2020 р. від 2019 р.	
							абсолютне	темп зростання, %	абсолютне	темп зростання, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. АКТИВИ										
1.1	Активи всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр.4	91410,4	99596,6	103950,5	8186,2	108,95	4353,9	104,37
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	58004,9	58104,6	67962,0	99,7	100,17	9857,4	116,96
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1000	0	0	0	0	х	0	х
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1005	16297,0	17148,4	19711,1	851,4	105,22	2562,7	114,94
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	41696,2	40944,5	39300,5	-751,7	98	-1644	95,98
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1020	-	-	-	-	-	-	-

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1030+1035	11,7	11,7	8950,4	0	100	8938,7	76499,14
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1040+1045+ +1090	0	0	0	0	х	0	х
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1195	33405, 5	41492,0	35987,6	8086,5	124,21	-5504,4	86,73
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1100+1110+ +1115	8449,1	15907,5	11854,6	7458,4	188,27	-4052,9	74,52
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1125+1130+ +1135+1136++1145+1155+112 0	23124, 4	23198,6	23397,7	74,2	100,32	199,1	100,86
1.3.3	Грошові кошти і їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1160+1165	351,5	751,6	121,1	400,1	213,82	-630,5	16,11
1.3.4	Інші оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1190+1170	1480,5	1637,3	613,2	156,8	110,59	-1024,1	37,45
2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ										
2.1	Зобов'язання всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595+1695+ +1700	61184, 5	74754,4	85939,2	13569,9	122,18	11184,8	114,96
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595	7437,3	10085,2	0	2647,9	135,6	-10085,2	0

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1695	53747,2	64669,2	85939,3	10922	120,32	21270,1	132,89
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1600	16323,7	9089,2	11985,2	-7234,5	55,68	2896	131,86
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1615+1605	3781,6	8960,8	5355,0	5179,2	236,95	-3605,8	59,76
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис. грн.	2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4	33641,9	46619,2	58522,9	12977,3	138,57	11903,7	125,53
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1665	-	-	-	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1520+1525+1660	-	-	-	-	-	-	-
3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ										
3.1	Власний капітал – усього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495	30225,9	24842,2	18011,2	-5383,7	82,18	-6831	72,50
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1400	7,4	7,4	7,4	0	100	0	100

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.3	Додатковий капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1410	5,0	5,0	5	0	100		100
3.4	Резервний капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1415	0	0	0	0	x	0	x
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1420	30213,5	24829,8	17998,8	-5383,7	82,18	-6831	72,49
3.6	Неоплачений капітал	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1425	0	0	0	0	x	0	x
4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ										
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд.2000, гр.3	26981	12962,9	33517,2	-14018,1	48,04	20554,3	258,56
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	13574,5	12513,8	27402,1	-1060,7	92,2	14888,3	218,98
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2090 (2095), гр.3	13406,5	449,1	6115,1	-1060,7	92,19	5666	1361,638
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис. грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	10289,9	-6103	1858,8	-12957,4	3,35	7961,8	-30,46

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис. грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	8429,9	-3784,7	-6887,6	-16401,9	x	-3102,9	181,99
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис. грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	8429,9	-3784,7	-6887,6	-12214,6	x	-3102,9	181,99
5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ										
5.1	Рентабельність продажу	%	4.3/4.1*100%	49,69	3,46	18,24	-46,23	x	14,78	x
5.2	Середня вартість активів	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300 (гр.3+гр.4)/2	81401,45	95503,3	101773,55	-14101,85	117,32	6270,25	106,7
5.3	Рентабельність активів	%	4.6/5.2*100%	10,36	-4,65	-6,77		x	-2,12	x
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1495(гр.3+гр.4)/2	26020,9	27534,05	21426,7	1513,15	105,81	-6107,4	77,82
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	4.6/5.4*100%	32,4	-13,75	-32,14	-46,15	x	-18,39	x
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис. грн.	Ф.1, ряд 1495+ 1500++1510+ 1515-1095 (гр. 3+ +гр. 4)/2	-18878,2	-21759,4	-41606,6	-2888,25	x	-19847	x

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	4.6 / 5.6 * 100	-44,65	-17,39	-16,55	27,26	x	0,84	x
6. ТРУДОВІ ПОКАЗНИКИ										
6.1	Обсяг реалізованої продукції	тис. грн.	Ф.1-підприємн, р.3, гр. 2	26981	12962,9	33517,2	-14018,1	48,04	20554,3	258,56
6.2	Середньооблікова кількість працівників	осіб	Ф.1-підприємн, р.6, р. 600	22	20	18	-2	90,91	-2	90
6.3	Продуктивність праці одного працівника	тис. грн./ особу	6.1/6.2	1226,41	648,15	1862,07	-578,26	52,85	1213,92	287,29
6.4	Фонд оплати праці усіх працівників	тис. грн.	Ф.1-ПВ, р.3, ряд. 5010	805	862,5	946,7	57,5	107,14	84,2	109,76
6.5	Фонд робочого часу	люд-год	Ф.1-підприємн, р.6, р. 601	33040	29905	29742	-3135	90,51	-163	99,45
6.6	Рівень оплати праці за 1 люд-год	тис. грн./ люд-год	6.4/6.5	0,024	0,03	0,03	0,006	125	0	100

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
6.7	Середня заробітна плата 1-го працівника	тис. грн.	6.4/6.2	36,591	43,125	52,594	6,534	117,86	9,469	121,96
7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ										
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	51684,3	53948,4	55146,5	2264,1	104,38	1198,1	102,228
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	-	1.2.3 / 7.1	0,81	0,76	0,71	-0,05	93,83	-0,05	93,42
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	8205	2502	1363	-5703	-3865	30,49	54,47
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	0,159	0,046	0,025	-0,113	-0,071	28,93	54,35
8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ										
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф. 5, ряд 340	x	x	x	x	x	x	x

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф 5, ряд 420	x	x	x	x	x	x	x
9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ										
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120 +1125++1130+ +1135+1136+ +1140+1145+ +1155 (гр. 3+ гр. 4) / 2	19252,9	23160	23287,15	3907,05	120,29	127,15	100,55
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	1,4	0,56	1,44	-0,84	60	0,88	257,145
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+ 1605+1615+ 1620+ 1625+ +1630+1635+ +1640+1645+ 1690*(гр3+гр4) / 2	47160,0	59208,2	70759,65	12048,15	125,55	11551,45	119,51

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	0,29	0,21	0,39	-0,08	72,4	0,18	185,71
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3+гр. 4)/2	5373,65	12178,3	13881,05	6804,65	226,63	1702,75	113,98
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	2,53	1,03	1,97	-1,5	40,71	0,94	191,26
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	260,71	651,79	253,47	391,08	250	-398,32	38,89
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	1258,62	1738,1	935,89	479,48	138,1	-802,21	53,85
9.9	Середній строк зберігання запасів	дні	365 / 9.6	144,27	354,37	185,28	210,1	245,63	-169,09	52,28
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	-853,64	-731,94	-497,14	121,7	85,74	234,8	67,92
10. ГРОШОВІ ПОТОКИ										
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3195	x	x	x	x	x	x	x

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3295	x	x	x	x	x	x	x
0.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	x	x	x	x	x	x	x
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	x	x	x	x	x	x	x
11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ										
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2-0,3	1.3.3 / 2.3	0,007	0,012	0,001	0,005	x	-0,011	x
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	(1.3.2+1.3.3) / 2.3	0,44	0,37	0,273	-0,07	x	-0,097	x
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	0,62	0,64	0,419	0,02	x	-0,221	x

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	$\geq 0,5$	1.3 / 1.1	0,37	0,42	0,346	0,05	x	-0,074	x
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	> 1	1.3 / 1.2	0,58	0,71	0,529	0,13	x	-0,181	x
12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ										
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	$\geq 0,5$	3.1 / (3.1 + 2.1)	0,33	0,249	0,570	-0,081	x	0,321	x
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	2.1 / (3.1 + 2.1)	0,67	0,75	2,72	0,08	x	1,97	x
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	(1.3 - 2.1) / 1.3	-0,83	0,92	-1,38	1,75	x	-2,3	x
12.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	(1.3 - 2.1) / 3.1	-0,92	-1,34	-2,77	-0,42	x	-2,77	x

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	1.2.3 / 1.1	0,46	0,41	0,38	-0,05	x	0,38	x
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	3.1/1.2.3	0,72	0,61	0,46	-0,11	x	0,46	x
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	(3.1+2.2)/ (3.1+2.1)	0,41	0,36	0,147	-0,05	x	0,147	x

За результатами проведеного аналізу встановлено наступне.

Загальна вартість активів у 2019 р. збільшилась на 8186,2 тис. грн., або на 8,95 % у порівнянні з 2018 роком (рисунок 1.4), а у 2020 році порівняно з 2019 роком – на 435,9 тис. грн., або на 4,37 %.

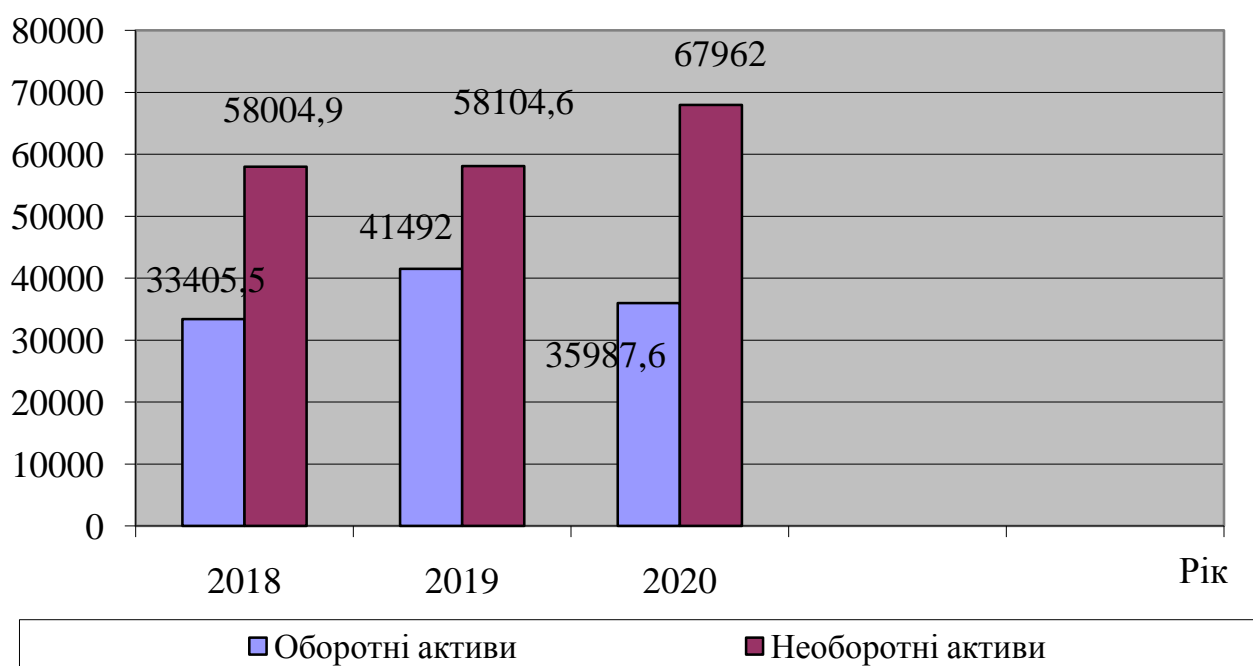


Рисунок 1.4 – Динаміка активів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, тис. грн.

В структурі активів найбільшу питому вагу мають необоротні активи, їх частка у складі активів становить у 2018 році – 63,46 %, у 2019 році – 58,33 %, у 2020 році – 65%, до того ж їх частка за 2018-2020 роки зростає (рисунок 1.5).

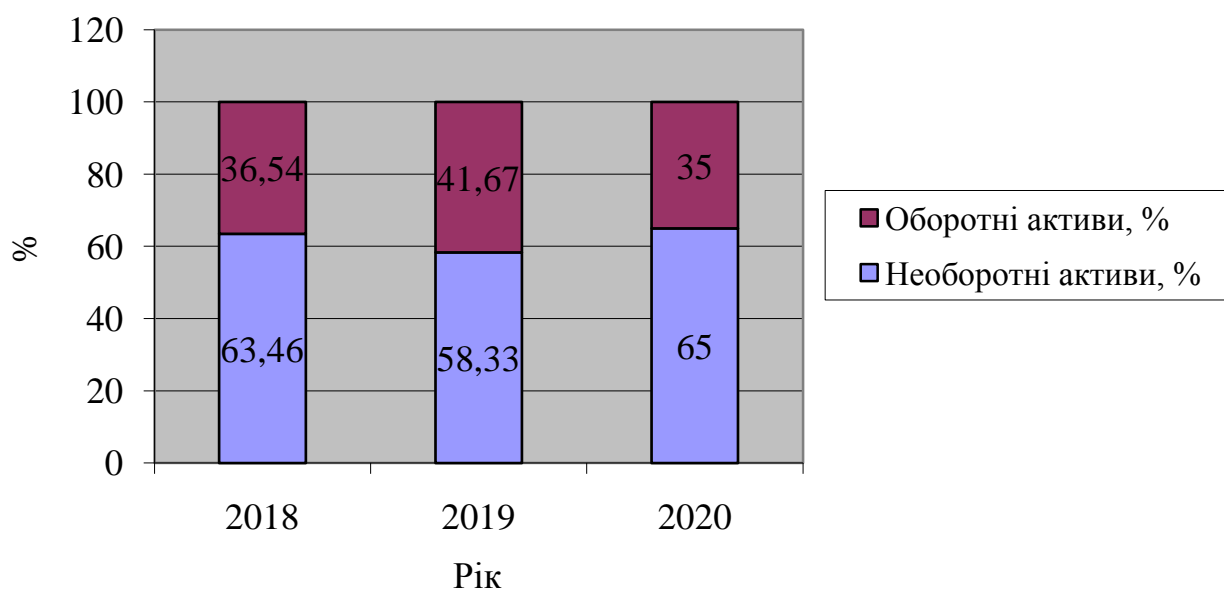


Рисунок 1.5 – Структура активів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, %

Вартість як необоротних, так і оборотних активів за період, що аналізується, зросла, що є позитивним моментом. Збільшення вартості необоротних активів відбулося за рахунок росту капітальних і довгострокових фінансових інвестицій, натомість вартість основних засобів зменшилась, що негативно характеризує діяльність підприємства оскільки є свідченням послаблення його матеріально-технічної бази. Вартість оборотних активів за 2018-2020 роки зросла в основному за рахунок збільшення вартості запасів. Негативним моментом в діяльності підприємства є зменшення найбільш ліквідних активів – грошових коштів у 2020 році порівняно з 2018 роком на 230,4 тис. грн., або на 65,4 %.

Зобов'язання ТОВ «Агро-Сула» у 2019 році порівняно з 2018 роком зросли на 13569,9 тис. грн., або на 22,18 % (рисунок 1.6), а у 2020 році порівняно з 2019 роком - на 11184,8, або на 14,96 %.

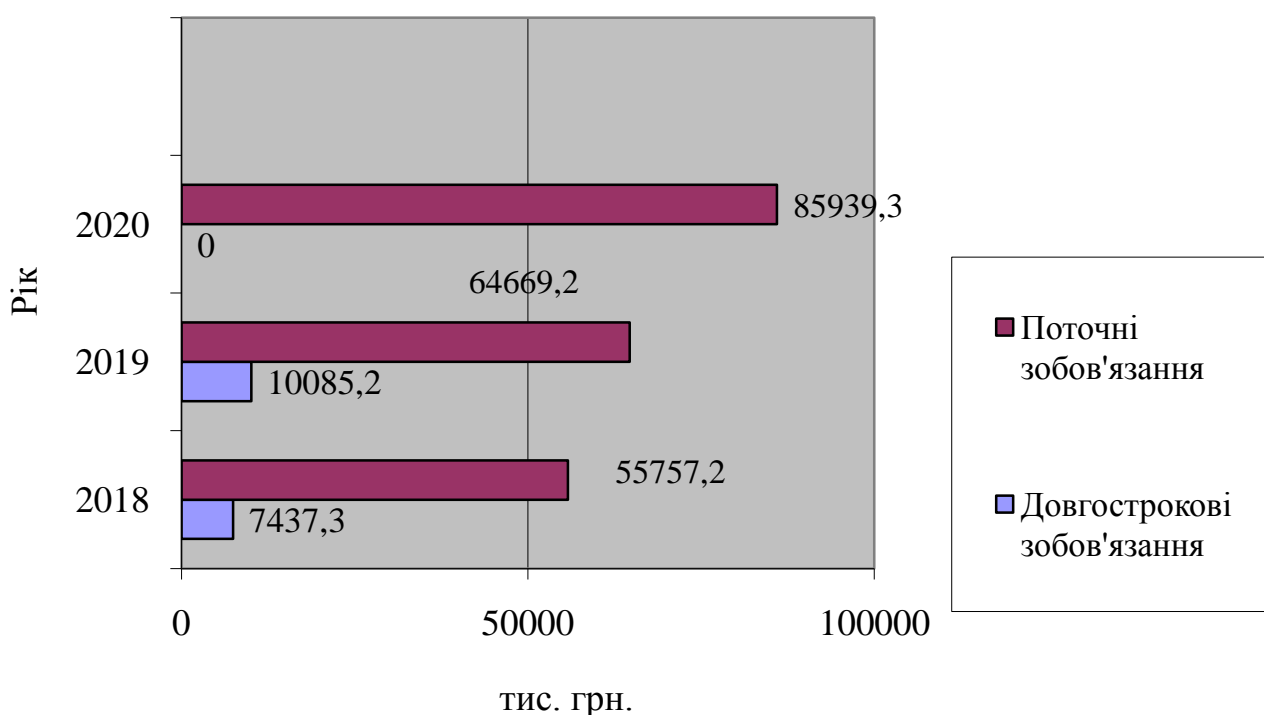


Рисунок 1.6 – Динаміка зобов'язань ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, тис. грн.

У структурі зобов'язань найбільшу частку мають інші поточні зобов'язання: у 2018 році вони становили – 54,9 %, а у 2019 році – 71,9 %, у 2020 році – 100 %

(рисунок 1.7). Позитивним моментом є щорічне зменшення частки довгострокових зобов'язань і їх повна відсутність у 2020 році.

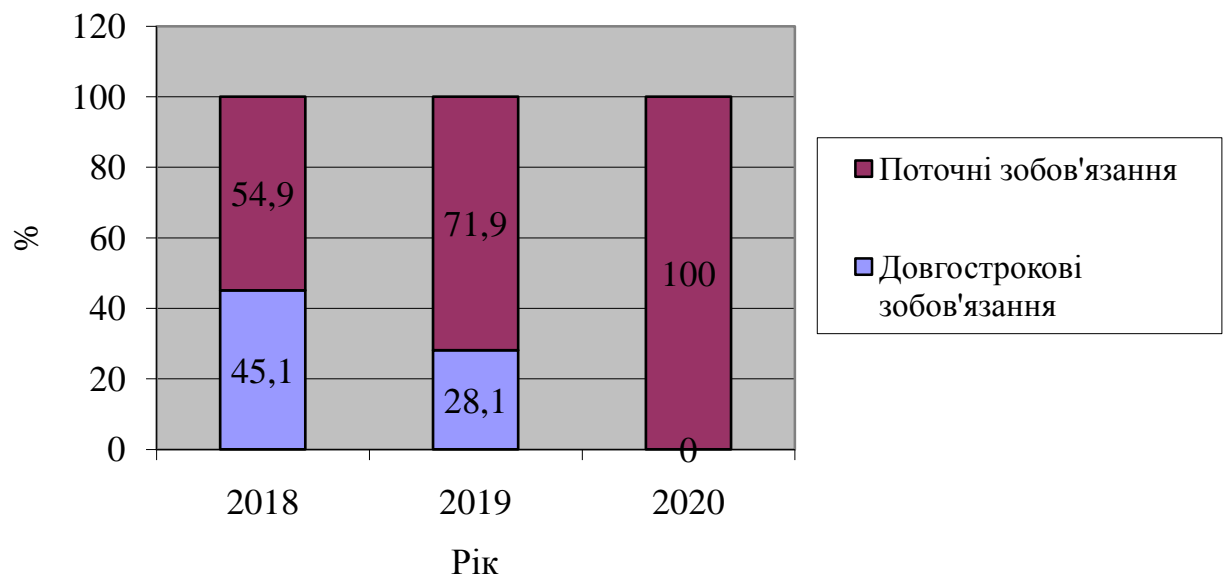


Рисунок 1.7 – Структура зобов'язань ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, %

Власний капітал підприємства за 2018-2020 роки зменшився на 12214,7 тис. грн., або на 40,4 % (рисунок 1.8). Така зміна викликана зменшенням нерозподіленого прибутку підприємства, що є негативною тенденцією.

тис. грн.

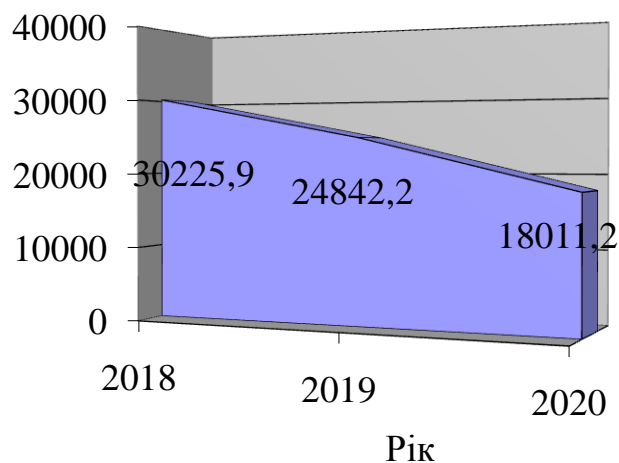


Рисунок 1.8 – Динаміка власного капіталу ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, тис. грн.

Аналіз доходів і витрат свідчить (рисунок 1.9), що діяльність підприємства у 2019-2020 роках була збитковою, тільки у 2018 році підприємство отримало

чистий прибуток. Це відбулося через перевищення темпів збільшення собівартості реалізованої продукції над темпами збільшення чистого доходу від реалізації. Зменшення чистого прибутку на 15317,5 тис. грн., або на 82 % є негативним моментом в діяльності підприємства.

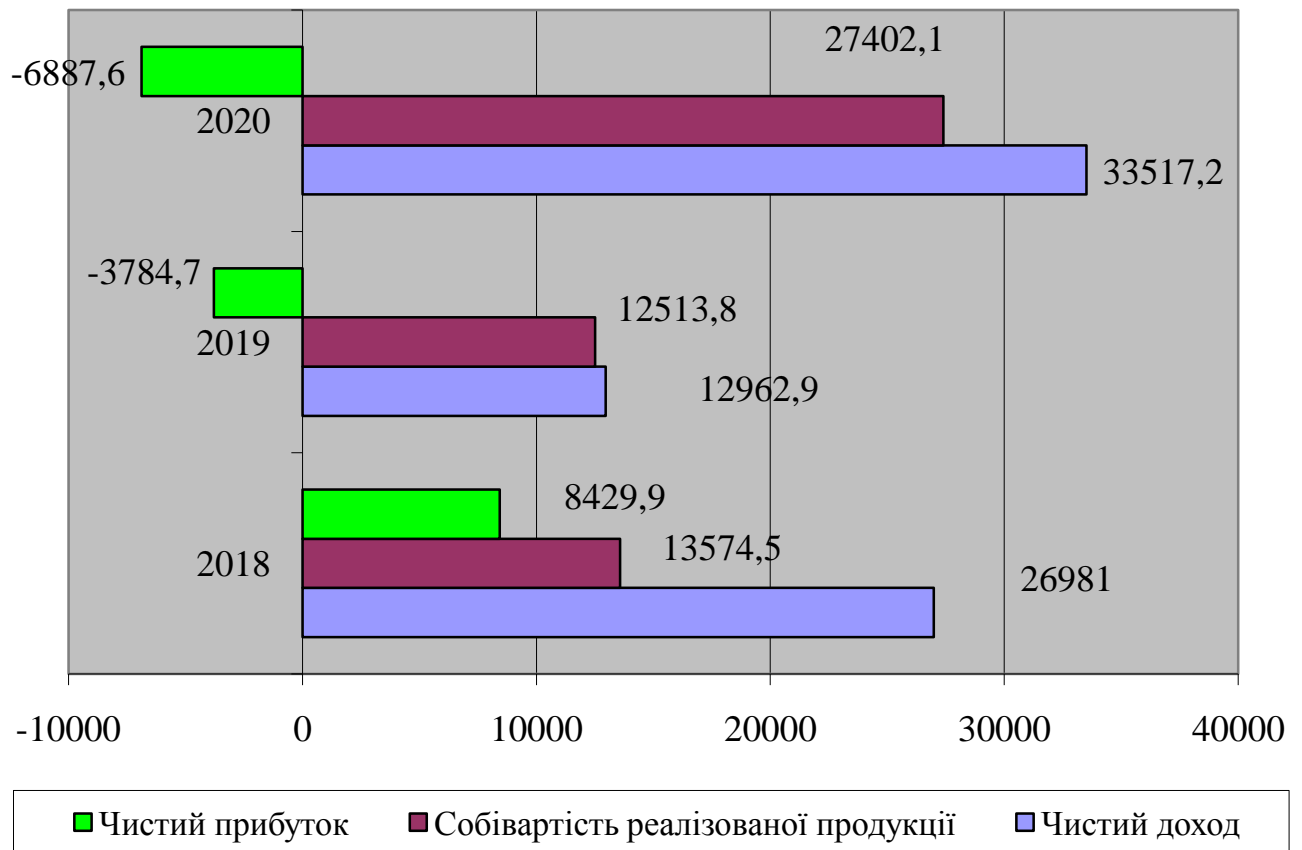


Рисунок 1.9 – Динаміка чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, собівартості реалізованої продукції та чистого прибутку ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Аналіз показав, що у 2019 році порівняно з 2018 роком показники рентабельності підприємства знизились: рентабельність продажу - на 46,33 %, рентабельність активів - на 14,32 %, рентабельність власного капіталу - на 13,75%, що свідчить про погіршення ефективності його діяльності. Позитивним було збільшення у 2020 році рентабельності продажу на 14,78 % (рисунок 1.10). Підприємству необхідно терміново приймати заходи щодо підвищення ефективності використання ресурсів.

Позитивно характеризує діяльність підприємства покращення трудових показників. Так, за 2018-2020 роки зростає продуктивність праці на 635,66 тис.

грн./ особу, фонд оплати праці – на 141,7 тис. грн., середня заробітна плата працівника – на 16 тис. грн.

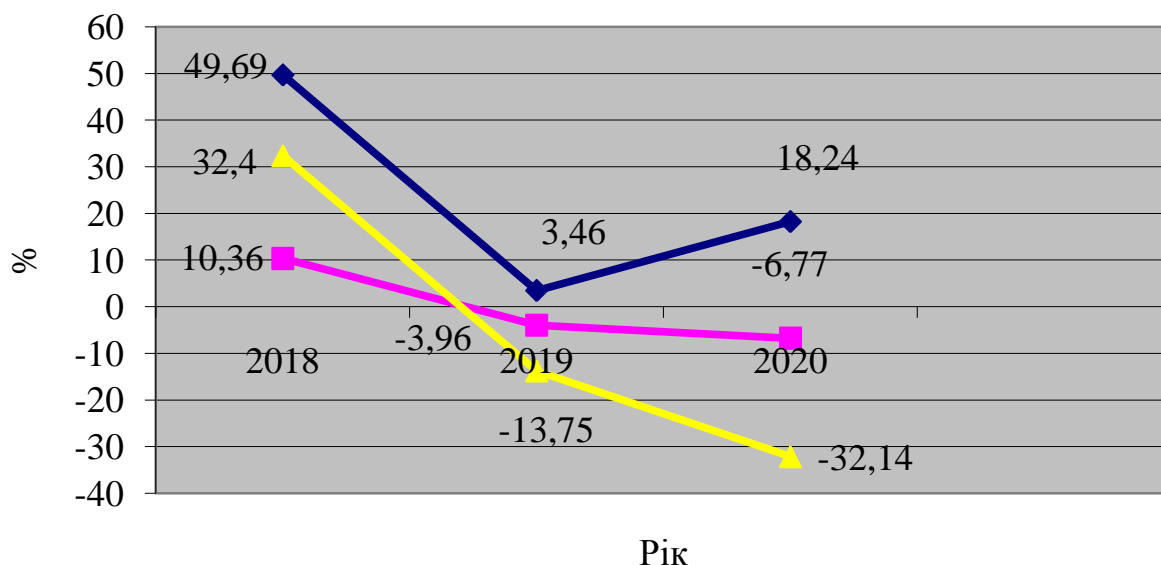


Рисунок 1.10 – Динаміка рентабельності продажу та рентабельності власного капіталу ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Про проблеми з розрахунковою дисципліною свідчить зміна показників інвестиційної діяльності і ділової активності. Так, у 2018-2020 роках на підприємстві зріс середній розмір дебіторської заборгованості 4034,25 тис. грн., оборотність дебіторської заборгованості - на 0,04 обороти, кредиторської заборгованості – 0,1 оборот.

Показники ліквідності ТОВ «Агро-Сула» у 2018-2020 роках не відповідали нормативним значенням, що свідчить про низьку платоспроможність підприємства. З усіх показників фінансової стійкості лише коефіцієнт економічної незалежності відповідав нормативному значенню, це говорить про нестійкий фінансовий стан підприємства.

Узагальнюючи результати аналізу показників діяльності ТОВ «Агро-Сула» у 2018-2020 роках, можна зробити висновок про нестабільність його фінансового стану та погіршення результатів діяльності.

РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1 Основні засоби як об'єкт бухгалтерського обліку

Кожному підприємству для здійснення господарської діяльності потрібні основні засоби, які складають основу матеріально-технічної бази. Тому їх облік є важливою ланкою бухгалтерського обліку підприємства.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» основними засобами вважаються матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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) [15].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» основними засобами визначає всі матеріальні об'єкти, що задовольняють наступні вимоги:

1. Вони задіяні у виробництві продукції або процесі постачання товарів чи надання різних послуг. Також їх можуть здавати в оренду або використовувати для адміністративних цілей.

2. Термін їх очікуваного використання перевищує один операційний цикл.

Згідно Податковому кодексу України під основними засобами розуміють всі матеріальні активи, до яких також входять запаси корисних копалини і надані в користування ділянки надр (за виключенням вартості землі незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), які платник податку збирається використовувати у своїй господарській діяльності.

Об'єкт основних засобів визнається як актив, якщо існує ймовірність, отримання підприємством економічних вигод від його використання та можна точно визначити його вартість у грошовому еквіваленті.

В обліку застосовують різні види оцінки основних засобів (рисунок 2.1).



Рисунок 2.1 – Види оцінки основних засобів

Основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісною вартістю називають їх фактичну собівартість, що визначена у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів.

До складу первісної вартості об'єкта основних засобів входять наступні витрати [15]:

- 1) кошти, сплачені постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт, за виключенням непрямих податків, якщо вони відшкодовуються підприємству;
- 2) реєстраційні збори, державне мито та подібні їм платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням або отриманням об'єкту основних засобів;
- 3) ввізне мито;
- 4) непрямі податки, якщо вони не відшкодовуються підприємству, що мають відношення до процесу придбання основних засобів;
- 5) витрати, пов'язані зі страхування доставки основних засобів;
- 6) витрати на перевезення, встановлення, монтаж, приведення до робочого стану основних засобів;
- 7) всі інші витрати, які безпосередньо пов'язані з процесом підготовки основних засобів до подальшого їх цільового використання.

Первісна вартість основних засобів на ТОВ «Агро-Сула» на кінець 2020 року складає: житлових будівель - 286 тис. грн.; нежитлових будівель - 25199 тис. грн.; інженерних споруд - 2045 тис. грн.; машин, обладнання та інвентарю - 25515 тис.

грн.; транспортних засобів - 1226 тис. грн.; інших матеріальних активів – 876 тис. грн.

Справедлива вартість – це сума, за якою об'єкт основних засобів можна обміняти чи отримати в операції між незалежними, поінформованими, зацікавленими сторонами. Її визначення здійснюється на підставі аналізу ринкових цін.

Залишкова вартість визначається як різниця між його первісною або переоціненою вартістю та сумою нарахованого зносу. Оскільки основні засоби є активами тривалого використання, їх вартість включається до витрат підприємства за допомогою нарахування амортизації (зносу).

Залишкова вартість основних засобів на ТОВ «Агро-Сула» на кінець 2020 року складає: житлових будівель - 152 тис. грн.; нежитлових будівель - 16096 тис. грн.; інженерних споруд - 1694 тис. грн.; машин, обладнання та інвентарю - 20387 тис. грн., транспортних засобів - 602 тис. грн.; інших матеріальних активів – 370 тис. грн.

Підприємство може переоцінити об'єкт основних засобів, у разі суттєвої різниці між його залишковою вартістю та його справедливої вартості на конкретну дату. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату потрібно переоцінити й інші об'єктів з групи основних засобів, до якої входить переоцінений об'єкт.

При проведенні переоцінки використовують Індекс переоцінки, який розраховується за формулою:

$$\text{Індекс}_{\text{переоцінки}} = \frac{\text{Справедлива вартість}}{\text{Залишкова вартість}} \quad (2.1)$$

При цьому переоцінена вартість та сума зносу об'єкта основних засобів після переоцінки визначається як добуток первісної вартості та суми зносу об'єкта до переоцінки на індекс переоцінки:

$$\text{Первісна вартість}_{\text{переоцінена}} = \text{Первісна вартість} \cdot \text{Індекс}_{\text{переоцінки}} \quad (2.2)$$

$$\text{Накопичений знос}_{\text{переоцінений}} = \text{Накопичений знос} \cdot \text{Індекс}_{\text{переоцінки}} \quad (2.3)$$

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена первісна вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта:

$$\text{Первісна вартість}_{\text{переоцінена}} = \text{Первісна вартість} + \text{Справедлива вартість} \quad (2.4)$$

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів має бути доданою до суми капіталу у дооцінках та відображеною у складі іншого сукупного доходу, а сума уцінки включається до складу витрат. При вибутті раніше переоцінених об'єктів основних засобів, якщо суми попередніх дооцінок є більшими за суми попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів, то різниця включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках.

У ТОВ «Агро-Сула» протягом 2018-2020 років переоцінка основних засобів не проводилась.

Вартість, яка амортизується – це первісна або переоцінена вартість об'єкту основних засобів за вирахуванням його ліквідаційної вартості. Ліквідаційною вартістю є певна сума коштів, яку підприємство планує отримати, реалізувавши цей актив після завершення терміну його використання, за вирахуванням витрат, що виникнуть у процесі реалізації.

Основні засоби підприємств і організацій класифікуються за такими ознаками [47] (рисунки 2.2).

В залежності від галузі застосування основних засобів, вони поділяються на промислові, транспортні, будівельні, торгівельні, сільськогосподарські, зв'язку та інші. Така класифікація дозволяє проаналізувати стан та ефективність використання їх в різних галузях народного господарства.

Відповідно до цільового використання основні засоби підприємств поділяють на виробничі та невиробничі. Виробничі основні засоби використовують у самому процесі виробництва. До них належать будови, споруди, машини та устаткування, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, передавальні пристрої, інші



Рисунок 2.2 – Класифікація основних засобів підприємств і організацій

машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий та господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби. Невиробничими основними засобами вважають будови,

споруди, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби, що призначені для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб робітників, а не для виробництва продукції.

Класифікація основних засобів за призначенням необхідна для аналітичного обліку, контролю за збереженням кожного виду засобів.

За належністю виділяють основні засоби:

- власні – тобто ті, що є власністю підприємства.
- орендовані – взяті в користування на певний строк та не є власністю підприємства.

За використанням розрізняють основні засоби:

- діючі, тобто ті, що в даний момент використовуються за своїм призначенням;
- запасні, які в конкретний момент не використовуються, а будуть задіяні при необхідності заміни певних об'єктів основних засобів;
- недіючі або ті, що знаходяться на консервації.

Відповідно ступеня зносу основні засоби групують на нові, придатні, застарілі та ті, що підлягають заміні [47].

За цільовим призначенням використання поділяють на [47]: матеріальне забезпечення; конструювання виробів; технологічне забезпечення; виробниче обслуговування; виготовлення продукції; господарське обслуговування; управління; виробничого призначення; загальновиробничого призначення; адміністративного призначення; культурно-побутового призначення.

ТОВ «Агро-Сула» протягом 2018-2020 років використовувало в обліку всі перелічені ознаки класифікації основних засобів.

2.2 Документальне оформлення операцій з руху основних засобів

Для забезпечення первинного спостереження за господарськими операціями з основними засобами в обліку застосовується їх документування.

Всі господарські операції фіксуються у бухгалтерському обліку лише за наявності правильно оформлених і перевірених документів, які підтверджують

факт проведення певної операції. Первинні документи складаються безпосередньо під час виконання господарської операції, а у разі неможливості – одразу після її закінчення [23]. Первинні та зведені облікові документи складаються у паперовій або в електронній формі.

У ТОВ «Агро-Сула» відповідальним за забезпечення належного документування всіх господарських операцій, та виконання всіма працівниками встановлених вимог щодо порядку оформлення та подання для обліку документів є директор. Саме він затверджує перелік осіб, що мають право підписувати первинні документи. У разі несвоєчасного складання первинних документів або зазначення в них неправдивих даних, відповідальність за це несуть всі працівники, які безпосередньо приймали участь у оформленні даних документів та засвідчили це своїм підписом. Всі первинні документи, що надходять до працівників бухгалтерського відділу, обов'язково проходять перевірку форми та змісту. Це означає, що перевіряється дійсність документу (наявність у документі обов'язкових реквізитів) та його законність.

У разі виявлення документів, що фіксують протизаконні операції, суперечать встановленому на підприємстві порядку приймання, зберігання і витрачання грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей та іншого майна, завдають шкоди державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам – вони не приймаються для їх впровадження і одразу передаються генеральному директору для прийняття рішення.

Для документування господарських операцій з основними засобами у ТОВ «Агро-Сула» використовуються первинні документи перелік яких, наведено у таблиці 2.1.

Формою ОЗСГ-1 оформляються такі операції:

- 1) зарахування об'єктів основних засобів на баланс підприємства;
- 2) передача об'єктів основних засобів зі складу в експлуатацію;
- 3) внутрішнього переміщення об'єктів основних засобів з одного підрозділу підприємства в інший;
- 4) передача об'єктів основних засобів іншому підприємству (при реалізації, обміні, безоплатній передачі).

Типові форми для обліку основних засобів у ТОВ «Агро-Сула»

Код	Назва форми
ОЗСГ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
ОЗСГ-2	Акти приймання-передачі відремонтованих і реконструйованих (модернізованих) об'єктів
ОЗСГ-3	Акт на списання основних засобів
ОЗСГ-4	Акт на списання автотранспортних засобів
ОЗСГ-5, ОЗСГ-6, ОЗСГ-7	Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів; Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули за ____ 20__ р.; Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів за _____ 20__ р.

Документ складається комісією в момент приймання чи передачі основних засобів у одному примірнику або у двох при передачі іншому підприємству чи внутрішньому переміщенні. Обов'язково вказується назва основних засобів, їх технічні характеристики, додається висновок комісії про стан об'єкту та його місце знаходження, підписується членами комісії, головним бухгалтером та керівником підприємства. На наступний день після оформлення документ передається до бухгалтерії, де перевіряється правильність оформлення, вказується балансова вартість об'єкта, інвентарний номер. Після цього бухгалтер проставляє коди: табельний номер одержувача, відправника основного синтетичного кореспондуючого рахунку; вводить в ПЕОМ відповідно структури вводу.

Типова форма ОЗСГ-2 застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів після капітального ремонту, реконструкції, модернізації. Вона складається комісією у одному примірнику в момент приймання чи передачі основного засобу. Вказуються зміни в характеристику об'єкта, пов'язані з капремонт, реконструкцією чи модернізацією. На наступний день після оформлення документ передається до бухгалтерії, де перевіряється правильність оформлення, збільшується балансова вартість об'єкта, вводиться в ПЕОМ відповідно структури вводу.

Актом на списання будівельних споруд оформляють вибуття будівель і споруд при їх ліквідації. В момент списання у двох примірниках вказується назва об'єкта, рік побудови та введення в експлуатацію, технічна характеристика, причини вибуття, матеріали, які надійшли від ліквідації. В бухгалтерії перевіряють правильність оформлення документу, вказують первісну вартість, суму зносу, визначають результат ліквідації. Також вказують коди: інвентарного номеру об'єкта, матеріально відповідальної особи, основного та кореспондуючого синтетичного та аналітичного рахунків, вводиться в ПЕОМ відповідно структури вводу.

Типові форми ОЗСГ-3 та ОЗСГ-4 ТОВ «Агро-Сула» застосовує для оформлення вибуття машин, устаткування і транспортних засобів, непридатних для подальшого використання. Комісія складає документ у двох примірниках, де вказує назву об'єкта, технічну характеристику, обсяг виконаних робіт за період експлуатації, висновок про причини списання об'єкта.

Відомості нарахування амортизаційних відрахувань основних засобів та інших необоротних активів використовуються для визначення річної та місячної суми амортизації. Вони складаються щомісяця в одному примірнику. Бухгалтер має визначити групи основного засобу та норми амортизації.

Для аналітичного обліку основних засобів у ТОВ «Агро-Сула» використовуються інвентарні картки, які відкриваються бухгалтерією на кожний об'єкт. Кожен об'єкт основних засобів отримує індивідуальний інвентарний номер, що закріплюється за об'єктом на протязі всього часу його перебування на підприємстві. При вибутті об'єкта його інвентарний номер анулюється. Для контролю за присвоєнням і списанням інвентарних номерів складається відомість реєстрації інвентарних номерів.

Для кожної групи об'єктів основних засобів встановлюється спеціальна серія інвентарних номерів у необхідній кількості з урахуванням майбутніх надходжень основних засобів. Інвентарні картки відкриваються лише за наявності перевіреного відповідного первинного документу, накладної або технічної документації. Кожна картка заповнюється лише у одному примірнику. Щоб можна було відстежувати їх наявність, картки проходять реєстрацію у

спеціальному реєстрі інвентарних карток. Щоб бути дійсним документом, на інвентарній картці повинні бути вказані наступні обов'язкові реквізити [47] (рисунок 2.3).

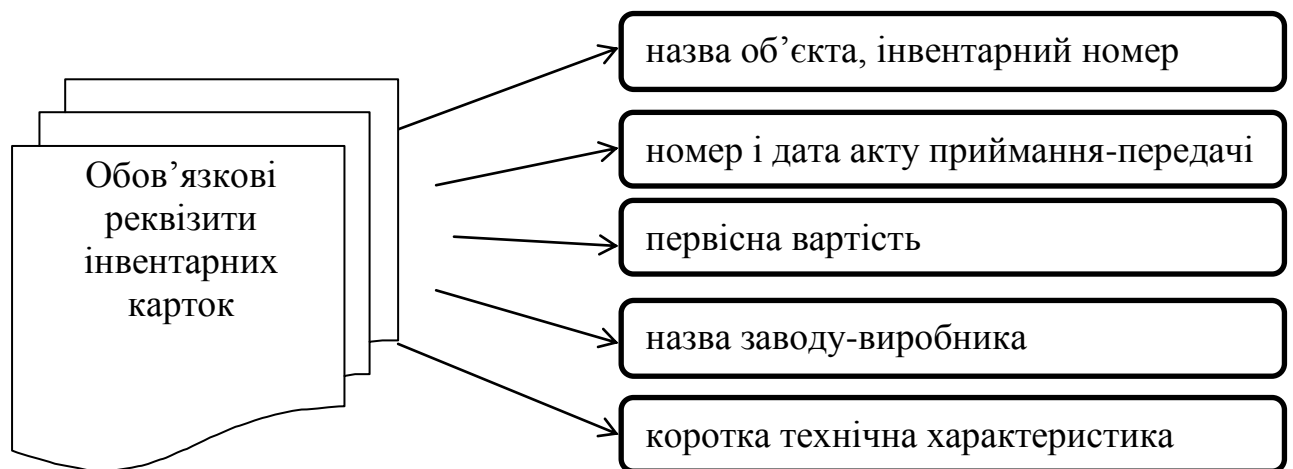


Рисунок 2.3 – Обов'язкові реквізити інвентарних карток

У картотеці зберігаються абсолютно всі інвентарні картки. Для зручності їх групують за класифікаційними групами об'єктів, а всередині них – за місцем знаходження і видами об'єктів. Якщо об'єкт основних засобів вибуває з підприємства, його інвентарна картка вилучається з картотеки, а в описі інвентарних карток здійснюється позначка про вибуття. Якщо об'єкт не вибуває а просто має бути переміщеним в межах підприємства, то його картка не вилучається, а просто переставляється в картотеці з однієї групи в іншу.

На основі первинних документів робиться запис в облікові реєстри бухгалтерського обліку. Документи є входом обліково-звітної інформації, а звітність – її інформаційним виходом. Облікові реєстри містять все, що знаходиться в обліку між документами та звітністю [47].

Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку. Перед тим як відобразити дані в облікових реєстрах, первинні документи, в яких міститься необхідна інформація, проходять ретельну перевірку змісту та форми. Коли

облікові реєстри сформовано, вони стають базою для формування звітності певного періоду [47].

Оскільки у ТОВ «Агро-Сула» використовується автоматизована форма обліку, то Головна книга формується автоматично у програмному забезпеченні, що використовується для ведення обліку. Працівники безпосередньо працюють лише з первинними документами, які оформлюють самостійно або отримують їх від постачальників та реєструють їх у програмі. Завдяки програмному забезпеченню облікові реєстри та звітність формуються автоматично.

2.3 Облік руху основних засобів на підприємстві

Аналітичний облік основних засобів здійснюється за окремими інвентарними об'єктами. Кожному інвентарному об'єкту присвоюється інвентарний номер, який відображають на ньому і зазначають у первинних документах і реєстрах обліку. За час перебування основного засобу на підприємстві цей номер зберігається за об'єктом. Інвентарні номери предметів, які були утилізовані не можуть бути віднесені до інших основних засобів, які надійшли на підприємство.

Бухгалтерський облік у ТОВ «Агро-Сула» здійснюється за видами основних засобів, місцями їх експлуатації, фінансово відповідальними особами.

Для синтетичного обліку основних засобів ТОВ «Агро-Сула» використовує наступні рахунки:

- 10 «Основні засоби»;
- 13 «Знос необоротних активів»;
- 15 «Капітальні інвестиції».

Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів в ТОВ «Агро-Сула» призначений активний рахунок 10 «Основні засоби». Всі основні засоби, що зараховуються на баланс підприємства у разі їх купівлі, самостійного створення або отримання безоплатно, відображаються у дебеті цього рахунку за своєю первісною вартістю. Також тут зазначаються суми здійснених витрат на модернізацію, добудову, дообладнання, реконструкцію та

сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів. У кредиті рахунку зазначаються всі основні засоби, які були продані, передані безоплатно іншому суб'єкту господарювання, частково ліквідовані, або у разі їх невідповідності критеріям визнання активом. Також у кредит заносять суми уцінки основних засобів [47].

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки [24] (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Субрахунки рахунку 10 «Основні засоби»

№ з/п	Номер субрахунку	Назва субрахунку
1.	100	«Інвестиційна нерухомість»
2.	101	«Земельні ділянки»
3.	102	«Капітальні витрати на поліпшення земель»
4.	103	«Будинки та споруди»
5.	103	«Машини та обладнання»
6.	105	«Транспортні засоби»
7.	106	«Інструменти, прилади та інвентар»
8.	107	«Тварини»
9.	108	«Багаторічні насадження»
10.	109	«Інші основні засоби»

В ході експлуатації основні виробничі засоби поступово зношуються. Розрізняють фізичний і моральний знос засобів праці. Фізичний знос – це поступова втрата основними засобами своїх первісних техніко-експлуатаційних якостей внаслідок використання їх у виробництві (перша форма), а також від бездіяльності під впливом сил природи (корозія металів, вивітрювання та ін.) і надзвичайних обставин (друга форма). Моральний знос – це передчасне знецінення об'єктів основних засобів під впливом науково-технічного прогресу ще задовго до їх повного фізичного зносу.

Виокремлюють дві форми морального зносу. Перша форма проявляється в знеціненні вже існуючих серійно виготовлених об'єктів основних засобів в результаті зниження витрат на їх виробництво в сучасних умовах внаслідок

науково-технічного прогресу. Друга форма морального зносу представляє собою часткову втрату основними засобами своєї вартості внаслідок появи більш продуктивних і досконалих засобів праці.

Зменшення при використанні основних засобів втілених в них економічних вигод внаслідок фізичного і морального зносу відображається нарахуванням амортизації. Амортизація нараховується протягом строку корисного використання об'єкта, який встановлюється підприємством коли цей об'єкт буде признаний в якості активу (при зарахуванні на баланс) і припиняється на період коли буде відбуватися його реконструкція, модернізація або добудова.

Під поняттям «амортизація основних засобів» прийнято вважати процес систематичного розподілу вартості основних засобів, яка амортизується, з початку їх корисного використання і до закінчення їх терміну експлуатації (за виключенням терміну перебування об'єкту на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні чи консервації).

Амортизації підлягають всі об'єкти основних засобів, за виключенням земельних ділянок, природних ресурсів та капітальних інвестицій. Для її обліку використовують субрахунок 131 «Знос основних засобів». Щоб розрахувати вартість, яку потрібно амортизувати, потрібно від первісної (а у разі здійснених переоцінок – переоціненої) вартості відняти їх ліквідаційну вартість [47].

В П(С)БО 7 «Основні засоби» [15] наведені такі методи нарахування амортизації основних засобів: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий. Характеристика цих методів наведена в таблиці 2.3. ТОВ «Агро-Сула» для нарахування амортизації застосовує прямолінійний метод.

Рахунок 13 «Знос необоротних активів» використовується для того, щоб узагальнити інформацію про нараховану амортизацію та дооцінки зносу. За його кредитом відображається нарахування амортизації в кореспонденції з дебетом витратних рахунків, а за дебетом відбувається списання зносу об'єктів, які вибули з підприємства.

Кореспонденція рахунків обліку амортизації основних засобів наведена у таблиці 2.4.

Методи нарахування амортизації в бухгалтерському обліку

Методи нарахування амортизації	Норми нарахування амортизації	Позитивні риси	Недоліки
1) прямолінійний $AB_{\text{рік}} = (\Phi - Л) \cdot Ha_{\text{рік}}$, де Φ – первісна вартість об'єкта; $Л$ – ліквідаційна вартість об'єкта; $Ha_{\text{рік}}$ – річна норма амортизації	$Ha_{\text{рік}} = 1 : T_{\text{сл}}$, де $T_{\text{сл}}$ – строк експлуатації об'єкта, років	Простий, послідовний	Не враховує можливості швидкого морального зносу; нерівномірного розподілу витрат на утримання протягом строку експлуатації
2) зменшення залишкової вартості $AB_{\text{рік}} = Ha_{\text{рік}} \cdot Ba$, де Ba – залишкова вартість об'єкта	$Ha_{\text{рік}} = \left(1 - T_{\text{сл}} \sqrt{\frac{Л}{\Phi}} \right) 100 \%$	Ураховує можливість швидкого зносу,	ліквідаційна вартість повинна бути більше нуля; складні математичні розрахунки
3) прискореного зменшення залишкової вартості $AB_{\text{рік}} = Ha_{\text{рік}} \cdot Ba$	$Ha_{\text{рік}} = 2 : T_{\text{сл}}$	сприяє прискоренню оновлення основних засобів	-
4) кумулятивний $AB_{\text{рік}} = K_{\text{кум}} \cdot (\Phi - Л)$	Кумулятивний коефіцієнт: $K_{\text{кум}} = K : C$, де K – кількість років до кінця строку експлуатації;		строк експлуатації об'єкта повинен дорівнювати цілому числу років
4) виробничий $AB_{\text{міс}} = Q_{\text{міс}} \cdot S_{\text{вир}}$, де $Q_{\text{міс}}$ – фактичний обсяг продукції за звітний період (місяць)	Виробнича ставка: $S_{\text{вир}} = \frac{\Phi - Л}{Q}$, де Q – обсяг продукції за весь строк експлуатації об'єкта	Раціональний, простий	потребує обліку обсягу виготовленої з використанням об'єкта продукції

Кореспонденція рахунків з обліку амортизації основних засобів

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нарахування амортизації основних засобів:		
	а) виробничого призначення;		
	б) загальногосподарського призначення;	23, 91	131, 132
	в) що використовуються для збуту;	92	131, 132
	г) що використовуються на об'єктах житлово- комунального та соціально-культурного призначення підприємства	93 94	131, 132 131, 132
2	Визнання доходу пропорційно нарахованій амортизації по об'єктах основних засобів:		
	а) отриманих безоплатно;	424	745
	б) придбаних (створених) за рахунок коштів цільового фінансування	69	745

Активний рахунок 15 «Капітальні інвестиції» використовується для формування підприємством первісної вартості основних засобів. У дебеті даного рахунку відображають витрати на придбання або створення основних засобів та інших необоротних активів та їх поліпшення. А в кредиті – їх введення в експлуатацію [24]. Для обліку основних засобів використовуються субрахунки: 151 «Капітальне будівництво» (витрати на будівництво господарським або підрядним способом); 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Основні засоби можуть надходити на підприємство внаслідок:

- придбання з наступною або попередньою оплатою;
- будівництва підрядним або господарським способом;
- безкоштовного одержання;
- внесення засновниками до статутного капіталу;
- виявлення надлишків.

Кореспонденція рахунків з обліку надходження основних засобів наведена в таблиці 2.5.

Основні засоби в процесі експлуатації втрачають свої властивості. З метою підтримання основних засобів в робочому стані та попередження понаднормативного зносу здійснюється їх ремонт, реконструкція, модернізація.

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження основних засобів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	Придбання основних засобів з наступною оплатою		
1	Одержано основні засоби від постачальника (без ПДВ)	152	63
2	Відображено податковий кредит	641	63
3	Відображено вартість транспортних, посередницьких послуг, монтажу основних засобів (без ПДВ)	152	685
4	Відображено податковий кредит	641	685
5	Сплачено постачальнику (з ПДВ)	63	311
6	Сплачено за послуги (з ПДВ)	685	311
7	Уведено об'єкт в експлуатацію	10	152
	Придбання основних засобів з попередньою оплатою		
1	Перераховано попередню оплату постачальникові (з ПДВ)	371	311
2	Відображено податковий кредит	641	644
3	Перераховано попередню оплату за транспортні, посередницькі послуги, монтаж (з ПДВ)	371	311
4	Відображено податковий кредит	641	644
5	Одержано основні засоби від постачальника (без ПДВ)	152	63
6	Списано суму податкового кредиту	644	63
7	Одержано послуги (без ПДВ)	152	685
8	Списано суму податкового кредиту	644	685
9	Відображено взаємозалік заборгованості з постачальником (з ПДВ)	63	371
10	Відображено взаємозалік заборгованості за послуги (з ПДВ)	685	371
11	Уведено об'єкт в експлуатацію	10	152
	Будівництво основних засобів підрядним способом		
1	Відображено витрати на будівництво об'єкта за рахунком підрядника (без ПДВ)	151	63
2	Відображено податковий кредит	641	63
3	Сплачено підряднику (з ПДВ):	63	311
4	Уведено об'єкт в експлуатацію	10	151

1	2	3	4
	Будівництво основних засобів господарським способом		
1	Відображено витрати на будівництво об'єкта:		
	– матеріали	151	20
	– заробітна плата	151	66
	– відрахування	151	65
	амортизація	151	13
	– інші витрати	151	68
2	Уведено об'єкт в експлуатацію	10	151
3	Відображено різницю між вартістю будівництва та справедливою вартістю об'єкта	977	151
	Безкоштовне одержання основних засобів		
1	Зараховані основні засоби, що надійшли безкоштовно за справедливою вартістю	10	424
2	У наступному місяці нараховано знос:		
	1) виробничого призначення;	23,91	131
	2) адміністративного призначення;	92	
	3) що використовуються для реалізації продукції;	93	
	4) житлово-комунального та соціально-культурного призначення	94	
3	Одночасно визнано частину доходу від безкоштовного одержання основних засобів	424	745
	Одержання як внеску до статутного фонду		
1	Відображено формування статутного капіталу	46	40
2	Одержані основні засоби від учасника	10	46
	Оприбуткування надлишків, виявлених при інвентаризації	10	746

При цьому витрати на ремонт, внаслідок яких відновлюються властивості об'єкта і не змінюються економічні вигоди від його використання, відображаються у складі витрат звітної періоду, а витрати на реконструкцію, модернізацію, внаслідок яких покращуються властивості об'єкта і збільшуються економічні вигоди від його використання, відображаються як збільшення первісної вартості об'єкта у складі капітальних інвестицій. Ремонт, реконструкція,

модернізація можуть здійснюватися підрядним (таблиця 2.6) або господарським способом (таблиця 2.7).

Таблиця 2.6

Облік витрат на поліпшення основних засобів підрядним способом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	Ремонт основних засобів		
1	Відображається вартість ремонту основних засобів:		
	– виробничого призначення	23, 91	63
	– адміністративного призначення	92	63
	– що використовуються для реалізації продукції	93	63
	– обслуговуючого призначення	94	63
2	Відображається податковий кредит	641	63
3	Відображається оплата підряднику	63	31
	Реконструкція основних засобів		
1	Відображається вартість реконструкції основних засобів	15	63
2	Відображається податковий кредит	641	63
3	Відображається оплата підряднику	63	31
4	Відображається збільшення первісної вартості об'єкта на суму витрат з реконструкції	10	15

Основні засоби можуть вибувати з підприємства внаслідок:

- реалізації з наступної чи попередньою оплатою;
- ліквідації;
- безкоштовної передачі;
- внесення до статутного капіталу інших підприємств;
- виявлення нестачі.

При відображенні в обліку операцій з реалізації основних засобів використовують рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо: економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням; вони готові до продажу у їх

Облік витрат на поліпшення основних засобів господарським способом

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	Ремонт основних засобів		
1	Витрачені матеріали на ремонт	23, 91, 92, 93, 94	
2	Нарахована заробітна плата працівникам, які здійснювали ремонт	23, 91, 92, 93, 94	66
3	Нараховані внески на соціальні заходи	23, 91, 92, 93, 94	65
4	Нарахована амортизація необоротних активів, що використовувалися для ремонту	23, 91, 92, 93, 94	13
5	Відображені інші витрати на ремонт	23, 91, 92, 93, 94	37, 68
	Реконструкція основних засобів		
1	Відображаються витрати на реконструкцію основних засобів	15	20, 66, 65, 13, 37, 68
4	Відображається збільшення первісної вартості об'єкта на суму витрат з реконструкції	10	15

теперішньому стані; їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу; умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів; здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості. Необоротні активи, група вибуття, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів та більше не амортизуються. Кореспонденція рахунків з обліку вибуття основних засобів наведена у таблиці 2.8.

Крім розглянутих рахунків, як свідчать дані таблиць 2.4-2.8 для обліку окремих господарських операцій з основними засобами можуть використовуватися рахунки: 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»; 42 «Додатковий капітал»; 46 «Неоплачений капітал»; 74 «Інші доходи»; 97 «Інші витрати».

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку вибуття основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
	Реалізація основних засобів, що визнані утримуваними для продажу		
	– з наступною оплатою		
1	Переведено об'єкт до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, на суму залишкової вартості	286	10
2	Списано знос об'єкта	131	10
3	Відображено перевищення залишкової вартості об'єкта над справедливою вартістю	946	286
4	Передано основні засоби, утримувані для продажу, покупцю і визнано дохід від реалізації (з ПДВ)	377	712
5	Відображено ПДВ	712	641
6	Списано залишкову або справедливу вартість об'єкта	943	286
7	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	712	79
8	Списано справедливу або залишкову вартість об'єкта на фінансовий результат	79	943
9	Списано перевищення залишкової вартості об'єкта над справедливою вартістю	79	946
10	Відображено фінансовий результат: – прибуток – збиток	70 44	44 79
11	Одержано грошові кошти від покупця	31	377
	– з попередньою оплатою		
1	Переведено об'єкт до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, на суму залишкової вартості	286	10
2	Списано знос об'єкта	131	10
3	Відображено перевищення залишкової вартості об'єкта над справедливою вартістю	946	286
4	Одержано попередню оплату від покупця (з ПДВ)	311	681
5	Відображено ПДВ	643	641

1	2	3	4
6	Передано основні засоби покупцю і визнано дохід (з ПДВ)	377	712
7	Списано податкове зобов'язання	712	643
8	Взаємозалік розрахунків	681	377
9	Списано залишкову або справедливу вартість об'єкта	943	286
10	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	712	79
11	Списано справедливу або залишкову вартість об'єкта на фінансовий результат	79	943
12	Списано перевищення залишкової вартості об'єкта над справедливою вартістю	79	946
13	Відображено фінансовий результат: – прибуток – збиток	70 44	44 79
	Безкоштовна передача основних засобів		
1	Списано залишкову вартість об'єкта	977	10
2	Списано знос	131	10
3	Відображено податкове зобов'язання	977	641
4	Списано залишкову вартість та суму ПДВ на фінансовий результат	79	977
5	Відображено фінансовий результат: – збиток	44	79
	Ліквідація основних засобів		
1	Списано залишкову вартість об'єкта	976	10
2	Списано знос	131	10
3	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією	976	66, 65, 20
4	Відображено ПДВ	976	641
5	Оприбутковані матеріальні цінності, одержані від ліквідації об'єкта	20, 22	746
6	Списані витрати, пов'язані з ліквідацією, на фінансовий результат	79	976
7	Списано дохід від ліквідації об'єкта на фінансовий результат	746	79
8	Відображено фінансовий результат: – прибуток – збиток	79 44	44 79

1	2	3	4
	Внесок основних засобів до статутного капіталу		
1	Списано залишкову вартість об'єкта	14	10
2	Списано знос	131	10
3	Списано різницю між залишковою вартістю об'єкта і справедливою вартістю інвестицій	14	746
4	Відображено податкове зобов'язання	977	641
5	Списані витрати на фінансовий результат	79	977
6	Списано дохід на фінансовий результат	746	79
7	Відображено фінансовий результат: – прибуток	79	44
	– збиток	44	79
	Нестача основних засобів		
	I. Нестача основних засобів, винні в якій установлені		
1	Списано залишкову вартість об'єкта	977	10
2	Списано знос об'єкта	131	10
3	Для контролю відображено нестачу в позабалансовому обліку	072	
4	Нараховано заборгованість винної особи за відшкодуванням збитків	375	746
5	Списано з позабалансового обліку нестачу, винні в якій установлені		072
6	Отримано відшкодування збитків винною особою	30, 31, 66	375
7	Відображено ПДВ	746	641
8	Відображено різницю в цінах	746	642
9	Списано дохід від відшкодування нестачі на фінансовий результат	746	79
10	Списано нестачу на фінансовий результат	79	977
	II. Нестача основних засобів, винні в якій не встановлені:		
1	Списано залишкову вартість об'єкта	977	10
2	Для контролю відображено нестачу в позабалансовому обліку	072	
3	Списано знос об'єкта	131	10
4	Відображено ПДВ	977	641
5	Списано витрати, пов'язані з нестачею на фінансовий результат	79	977

ТОВ «Агро-Сула» у своїй господарській діяльності застосовує всі перелічені рахунки. На підприємстві у 2018-2020 роках відбулися операції з придбання транспортних засобів, машин та обладнання й будівництва інженерних споруд. Була проведена реконструкція нежитлових будівель. Вибували основні засоби з підприємства в періоді, що розглядається, внаслідок продажу (машини і обладнання) та ліквідації зношених об'єктів. Всі операції з руху основних засобів на підприємстві оформлені належним чином первинними документами.

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1 Мета, завдання, інформаційне забезпечення, етапи аналізу основних засобів підприємства

Економічний аналіз основних засобів здійснюється для визначення стану їх використання на підприємстві та пошуку резервів його покращення і дозволяє вирішити наступні завдання [40]:

- визначити забезпеченість підприємства основними засобами, рівень використання та відповідність їх технічного стану потребам виробництва за узагальнюючими й окремими показниками;
- встановити причини невідповідності їх технічного стану потребам виробництва;
- розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції та інші результативні показники діяльності організації;
- вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємства й обладнання;
- оцінити склад, динаміку руху і темпи оновлення основних засобів;
- провести аналіз продуктивності і рівня використання виробничих потужностей;
- вивчити показники економічної ефективності використання основних виробничих засобів та виявити резерви їх зростання;
- виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів.

Аналіз основних засобів ТОВ «Агро-Сула» здійснюється у відповідності до нормативно-законодавчої бази, яка регулює його облікову та аналітичну діяльність. При цьому використовуються дані наступних інформаційних джерел:

- первинних документів. У ТОВ «Агро-Сула» такими документами є: Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів; Акт приймання-передачі відремонтованих і реконструйованих (модернізованих) об'єктів; Акт на списання будівельних споруд; Акт на списання машин,

устаткування і транспортних засобів; Відомість нарахування амортизаційних відрахувань основних засобів та інших необоротних активів;

- дані рахунків синтетичних рахунків бухгалтерського обліку: 10 «Основні засоби», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції», тощо.

- облікові регістри: Головна книга, Оборотно-сальдові відомості, тощо;

- фінансова звітність: «Баланс суб'єкта малого підприємництва», «Звіт про фінансові результати суб'єкта малого підприємництва».

- - статистична звітність: Звіт про основні показники роботи сільськогосподарських підприємств (форма № 50-сг (річна)); Звіт про реалізацію продукції сільського господарства (форма № 21-заг (річна)); Структурне обстеження підприємства (форма № 2 підприємництво (річна)); Звіт про наявність і рух активів, амортизацію та капітальні інвестиції (форма № 2 – ОЗ інв. (річна));

- інші джерела – дані проведених інвентаризацій, інвентарні картки, паспорт будівлі, дані попередніх аудиторських перевірок, дані попередніх аналітичних досліджень тощо.

Перераховані джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз здійснюється за даними первинного бухгалтерського обліку.

Для забезпечення точності і доцільності аналіз основних засобів має [40]:

- відбуватися з урахуванням державної економічної, соціальної, екологічної, міжнародної політики та чинного законодавства; -

- проводитися з урахуванням загальноприйнятих економічних законів та з використанням передових наукових досягнень, розробок та методів економічних досліджень;

- всебічно характеризувати основні засоби;

- розглядати основні засоби як складну динамічну систему, елементи якої пов'язані між собою та із зовнішнім середовищем;

- об'єктивно відображати реальність;

- знаходити практичне застосування;

- проводитися у відповідності з планом, швидко і чітко;

- здійснюватися великою кількістю працівників підприємства, для більш якісного використання передових наукових досягнень, розробок, методів економічних досліджень та наявних резервів підприємства.

Методологія аналізу ефективності використання основних засобів передбачає визначення показників; аналіз та оцінку наявного стану, структури та потреби в основних засобах; виявлення резервів збільшення обсягів виробництва продукції, а також вибір методів та способів аналізу.

До методичних прийомів узагальнення результатів аналізу основних засобів підприємства належать: прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використанням.

Аналіз основних засобів здійснюється за такими етапами [35]:

1. Підготовчий – формують методичне і організаційне забезпечення аналізу, тобто проводиться вибір об'єкта аналізу, цілі та завдання до його правління, формують систему показників, відповідну програму і коло виконавців.

2. Інформаційний – проводиться підбір даних для аналізу, їх первинна обробка, систематизація і побудова за елементною моделлю.

3. Аналітичний – дають оцінку вартісних обмежень відповідно до виконуваних функцій кожного об'єкта.

4. Творчий – передбачається вибір найбільш ефективних техніко-економічних рішень.

5. Дослідницький – перевіряється ефективність запропонованих рішень і їх фактична апробація.

6. Рекомендаційний – приймається управлінське рішення, яке включає в себе: техніко-економічне порівняння альтернативних пропозицій; оформлення заявок.

7. Етап впровадження – проводиться координація регулювання діяльності всіх підрозділів, зайнятих у виробництві.

Для характеристики стану і використання основних фондів підприємства застосовується чотири групи показників [35]:

- показники технічного стану та руху основних фондів (коефіцієнти зносу, придатності, оновлення, вибуття);
- показники завантаження основних фондів (коефіцієнти екстенсивного, інтенсивного та інтегрального використання);
- показники технічного оснащення підприємства (фондооснащеність, фондоозброєність та енергоозброєність праці);
- показники ефективності використання основних фондів (фондовіддача, фондомісткість, рентабельність основних фондів).

Аналіз використання основних засобів проводиться за такими напрямками: аналіз складу та структури, аналіз технічного стану, аналіз руху, аналіз використання основних засобів.

При цьому застосовується три групи оціночних показників:

- показники, які характеризують технічний стан (відтворення) основних засобів;
- узагальнюючі показники використання основних засобів;
- часткові показники використання основних засобів.

Показники оцінки технічного стану (відтворення) дозволяють оцінити наявний технічний стан основних засобів та визначити інтенсивність їх оновлення. До них належать показники відновлення, вибуття, зносу та інтенсивності відновлення основних засобів.

Коефіцієнт відновлення основних засобів характеризує частку введених протягом звітного періоду основних засобів у їх загальній кількості на кінець періоду. Коефіцієнт вибуття основних засобів характеризує частку виведених протягом звітного періоду основних засобів у їх вартості на початок періоду.

Коефіцієнт інтенсивності відновлення основних засобів розраховується як відношення вартості основних засобів, які вибули у звітному періоді, до вартості основних засобів, які були введені у звітному періоді. Значення показника рівня відтворення менше одиниці свідчить про інтенсивне оновлення підприємством своїх виробничих засобів.

Коефіцієнт зносу основних засобів характеризує рівень зношеності основних засобів, а його аналіз у динаміці дає змогу спостерігати ефективність їх відтворення. Тенденція до зменшення показника свідчить про оновлення основних засобів.

Підсистема узагальнюючих показників використання основних засобів дає оцінку використання всієї їх сукупності, характеризує кінцевий результат їх використання і включає такі показники: фондвіддача, фондомісткість, фондоозброєність, рентабельність основних засобів.

Фондвіддача характеризується обсягами продукції, що припадає на 1 грн. вартості основних виробничих засобів. Фондомісткість є величиною, оберненою до фондвіддачі, характеризується вартістю основних виробничих засобів, які припадають на 1 грн вартості продукції. Фондоозброєність основних засобів характеризується відношенням вартості основних засобів до чисельності промислово-виробничого персоналу. Показник рентабельності основних виробничих засобів – це відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості основних засобів.

Група часткових показників включає: коефіцієнт екстенсивного й інтенсивного використання обладнання, інтегральний показник використання та змінності роботи устаткування.

Коефіцієнт екстенсивного використання основних засобів характеризує ефективність використання робочого часу обладнання й розраховується як відношення фактичного часу використання обладнання на добу до планового добового фонду роботи обладнання на добу.

Коефіцієнт інтенсивного використання обладнання характеризує їх ефективне використання з позицій добової (годинної) потужності обладнання. Інтегральний коефіцієнт використання обладнання характеризує в цілому його використання за добу і розраховується як добуток коефіцієнтів екстенсивного та інтенсивного використання основних засобів.

Коефіцієнт змінності роботи обладнання показує, скільки змін відпрацювала в середньому кожна одиниця обладнання впродовж проміжку часу (дня, місяця тощо).

Наведені групи показників дають змогу оцінити технічний стан основних засобів, визначити інтенсивність їх оновлення та ефективність використання на підприємстві.

3.2. Аналіз складу, структури, стану, руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

При проведенні аналізу складу, структури та динаміки основних засобів визначають:

- середньорічну вартість основних засобів і динаміку її зміни за декілька років;
- причини збільшення вартості основних засобів (збільшення внаслідок переоцінки основних засобів не є позитивною тенденцією, до числа позитивних можна віднести перевищення темпів зростання вартості виробничих основних засобів над темпами зростання вартості невиробничих засобів);
- темпи зміни вартості основних засобів з динамікою зростання вартості продукції або обсягів виробництва в натуральному вираженні [35].

Для характеристики структури та динаміки основних засобів використовують вартісні показники. Структура основних засобів – це питома вага вартості окремих видів основних засобів у їхній загальній вартості, вираженої у відсотках.

У таблиці 3.1 наведено результати аналізу складу основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, які свідчать про поступове зростання протягом 2018-2020 рр. первісної вартості основних засобів. Це викликано збільшенням майже всіх складових основних засобів, а саме: будівель, споруд, передавальних пристроїв, транспортних засобів, машин та обладнання. Зменшення зазнали лише довгострокові біологічні активи рослинництва (багаторічні насадження), які були у підприємства лише у 2018 році.

Аналіз структури основних засобів підприємства (таблиця 3.2), свідчить, що за аналізований період відбуваються незначні її зміни (коливання у межах 1%).

Аналіз складу основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	Наявність на кінець року (за первісною (переоціненою) вартістю)			Абсолютне відхилення, тис. грн.		Темп зростання, %	
	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2019 р. від 2018 р.	2020 р. від 2019 р.	2019 р. від 2018 р.	2020 р. від 2019 р.
Усього основних засобів	51684	53948	55147	2264	1199	104,38	102,22
у тому числі:							
- будівлі, споруди, передавальні пристрої	25405	26820	27530	1415	710	105,57	102,65
- машини, обладнання та інвентар	24622	25537	25515	915	-22	103,72	99,91
- транспортні засоби	841	741	1226	-100	485	88,11	165,45
- довгострокові біологічні активи рослинництва (багаторічні насадження)	53	0	0	-53	0	0,00	-
- інші матеріальні активи	763	850	876	87	26	111,40	103,06

Основну частину становлять будівлі, споруди, передавальні пристрої (49,92 % від загальної маси у 2020 році) та машини, обладнання, інвентар (46,27 % від

Аналіз структури основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	Код форми, номер рядка	Наявність на кінець року (за первісною (переоціненою) вартістю)					
		2018 рік		2019 рік		2020 рік	
		Сума, тис. грн.	Частка, %	Сума, тис. грн.	Частка, %	Сума, тис. грн.	Частка, %
Усього основних засобів	Ф. 2-ОЗ інв. р. 1100	51684	100	53948	100	55147	100
у тому числі:							
- будівлі, споруди, передавальні пристрої	р. 1110+ 1120+1130	25405	49,15	26820	49,71	27530	49,92
- машини, обладнання та інвентар	р. 1140	24622	47,64	25537	47,34	25515	46,27
- транспортні засоби	р. 1150	841	1,63	741	1,37	1226	2,22
- довгострокові біологічні активи рослинництва	р. 1170	53	0,10	0	0,00	0	0,00
- інші матеріальні активи	р. 1190	763	1,48	850	1,58	876	1,59

загальної маси у 2020 році). Масова частка всіх інших складових основних засобів підприємства близько 5% (рисунок 3.1).

За участю основних засобів у виробничому процесі їх поділяють на активну і пасивну частини. До складу активної частини основних засобів (знаряддя праці) відносять машини, обладнання та транспортні засоби. Решта видів основних засобів належать до пасивної частини (умови праці). Показники питомої ваги свідчать про майже рівні частки активної і пасивної частин основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки (таблиця 3.3), негативним є незначне зменшення частки активної частини.

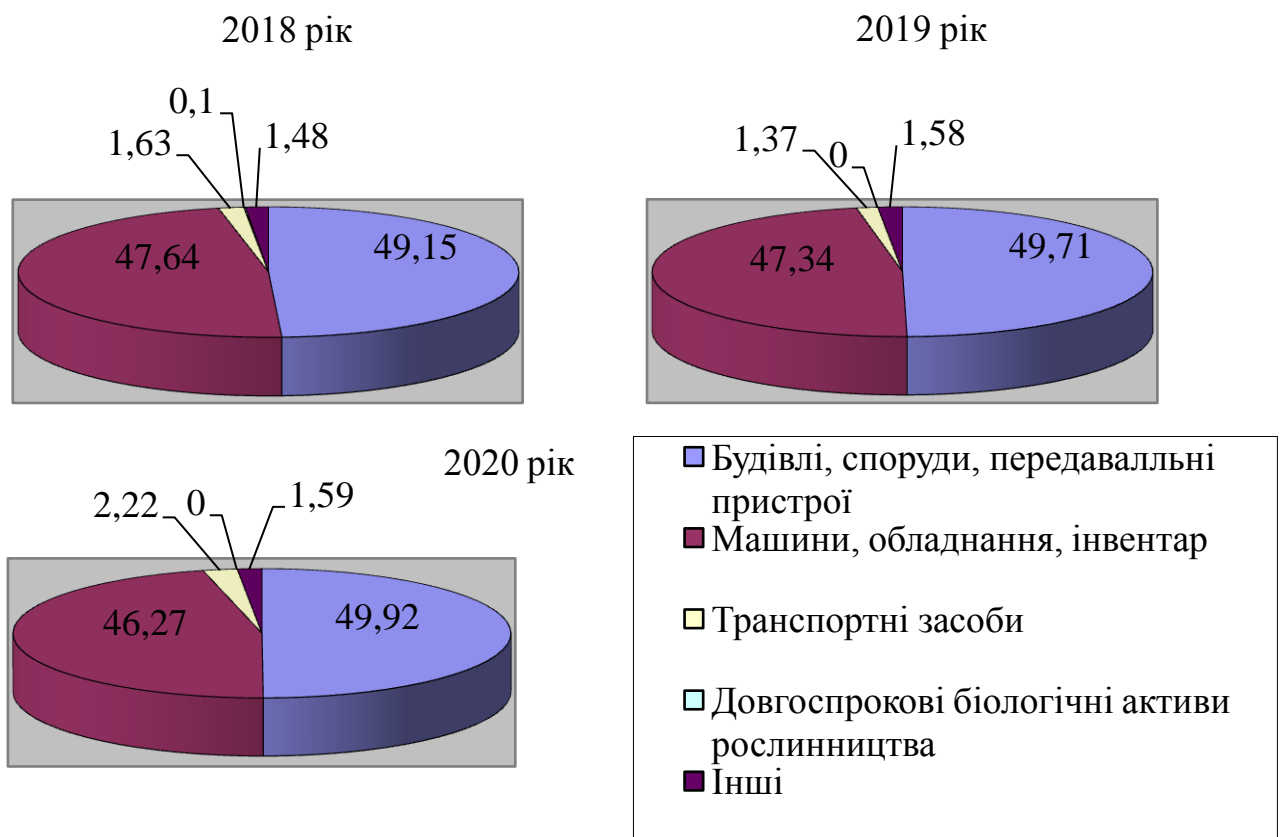


Рисунок 3.1 - Структура основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Таблиця 3.3

Аналіз питомої ваги активної і пасивної частин основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	Код форми, номер рядка	Наявність на кінець року (за первісною вартістю)					
		2018 рік		2019 рік		2020 рік	
		Сума, тис. грн.	Питома вага %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага %
Усього основних засобів	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100	51684	100	53948	100	55147	100
у тому числі:							
- активна частина	Ф.2-ОЗ інв. р. 1140+1150	25463	49,27	26278	48,71	26741	48,49
- пасивна частина	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100-1140-1150	26221	50,73	27670	51,29	28406	51,51

Для оцінки технічного стану основних засобів визначаються коефіцієнти зносу та придатності. Коефіцієнт зносу основних засобів розраховується як частка суми зносу за весь період функціонування основних засобів до їх первісної вартості, тобто:

$$K_{\text{зн}} = \frac{Зн}{ОФ_{\text{п}}}, \quad (3.1)$$

де $K_{\text{зн}}$ – коефіцієнт зносу;

$Зн$ – сума зносу об'єкта основних засобів за весь період функціонування;

$ОФ_{\text{п}}$ – первісна вартість об'єкта основних засобів.

Коефіцієнт придатності основних засобів розраховується як відношення залишкової вартості основних засобів до їх первісної вартості:

$$K_{\text{пр}} = \frac{ОФ_{\text{з}}}{ОФ_{\text{п}}}, \quad (3.2)$$

де $K_{\text{пр}}$ – коефіцієнт придатності;

$ОФ_{\text{з}}$ – залишкова вартість об'єкта основних засобів;

$ОФ_{\text{п}}$ – первісна вартість об'єкта основних засобів.

Коефіцієнти технічного стану визначаються на підставі моментних показників, тобто на певний період, і обчислюються на його початок і кінець (таблиця 3.4).

Аналізуючи технічний стан основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки (рисунок 3.2), з'ясовано, що основні засоби підприємства мають незначне зношення (менше 30%). Це свідчить про те, що підприємство прикладає зусилля для систематичного оновлення існуючого фонду основних засобів, вагома їх частина придатна до використання.

Введення нових, сучасних технічних засобів та виведення застарілих в результаті їх фізичного і морального зносу називають рухом основних засобів.

Для оцінки руху основних засобів застосовуються коефіцієнт оновлення і коефіцієнт вибуття, які характеризують інтенсивність введення і вибуття окремих видів і груп основних засобів та їх сукупність.

Аналіз технічного стану основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	Код форми, номер рядка	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
		Початок року	Кінець року	Початок року	Кінець року	Початок року	Кінець року
Початкові дані:							
1. Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 1, гр. 10	44275	51684	51684	53948	53948	55147
2. Знос основних засобів, тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв.	7792	9988	9988	13003	13003	15846
3. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 11, гр. 12	36483	41696	41696	40945	40945	39301
Розрахункові дані:							
4. Коефіцієнт зношеності	р.2/р.1	0,176	0,193	0,193	0,241	0,241	0,287
5. Коефіцієнт придатності	р.3/р.1	0,824	0,807	0,807	0,759	0,759	0,713

Коефіцієнт оновлення основних фондів – характеризує частку нових, введених в експлуатацію у звітному періоді основних фондів у складі усіх основних фондів, наявних на кінець звітного періоду:

$$K_o = \frac{\Phi_n}{\Phi_k} \cdot 100\%, \quad (3.3)$$

де K_o – коефіцієнт оновлення основних засобів;

Φ_n – сума нових основних фондів за первісною вартістю, що введені в експлуатацію у звітному періоді;

Φ_k – сума основних фондів за первісною вартістю на кінець звітного періоду.

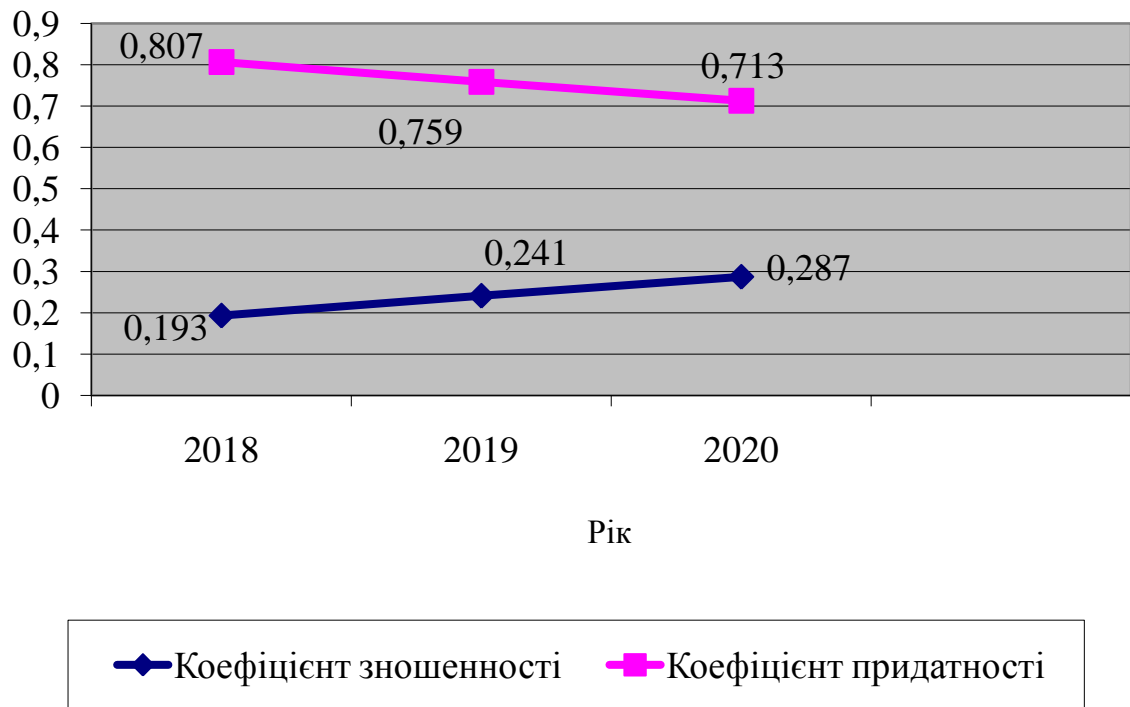


Рисунок 3.2 – Динаміка коефіцієнтів технічного стану основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Коефіцієнт вибуття основних фондів – показує, яка частка основних фондів, наявних на початок звітного періоду, вибула за цей період унаслідок старіння та зносу.

$$K_{\text{в}} = \frac{\Phi_{\text{в}}}{\Phi_{\text{о}}} \cdot 100\%, \quad (3.4)$$

де $K_{\text{в}}$ – коефіцієнт вибуття;

$\Phi_{\text{в}}$ – сума основних фондів, що вибувають у звітному періоді внаслідок старіння та зносу;

$\Phi_{\text{о}}$ – сума основних фондів на початок періоду.

Показники руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки розраховано у таблиці 3.5.

Показники руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки свідчать, що процес оновлення основних засобів на підприємстві сповільнився (рисунок 3.3). При цьому оновлення відбувається швидше ніж вибуття, що є позитивним моментом, та не призведе до дефіциту основних засобів.

Аналіз руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	Код форми	2018 рік	2019 рік	2020 рік
Початкові дані:				
1. Вартість основних засобів на початок періоду (Ф _о), тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 1	44275	51684	53948
2. Вартість введених в експлуатацію основних засобів (Ф _н), тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 5	8205	2502	1363
3. Вартість виведених із експлуатації основних засобів (Ф _в), тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 5	796	238	164
4. Вартість основних засобів на кінець періоду (Ф _к), тис. грн.	Ф.2-ОЗ інв. р. 1100 гр. 10	51684	53948	55147
Коефіцієнти:				
5. Оновлення основних засобів	(р.2/р.4)	0,159	0,046	0,025
6. Вибуття основних засобів	(р.3/р.1)	0,015	0,004	0,003

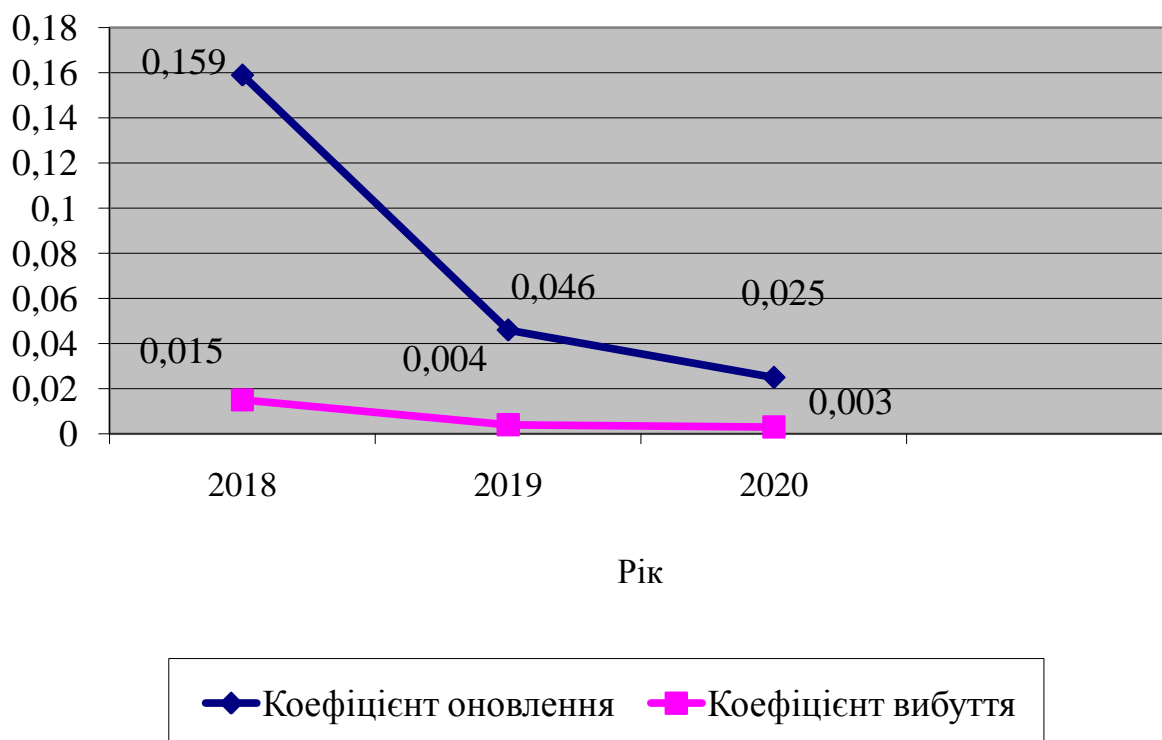


Рисунок 3.3 – Динаміка коефіцієнтів руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

3.3. Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Аналіз економічної ефективності функціонування основних засобів характеризує результат використання всіх виробничих основних засобів підприємства. До основних показників ефективності використання основних виробничих засобів належать фондоддача, фондомісткість та рентабельність.

Фондоддача – показник, що відображає випуск продукції на 1 грн. основних фондів підприємства. Якщо чисельник формули (3.5) - обсяг продукції, фондоддача показує, скільки продукції відповідно у вартісному, натуральному і умовно-натуральному вимірах отримало підприємство на 1 гривню основних виробничих засобів. Якщо ж в чисельнику формули (3.5) використовується прибуток, то фондоддача показує, скільки прибутку отримано на 1 грн. основних виробничих засобів.

$$\Phi_{\text{в}} = \frac{Q}{\text{ОЗ}}, \quad (3.5)$$

де $\Phi_{\text{в}}$ – фондоддача;

Q – обсяг продукції у вартісному вимірнику;

ОЗ – середньорічна вартість основних виробничих засобів.

Величина, обернена фондоддачі, являє собою фондомісткість продукції. Вона показує, скільки потрібно витратити основних засобів на виготовлення одиниці продукції і обчислюється за формулою:

$$\Phi_{\text{м}} = \frac{\text{ОЗ}}{Q}, \quad (3.6)$$

де $\Phi_{\text{м}}$ – фондомісткість продукції;

ОЗ – середньорічна вартість основних виробничих засобів;

Q – обсяг продукції у вартісному вимірнику.

Підвищення рівня фондоддачі сприяє зниженню суми амортизаційних відрахувань на 1 грн. готової продукції (амортизаціомісткості продукції), що

приводить до підвищення частки прибутку в ціні товару через зниження собівартості продукції. Амортизаціємісткість продукції розраховується за формулою:

$$K_{AM} = \frac{A}{Q}, \quad (3.7)$$

де K_{AM} – амортизаціємісткості продукції;

A – сума нарахованої амортизації;

Q – обсяг виготовленої продукції.

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).

$$\Phi_o = \frac{OЗ}{N}, \quad (3.8)$$

де Φ_o – фондоозброєність;

$OЗ$ – середньорічна вартість основних виробничих засобів;

N – середньооблікова чисельність працівників основної діяльності або робітників.

Нарівні з фондоозброєністю в економічному аналізі для оцінки забезпеченості працівників основними засобами використовується технічна озброєність, що розраховується як відношення активної частини основних виробничих засобів до чисельності працівників основної діяльності або робітників.

Також при аналізі основних засобів варто враховувати показник рентабельності основних засобів, що розраховується як співвідношення чистого прибутку до середньорічної суми виробничих активів. Він є індикатором ефективності виробничого процесу в компанії.

$$P = \frac{\text{ЧП}}{\text{ОЗ}} \cdot 100, \quad (3.9)$$

де P – рентабельність основних засобів;

ЧП – річний чистий прибуток підприємства;

ОЗ – середньорічна вартість основних виробничих засобів.

Показники ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки наведено у таблиці 3.6.

Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» протягом 2018-2020 років свідчить про її підвищення у 2019 році та зниження у 2020 році. Про це свідчать показники фондівддачі, фондомісткості. Підвищення показника фондоозброєності протягом аналізованого періоду говорить про збільшення частини вартості основних виробничих засобів, що припадає на одного працівника. Підвищення технічної озброєності є доказом зростання технічного забезпечення на кожного працівника. Рентабельність основних засобів має від'ємне значення у 2019-2020 роках, оскільки підприємство отримувало збитки від своєї діяльності.

Факторний аналіз є одним з важливих напрямків аналізу, який дозволяє оцінити вплив кожного фактора на зміну результативного показника і визначити резерви підвищення ефективності виробництва. Для проведення факторного аналізу показників ефективності використання основних засобів доцільно використати прийом абсолютних різниць, якщо факторна система мультиплікативною або кратною моделлю, і прийом ланцюгової підстановки, якщо модель змішана.

Факторний аналіз фондівддачі залежно від обсягу виробництва та середньорічної вартості основних засобів розраховується за формулою (3.5):

$$\Phi_{\text{в}} = \frac{Q}{\text{ОЗ}}, \quad (3.5)$$

де $\Phi_{\text{в}}$ – фондівддача;

Q – обсяг продукції у вартісному вимірнику;

ОЗ – середньорічна вартість основних виробничих засобів.

Показники ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	Абсолютне відхилення, тис. грн.		Темп зростання, %	
				2019 р. від 2018 р.	2020 р. від 2019 р.	2019 р. від 2018 р.	2020 р. від 2019 р.
Початкові дані:	26981	12962,9	33517,2	-14018,1	20554	48,04	258,56
1.Обсяг виготовленої продукції							
2. Середньорічна вартість основних виробничих засобів, тис. грн.	47979,5	52816	54547,5	4836,5	1731,5	110,08	103,28
2.1 у тому числі активної частини	23989,5	25870,5	26509,5	1881	639	107,84	102,47
3. Чистий прибуток, тис. грн.	8429,9	-3784,7	-6887,6	-12214,6	-3102,9	-44,89	181,99
4. Амортизація, тис. грн.	2943	3165	3007	222	-158	107,54	95,00
5. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	20	20	18	0	-2	100	90
Розрахункові показники:							
6. Фондовіддача (р.1/р.2)	0,56	0,25	0,61	-0,31	0,36	44,64	244
7.Фондомісткість (р.2/р.1)	1,78	4,078	1,63	2,298	-2,448	229,10	39,97
8. Амортизаціомісткість продукції (р.4/р.1)	0,10	0,24	0,09	0,14	-0,15	240	37,5
9. Фондоозброєність (р.2/р.5)	2398,98	2640,8	3030,42	241,82	389,62	110,08	114,75
10. Технічна озброєність (р.2.1/р.5)	1199,48	1293,53	1472,75	94,05	179,22	107,84	113,86
8. Рентабельність, % (р.3/р.2)·100%	17,57	-7,17	-12,63	-24,74	-5,46	x	x

Незважаючи на те, що фондвіддача є результативним показником, за змістом вона є фактором для обсягу виробництва, а не навпаки. Звідси:

$$Q = OЗ \cdot ФВ \quad (3.10)$$

Послідовність проведення факторного аналізу за методом абсолютних різниць така: спочатку визначається відхилення результативного показника у звітному періоді у порівнянні з попереднім (або планом) – в цілому, а потім оцінюється вплив кожного фактора на це відхилення. На завершення проводиться балансова перевірка: сума впливів кожного фактора повинна дорівнювати загальному відхиленню результативного показника. Для проведення факторного аналізу використано дані з таблиці 3.6.

Факторний аналіз обсягу виробництва за 2018-2019 рр., свідчить, що його зміна становить:

$$\Delta Q_{2019} = Q_{2019} - Q_{2018} = 12962,9 - 26981 = -14018,1 \text{ тис. грн.},$$

в тому числі під впливом змін:

– вартості основних виробничих засобів

$$\Delta Q_{OЗ} = (OЗ_{2019} - OЗ_{2018}) \cdot ФВ_{2018} = (52816 - 47979,5) \cdot 0,56 = 2719,78 \text{ тис. грн.}$$

– фондвіддачі

$$\Delta Q_{ФВ} = (ФВ_{2019} - ФВ_{2018}) \cdot OЗ_{2019} = (0,25 - 0,56) \cdot 52816 = -16737,9 \text{ тис. грн.}$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу підтверджує правильність розрахунків:

$$\Delta Q = \Delta Q_{OЗ} + \Delta Q_{ФВ} = 2719,78 - 16737,9 = -14018,1 \text{ тис. грн.},$$

тобто сукупний вплив факторів дорівнює загальній зміні обсягу продукції.

Розрахунки свідчать, що зменшення обсягу виробництва продукції у 2019 році на 14018,1 тис. грн. обумовлено зниженням фондвіддачі. Так, за рахунок

зменшення фондівдачі обсяг продукції зменшився на 16737,9 тис. грн., або 120 % загальної зміни. За рахунок збільшення вартості основних виробничих засобів – на 2719,78 тис. грн., або на 20 % загальної зміни.

Факторний аналіз обсягу виробництва за 2019-2020 рр. показує наступну зміну даного показника:

$$\Delta Q_{2020} = Q_{2020} - Q_{2019} = 33517,2 - 12962,9 = 20554,3 \text{ тис. грн.},$$

в тому числі під впливом змін:

– вартості основних виробничих засобів

$$\Delta Q_{OЗ} = (OЗ_{2020} - OЗ_{2019}) \cdot \Phi_{B_{2019}} = (54547,5 - 52816) \cdot 0,25 = 424,97 \text{ тис. грн}$$

– фондівдачі

$$\Delta Q_{\Phi} = (\Phi_{B_{2020}} - \Phi_{B_{2019}}) \cdot OЗ_{2020} = (0,61 - 0,25) \cdot 54547,5 = 20129,33 \text{ тис. грн.}$$

Балансова перевірка результатів факторного аналізу показників використання основних засобів:

$$\Delta Q = \Delta Q_{OЗ} + \Delta Q_{\Phi} = 424,97 + 20129,33 = 20554,3 \text{ тис. грн.}$$

Сукупний вплив факторів дорівнює загальній зміні обсягу продукції. За рахунок збільшення вартості основних засобів вдалося збільшити обсяг виробництва у 2020 році порівняно з 2019 роком на 424,97 тис. грн., а за рахунок підвищення фондівдачі – на 20129,33 тис. грн., що свідчить про ефективне використання підприємством основних засобів у 2019-2020 роках.

Факторний аналіз показників ефективності використання основних засобів свідчить, що зменшення обсягу виробництва у 2019 році та його зростання у 2020 році обумовлено зменшенням показника фондівдачі та його збільшенням відповідно. Для підвищення ефективності використання основних засобів рекомендується впровадження досягнень сучасного науково-технічного прогресу, в першу чергу, безвідходних та ресурсозберігаючих технологій.

РОЗДІЛ 4 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТОВ «АГРО-СУЛА»

4.1 Мета, завдання та нормативно-інформаційне забезпечення аудиту основних засобів

Аудит основних засобів проводиться для того, щоб впевнитися у правильності та своєчасності оформлення первинних документів, відповідності облікових даних про наявність та рух основних засобів реальним даним, правильності відображення в обліку та звітності операцій з основними засобами, відповідності методик обліковій політиці та чинному законодавству.

Об'єктами аудиту основних засобів є групи основних засобів, правильність їх визначення, зарахування на баланс, переміщення та вибуття; достовірність, правомірність та правильність розрахунку їх вартості, нарахування амортизації, дооцінки, переоцінки, витрат, пов'язаних з їх експлуатацією та відображення облікових даних у первинних документах, облікових регістрах та фінансовій звітності; організація бухгалтерського обліку; своєчасність та повнота проведених інвентаризацій; система внутрішнього контролю (таблиця 4.1).

Основними завданнями аудиту основних засобів є [32], [37], [51]:

- контроль за дотриманням діючого законодавства щодо операцій з основними засобами;
- контроль наявності та стану об'єктів основних засобів ;
- своєчасність та правильність оформлення первинних та зведених документів, регістрів бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- виявлення фактів неефективного використання основних засобів, необ'єктивної оцінки, необґрунтованого списання;
- перевірка правильності віднесення об'єктів до основних засобів;
- перевірка правильності відображення в обліку операцій з руху основних засобів;
- перевірка правильності розрахунку амортизації;
- перевірка операцій з орендованими та наданими в оренду основними засобами;

Об'єкти аудиту основних засобів

№ з/п	Об'єкти аудиту основних засобів
1.	наявність основних засобів;
2.	операції, пов'язані з рухом основних засобів (отримання, переміщення, ліквідація);
3.	аналітичний та синтетичний облік основних засобів, фінансова та статистична звітність;
4.	Відомості розрахунку амортизації, індексації, переоцінки основних засобів;
5.	операції з капітального ремонту, модернізації та реконструкції основних засобів;
6.	облік витрат на утримання й експлуатацію основних засобів;
7.	облік орендованих та зданих в оренду основних засобів;

– аудит сум переоцінки та індексації, правильність їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку;

- законність відображення в обліку витрат на ремонт;
- аналіз ефективності використання основних засобів;
- встановлення відповідності даних облікових документів даним звітності;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації основних засобів;

– своєчасність і повнота проведених інвентаризацій, відповідність облікових даних про наявність і стан основних засобів реальним.

Щоб реалізувати всі ці завдання, необхідно переконатися в правильності організації аналітичного обліку; з'ясувати чи всі основні засоби закріплені за матеріально відповідальними особами; перевірити правильність проведення останньої інвентаризації, відображення її результатів в обліку; проконтролювати достовірність облікових даних про наявність і рух основних засобів.

Інформаційною основою для проведення аудиту основних засобів виступають дані обліку, але додатково можуть використовуватись й інформаційні

джерела, представлені в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Інформаційні джерела аудиту основних засобів

№ з/п	Інформаційні джерела дослідження основних засобів	Відповідно до завдань	
		аналізу	аудиту
1	Нормативні акти відповідних міністерств і відомств	+	+
2	Договір фінансового лізингу	+	+
3	Фінансова звітність	+	+
4	Статистична звітність підприємства	+	+
5	Облікова політика в частині обліку основних засобів	+	+
6	Фінансовий план підприємства	+	-
7	План економічного та соціального розвитку	+	-
8	План технічного розвитку	+	-
9	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	+	+
10	Інвентарна картка та інвентарний список основних засобів	+	+
11	Документи про нарахування амортизації	+	+
12	Документи, які пов'язані з рухом основних засобів	-	+
13	Проектно-кошторисна документація	+	+
14	Звіти незалежних аудиторів та інша документація, що узагальнює результати контролю	-	+
15	Документація внутрішнього аудиту щодо контролю основних засобів	-	+
16	Відповіді на запити від постачальників основних засобів або підрядників	-	+
17	Акти і довідки попередніх перевірок	-	+
18	Акти на списання автотранспортних засобів	-	-
19	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	-	-

Модель аудиту основних засобів у ТОВ «Агро-Сула» представлена на рисунку 4.1.

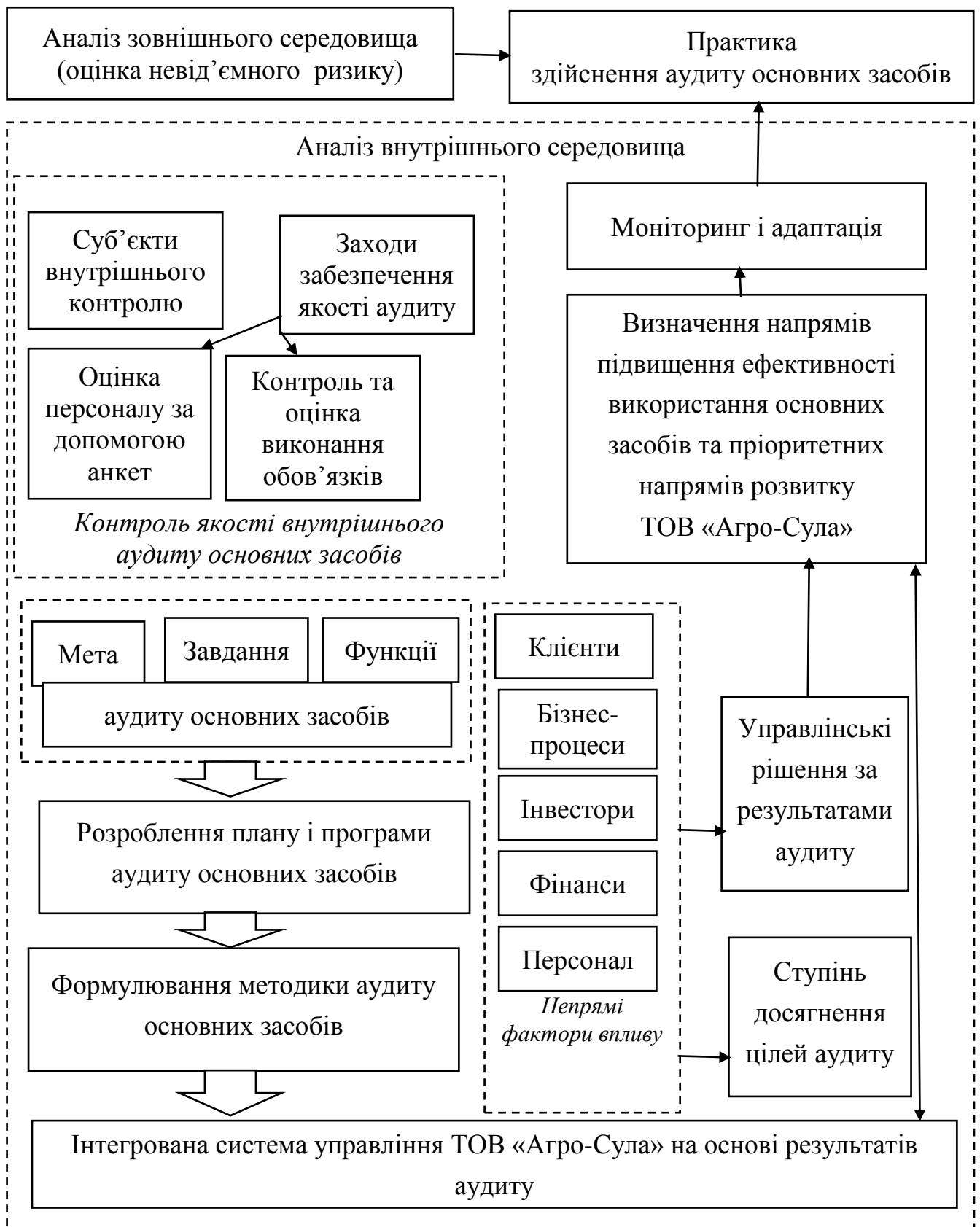


Рисунок 4.1 – Модель аудиту основних засобів у ТОВ «Агро-Сула»

Дана модель дозволить посилити дієвість системи управління основними засобами та функціонуванням ТОВ «Агро-Сула» в цілому.

4.2. Планування аудиту основних засобів

Зовнішній аудит основних засобів традиційно включає чотири етапи: попередня оцінка системи внутрішнього контролю; планування; дослідження та узагальнення результатів аудиту.

На першому етапі, як правило, здійснюється оцінка системи внутрішнього контролю на рівні підприємства, розраховується суттєвість та оцінюється аудиторський ризик.

За результатами такої оцінки на другому етапі відбувається формування плану (стратегії) та програми (розширеного плану) аудиту, проводиться оцінка системи внутрішнього контролю основних засобів.

Третій етап є найбільш відповідальним і передбачає безпосереднє проведення процедур по суті за сформованою програмою.

На четвертому етапі аудитор здійснює групування виявлених недоліків та узагальнює результати проведених контрольних дій.

Розпочинаючи аудит основних засобів першочерговим завданням є розрахунок межі суттєвості. Він здійснюється виходячи з професійного аудиторського судження з використанням одного з методів.

Найбільш поширеним методом, який використовується більшістю вітчизняних аудиторських фірм, є метод розрахунок п'яти показників і вибору в якості основного показника середньоарифметичного значення розміру суттєвості. Саме цим методом розраховуємо межу суттєвості для ТОВ «Агро-Сула» в таблиці 4.3.

За даними розрахунку загальний показник суттєвості для викривлень у фінансовій звітності ТОВ «Агро-Сула» у 2020 році становить 980,33 тис. грн., тобто на актив балансу припадає суттєвість в розмірі 490,17 тис. грн.

Розрахунок межі суттєвості викривлення в обліку ТОВ «Агро-Сула» на основі фінансової звітності за 2020 рік

Назва базового показника	Попередній розрахунок			Відхилення від середнього		Визначення рівня суттєвості (показники, в яких відхилення менше 20%)
	Значення базового показника, тис. грн.	Межа суттєвості, %	Попередня оцінка суттєвості, тис. грн.	тис. грн	%	
Збиток до оподаткування	6887,6	5	344,38	-657,79	291,01	
Чистий дохід від реалізації продукції	33517,2	2	670,34	-331,83	149,50	
Валюта балансу	101773,55	2	2035,47	1033,30	49,24	
Власний капітал	21414,3	5	1070,72	68,54	93,60	1070,72
Загальні витрати підприємства	44497,7	2	889,95	-112,22	112,61	889,95
Усього	-	-	5010,86	-		1960,67
Рівень суттєвості			1002,17	-		980,33

Питома вага основних засобів (за залишковою вартістю) ТОВ «Агро-Сула» на кінець 2020 року становить 37,81%, тому межа суттєвості за основними засобами становитиме 185,32 тис. грн. Це означає, що всі викривлення виявлені аудитор в даних обліку та звітності при проведенні аудиту основних засобів, які будуть менше зазначеної суми, не впливатимуть на думку аудитора і аудитор матиме право надати позитивний звіт незалежного аудитора.

Наступним етапом при плануванні аудиту є оцінка складових аудиторського ризику для визначення ризику невиявлення. Така оцінка проводиться на основі спеціальних тестів оцінки невід'ємного ризику та ризику внутрішнього контролю (додатки К та М). За результатами проведеного опитування і вивчення практики діяльності ТОВ «Агро-Сула» встановлено, що ризик контролю знаходиться на

середньому рівні, а невід'ємний ризик є низьким.

Прийнявши для себе рівень аудиторського ризику 3 % та з метою розроблення адекватного плану та програми аудиту розраховується ризик невиявлення за формулою:

$$РН = \frac{АР}{НР \times РК} \times 100\% = (0,03 : (0,39 \times 0,2595)) \times 100\% = 29,64\% \quad (3.1),$$

де РН – ризик невиявлення, %;

АР – аудиторський ризик;

НР – невід'ємний ризик;

РК – ризик контролю.

Проведені розрахунки показують, що ризик невиявлення при аудиті основних засобів у ТОВ «Агро-Сула» знаходиться на доволі низькому рівні, це обумовлює розроблення детальної програми аудиту основних засобів та включення до неї значної кількості процедур по суті.

План аудиту основних засобів визначає ділянки обліку та контролю основних засобів. На основі вивчення думок науковців запропоновано план аудиту основних засобів у таблиці 4.4.

На основі даного плану розробляється програма аудиту - детальний перелік змісту аудиторських процедур, що є інструкцією для помічників аудитора.

Програма аудиту основних засобів затверджується аудитором, встановлює час перевірки та твердження, які підлягають перевірці.

В програмі аудиту повинні зазначатися твердження, які аудитор планує перевірити, а також робочі документи, які необхідно скласти в процесі аудиту.

Запропонована програма аудиту основних засобів ТОВ «Агро-Сула» у 2020 році наведена у додатку М.

Після того, як програма аудиторської перевірки складена, вона узгоджується з управлінським персоналом ТОВ «Агро-Сула» і, у разі її погодження, аудитор розпочинає виконання процедур на відповідність. Їх основним призначенням є оцінка системи внутрішнього контролю основних засобів ТОВ «Агро-Сула», яку проводять на основі тестування системи

План аудиту основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2020 рік

№ з/п	Перевірка ділянки обліку з основних засобів	Термін перевірки	Сутність помилок та їх вплив на фінансову звітність
1	Оцінка системи внутрішнього контролю основних засобів	Протягом перевірки	-
2	Перевірка наявності основних засобів	Протягом перевірки	-
3	Перевірка документального забезпечення	Протягом попереднього року	Відсутність реквізитів – незначна
4	Перевірка взаємоузгодженості даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності щодо основних засобів	Протягом попереднього року	Значна помилка
5	Перевірка правильності відображення первісної вартості в обліку	Протягом попереднього року	Неправильно визначена первісна вартість – значна помилка
6	Перевірка відображення основних засобів на рахунках обліку	Протягом звітного року	Значна помилка
7	Перевірка відображення основних засобів в податковому обліку	Протягом звітного року	Значна помилка

внутрішнього контролю відображення в обліку операцій з основними засобами (додаток Н).

На основі тестування системи внутрішнього контролю основних засобів ТОВ «Агро-Сула» встановлено, що надійність системи внутрішнього контролю на цій ділянці обліку є високою. Це дозволяє зменшити кількість первинних документів, які підлягають перевірці при аудиті основних засобів.

4.3 Методика проведення аудиту основних засобів та оформлення його результатів

У ТОВ «Агро-Сула» кількість основних засобів є незначною, тому їх аудит проводиться суцільним способом.

Пропонується методика аудиту основних засобів за наступними напрямками:

- 1) ознайомлення з обліковою політикою підприємства щодо основних засобів (поняття, класифікація, методи обчислення амортизації тощо);
- 2) визначення рівня забезпечення бухгалтерії ТОВ «Агро-Сула» чинними нормативними документами щодо обліку основних засобів;
- 3) дослідження результатів останньої інвентаризації основних засобів у ТОВ «Агро-Сула»;
- 4) дослідження наказів керівництва про функціонування у ТОВ «Агро-Сула» комісії зі списання основних засобів та визначення матеріально відповідальних осіб;
- 5) перевірка правильності ведення інвентарних карток та картотеки основних засобів;
- 6) виявлення узгодженості даних реєстрів аналітичного та синтетичного обліку і фінансових звітів про вартість основних засобів та їх знос
- 7) дослідження даних синтетичного та аналітичного обліку, виявлення нетипової кореспонденції з обліку основних засобів;
- 8) визначення орендованих основних засобів та дослідження договорів оренди щодо правильності ведення їх обліку.

Перший крок основного етапу аудиту основних засобів полягає у вивченні нормативно-правових аспектів проведення операцій з основними засобами, принципів організації фінансового та податкового обліку.

На основі дослідження Наказу ТОВ «Агро-Сула» «Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику» виявлено, що в ньому визначено лише метод нарахування амортизації та, частково, порядок оцінки основних засобів.

Також слід відмітити, що в наказі закріплено застарілий критерій для розмежування необоротних активів на основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи. Тому рекомендовано його збільшити до 20000 грн. у відповідності із вимогами Податкового кодексу України.

Після дослідження розпорядчого документу про облікову політику аудитор переходить до перевірки узгодженості даних реєстрів аналітичного та

синтетичного обліку і фінансових звітів щодо вартості основних засобів та їх зносу.

Оскільки регістром аналітичного обліку основних засобів на підприємстві виступають інвентарні картки, то під час такої перевірки необхідно звернути увагу на правильність їх ведення та своєчасне заповнення всіх реквізитів у них. При перевірці інвентарних карток у ТОВ «Агро-Сула» було підтверджено їх наявність та правильність ведення.

З метою підтвердження достовірності інформації про наявність основних засобів аудитор зіставляє суми, наведені в інвентарних картках із сумою, яка відображається на синтетичних рахунках 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

У випадку виявлення розходження між даними аналітичного і синтетичного обліку аудитор повинен з'ясувати причини, винних осіб, визначити, яким чином це впливає на фінансову звітність та запропонувати способи усунути виявлених недоліки. Результат порівняння даних аналітичного та синтетичного обліку основних засобів узагальнюється у робочому документі аудитора «Перевірка узгодженості даних фінансової звітності з обліковими записами щодо основних засобів» (РД – ОЗ 3) (таблиця 4.5).

За результатами проведеної перевірки встановлено, що дані синтетичного та аналітичного обліку основних засобів ТОВ «Агро-Сула» повністю співпадають.

Наступним етапом є перевірка взаємоузгодженості даних синтетичного обліку та головної книги. За результатами такої перевірки аудитор складає робочий документ, наведений у таблиця 4.6.

На основі проведених розрахунків визначено, що дані синтетичного обліку щодо основних засобів ТОВ «Агро-Сула» відповідають даним Головної книги.

Після цього аудитор повинен перевірити відповідність даних Головної книги даним Балансу (Звіту про фінансовий стан) (таблиця 4.7). Для підтвердження існування основних засобів аудитор може використати один із двох способів: провести інвентаризацію (що може бути прийнятним при незначній кількості основних засобів) або шляхом документальної перевірки. При проведенні інвентаризації аудитор повинен дослідити якість ведення

Таблиця 4.5

Перевірка відповідності залишків на рахунках обліку основних засобів та амортизації за даними реєстрів аналітичного та синтетичного обліку ТОВ «Агро-Сула» станом на 31.12.2020 р.

№ рахунку	За даними реєстрів аналітичного обліку		За даними реєстрів синтетичного обліку		Розбіжність	
	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.
103	27530001,00	8896519,0	27530001,0	8896519,0	-	-
104	25514800,00	5350167,0	25514800,0	5350167,0	-	-
105	1226000,00	1191587,7	1226000,0	1191587,7	-	-
Всього по рахунку 10	54270801,00	15438273,8	54270801,0	15438273,8	-	-
112	875505,00	407527,8	875505,0	407527,8	-	-
Всього по рахунку 11	875505,00	407527,8	875505,0	407527,8	-	-

Таблиця 4.6

Перевірка відповідності залишків на рахунках обліку основних засобів та амортизації за даними синтетичного обліку даним Головної книги ТОВ «Агро-Сула» станом на кінець 2020 р.

№ рахунку	За даними реєстрів синтетичного обліку		За даними Головної книги		Розбіжність	
	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.	Первісна вартість, грн.	Знос, грн.
103	27530001,00	8896519,08	27530001,00	8896519,08	-	-
104	25514800,00	5350167,0	25514800,00	5350167,00	-	-
105	1226000,00	1191587,7	1226000,00	1191587,78	-	-
Всього по рахунку 10	54270801,00	15438273,8	54270801,00	15438273,86	-	-
112	875505,00	407527,8	875505,00	407527,84	-	-
Всього по рахунку 11	875505,00	407527,8	875505,00	407527,84	-	-

Таблиця 4.7

Перевірка відповідності даних Головної книги щодо основних засобів даним Балансу (Звіту про фінансовий стан) ТОВ «Агро-Сула» станом на кінець 2021 р.

Код та назва статті рядка Балансу	За даними Балансу, тис. грн.	За даними Головної книги, грн.		Розбіжність, тис. грн.
		№ рахунку	Сума	
1011 «Первісна вартість»	55146,3	10	54270801	х
		11	875505	х
		Разом	55146306	0,006
1012 «Знос»	15845,8	131	15438273,86	х
		132	407527,84	х
		Разом	15845801,7	0,0017
1010 «Основні засоби»	39300,5	х	39 300 504	0,0043
Разом	х	х	х	0,012

інвентарного пооб'єктного обліку об'єктів основних засобів, їх стан, закріпленість за матеріально відповідальними особами. При цьому особливу увагу слід звернути на основні засоби, що не використовуються підприємством. При виявленні таких основних засобів аудитор повинен з'ясувати чи відповідають вони критеріям визнання активів і ступінь відповідності їх балансової оцінки справедливій вартості.

Результати фізичної перевірки наявності основних засобів можуть бути оформлені в робочому документі аудитора за формою, наведеною в таблиці 4.8.

У світовій практиці інвентаризація вважається найефективнішим і надійним способом визначення фактичної наявності основних засобів. Тому, якщо аудитор був призначений після звітної періоду, він може брати до уваги результати інвентаризації основних засобів, яка проводилася на підприємстві раніше. При цьому аудитор повинен оцінити якість інвентаризаційної роботи на підприємстві та чи може він довіряти її результатам.

Спостерігаючи за проведенням інвентаризації, аудитор повинен упевнитись

у тому, що вона проводилася у відповідності до вимог законодавства, здійснювалася у встановлені строки, з дотриманням необхідних правил, які виключають фальсифікацію її результатів відносно всіх об'єктів основних засобів.

Таблиця 4.8

РД – ОЗ 5 - Результати фізичної перевірки наявності основних засобів у ТОВ «Агро-Сула»

Показник	Варіант відповіді
За результатами тестування контролю підприємством за фізичною наявністю необоротних активів встановлено, що на об'єкти основних засобів інвентарні номери	нанесено
За результатами перевірки виявлено необоротні активи, що відображено в обліку, але фізично за місцем обліку вони відсутні (вказати інвентарний номер та назву за даними обліку)	Не виявлено
За результатами перевірки виявлено необоротні активи, не відображені в обліку та звітності	Не виявлено

Також необхідно перевірити правильність її документального оформлення, наявності в інвентаризаційних описах підписів усіх членів інвентаризаційної комісії та матеріально-відповідальної особи тощо. Результати такої перевірки оформляються у робочому документів за формою, наведеною у таблиці 4.9.

На основі перевірки інвентаризаційних описів, які були складені у ТОВ «Агро-Сула» у листопаді-грудні 2020 року, встановлено, що результати інвентаризації у товаристві оформляються у відповідності з чинним законодавством, а інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію у тому складі і у той час, який визначений наказом на проведення інвентаризації. Всі документи складаються у повному обсязі і здаються у бухгалтерію вчасно. Тому аудитор має усі підстави довіряти результатам інвентаризації, яка проводилася у товаристві.

Оцінку операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів, пропонується здійснювати за такими напрямками: придбання основних засобів за кошти, придбання основних засобів в обмін на інші активи, безоплатне отримання

Таблиця 4.9

Перевірка документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів у ТОВ «Агро-Сула» на кінець 2020 року

№	Номер інвентаризаційного опису	Порушення наявні (+), відсутні (-)						
		Відсутність підписів (хоча б одного) членів інвентаризаційної комісії у робочій та підсумковій документації	Відсутність розписки матеріально-відповідальної особи	Не вивірені підсумки на кожній сторінці опису	Відсутність числа прописом кількості натуральних показників	Відсутність на кожній сторінці опису запису «Ціни та підписи перевірів» та підпису матеріально-відповідальної особи	Непідписані та незвірені членами комісії помилки та виправлення	Відсутність на останній сторінці інвентаризаційного опису розписки матеріально-відповідальної особи
1	25	-	-	-	-	-	-	-
2	26	-	-	-	-	-	-	-

основних засобів, отримання основних засобів як внесок до статутного капіталу, отримання основних засобів в оренду.

Документальна перевірка наявності основних засобів полягає в тому, що об'єкт основних засобів вважається наявним, якщо існує сукупність трьох документів: документ, який підтверджує його надходження; акт приймання-передачі (введення в експлуатацію), а в інвентарній картці зроблений бухгалтерський запис про його надходження. Для перевірки правильності формування первісної вартості придбаних основних засобів перевірено складові первісної вартості основного засобу, придбаного у 2020 році (таблиця 4.10).

Таблиця 4.10

Вибіркова перевірка витрат, з яких складається первісна вартість основного засобу

Назва показника	Показник		Відхилення
	За даними обліку	За даними аудитора	
Назва об'єкта	Плуг трьохкорпусний		
№, дата документа на оприбуткування	№ 9 від 14.06.2020	№ 9 від 14.06.2020	-
Складові первісної вартості, грн.			
Вартість, яку сплачують постачальнику	70000,00	-	-
Реєстраційні витрати	-	-	-
Мито	-	-	-
Транспортування та страхування ризиків доставки	4000,00	-	-
Витрати на установку, монтаж	-	-	-
Інші витрати	-	-	-
Разом	74000,00	74000,00	-

Аудитор також повинен з'ясувати які форми первинних документів застосовуються для документального оформлення і правильність їх ведення.

Також слід виявити нетипові проведення з придбання основних засобів. Для цього пропонується робочий документ, наведений у таблиці 4.11.

РД – ОЗ 4 - Перевірка нетипових записів в обліку основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2020 рік

Дебет	Кредит	Сума	Суть операції	Первинний документ	Примітки
10	631	25000	Отримано основний засіб від постачальника	Накладна, технічний паспорт	Вплив на форми 1 та 2. Впливає на зниження прибутку

За результатами процедур по суті, виконаних на етапі перевірки надходження основних засобів пропонуємо скласти робочий документ аудитора, наведений в додатку П.

Оцінку блоку операцій, які здійснюються під час експлуатації основних засобів, як правило, здійснюють за такою послідовністю:

- перевірка порядку обчислення амортизаційних відрахувань;
- перевірка правильності розрахунку та відображення в обліку поточних ремонтів та поліпшення основних засобів;
- перевірка порядку проведення переоцінки основних засобів;
- перевірка порядку консервації основних засобів;
- перевірка правильності відображення в обліку корисності основних засобів.

Послідовність перевірки достовірності нарахування амортизації основних засобів включає: визначення належності об'єкта до основних засобів, що підлягають амортизації; перевірку того, чи об'єкт основних засобів є власністю підприємства; перевірку відповідності фактичного методу нарахування амортизації закріпленому в обліковій політиці; перевірку відповідності фактичного методу нарахування амортизації закріпленому в обліковій політиці; перевірку дотримання строків експлуатації основних засобів та їх відповідності чинному законодавству; арифметичну перевірку правильності розрахунку амортизації основних засобів.

При аудиті операцій, пов'язаних із вибуттям основних засобів, аудитор

досліджує такі напрями: правильність відображення в обліку продажу основних засобів за кошти, бартерних операцій, ліквідації та безоплатної передачі основних засобів, та передачі основних засобів як внесок до зареєстрованого капіталу інших підприємств. Також увага приділяється перевірці кореспонденції та документального оформлення повернення орендованого об'єкта основних засобів.

Ще одним напрямом вибуття основних засобів є їх ліквідація. При перевірці таких операції аудитор повинен з'ясувати, чи було рішення керівництва щодо ліквідації основних засобів та дослідити, з якої причини вона відбулася.

Після цього аудитор досліджує правильність документального оформлення та відображення в обліку наслідків ліквідації основних засобів.

Останнім етапом здійснення аудиту є узагальнення результатів. Розпочинається цей етап з того, що команда з аудиту узагальнює виявлені помилки та представляє результати проведеної ними роботи щодо здійснення аудиту основних засобів для загального обговорення.

Типовими помилками, які виявляються аудитором при проведенні аудиту основних засобів є:

- невідображення інформації на позабалансових рахунках про основні засоби, які перебувають в оренді;
- зарахування основних засобів, по яких відсутня інформація щодо права власності;
- несвоєчасне оприбуткування основних засобів;
- неправильне використання та зберігання основних засобів;
- відсутність документів щодо стану основних засобів;
- неправильне визначення первісної вартості основних засобів;
- неправильне нарахування амортизації основних засобів;
- некоректна кореспонденція рахунків;
- відсутність обов'язкових реквізитів у первинних документах;
- неправильно визначена або недостатньо обґрунтована справедлива вартість основних засобів, неправильно проведена переоцінка основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів, що перебувають в операційній оренді.

У ТОВ «Агро-Сула» відсутній відділ внутрішнього аудиту, тому з метою посилення контролю за правильністю відображення в обліку основних засобів запропоновано перед складанням звітності головному бухгалтеру перевіряти відсутність найбільш типових помилок на основі чек-листа (додаток Р).

При проведенні обов'язкового аудиту фінансової звітності висновки щодо перевірки основних засобів узагальнюються в окремому робочому документі аудитора, де підтверджуються такі моменти:

1. Дані фінансових звітів узгоджуються з обліковими записами підприємства.

2. Основні засоби, інформація про які розкрита у фінансовій звітності, існують.

3. У клієнта існують усі права на основні засоби, відображені у звітності.

4. Основні засоби у фінансовій звітності відображені у повному обсязі.

5. Операції з основними засобами у фінансовій звітності відображені належним чином, у відповідному звітному періоді та безпосередньо стосуються клієнта.

6. Фінансова звітність розкриває всю інформацію про основні засоби, яка має бути в неї включена.

7. Фінансова інформація про основні засоби подана і розкрита достовірно й у відповідних сумах.

Після систематизації усіх виявлених помилок керівником групи з аудиту формується Лист-інформування найвищому управлінському персоналу (в якому описуються усі виявлені помилки та пропонуються варіанти уникнення помилок, а також надаються рекомендації щодо можливостей застосування резервів з метою покращення діяльності підприємства) та Звіт незалежного аудитора.

У Звіті незалежного аудитора може бути висловлена як позитивна, так і модифікована думка, залежно від того, які викривлення в обліку та фінансовій звітності були виявлені аудитором (таблиця 4.12).

За результатами аудиторської перевірки основних засобів ТОВ «Агро-Сула» не було виявлено суттєвих викривлень, тому запропоновано позитивний звіт незалежного аудитора, який наведено у додатку С.

Види модифікації думки у Звіті незалежного аудитора

Характер питання, яке призводить до модифікації	Судження аудитора щодо всеохоплюваності впливу на фінансову звітність	
	Вплив суттєвий, але не всеохоплюючий	Вплив суттєвий та всеохоплюючий
У фінансовій звітності наявні суттєві викривлення	Думка із застереженням	Негативна думка
Аудитор не має змоги отримати прийнятні аудиторські докази в достатньому обсязі		Відмова від висловлення думки

Змістовна частина Лист-інформування найвищому управлінському персоналу ТОВ «Агро-Сула» може полягати в наступному: «на основі аудиту основних засобів ми дійшли висновку, що залишкова вартість основних засобів на 31.12.2020 становить 39 300 504 грн. На нашу думку, відображення в бухгалтерському обліку визнання, оцінки, обліку, надходження, реалізації, ліквідації та іншого вибуття, ремонту, модернізації основних засобів та розкриття інформації про них у фінансовій звітності за 2020 рік здійснювалися у відповідності з НП(С)БО 7 «Основні засоби». При цьому до складу основних засобів зараховувалися активи, які можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом більше одного року для виробництва, торгівлі, в адміністративних та інших господарських цілях, якщо їх первісна вартість перевищує 10000 грн., що відповідає чинному законодавству. В бухгалтерському обліку основних засобів встановлено відповідність даних аналітичного і синтетичного обліку і підтверджено правильність документального оформлення. Знос основних засобів протягом 2020 року нараховувався з використанням прямолінійного методу, як і передбачено обліковою політикою підприємства. При цьому були дотримані строки корисного використання основних засобів. Переоцінка основних засобів протягом 2020 року не проводилася, так як відхилення справедливої вартості основних засобів від залишкової становило менше 10%».

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті виконання дипломної роботи можна зробити наступні висновки:

1. Підприємство ТОВ «Агро-Сула» створене для ведення комерційної діяльності з метою отримання прибутку і задоволення на цій основі соціально-економічних інтересів засновників. Предметом діяльності підприємства є вирощування зернових (крім рису), бобових та насіння олійних культур. Організаційна структура ТОВ «Агро-Сула» належить до лінійно-функціонального типу. Управління діяльністю підприємства здійснює директор. Підприємство належить до суб'єктів малого підприємництва.

2. З метою здійснення бухгалтерського обліку на «Агро-Сула» до штатного розпису введено посаду головного бухгалтера, який безпосередньо підпорядковується директору. На підприємстві затверджено наказ про облікову політику, відповідно до якого здійснюється облік. Для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві застосовується автоматизована форма бухгалтерського обліку. Ведення обліку в цілому відповідає вимогам чинного законодавства.

3. Результати аналізу основних економічних показників свідчать, що ефективність діяльності ТОВ «Агро-Сула» у 2018-2020 роках знизилась: зменшились власний капітал, чистий прибуток, зросла кредиторська заборгованість. Фінансовий стан ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки нестійкий. Воно використовує не тільки власні кошти, а й залучені. Показників ліквідності підтверджують наявність на підприємстві проблем з ліквідністю і платоспроможністю.

5. Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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)

6. Класифікація основних засобів здійснюється за наступними ознаками: за призначенням, належністю, цільовим призначенням, натурально-речовим складом.

7. ТОВ «Агро-Сула» документування господарських операцій з основними засобами здійснюється вчасно та з дотриманням вимог законодавства. При цьому застосовуються форми первинних документів, передбачені для сільськогосподарських підприємств.

8. Оцінка основних засобів ТОВ «Агро-Сула» здійснюється за: первісною, залишковою, справедливою, ліквідаційною та вартістю, що амортизується;.

9. Основні засоби ТОВ «Агро-Сула» може отримувати внаслідок: купівлі; будівництва господарським та підрядним способами; обміну на подібний або неподібний актив; внесення засновками до статного капіталу; безоплатного отримання тощо. У 2018-2020 році підприємство придбавало основні засоби.

10. Для нарахування амортизації основних засобів законодавством передбачено: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; кумулятивний; прискореного зменшення залишкової вартості; виробничий методи. ТОВ «Агро-Сула» нараховує амортизацію основних засобів прямолінійним методом.

11. Для попередження понаднормативного зносу, відновлення і поліпшення стану основних засобів застосовують їх технічний огляд; технічне обслуговування; ремонт; реконструкцію, модернізацію, реконструкцію. ТОВ «Агро-Сула» у 2018-2020 роках здійснювалась реконструкція нежитлових будівель.

12. Основні засоби з ТОВ «Агро-Сула» вибувають внаслідок продажу; ліквідації; безоплатної передачі; внеску до статутного капіталу інших підприємств (організацій); виявлення нестачі тощо. У 2018-2020 році підприємство реалізовувало і ліквідувало транспортні засоби, машини та обладнання.

13. Результати аналізу складу основних засобів ТОВ «Агро-Сула» свідчать, що у 2018-2020 роках спостерігається зростання їх первісної вартості, викликане збільшенням первісної вартості майже всіх їхніх складових: будівель, споруд, передавальних пристроїв, транспортних засобів, машин та обладнання. Зменшення зазнали лише довгострокові біологічні активи рослинництва

(багаторічні насадження), які були у підприємства лише у 2018 році. Аналіз структури основних засобів, свідчить, що у 2018-2020 роках в ТОВ «Агро-Сула» відбулися незначні її зміни (коливання у межах 1%).

14. Аналізуючи технічний стан основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки, з'ясовано, що основні засоби підприємства мають незначне зношення (менше 30%). Це свідчить про те, що підприємство прикладає зусилля для систематичного оновлення існуючого фонду основних засобів, вагома їх частина придатна до використання.

15. Показники руху основних засобів ТОВ «Агро-Сула» за 2018-2020 роки свідчать, що процес оновлення основних засобів на підприємстві сповільнився. При цьому оновлення відбувається швидше ніж вибуття, що є позитивним моментом, та не призведе до дефіциту основних засобів.

16. Аналіз ефективності використання основних засобів ТОВ «Агро-Сула» протягом 2018-2020 років свідчить про її підвищення у 2019 році та зниження у 2020 році. Це підтверджують показники фондоддачі, фондомісткості. Підвищення показника фондоозброєності протягом аналізованого періоду говорить про збільшення частини вартості основних виробничих засобів, що припадає на одного працівника. Підвищення технічної озброєності є доказом зростання технічного забезпечення на кожного працівника. Рентабельність основних засобів має від'ємне значення у 2019-2020 роках, оскільки підприємство отримувало збитки від своєї діяльності.

Факторний аналіз показників ефективності використання основних засобів свідчить, що зменшення обсягу виробництва у 2019 році та його зростання у 2020 році обумовлено зменшенням показника фондоддачі та його збільшенням відповідно. Для підвищення ефективності використання основних засобів рекомендується впровадження досягнень сучасного науково-технічного прогресу, в першу чергу, безвідходних та ресурсозберігаючих технологій.

17. На основі перевірки інвентаризаційних описів, які були складені у ТОВ «Агро-Сула» у листопаді-грудні 2020 року, встановлено, що результати інвентаризації у товаристві оформляються у відповідності з чинним законодавством, а інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію у тому

складі і у той час, який визначений наказом на проведення інвентаризації. Всі документи складаються у повному обсязі і здаються у бухгалтерію вчасно.

18. Аудит діяльності ТОВ «Агро-Сула» протягом 2018-2020 років не проводився, що є негативним моментом. У ТОВ «Агро-Сула» відсутній відділ внутрішнього аудиту, тому з метою посилення контролю за правильністю відображення в обліку основних засобів запропоновано перед складанням звітності головному бухгалтеру перевіряти відсутність найбільш типових помилок на основі розробленого чек-листа.

19. За результатами аудиторської перевірки основних засобів ТОВ «Агро-Сула», проведеної ході виконання кваліфікаційної роботи, не було виявлено суттєвих викривлень, тому запропоновано позитивний звіт незалежного аудитора.

20. З метою удосконалення обліку можна рекомендувати ТОВ «Агро-Сула»:

– внести зміни до облікової політики підприємства в розрізі вартісного критерію віднесення матеріальних активів до складу основних засобів з 6000 гривень до вартісної оцінки, яка передбачена вимогами податкового законодавства;

– розробити і впровадити графік документообігу та елементи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

– визначити доцільність проведення переоцінки основних засобів, оскільки їх вартість має відповідати справедливій вартості, що діє на ринку;

– у зв'язку з тим, що аудит у ТОВ «Агро-Сула» у 2018-2020 роках не проводився, рекомендується проводити перевірку раз на 1-3 роки, в інші періоди з головному бухгалтеру перевіряти відсутність найбільш типових помилок на основі розробленого у кваліфікаційній роботі чек-листа.