МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему: «Удосконалення організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713-оак
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні
(код і назва освітньої програми)

підприємством

О. В. Алістратов
(ініціали та прізвище)

Керівник професор кафедри ОАОА, професор, д.е.н.
Макаренко А. П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент завідувач кафедри ОАОА, професор, д.е.н.
Меліхова Т. О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

до захисту

Запоріжжя
2024

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри
«06» 03 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Алістратов Олексій Валерійович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

керівник роботи Макаренко Андрій Петрович, д.е.н., професор,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «28» лютого 2024 року № 358-с та «07» жовтня 2024 року № 1518-с

2. Строк подання студентом роботи 04.12.2024

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

1. Теоретичні основи організації і методики обліку та аудиту операцій з основними засобами.
2. Організація і методика обліку операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Схема записів у регістрах з обліку основних засобів. 2. Основні джерела інформації для аудиту основних засобів. 3. План аудиту основних засобів. 4. Методика проведення аудиту основних засобів. 5. Основні етапи аудиту. 6. Підходи до обліку витрат, пов'язаних з утриманням основних засобів. 7. Звіряльна

відомість результатів інвентаризації необоротних активів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». 8. Картка обліку об'єкта основних засобів.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Макаренко А. П., професор ОАОА		
2	Макаренко А. П., професор ОАОА		
3	Макаренко А. П., професор ОАОА		

7. Дата видачі завдання 06.03.2024

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	*Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень*	*Жовтень 2024*	виконано
2	*Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження*	*Жовтень 2024*	виконано
3	*Робота над 1 розділом*	*Жовтень 2024*	виконано
4	*Робота над 2 розділом*	*Жовтень 2024*	виконано
5	*Робота над 3 розділом*	*Листопад 2024*	виконано
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Листопад 2024*	виконано
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Листопад 2024*	виконано
8	*Попередній захист роботи*	*Листопад 2024*	виконано
9	*Нормокотроль*	*Листопад 2024*	виконано
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Листопад 2024*	виконано
11	*Захист роботи*	*Грудень 2024*	виконано

Студент _____ О. В. Алістратов
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ А. П. Макаренко
(підпис) (ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ Ю. С. Синиця
(підпис) (ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Алістратов О. В. Удосконалення організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Макаренко А. П. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2024.

Досліджено теоретичні основи організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами. Показано облік стану та руху основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». Проведено фінансовий аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». Проведено аудит основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Ключові слова: ОБЛІК, АУДИТ, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Alistratov O. Improvement of the organization and methodology of accounting and auditing of operations with fixed assets at "ZIPMAN ENGINEERING" LLC.

Qualification work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, academic supervisor Makarenko A. P. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2024.

The theoretical foundations of the organization and methods of accounting and auditing operations with fixed assets have been studied. The accounting of the state and movement of fixed assets of LLC "ZIPMAN ENGINEERING" is shown. A financial analysis of "ZIPMAN ENGINEERING" LLC was carried out. An audit of the fixed assets of "ZIPMAN ENGINEERING" LLC was conducted. Ways to improve the accounting and audit of fixed assets of LLC "ZIPMAN ENGINEERING" are provided.

Keywords: ACCOUNTING, AUDIT, FIXED ASSETS, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП 6
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ 10
1.1 Концептуальні основи організації і методики обліку операцій з основними засобами 10
1.2 Організація і методика обліку операцій з основними засобами 32
1.3 Аудит операцій з основними засобами 48
2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 57
2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 57
2.2 Організація обліку і методики операцій з основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 59
2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 74
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 90
3.1 Аудит операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 90
3.2 Шляхи щодо удосконалення організації і методики обліку операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 98
3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» 110
ВИСНОВКИ 115
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 120
ДОДАТКИ 132

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Основні засоби є важливим елементом ресурсного потенціалу будь-якого підприємства, оскільки визначають обсяги виробництва і його виробничу потужність та є одним із важливих чинників, які впливають на визначення фінансових результатів діяльності підприємства. Але, якщо балансова вартість придатного до подальшої експлуатації об’єкта основних засобів дорівнює нулю або ліквідаційній вартості такого об'єкта, при перевірці є ризик, що встановлений строк корисного використання визнають заниженим, а амортизацію завищеною [118]. Загалом терміну «корисне використання (експлуатація)» у національних стандартах бухгалтерського обліку чомусь надають відмінне від загальноприйнятого тлумачення.

Крім того, втрата чинності більшості первинних форм з обліку основних засобів порушують вимоги Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [22] та Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29] щодо відображення витрат в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, тому відповідальність за розробку форм регістрів щоденного використання чи невикористання основних засобів з обов’язковою документальною фіксацією (процес якого обов’язково потрібно відображати у обліковій політиці) цілком лежить на підприємстві і може тлумачитись контролюючим органами як не визнання витратами нарахованої амортизації за строками корисного використання (експлуатації), а утримування запасів до продажу без документального підтвердження з метою виведення грошей з під оподаткування на рахунках у банках.

Тому на сьогодні удосконалення організації і методики обліку операцій із основними засобами на підприємствах для визнання витрат на амортизацію є актуальним питанням як запорука ведення обліку основних засобів з дотриманням вимог чинного законодавства.

Організаційні та методичні основи з досліджуваного питання висвітлено у працях науковців: Бондаря В. П., Бутинця Ф. Ф, Гордієнка Н. І.,

Кулаковської Л. П., Макаренка А. П., Меліхової Т. О., Усача Б. Ф. та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано удосконалення організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Мета та завдання роботи. Метою магістерської роботи є узагальнення та систематизація методологічних підходів організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та надання пропозиції щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

– узагальнити теоретичні основи організації обліку операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»;

– показати організацію обліку операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»;

– провести фінансовий аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»;

– провести аудит основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»;

– надати пропозиції щодо організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Об'єктом дослідження є процес організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення організації і методики обліку та аудиту операцій із основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-

економістів, періодична література, Інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні обліку та аудиту операцій з основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» до найбільш важливих слід віднести:

1) Запропонована форма картки обліку основного засобу власної розробки, яка забезпечить докази про стан та рух обліку основних засобів у відповідності до вимог Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV [29] та Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. №2755-VI [22].

2) Перехід від використання інвентарного номеру, як ідентифікатора основного засобу, до QR-кодів дасть змогу підвищити продуктивність, точність, швидкість і прозорість обліку. Розширення інформації і доступність QR-коду допоможе також у швидкому прийнятті управлінських рішень, що позитивно вплине на загальну продуктивність та конкурентоспроможність компанії на ринку.

3) Удосконалення документування аудиту операцій з основними засобами на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора та надасть змогу аудитору охопити всі аспекти операцій з основними засобами на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення їх в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № 91 від 26.11.2024 р).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференціях:

Алістратов О. В., Макаренко А. П. Напрями підвищення ефективності та оптимізації використання QR-кодів для обліку основних засобів у великих компаніях. *Формування концепції цифрової трансформації освіти та соціально-відповідального цифрового громадянина у контексті європейського досвіду* : Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 21-22 листопада 2024 р.). Одеса : Олді +, 2024. С. 295-300.

Алістратов О. В., Макаренко А. П. Використання QR-кодів для обліку основних засобів. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2024 р.) Запоріжжя : ЗНУ, 2024.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення організації і методики обліку та аудиту операцій з основними засобами знайшли відображення у статті:

Макаренко А. П., Алістратов О. В. Удосконалення організації і методики обліку операцій із основними засобами на підприємствах для визнання витрат на амортизацію. *Агросвіт*. 2024. № 23. С. 60-69.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 153 сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі 3 рисунки, 43 таблиці та 11 додатків. Список використаних джерел складається із 124 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

1.1 Концептуальні основи організації і методики обліку операцій з основними засобами

Сутність визначення поняття «основні засоби» та його багатозначність термінів утворює доволі широкий спектр бази даного трактування. Доцільно розглянути підходи до тлумачення поняття «основні засоби», що визначені у нормативно-правових актах та працях вітчизняних науковців з економічної теорії та бухгалтерського обліку за останні роки (табл. 1.1 та 1.2).

Таблиця 1.1 – Трактування сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах та працях вітчизняних науковців з економічної теорії та бухгалтерського обліку

Джерело	Визначення
1	2
НП(С)БО 7 «Основні засоби» [17]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Податковий кодекс України [22]	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
МСБО 16 «Основні засоби» [10]	Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.
В. Г. Андрійчук [42]	Основні засоби – це грошове вираження засобів праці
Ф.Ф.Бутинець [51]	Основні засоби – це матеріальні активи, що утримуються з метою використання виробництва або постачання товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року

Продовження таблиці 1.1

1	2
М. Ф. Огійчук [101]	Основні засоби – є частиною активів, тобто ресурсів, контрольованих підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до надходження економічних вигод у майбутньому
В. Бабіч [45]	Основні засоби – це сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення
Й.С.Завадський [86, с. 289]	Основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношення, переносять свою вартість на продукцію, що виробляється
С. М. Гречко [74, с. 24]	Основний засіб – необоротний актив, що призначений для господарської діяльності, тобто планується використовувати в господарській діяльності
Н. А. Литнєва, Л. І. Малявкіна, Т.В. Федорова [92, с. 68]	Основні засоби – це частина майна, яка виступає у ролі коштів праці при виробництві продукції, виконанні робіт чи наданні послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайного операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців
А. М. Коваленко [93, с. 192]	Основні засоби – це матеріальні активи з очікуваним терміном корисного використання більш ніж один рік (або на протязі операційного циклу, якщо він більше ніж рік), які підприємство утримує в цілях використання під час виробництва або поставки товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам; виконання адміністративних та соціальних функцій
Ю. В. Неміш [95, с. 66]	Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання
Н. Д. Бабяк [48, с. 177]	Основні засоби – це активи з терміном корисного використання більше одного року, які використовуються на підприємствах у декількох операційних циклах з метою отримання економічної вигоди, не втрачаючи при цьому матеріально-речової форми, та переносять свою вартість на знов створену продукцію частинами у вигляді нарахованих амортизаційних відрахувань

Джерело: [91]

Таблиця 1.2 − Поняття «основні засоби», що визначені у нормативно-правових актах та працях вітчизняних науковців з економічної теорії та бухгалтерського обліку за останні роки

Автор	Термін
1	2
Джеджула В.В.; Єпіфанова І.Ю.; Волоська Н. Р. [73]	Основні засоби – це активи, які мають матеріальну форму, які призначені для використання у господарській діяльності суб'єкта господарювання, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зношенням, а очікуваний термін їх корисного використання становить понад один рік із дати введення в експлуатацію.
Попова В.Д., Петренко А.Я. [104]	Основні засоби – це матеріальні активи, які придатні для використання в процесі діяльності суб'єкта підприємництва, які втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на знов створений продукт, очікуваний термін використання яких більше одного року.

Продовження таблиці 1.2

1	2
Хазанюк Я.М., Галецька Т.І. [109]	Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом.
Шаровська Т.С., Мальченко Г.В. [121]	Основні засоби – це матеріальні активи підприємства, які використовуються для ведення виробничої діяльності підприємства, що мають бути використані протягом тривалого часу, а саме більше одного року чи одного операційного циклу.
Яковишина Н.А., Яковенко К.А. [123]	Основні засоби – матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар.

Джерело: складено за матеріалами [73,104, 109, 121, 123]

Як видно з таблиць 1.1 та 1.2, автори наукових робіт розуміють під основними засобами саме матеріальні активи. Тобто можливо зробити наступний висновок, основні засоби – це матеріальні активи, що використовуються протягом усього терміну довгострокової експлуатації, під час якої вартість їх зменшується за рахунок фізичного та морального зносу.

Нормативно-законодавча база з організації обліку основних засобів України:

– ДСТУ 2887-94 Пакування та маркування. Терміни та визначення [1].

– ДСТУ EN 13306:2006 Технічне обслуговування. Терміни та визначення понять. Національний стандарт України [2].

– Інструкція з бухгалтерського обліку запасів банків України : Постанова НБУ від 10.12.2004 р. № 625 [3].

– Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України : Постанова НБУ від 20.12.2005 р. № 480 [4].

– Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [5].

– Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України : Постанова НБУ від 20.12.2005 р. № 480 [6].

– Концептуальна основа фінансової звітності: наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [7].

– Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : Наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720 [8].

– Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів : Наказ Мінагрополітики України від 27 вересня 2007 р. № 701 [9].

– Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [10] (далі – МСБО 16).

– Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [11] (далі – МСФЗ 38).

– Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Подання фінансової звітності» [12] (далі – МСФЗ 1).

– Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [13] (далі – МСФЗ 5).

– Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : Переклад з англійської Міністерство фінансів України 2020 [14].

– МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту» [15] (далі – МСА 200).

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 [16] (далі – НП(С)БО 1).

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 [17] (далі – НП(С)БО 7).

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» від 25.02.2000 р. № 39 [18] (далі – НП(С)БО 25).

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617 [19] (далі – НП(С)БО 27).

– Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817

[20] (далі – НП(С)БО 28).

– План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [21].

– Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI [22] (далі – ПКУ).

– Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. [23].

– Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : наказ Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879 [24].

– Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств : постанова КМУ від 28.10.97 р. № 1183 [25].

– Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України : Розпорядження Федерації профспілок України від 13 листопада 2006 р. № 180 [26].

– Порядок маркування в особливий період будівель та споруд, транспортних засобів, які підпадають під дію норм міжнародного гуманітарного права, відповідними розпізнавальними знаками (емблемами) : Постанова Кабінету Міністрів від 21.10.2022 р. № 1199 [27].

– Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII [28].

– Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [29].

– Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» : Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 19.08.1997 р. № 507 [30].

– Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 [31].

– Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування : Наказ Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291 [32].

– Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III [33].

– Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України : Наказ Державної служби статистики України від 22.10.2021 р. № 266 [34].

– Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України [35].

– Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів [36].

– Про затвердження Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 29.10.1997 р. № 230 [37].

– Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818 [38].

– Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 р. № 352 [39].

– Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку : наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 [40].

Доцільно згадати основні засади які впроваджуються в діяльність бухгалтерського обліку України.

В наказі «Про затвердження Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку» при Міністерстві фінансів України № 230 від 29.10.97 р., зазначено: «З метою посилення наукового обґрунтування та подальшої гармонізації національної системи бухгалтерського обліку підприємницької діяльності, з рекомендаціями міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, розробки та ґрунтовного обговорення проектів інструкцій, положень та методичних рекомендацій бухгалтерського обліку» [37].

В наказі Про затвердження НП(С)БО 7 «Основні засоби», зазначено: «На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із

застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 р. № 1706 1706-98-п, та рішення Урядового комітету економічного розвитку від 3 березня 2000 року № 2/3» [17].

В законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в України», розділ І, стаття 1 Визначення термінів, зазначено: «національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку – нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (…), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту» [30].

Таким чином можливо зробити висновок, що накази Міністерства фінансів України національні положення стандарти бухгалтерського обліку, розроблені Методологічною радою з бухгалтерського обліку - мають тимчасовий характер до загального переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Ми бачимо, що тлумачення та термінологія відіграє значну роль у синтетичному і аналітичному обліку та звітності.

«Для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, які викладені державною мовою та офіційно оприлюднені на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти, складають і подають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність органам державної влади та іншим користувачам на їх вимогу в порядку, визначеному цим Законом, на основі таксономії фінансової звітності за міжнародними стандартами в єдиному електронному форматі, визначеному центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту. Таксономія фінансової звітності – це склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами видається Радою міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку» [4].

«Авторське право на міжнародні стандарти фінансової звітності та інші публікації Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку має Фонд міжнародних стандартів фінансової звітності (Велика Британія), далі – Фонд МСФЗ. Згідно із Угодою про відмову від авторських прав на обмежених територіях, укладеною Міністерством фінансів України з Фондом МСФЗ Міністерство фінансів України отримує в електронній формі тексти Концептуальної основи фінансової звітності, міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), тлумачень Комітету з тлумачень МСФЗ (КТМФЗ) та тлумачень Постійного комітету з тлумачень (ПКТ) мовою оригіналу, переклад яких розміщується на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України після надання дозволу Фондом МСФЗ. Відповідно до зазначеної Угоди Фонд МСФЗ відмовляється від авторських прав на переклад українською мовою стандартів, які розміщено на офіційному веб-сайті Мінфіну, лише на території України. Тому доступ до перекладів МСФЗ та інших, захищених авторським правом матеріалів, обмежено територіально та дозволено користувачам з території України» [4].

Також треба зазначити, що узагальнена інформація що до активів зазначена у Концептуальній основі фінансової звітності [7] також стосується основних засобів.

Порівняємо нормативно-правову базу національного НП(С)БО 7 «Основні засоби» [17] та міжнародного МСБО 16 «Основні засоби» [10], щодо організації обліку основних засобів на підприємстві.

Сфера застосування нормативно-правових документів, що полягає у використанні стандартів НП(С)БО 7 [17] та МСБО 16 [10] лише тими суб’єктами господарювання, що відповідно до законодавства мають на це повноваження, повністю збігається, тому їх можна вважати подібними між собою.

Поняття «основні засоби»:

– НП(С)БО 7 «Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і

соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року» [17].

– МСБО 16 «Основні засоби – це матеріальні об'єкти, що їх:

а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;

б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [10].

Поняття «основні засоби» згідно НП(С)БО 7 [17] та МСБО 16 [10] можна ототожнювати між собою, оскільки головна мета їх утримання на підприємстві та очікуваний строк їх використання збігаються, але в національному стандарті зазначається, що засоби можуть використовуватися також з метою здійснення соціально-культурних функцій, що відсутнє у міжнародному.

Групи або класи основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, приладдя, інвентар; тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби» [17].

– МСБО 16 «Земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання» [10].

У національному стандарті НП(С)БО 7 [17] спостерігається більша кількість розгрупувань основних засобів, аніж у міжнародному МСБО 16 [10], але згідно МСБО 16 [10] кожне підприємство в залежності від специфіки діяльності обирає, які групування необхідно йому відображати в обліку.

Визнання основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена» [17].

– МСБО 16 «Собівартість даного об'єкта слід визнавати активом, якщо і тільки якщо:

а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання;

б) собівартість об'єкта можна достовірно оцінити» [10].

Те ж саме, що і в групи або класи, стосується і визнання основних засобів, як бачимо, даний процес ідентично відображається, що в національних НП(С)БО 7, що в міжнародних стандартах МСБО 16 [10].

Оцінка під час визнання основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю» [17].

– МСБО 16 «Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, слід оцінювати за його собівартістю» [10].

Щодо оцінки під час їх визнання, то можна помітити різницю щодо застосовуваних термінів: первісна вартість та собівартість.

Елементи первісної вартості у НП(С)БО 7 [17] та собівартості МСБО 16 [10] основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Первісна вартість складається з:

а) суми, що сплачують постачальникам та підрядникам;

б) реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі;

в) суми ввізного мита;

г) суми непрямих податків;

д) витрати зі страхування ризиків доставки;

е) витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження;

ж) інші витрати, пов'язані з доведенням до придатного стану» [17].

– МСБО 16 «Собівартість об'єкта основних засобів складається з:

а) ціни його придбання, включаючи імпортні мита та невідшкодовувані податки на придбання.

б) будь-яких витрат, які безпосередньо пов'язані з доставкою активу до місця розташування та приведення його в необхідний стан.

в) первісної попередньої оцінки витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території» [10].

Не зважаючи на різні найменування оцінки у НП(С)БО 7 [17] та МСБО 16 [10], складові даних вартостей не відрізняються один від одного, оскільки витрати, з яких складається, що первісна вартість, що собівартість, є подібними між собою.

Переоцінка основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу» [17].

– МСБО 16 «Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду» [10].

Процес переоцінки основних засобів у порівняльному аспекті слід вважати абсолютно ідентичним, оскільки умови її проведення цілком співпадають як у НП(С)БО 7 [17] так і в МСБО 16 [10].

Оцінка після визнання основних засобів:

– у НП(С)БО 7 даний критерій зовсім відсутній [17];

– МСБО 16 «Суб'єкт господарювання має обирати своєю обліковою політикою модель собівартості або модель переоцінки. При цьому йому слід застосовувати цю політику до всього класу основних засобів» [10].

Така порівняльна ознака, як «оцінка після визнання» не наводиться в НП(С)БО 7 [17], проте висвітлюється в МСБО 16 [10], де додатково також описується детальна характеристика кожної моделі.

Сума основних засобів, що амортизується:

– НП(С)БО 7 «Вартість, яка амортизується − первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості» [17].

– МСБО 16 «Сума активу, що амортизується – визначається після вирахування його ліквідаційної вартості» [10].

Те ж саме стосується й значення такого поняття, як «сума, що амортизується» − за НП(С)БО 7 [17] та МСБО 16 [10] вони однакові.

Період амортизації основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом, і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.», але в той час також зазначено, що : «Зокрема, строк корисного використання (експлуатації) − очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи

використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [17].

– МСБО 16 «Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу, або на дату, з якої припиняють визнання активу.»

– ДСТУ EN 13306:2006 (EN 13306:2001, IDT) у п. 4.9 «Тривалість корисного використовування. За певних умов тривалість часу від заданого моменту працездатності до неприпустимої відмови виробу або до початку стану неремонтопридатності виробу через несправність чи інші причини» [2]. Тобто час безперервного використання з технічними ремонтами на відновлення та реконструкції без урахування часу простою.

Алгоритм визначення періоду амортизації основних засобів суттєво відрізняється – згідно МСБО 16 [10] амортизацію слід нараховувати не з наступного місяця як за НП(С)БО 7 [17], а з тієї дати, в якому даний об’єкт експлуатувався; те ж саме стосується й припинення амортизації.

До періоду амортизації основних засобів повернемось і більш детально розглянемо у подальшому розділі 3.2 де і покажемо суттєві законодавчі недоліки України.

Метод амортизації основних засобів:

– НП(С)БО 7 «Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

а) прямолінійного;

б) зменшення залишкової вартості;

в) прискореного зменшення залишкової вартості;

г) кумулятивного;

д) виробничого» [17].

– МСБО 16 «Різні методи амортизації можна застосовувати для розподілу суми активу, що амортизується, на систематичній основі протягом строку корисної експлуатації. Ці методи включають:

а) прямолінійний метод;

б) метод зменшення залишку;

в) метод суми одиниць» [10].

Варіативність використання методів амортизації основних засобів дещо відрізняється у стандартах. У НП(С)БО 7 [17] існує п’ять методів, а згідно МСБО 16 [10] – лише три, тому дана порівняльна ознака є не подібною у розглянутих стандартах. Проте слід зазначити, що деякі методи амортизації між собою необхідно вважати подібними, оскільки навіть виробничий метод є ідентичним по відношенню до методу сумових різниць. Найбільш поширений за національним стандартом лінійний метод амортизації з усіх п’яти.

Вибуття основних засобів (припинення їх визнання):

– НП(С)БО 7 «Об'єкт основних засобів вилучається з активів у разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом» [17].

– МСБО 16 «Слід припиняти визнання балансової вартості об'єкта основних засобів:

а) після вибуття, або

б) коли не очікують майбутніх економічних вигід від його використання або вибуття.» [10].

Щодо вибуття основних засобів, то умови, що стосуються припинення визнання даних активів, можна вважати цілком ідентичними між собою як у НП(С)БО 7 [17] так і у МСБО 16 [10].

Існує ряд принципових відмінностей, закладених в основі національних НП(С)БО 7 [17] та міжнародних МСБО 16 [10] стандартів.

Критерій «оцінка після визнання основних засобів», відсутній в національному стандарті, а у міжнародному стандарті детально описано дві моделі для їх застосування в бухгалтерському обліку.

Організація обліку основних засобів на сьогоднішній стадії трансформації з НП(С)БО 7 [17] у міжнародні МСБО 16 [10] переживає труднощі у врахуванні часу здійснення операцій:

– оприбуткування основного засобу;

– присвоєння йому інвентарного номеру;

– проведення інвентаризації;
– введення в експлуатацію;
– нарахування амортизації;
– передача від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої;
– здійснення ремонтних робіт;
– консервація;
– вибуття;
– ліквідація.

Облік часу між цими стадіями потрібно враховувати за допомогою сучасних автоматизованих комплексів між користувачами (матеріально-відповідальними особами) та обліком основних засобів.

«Для ефективного використання основних засобів необхідно вміти правильно відображати їх в обліку, однією із яких є їх документування, які підтверджують достовірність бухгалтерського обліку» [44].

«Для того щоб класифікувати актив як основний засіб (далі − ОЗ) у бухгалтерському обліку, необхідна відповідність наступним трьом критеріям:

– Матеріальність: актив повинен мати фізичну форму та існувати у реальному світі.

– Засіб праці: ОС є об’єктом, який використовується у виробничому процесі або для надання послуг. Важливо, щоб даний об’єкт практично не змінював свою форму або структуру в процесі використання, за винятком фізичного зносу, пов’язаного з нормальним функціонуванням.

– Очікується довгострокове використання: ОЗ планується використовувати протягом більш як одного року.

Це означає, що об’єкт не передбачається продавати чи списувати протягом року після його придбання, а, навпаки, передбачається його тривале використання у операційній діяльності» [49].

«Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об’єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів,

призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством» [87].

«Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2000 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких із дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» (пп. 14.1.138 ПКУ) [57].

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством [89].

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

– суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

– реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

– витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

– витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів [93].

Справедлива вартість необоротного активу – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [110].

Група основних засобів (нематеріальних активів) – сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання основних засобів (нематеріальних активів) [71].

Висвітлення інформації щодо певних питань організації обліку основних засобів присутнє не тільки в НП(С)БО 7 «Основні засоби» [17], а й у Податковому кодексі України [22].

Відмінності в бухгалтерському і податковому обліку основних засобів для відображення в обліковій політиці підприємства наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Відмінності в бухгалтерському обліку і податковому обліку основних засобів для відображення в обліковій політиці підприємства

Бухгалтерський облік за НП(С)БО	Податковий облік за ПКУ
Вартісний критерій (ОЗ/МНМА) встановлює підприємство	З 23.05.20 р. ОЗ – матеріальні активи зі строком служби більше 1 року і вартістю понад 20000 грн. (пп. 14.1.138 ПКУ) без ПДВ, включеного до складу податкового кредиту (п. 8 НП(С)БО 7) До 20 000 включно – МНМА Податкове визначення ОЗ стосується всіх платників податків, в т.ч. юросіб платників єдиного податку.
Характер використання: поділу на ОЗ та невиробничі ОЗ не існує	ОЗ – матеріальні активи, призначені платником податку для використання у господарській діяльності
Групи ОЗ – п.5.1 НП(С)БО 7	Групи ОЗ (пп. 138.3.3. ПКУ) – матеріальні активи (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 грн., невиробничих ОЗ в НА)

Джерело: [82]

Обґрунтування збільшення порогу для МНМА, а саме достовірніше подання інформації у фінансової звітності (п. 3 розд. ІІІ НП(С)БО 1) [62].

Для господарських операцій і подій, пов'язаних зі змінами у складі активів Мінфін рекомендує встановити критерій суттєвості в діапазоні до 3 % від вартості всіх активів (пп. 2.20.1 Методичні рекомендації № 635) [91].

Зміна вартісного критерію визнання основних засобів наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Зміна вартісного критерію визнання основних засобів

Податковий статус підприємства	На що може вплинути збільшення вартісного критерію ОЗ
Підприємство, що коригує фінансовий результат на різниці, передбачені розд. III ПКУ	1. Збільшення різниці між результатами податкового і бухгалтерського обліку. 2. Якщо в бухгалтерському обліку МНМА, а в податковому обліку ОЗ − маємо різні СКВ
Підприємство, що не коригує фінансовий результат на різниці, передбачені розд. III ПКУ	1. Якщо в обліковій політиці обрати метод амортизації у розмірі 100 % при введенні в експлуатацію МНМА, то їх вартість відразу потрапить до витрат періоду (п. 27 НП(С)БО 7) 2. . Якщо підприємство переходить до тих, хто коригує фінансовий результат на податкові різниці, доведеться вести окремий бухгалтерський і податковий облік ОЗ

Джерело: [64]

Зміна вартісного критерію визнання основних засобів наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Зміна вартісного критерію визнання ОЗ

Податковий статус підприємства	На що може вплинути зміна вартісного критерію ОЗ
Підприємство на єдиному податку	При продажу ОЗ треба дотримуватись податкового критерію розмежування ОЗ/МНМА (20 000 грн.) Не можна застосовувати норми п. 292.2 ПКУ при продажу ОЗ, первісна вартість яких не перевищує податковий критерій (20 000 грн.)

Джерело: [89]

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [79].

Амортизована вартість – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості [90].

Об’єкт амортизації – вартість основних засобів за винятком незавершених капітальних інвестицій та землі [72].

Метод амортизації обирається підприємством самостійно, вказується у обліковій політиці і може переглядатись у випадку зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання основних засобів [111].

Місячна сума амортизації:

– прямолінійний метод – діленням річної суми амортизації на 12;

– метод зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний – діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12 [102].

Нарахування амортизації:

– починається – з місяця, наступного за місяцем, у якому об’єкт основних засобів став придатним для корисного використання. А при застосуванні виробничого методу – з дати, що настає за датою, на яку об’єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

– припиняється – з місяця, наступного за місяцем вибуття об’єкта основних засобів [78].

Знос основних засобів (накопичена амортизація нематеріальних активів) – сума амортизації об’єкта основних засобів (нематеріальних активів) з початку його корисного використання [53].

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості [83].

Знос основних засобів – сума амортизації об’єкта основних засобів з початку його корисного використання [76].

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов’язаних з продажу (ліквідацією) [92].

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [96].

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки [116].

Переоцінюються об’єкти основних засобів, якщо залишкова вартість цього об’єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [52].

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості здійснюється за методами [48].

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об’єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об’єкта основних засобів на індекс переоцінки [52].

Сума дооцінки залишкової вартості об’єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат.

При першій переоцінці:

– дооцінка: збільшує основні засоби на дооцінку залишкової вартості та відноситься на додатковий капітал; збільшує основні засоби на суму дооцінки зносу та збільшує знос;

– уцінка: зменшує основні засоби на уцінку залишкової вартості та відносяться на інші витрати; зменшує основні засоби на суму уцінки зносу та зменшує знос [114].

При повторній переоцінці:

– уцінка після дооцінки: на суму попередньої дооцінки зменшує основні засоби та зменшує додатковий капітал; зменшує основні засоби на уцінку залишкової вартості та відносяться на інші витрати; зменшує основні засоби на суму уцінки зносу та зменшує знос.

– дооцінка після уцінки: на суму попередньої уцінки збільшує основні засоби та відноситься на інші доходи; збільшує основні засоби на дооцінку залишкової вартості та відноситься на додатковий капітал; збільшує основні засоби на суму дооцінки зносу та збільшує знос [109].

Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг) [65].

Якщо основні засоби продані після їх використання протягом 12 календарних місяців з дня введення в експлуатацію, дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу (п. 292.2 ПКУ) [97].

Багатокомпонентний об'єкт основних засобів можна визнавати в бухгалтерському обліку як один об'єкт (комплекс) або у вигляді декількох конструктивно відокремлених об'єктів, які призначені для виконання певних самостійних функцій (п. 4 НП(С)БО 7) [107].

Строк корисного використання таких об'єктів відповідає критерію СКВ, установленого для основних засобів (більше року) [98].

Компоненти основних засобів доцільно обліковувати окремо, коли вони підлягають:

– капремонту після експлуатації протягом певного строку;

– регулярній заміні протягом строку його експлуатації. Покомпонентний облік дає можливість впливати на фінансовий результат до оподаткування (різні СКВ – різний розмір амортизації) [79].

«Зміна вартісних ознак предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, розглядається як зміна облікових оцінок. У зв'язку зі зміною вартісних ознак зміни в бухгалтерському обліку щодо основних засобів, зарахованих на баланс, не проводяться»:

– зміни в облікових оцінках завжди відображають перспективно. Наслідки зміни облікових оцінок включають до Звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також у наступних періодах (якщо зміна впливає на ці періоди);

– підприємство повинно розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво впливатимуть на майбутні періоди [56].

Витрати на ремонти та поліпшення основних засобів залежно від економічного змісту таких ремонтів можуть визнаватися:

– або капітальними інвестиціями та збільшувати первісну (переоцінену) вартість основних засобів;

– або витратами звітного періоду.

Поточні ремонти спрямовані на підтримання, забезпечення або відновлення працездатності об'єкта основних засобів [108]. Під час таких ремонтів, які проводяться з певною періодичністю, відбувається заміна та/або відновлення окремих частин основних засобів [60]. Капітальні ремонти відрізняються від поточних тим, що під час капремонту відбувається повне або майже повне відновлення ресурсів і характеристик об'єкта, аж до заміни основної частини об'єкта. Капремонти зазвичай більш дорогі в порівнянні з поточними [112].

Загальне правило: витрати на поточний і капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами періоду.

Виняток коли витрати на капітальний ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями (п. 30 [31]):

– якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути

ідентифіковані з окремою з амортизованою частиною (компонентом) основних засобів;

– якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання (тобто маємо відновлення майбутніх економічних вигід, очікуваних від використання такого основного засобу) [31].

Підстави для визнання ремонтів основних засобів капітальними інвестиціями наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Підстави для визнання ремонтів основних засобів капітальними інвестиціями

Приклад	Підстава (ознака)
Капітальний ремонт двигуна	Відновлення майбутніх економічних вигід, очікуваних від використання такого ОЗ
Придбання будівлі, яка потребує ремонту	Витрати на ремонт приймаються на збільшення первісної вартості цієї будівлі до суми, яка може бути відшкодована від використання будівлі в майбутньому

Джерело: [99]

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об’єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством [87].

Капремонт як капітальні інвестиції в бухгалтерському обліку:

– якщо строк корисного використання заміненої частини відрізняється від СКВ самого об'єкта основних засобів (у випадку, коли об'єкт основних засобів і його частина враховуються як два окремих об'єкти), то замінену частину списують, а вартість нової відображають як капітальні інвестиції в новий об'єкт основних засобів;

– якщо замінювана частина основних засобів не виділена в окремий об'єкт обліку, то маємо часткову ліквідацію основних засобів. В цьому випадку первісна вартість і знос об'єкта основних засобів зменшуються на первісну вартість і суму зносу ліквідованої частини (п. 35 НП(С)БО 7). Вартість нової частини збільшує первісну вартість об'єкта основних засобів за умови, що балансова вартість

основних засобів не перевищує суму його очікуваного відшкодування [103].

Підстави для визнання поліпшень основних засобів капітальними інвестиціями:

– модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

– заміна окремих частин устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

– впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

– добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання [58].

Рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, тобто:

– чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигід,

– чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат [55].

Виходячи з п. 14 НП(С)БО 7, п. 2.1, п. 2.30 розд. ІІ Методичних рекомендацій № 635, підхід до списання затрат на поліпшення основних засобів не є багатоваріантним (до 01.01.15 р. був вибір між бухгалтерським або податковим методом). Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа (облікова політика) включати недоцільно (п. 1.3 Методичних рекомендацій № 635). «Підприємство не має права ігнорувати обов’язкові норми, приписані НП(С)БО, оскільки вони є імперативними (обов’язковими) для застосування» [66].

1.2 Організація і методика обліку операцій з основними засобами

Основні засоби є матеріальною основою підприємницької діяльності та визначають потенціал підприємства.

Підстава для відображення на рахунках необоротних активів (таблиця 1.7).

Таблиця 1.7 – Підстава для відображення на рахунках необоротних активів

Рахунок	Первинні документи	
	Збільшення	Зменшення
Капітальні інвестиції	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, накладна, довідка бухгалтерії	Акт введення в експлуатацію
Основні засоби	Акт введення в експлуатацію, акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, акт інвентаризації, інвентарна картка обліку основних засобів	Акт на списання основних засобів, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, інвентарна картка обліку основних засобів, довідка бухгалтерії
Інші необоротні матеріальні активи	Акт введення в експлуатацію, акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, акт інвентаризації, інвентарна картка обліку основних засобів, накладна	Акт на списання основних засобів, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, інвентарна картка обліку основних засобів, довідка бухгалтерії
Нематеріальні активи	Акт введення в експлуатацію, акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, акт інвентаризації	Акт на списання, акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення), довідка бухгалтерії
Знос	Розрахунок амортизації, довідка бухгалтерії	Розрахунок амортизації, довідка бухгалтерії

Джерело: [57]

Порівняння спрощеного та загального плану рахунків в частині відображення необоротних активів представлено в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Порівняння спрощеного та загального плану рахунків з відображення необоротних активів

За спрощеним планом		За загальним планом	
Код	Назва	Код	Назва
10	Основні засоби	10	Основні засоби
		11	Інші необоротні матеріальні активи
		12	Нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	13	Знос (амортизація) необоротних активів
15	Капітальні інвестиції	15	Капітальні інвестиції

Джерело: [81]

Характеристику форм первинного обліку основних засобів наведено в

таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Характеристика типових форм первинних документів з обліку основних засобів

Форма доку-менту	Назва документу	Примітки
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо, а на декілька – лише в тому випадку, коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальне зберігання однією й тією ж особою
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів основних засобів	Зазначаються технічна характеристика та первісна вартість об'єкту. Актом такої форми оформлюється приймання завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації основних засобів
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складається в двох примірниках, підписують члени комісії, затверджує керівник підприємства або уповноважена ним на це особа
ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Складається при встановленні, запуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної дільниці
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Здійснюються записи на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів: для обліку окремих об'єктів основних засобів; для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці й мають одне й те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику
ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16	Розрахунок амортизації основних засобів	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів

Джерело: [114]

Для систематизації інформації про наявність, рух і знос необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), про капітальні та фінансові інвестиції та інші необоротні

активи ведеться Відомість 4–м [94].

У Відомості 4–м відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків: у розділі І – 10 «Основні засоби» і 13 «Знос необоротних активів»; у розділі ІІ – 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 18 «Інші необоротні активи», 35 «Поточні фінансові інвестиції», Записи у розділі І Відомості 4–м ведуться на підставі первинних і зведених облікових документів (актів приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, актів списання, розрахунку амортизації тощо) [43].

У графах 6–9 розділу І цієї Відомості відображаються дані про надходження необоротних матеріальних (крім капітальних інвестицій) і нематеріальних активів, для заповнення яких використовуються записи відомостей 4–м і 5–м. У графах 10–15 розділу І цієї Відомості відображаються дані про вибуття необоротних матеріальних і нематеріальних активів (продаж, безоплатна передача, ліквідація), про уцінку та зменшення корисності цих об’єктів. У графах 20–23 розділу І відображаються операції з нарахованої амортизації та сума збільшення зносу необоротних активів внаслідок їх дооцінки або зменшення їх корисності. У графах 25–26 розділу І цієї Відомості відображається списання зносу необоротних матеріальних і нематеріальних активів внаслідок їх вибуття, зменшення зносу внаслідок уцінки та відновлення корисності цих активів, для заповнення яких використовуються дані відомостей 4–м і 5–м [109].

Залишок на кінець місяця на рахунку 10 «Основні засоби» (графа 18) визначається додаванням до сальдо на початок місяця (графа 5) дебетового обороту за місяць (графа 9) і вирахуванням кредитового обороту за місяць (графа 16). Залишок на кінець місяця за рахунком 13 (графа 27) визначається додаванням до сальдо на початок місяця (графа 19) кредитового обороту за місяць (графа 24) і вирахуванням дебетового обороту за місяць (графа 26). У розділі ІІ Відомості 4-м ведеться бухгалтерський облік капітальних і фінансових інвестицій, інших необоротних активів [70].

Записи у розділі ІІ групуються за рахунками 14, 15, 18 і 35 шляхом вписування перед початком записів у графі 2 коду і назви відповідного рахунка бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи. Аналітичний облік фінансових інвестицій ведеться у розрізі видів, строків та об’єктів інвестування

[48].

Сальдо на кінець поточного місяця відповідного рахунка (графа 15) в розділі ІІ Відомості 4–м визначається додаванням до сальдо на початок місяця (графа 3) дебетового обороту за місяць (графа 5) і вирахуванням кредитового обороту (графа 14) [109].

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об’єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об’єктів інвестиційної нерухомості [106].

Рахунок 10 «Основні засоби» є активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів [79].

У процесі експлуатації основних засобів підприємство несе витрати, пов’язані з: ремонтом основних засобів; технічним обслуговуванням; модернізацією; реконструкцією; іншими заходами щодо підтримки основних засобів у робочому стані [47].

Податкова класифікація основних засобів наведена у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Податкова класифікація основних засобів

Номер групи	Назва та визначення за ПКУ (за наявності)	Мінімально допустимий строк корисного використання, років	Бухгалтерська класифікація
1	2	3	4
1	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані з будівництвом Згідно з пп. 14.1.75 ПКУ, земельне поліпшення − результати будь-яких заходів, що призводять до зміни якісних характеристик земельної ділянки та її вартості. До земельних поліпшень належать матеріальні об’єкти, розташовані в межах земельної ділянки, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни призначення, а також результати господарської діяльності або проведення певного виду робіт (зміна рельєфу, поліпшення ґрунтів, розміщення посівів, багаторічних насаджень, інженерної інфраструктури тощо).	15	ОЗ, субрахунок 102
2	Будівлі Згідно з пп. 14.1.15 ПКУ, будівлі − земельні поліпшення, що складаються з несучих та огороджувальних або сполучених (несуче-огороджувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення майна, тварин, рослин, збереження інших матеріальних цінностей, провадження економічної діяльності	20	ОЗ, субрахунок 103
	Споруди Згідно з пп.14.1.238 ПКУ, споруди − земельні поліпшення, що не належать до будівель і призначені для виконання спеціальних технічних функцій	15	ОЗ, субрахунок 103

Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
	Передавальні пристрої Згідно з пп. 14.1.143 ПКУ, передавальні пристрої — земельні поліпшення, створені для виконання спеціальних функцій з передачі енергії, речовини, сигналу, інформації тощо будь-якого походження та виду на відстань (лінії електро-передачі, трубопроводи, водопроводи, теплові та газові мережі, лінії зв'язку тощо)	10	ОЗ, субрахунок 103
3	Машини й обладнання, з них:	5	
	електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони та рації, вартість яких перевищує 2500 грн	2	ОЗ, субрахунок 104
4	Транспортні засоби	5	ОЗ, субрахунок 105
5	Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	ОЗ, субрахунок 106
6	Тварини	6	ОЗ, субрахунок 107
7	Багаторічні насадження	10	ОЗ, субрахунок 108
8	Інші основні засоби (усі ті, які не ввійшли до груп 2–8 та 12–15 ОЗ)	12	ОЗ, субрахунок 109
9	Тимчасові (нетитульні) споруди	5	ОЗ (ІНМА), субрахунок 113
10	Природні ресурси	—	ОЗ (ІНМА), субрахунок 114
11	Інвентарна тара	6	ОЗ (ІНМА), субрахунок 115
12	Предмети прокату	5	ОЗ (ІНМА), субрахунок 116

Джерело: [46]

Характеристика рахунку 10 «Основні засоби» наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Характеристика рахунку 10 «Основні засоби»

Рахунок 10 «Основні засоби»	
За Дебетом відображається	За Кредитом відображається
– надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів за первісною вартістю; – сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; –сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів.	–вибуття основних засобів (продаж, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом); –уразі часткової ліквідації об'єкта ОЗ; –сума уцінки основних засобів

Джерело: [106]

Відображення подальших витрат, пов'язаних з експлуатацією та обслуговуванням основних засобів в обліку, відповідно до НП(С)БО 7, залежить тільки від того, як вони впливають на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта основних засобів і не залежать від вартості ремонту та їх

співвідношення до вартості основних засобів [60].

Витрати, що здійснюються для підтримки об'єкта основних засобів у робочому стані та одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат того періоду, в якому вони були понесені, у бухгалтерському обліку такі витрати можуть відображатися двома способами [76].

Таблиця 1.12 – Витрати, що здійснюються для підтримки об'єкта основних засобів у робочому стані

Перший спосіб	
Дебет	Кредит
23 «Виробництво» субрахунок «Витрати на ремонт і обслуговування основних засобів»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 20 «Виробничі запаси» рахунки класу 8 «Витрати за елементами» (для підприємств, що їх використовують).
Другий спосіб	
Рахунки 9 класу «Витрати діяльності» залежно від функціонального призначення основних засобів.	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» 20 «Виробничі запаси» 23 «Виробництво» субрахунок «Витрати на ремонт і обслуговування основних засобів» рахунки класу 8 «Витрати за елементами» (для підприємств, що їх використовують).

Джерело: [84]

Відображення в обліку ремонту основних засобів наведено у таблиці 1.13.

Таблиця 1.13 – Відображення в обліку ремонту основних засобів

№	Види ремонту за метою здійснення	Відображення в обліку
1	Для підтримки об'єкта у робочому стані та одержання первісно очікуваних майбутніх економічних вигод	Дебет 23, 91, 92, 93 Кредит 20, 22, 66, 65, 63
2	Поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта	Витрати на такі поліпшення збільшують первісну вартість ОЗ Дебет 15 Кредит 20, 22, 66, 65, 63 Дебет 10 Кредит 15
3	Отримання результатів робіт з капітального ремонту підрядним способом	Дебет 15 Кредит 631

Джерело: [98]

Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від їхнього

використання, включають до первісної вартості об’єкта. Такі витрати накопичуються по дебету рахунка 15 «Капітальні інвестиції», а після завершення робіт списуються з кредиту цього рахунка в дебет рахунків обліку основних засобів (рисунок 1.1). Способи здійснення ремонту основних засобів: підрядний - силами підрядної організації; господарський − власними силами; змішаний [96].



Рисунок 1.1 – Підходи до обліку витрат, пов’язаних з утриманням основних засобів

Джерело: [96]

На період реконструкції, модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкцію об’єктів основних засобів нарахування амортизації призупиняється [113].

Облік витрат по утриманню основних засобів наведено у таблиці 1.14.

Таблиця 1.14 – Облік витрат по утриманню основних засобів

№	Зміст господарської операції	За загальним планом рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено затрати по реконструкції, модернізації, модифікації, забудові, дообладнанню об’єктів основних засобів (капітальний ремонт)	15 «Капітальні інвестиції»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
2	Відображено суму ПДВ	644 «Податковий кредит»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
3	Розрахунки за податками	641«Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»

Продовження таблиці 1.14

1	2	3	4
4	Зараховано затрати після завершення реконструкції на збільшення первісної вартості основних засобів	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»
5	Витрати на обслуговування та ремонт, які здійснені для забезпечення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання (поточний ремонт):		
	а) основних засобів виробничого призначення	23«Виробництво» або 91«Загальновиробничі витрати»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
	б) основних засобів, що забезпечують збут продукції	93 «Витрати на збут»	
	в) основних засобів загальногосподарського призначення	92«Адміністративні витрати»	
	г) основних засобів, що використовуються для виконання досліджень та розробок	941 «Витрати на дослідження та розробки»	
	д) основних засобів житлово-комунального господарства та об’єктів соціально-культурного призначення	949 «Інші витрати операційної діяльності»	

Джерело: [98]

Таблиця 1.15 – Відображення в обліку ліквідації основних засобів

Зміст операцій	За спрощеним планом	
	Дебет	Кредит
Списано знос ліквідованого основного засобу	13	10
Відображено залишкову вартість ліквідованого основного засобу	97	10
Відображені витрати з нарахування заробітної плати робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу	97	66
Відображені витрати з нарахування ЄСВ на заробітну плату робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу	97	64
Оприбутковані матеріали, що з’явилися від ліквідації основного засобу та відображені доходи від ліквідації основних засобів	20	74
Списано на фінансовий результат:		
– доходи від ліквідації основного засобу	74	79
– витрати від ліквідації основного засобу	79	97

Джерело: [69]

Таблиця 1.16 – Відображення в обліку реалізації основних засобів

Зміст операцій	За спрощеним планом	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Без укладання договору на реалізацію основного засобу		
Списано знос реалізованого основного засобу	13	10
Відображено залишкову вартість реалізованого основного засобу	97	10
Відображено дохід від реалізації основного засобу	37	74
Відображено ПДВ (якщо підприємство є платником ПДВ)	74	64
Надійшли грошові кошти на поточний рахунок від покупця	31	37
Списано на фінансовий результат:		
– доходи від реалізації основного засобу	74	79
– витрати від реалізації основного засобу	79	97

Продовження таблиці 1.16

1	2	3
З попередньо укладеним договором на реалізацію основного засобу		
Надійшли грошові кошти на поточний рахунок від покупця	31	68
Списано знос реалізованого основного засобу	13	10
Переведення основних засобів, які утримуються для продажу, до складу товарів	26	10
Відображено залишкову вартість реалізованих виробничих запасів	97	26
Відображено дохід від реалізації оборотних активів	68	74
Відображено ПДВ (якщо підприємство є платником ПДВ)	74	64
Списано на фінансовий результат:		
– доходи від реалізації оборотних активів	74	79
– витрати від реалізованих виробничих запасів	79	97

Джерело: [43]

На підставі п.16 НП(С)БО 7 у випадку істотного відхилення (збільшення або зменшення) балансової вартості об’єкта основних засобів від його справедливої вартості (більш ніж на 10 %) підприємство здійснює переоцінку об’єкта основних засобів на дату балансу (табл. 1.17) [115].

Таблиця 1.17 – Кореспонденція рахунків по обліку переоцінки основних засобів

Зміст операцій	За спрощеним планом	
	Дебет	Кредит
Проведена уцінка основних засобів, які раніше були дооцінені	40 13 97	10 10 10
Проведена дооцінка основних засобів, які раніше були уцінені	10 40 10	40 13 74

Джерело: [80]

Відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об’єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об’єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [88].

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об’єкта основних засобів визначається:

Первісна вартість (сума зносу) × на індекс переоцінки (1.1)

Індекс переоцінки визначається:

Справедлива вартість ОЗ ÷ Залишкову вартість ОЗ (1.2)

Сума дооцінки залишкової вартості об’єкта основних засобів включається –

до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат крім випадків:

– у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта та втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта та вигод від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу (п.20 НП(С)БО 7);

– у разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта та вигод від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта та втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду (п.20 НП(С)БО 7) [83].

Якщо об'єкт основних засобів переоцінюється вперше:

– сума дооцінки включається до складу додаткового капіталу, субрахунок 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»;

– сума уцінки включається до витрат звітного періоду, субрахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» [44].

Якщо об'єкт переоцінюється повторно, необхідно визначити суму попередніх переоцінок, які можуть бути:

– «дооціночними», якщо раніше проводилися лише дооцінки, або якщо сума всіх попередніх дооцінок перевищує суму всіх попередніх дооцінок;

– «уціночними», якщо раніше проводилися лише уцінки, або якщо сума всіх попередніх уцінок перевищує суму всіх попередніх дооцінок [92].

Якщо результат попередніх переоцінок «дооціночний» та знову проводиться дооцінка – сума дооцінки включається до складу додаткового капіталу (як при першій дооцінці); або якщо результат попередніх переоцінок «уціночний»та знову проводиться уцінка – сума уцінки відноситься до витрат

поточного періоду (як при першій уцінці) [79].

Якщо результат попередніх переоцінок «дооціночний», а проводиться уцінка – суми попередніх переоцінок необхідно порівнювати з сумою уцінки:

1) сума уцінки менше суми попередніх дооцінок, або однакова їй, тоді: сума уцінки списується за рахунок раніше створеного додаткового капіталу, тобто за рахунок зменшення залишку на субрахунку субрахунок 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»; (той суми на цьому субрахунку, яка відноситься до об'єкту, який уцінюється);

2) сума уцінки більше суми попередніх дооцінок, тоді: частина суми уцінки списується за рахунок раніше створеного додаткового капіталу, тобто за рахунок зменшення залишку на субрахунку 411«Дооцінка (уцінка) основних засобів»; (той суми на цьому субрахунку, яка відноситься до об'єкту, який уцінюється), а друга частина відноситься до витрат поточного періоду (субрахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій) [112].

Якщо результат попередніх переоцінок «уціночний», а проводиться дооцінка, суму попередніх переоцінок необхідно порівняти з сумою нової дооцінки:

1) сума дооцінки менше суми попередніх уцінок, або дорівнює їй, тоді: сума дооцінки включається до складу доходів поточного періоду (субрахунок 746 «Інші доходи»);

2) сума дооцінки більше суми попередніх уцінок, тоді: частина суми дооцінки, яка дорівнює сумі попередніх уцінок, включається до складу доходів поточного періоду (субрахунок 746 «Інші доходи»), друга частина збільшує додатковий капітал (субрахунок 411«Дооцінка (уцінка) основних засобів») [66].

Об'єктом амортизації є вартість основних засобів, що мають обмежений термін корисної експлуатації [120].

Земля, термін корисного використання якої необмежений, не підлягає амортизації [96].

Вартість основних засобів, яка підлягає амортизації, розраховують як різницю між собівартістю об'єкта (або іншою сумою, що замінює його собівартість у балансі) та його ліквідаційною вартістю [68].

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного

використання об’єкта, що встановлюється підприємством при визнанні цього об’єкта активом (при зарахуванні на баланс), і припиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації, тощо [59].

Термін корисної експлуатації основних засобів − період, впродовж якого підприємство передбачає використання відповідного об’єкту, або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від його використання [59].

Термін корисної експлуатації визначає підприємство, можливо з урахуванням вимог Податкового Кодексу України [84].

При визначені строку корисного використання (експлуатації) враховують:

– очікуване використання об’єктів підприємства з урахуванням його потужності або продуктивності;

– очікуваний фізичний та моральний знос;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об’єкта та інші фактори [123].

Метод нарахування амортизації − це метод розподілу вартості активу між періодами протягом повного, або неповного терміну його корисного використання [82].

Строк корисного використання об'єктів основних засобів установлюється виходячи з технічних характеристик і напряму використання об'єкта, його можливого фізичного та морального зносу, правових та інших обмежень відносно строку корисного використання та інших факторів (п. 24 НП(С)БО 7). Підприємство може прийняти рішення про зміну методу нарахування амортизації об'єкта основних засобів. Таку зміну можна здійснити протягом року та потрібно розцінювати як зміну облікової оцінки [123].

Зміна методу нарахування амортизації основних засобів:

– новий метод амортизації потрібно застосовувати починаючи з місяця, що настає за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації (п. 28 НП(С)БО 7);

– нова сума амортизації визначається виходячи із залишкової вартості об'єкта основних засобів на початок місяця застосування нового методу амортизації (за мінусом ліквідаційної вартості даного об'єкта) і строку, що

залишився до закінчення строку корисного використання, установленого для цього об'єкта (п. 26 Методичних рекомендацій № 561) [68].

Якщо балансова вартість придатного до подальшої експлуатації об'єкта основних засобів дорівнює нулю або ліквідаційної вартості такого об'єкта, то при перевірці є ризик, що встановлений строк корисного використання визнають заниженим, а амортизацію завищеною [118].

На терміні «корисне використання (експлуатація)» у Наказі Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 [59] можна заробляти без сплати податків по Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI [22] в залежності від групи основних засобів до 50% річних: 2-а група – до 6,6%, 3-я група – до 10%, 4-а група – до 50%, 5-а група – до 20%, 6-а група – до 25%, 9-а група – до 8,3%.

Не використання (без експлуатації) основні засоби власнику приносять чистий прибуток позбавлений податків тому що його прикриває амортизація, як наслідок терміну «корисне використання (експлуатація)».

Нагадаємо собі, що:

– Амортизація активу згідно з МСБО 16 [10] припиняється на одну з дат, яка настане раніше: або на дату, з якої активи класифікуються як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 [59], або на дату, з якої припиняється визнання активом. Тобто, невикористання (відмова від експлуатації) на конкретну дату основний засіб переводить в категорію товару для продажу і вже нараховувати амортизацію неможна.

– ДСТУ EN 13306:2006 (EN 13306:2001, IDT) у п. 4.9 «Тривалість корисного використовування. За певних умов тривалість часу від заданого моменту працездатності до неприпустимої відмови виробу або до початку стану неремонтопридатності виробу через несправність чи інші причини» [2]. Тобто час безперервного використання з технічними ремонтами на відновленнями та реконструкціями без урахування часу простою.

Об’єкти основних засобів визнають утримуваними для продажу (тобто переводять до запасів) (НП(С)БО 27) і бухгалтерські записи матимуть вигляд: – Дт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» Кт 10 «Основні засоби» – на суму зносу об’єкта основного засобу (загальний план рахунків) або Дт 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» Кт 10 «Основні засоби» (спрощений план

рахунків); – Дт 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримуваного для продажу» Кт 10 – на залишкову вартість об’єкта основного засобу (загальний план рахунків) або Дт 26 «Готова продукція» Кт 10 «Основні засоби» (спрощений план рахунків). – Дохід від реалізації основних засобів, утримуваних для продажу, відображають – Кт 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» (загальний план рахунків) або Кт 70 «Доходи від реалізації» (спрощений план рахунків). Балансову вартість реалізованих активів списують – Дт 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» (загальний план рахунків) або Кт 96 «Інші витрати» (спрощений план рахунків). У фінансовій звітності основні засоби, утримувані для продажу відображаються в балансі підприємства (форма № 1-м) для таких активів підготовлено окремий рядок 275 (р. II НП(С)БО 25) [109].

В цей самий час багато вітчизняних науковців викривляють тлумачення амортизацію активу згідно з МСБО 16 [10] «Отже переведення об'єкта основних засобів на реконструкцію, модернізацію, добудову та дообладнування не спричиняє призупинення нарахування амортизації.» [67].

В разі якщо підприємство періодично призупиняє свою діяльність у зв'язку з карантинними заходами або з інших причин нарахування амортизації в бухгалтерському обліку не переривається тому, досить часто, виникає питання стосовно нарахування податкової амортизації на такі основні засоби під час вимушеного простою. Якщо виробничі основних засобів, призначені для використання в господарській діяльності платника податків, виведені з експлуатації у зв'язку з короткостроковим простоєм у поточному місяці й у цьому ж місяці введені в експлуатацію, то нарахування амортизації на них за цей період не припиняється ні в податковому, ні в бухгалтерському обліку [117].

Оскільки в обліку підприємства вся будівля відображається як один об'єкт, реконструкція його частини не призведе до виведення з експлуатації всієї будівлі та припинення нарахування амортизації. При цьому не зміниться й щомісячна сума амортизації [82] – це не відповідає дійсності, бо це роботи по категоріям класу наслідків по ДСТУ і несуть у собі ризики невиправного руйнування будівлі і порушення санітарних нормативів для працівників.

Існує інша думка з цього приводу: «Припинення та поновлення нарахування амортизації згідно на поліпшуваний об'єкт основних засобів з НП(С)БО

починається тільки з наступного місяця після його переведення/повернення після модернізації (п. 29 НП(С)БО 7). Тому якщо поліпшення об'єкта основних засобів здійснюється в межах одного календарного місяця, то амортизація на такий об'єкт у цьому місяці нараховується як звичайно [54]» − це дійсно правильно, а згадаємо що за МСБО 16 [10] ще й на конкретні дати.

Існують навіть окремі методики по виведенню з під оподаткування грошей на рахунку за допомогою амортизації основних засобів, наприклад:

«Продовження строку корисного використання об'єкта основних засобів оформлюється наказом з попередньою дооцінкою або без дооцінки (п. 25 НП(С)БО 7):

– якщо без дооцінки − об'єкт основних засобів обліковується на балансі за нульовою залишковою або ліквідаційною вартістю;

– якщо з дооцінкою, то її проводить тільки професійний оцінювач (ч. 2 ст. 7 Закону № 2658). Переоцінена залишкова вартість об'єкта основних засобів із нульовою вартістю визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта, яка зазначена в акті оцінювача до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми накопиченого зносу. При цьому обов'язково визначається ліквідаційна вартість об'єкта (п. 17 НП(С)БО 7)» [116].

Таким чином можливо зробити цілком обґрунтований висновок, що автори свідомо множення відсотків амортизації яке призводить до вартості близької або рівної «0» заміщують додаванням «справедливої вартості… ліквідаційна вартість об'єкта» [116] − тобто це по суті і є сума виведених з під оподаткування грошових коштів з рахунку підприємства і саме за цією сумою потрібно, відповідно обраного методу амортизації основного засобу у обліковій політиці, розрахувати і скорегувати корисний строк експлуатації та за урахуванням вимог Податкового Кодексу України сплатити штраф, пені відповідно до терміну використання основного засобу.

На дату дооцінки потрібно провести дооцінку всіх об'єктів цієї ж групи основних засобів. Зміна строку корисного використання є зміною облікової оцінки, яка відображається в тому звітному періоді, у якому така зміна відбулася (п. 8 НП(С)БО 8). Починаючи з місяця, що настає за місяцем продовження строку корисного використання, потрібно нараховувати амортизацію на до оцінену

вартість об'єкта основних засобів виходячи з нового строку корисного використання (п. 25 НП(С)БО 7) [91].

На субрахунку 151 «Капітальне будівництво» створюється окремий об'єкт обліку «Реконструкція виробничого приміщення», на який списується вартість матеріалів і робіт із реконструкції. На підставі п. 14 НП(С)БО 7, п. 31 Методрекомендацій № 561, після завершення реконструкції, її загальна вартість збільшує первісну вартість будівлі з подальшою амортизацією [26].

Загалом багато підприємств роблять типові проблеми відображення в обліку та звітності операцій з основними засобами, наведемо їх у таблиці 1.18.

Таблиця 1.18 – Типові проблеми відображення в обліку та звітності операцій з основними засобами

№ з/п	Виявлені під час аудиту проблеми	Зауваження
1	2	3
1 Відображення в обліку та звітності активів, що не відповідають критеріям визнання		
1.1	Включення у склад основних засобів: - активів, орендованих на умовах операційної оренди; - активів, що підлягають списанню (які не можуть бути використані або продані). Тим самим, порушуються вимоги НП(С)БО 7, пп.4 та 6; НП(С)БО 14, п.8 та Інструкції про застосування Плану рахунків.	Згідно з вимогами НП(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків: - Об'єкти основних засобів, взяті в операційну оренду, відображаються орендарем на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, вказаною в угоді про оренду. Облік на рахунку 01 ведеться за видами активів; - Об'єкти, які не відповідають визначенню активу, повинні бути списані з балансу на витрати періоду
2. Помилки класифікації		
2.1	Відображення малоцінних необоротних матеріальних активів строком служби більше року на рахунку запасів 22 «Малоцінні швидкозношувальні предмети»: - У першому випадку підприємство обліковує такі основні засоби як запаси та списує їх вартість на витрати при передачі в експлуатацію, а при складанні балансу включають залишок по рахунку 22 у виробничі запаси (рядок 1100) - У другому випадку підприємство при передачі в експлуатацію нараховує амортизацію за обраним методом і відображає її на рахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Залишок по рахунку 22 включає у рядок балансу 1031 «Первісна вартість основних засобів. Порушуються вимоги НП(С)БО 7, пп. 4, 6 та Інструкції про застосування Плану рахунків.	Для виправлення помилки необхідно проаналізувати залишок на рахунку 22. Об'єкти, які відповідають критеріям визнання основних засобів та знаходяться на складі, необхідно перенести на відповідний субрахунок рахунку 15 (152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»). Відповідно в балансі залишок по рахунках 152 і 153 буде включатися у рядок 1020 «Незавершене будівництво». Передача в експлуатацію буде відображатися записами: Дт 10, 11 Кт 152, 153 Нарахування амортизації: Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 13 У випадку, коли на рахунку 22 є основні засоби, які знаходяться в експлуатації, то їх первісна вартість повинна бути перенесена на відповідний субрахунок рахунків 10 або 11. Якщо знос по цих об'єктах не нараховувався, то його необхідно донарахувати згідно з обраною обліковою політикою та вимогами НП(С)БО

Продовження таблиці 1.18

1	2	3
3. Некоректне визнання та оцінка витрат на амортизацію основних засобів		
3.1	Нарахування амортизації здійснюється раз в квартал, що суперечить п.29 НП(С)БО 7	Згідно з вимогами НП(С)БО 7, п. 29 нарахування амортизації повинно здійснюватися щомісяця, починаючи з місяця, наступного за тим, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.
3.2	Не здійснюється пооб'єктне нарахування амортизації для об'єктів основних фондів, які згідно з податковим законодавством відноситься до груп основних фондів 2 і 3. У даному випадку порушуються вимоги пп. 22-26 НП(С)БО 7	Для приведення у відповідність порядку нарахування амортизації згідно з НП(С)БО 7 рекомендується облік основних засобів та нарахування амортизації здійснювати пооб'єктно. Використання в бухгалтерському і податковому обліку одного методу нарахування амортизації, передбачено в податковому законодавстві, потребує здійснення окремого обліку і розрахунку амортизації основних засобів.

Джерело: [80]

1.3 Аудит операцій з основними засобами

Сутність аудиту основних засобів полягає у перевірці правильності оцінки об'єктів основних засобів при їх надходженні (формування первісної оцінки, визначені справедливої вартості), при їх експлуатації (залишкової вартості, переоціненої вартості), визначені приналежності об'єктів основних засобів суб'єкту господарювання або іншим юридичним чи фізичним особам, перевірці достовірності облікових даних та залишків основних засобів на рахунках обліку на дату складання фінансової звітності, перевірці правильності нарахування амортизації основних засобів, визначення доцільності збільшення чи зменшення корисності використання основних засобів та витрат, пов'язаних з ремонтом основних засобів, а також підтвердження тверджень управлінського персоналу про основні засоби у фінансовій звітності [43].

Щодо предметної області аудиту операцій з основними засобами, то Ф. Бутинець вважає, що предметом аудиту операцій з основними засобами є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами [51].

Кулаковська Л. та Піча Ю. висловлюють думку, що предмет аудиторського

дослідження охоплює всю інформацію, що стосується основних засобів, враховуючи і ту, яка виходить за межі бухгалтерського обліку і фінансової звітності (оперативний облік, оперативна звітність про використання основних засобів, пояснення персоналу та ін.) [35].

Мета аудиту відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів [15].

Метою аудиту операцій з основними засобами є встановлення:

– достовірності інформації первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху;

– повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах;

– правильності організації бухгалтерського обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці;

– достовірності та повноти інформації про основні засоби в фінансовій звітності;

– відповідності методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами [51].

Мета аудиту операцій з основними засобами визначається аудитором самостійно на організаційному етапі відповідно до мети проведення аудиторської перевірки, яку визначає клієнт [86].

Об’єкти аудиту операцій з основними засобами визначаються аудитором при складанні програми проведення аудиту відповідно мети аудиторської процедури [122].

Наприклад, об’єктами аудиту операцій з основними засобами на етапі фактичного контролю є: інвентаризаційний опис, Акт інвентаризації, рахунки обліку основних засобів, протоколи урегулювання інвентаризаційних різниць, розпорядчі документи керівництва суб’єкта господарювання за результатами проведеної інвентаризації, довідки бухгалтерії про розрахунок відшкодування заподіяних збитків та інші [119].

Загалом об’єктами аудиту операцій з основними засобами є: об’єкти

основних засобів, первинні документи з обліку основних засобів, рахунки обліку основних засобів, Журнал 4, Відомість 4.1., операції з обліку надходження, експлуатації, переоцінки, вибуття основних засобів, довідки бухгалтерії про розрахунки амортизації, витрати на утримання основних засобів та інші довідки, фінансова та інша звітність за операціями з основними засобами [74].

Завданнями аудиту операцій з основними засобами мають бути:

– перевірка твердження, що основні засоби відображені у звітності, належать суб'єкту господарювання;

– перевірка визнання об'єктів основних засобів активами при їх надходженні та на дату складання звітності;

– перевірка відповідності оцінки та класифікації основних засобів відповідно НП(С)БО 7 «Основні засоби»;

– оцінка організації синтетичного та аналітичного обліку основних засобів у бухгалтерії і за матеріально-відповідальними особами;

– встановлення правильності, повноти, достовірності інформації документального оформлення надходження, експлуатації та вибуття об'єктів основних засобів;

– перевірка ефективності використання та збереження об'єктів основних засобів;

– встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) об'єктів основних засобів;

– перевірка правильності нарахування амортизації;

– підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку оцінки основних засобів при їх надходженні, експлуатації та вибутті;

– перевірка результатів переоцінки основних засобів та відображення результатів переоцінки в синтетичному та аналітичному обліку, їх тотожність;

– перевірка структури та суми витрат, пов'язаних із збільшенням чи зменшенням корисності основних засобів, а також списання понесених витрат на витрати відповідного періоду;

– перевірка законності проведення операцій, пов'язаних із вибуттям основних засобів (реалізація, обмін, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, ліквідація), правильність розрахунків вартості вибуття та

визначення фінансового результату таких операцій, відображення фінансових результатів вибуття основних засобів у фінансовому обліку та фінансовій звітності;

– підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби в синтетичному, аналітичному обліку визначення їх тотожності;

– підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

– аналіз ефективності використання основних засобів (таблиця 1.19) [61].

Таблиця 1.19 – Концептуальні основи аудиту операцій з основними засобами

Поняття	Визначення
1	2
Метою аудиту операцій з основними засобами	Метою аудиту операцій з основними засобами є встановлення: – достовірності інформації первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху; – повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; – правильності організації бухгалтерського обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; – достовірності та повноти інформації про основні засоби в фінансовій звітності; – відповідності методики обліку та оподаткування операцій з стану та руху основних засобів.
Завданнями аудиту операцій з основними засобами	Завданнями аудиту операцій з основними засобами мають бути: – перевірка твердження, що основні засоби відображені у звітності, належать суб'єкту господарювання; – перевірка відповідності оцінки та класифікації основних засобів відповідно НП(С)БО 7 «Основні засоби»; – оцінка організації синтетичного та аналітичного обліку основних засобів у бухгалтерії і за матеріально-відповідальними особами; – встановлення правильності, повноти, достовірності інформації документального оформлення стану, руху, експлуатації та вибуття об'єктів основних засобів; – перевірка ефективності використання та збереження об'єктів основних засобів; – встановлення правильності визначення строку корисної експлуатації (використання) об'єктів основних засобів; – перевірка правильності нарахування амортизації; – підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку оцінки основних засобів при їх надходженні, експлуатації та вибутті; – перевірка результатів переоцінки основних засобів та відображення результатів переоцінки в синтетичному та аналітичному обліку, їх тотожність; – перевірка структури та суми витрат, пов'язаних із збільшенням чи зменшенням корисності основних засобів, а також списання понесених витрат на витрати відповідного періоду; – перевірка законності проведення операцій, пов'язаних із вибуттям

Продовження таблиці 1.19

1	2
	основних засобів (реалізація, обмін, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу іншого підприємства, ліквідація), правильність розрахунків вартості вибуття та визначення фінансового результату таких операцій, відображення фінансових результатів вибуття основних засобів у фінансовому обліку та фінансовій звітності; – підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби в синтетичному, аналітичному обліку визначення їх тотожності; – підтвердження законності, достовірності, повноти інформації про основні засоби у фінансовій звітності; – аналіз ефективності використання основних засобів.

Джерело [61]

Джерелами інформації можуть бути:

– законодавча та нормативна база з обліку основних засобів;

– первинні документи з обліку основних засобів, інших оборотних матеріальних активів;

– результати проведених інвентаризацій (інвентаризаційний опис, акт проведення інвентаризації, довідки бухгалтерії, інша інформація за результатами проведеної інвентаризації);

– інформація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів (рахунки обліку основних засобів, інвентарні картки основних засобів);

– журнал 4, відомість 4.1;

– довідки бухгалтерії про розрахунки (амортизації, переоцінки, витрат на збільшення чи зменшення корисності основних засобів, фінансових результатів обміну, вибуття основних засобів, інші розрахунки);

– Баланс;

– звіт про фінансові результати;

– звіт про власний капітал;

– примітки до фінансової звітності;

– акти попередніх аудиторських перевірок, ревізій, інших перевірок;

– результати тестування внутрішнього контролю обліку основних засобів;

– документація внутрішнього аудиту по контролю основних засобів;

– відповіді на зустрічні перевірки;

– контракти, договори оренди, страхові поліси;

– кошториси та плани ремонтів основних засобів;

– наказ про облікову політику [40].

Основними аудиторськими процедурами при перевірці операцій з основними засобами мають стати:

– перевірка приналежності основних засобів підприємству;

– перевірка визнання об’єктів основних засобів активами;

– перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації основних засобів;

– перевірка правильності віднесення засобів до основних засобів;

– перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;

– перевірка правильності та повноти формування первісної, залишкової, переоціненої, ліквідаційної вартості основних засобів;

– перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов’язкових реквізитів відображення основних засобів у первинних документах;

– перевірка правильності та своєчасності відображення введення в експлуатацію основних засобів;

– перевірка правильності та своєчасності відображення списання основних засобів при реалізації, ліквідації або безоплатної передачі;

– перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) основних засобів;

– перевірка правильності включення фінансових витрат по створенню кваліфікаційного активу (реконструкція, модернізація об’єктів основних засобів, які призводять до збільшення майбутніх економічних вигод) до первісної вартості основних засобів, відповідно НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

– перевірка отриманих та наданих в оренду основних засобів;

– перевірка правильності складання кореспонденції рахунків обліку основних засобів;

– перевірка правильності відображення основних засобів в облікових регістрах журналі 4, відомості 4.1 та Головній книзі;

– перевірка достовірності відображення залишків основних засобів у фінансовій звітності;

– аналіз основних засобів [75].

Таким чином, для ефективного використання основних засобів необхідно вміти правильно відображати їх в обліку, одним із чого є їх документування, що підтверджує достовірність бухгалтерського обліку.

Типові форми розроблено з метою систематизації та визначення стандартного уніфікованого переліку показників, необхідних для складання форм державних статистичних спостережень із праці, а також полегшення ведення їх (зокрема в електронній формі) респондентами (підприємствами, установами, організаціями).

Для документального забезпечення операцій з основними засобами використовуються первинні документи, якими оформлюють господарські операції звичайні підприємства, а саме: Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів, Акт списання основних засобів, Акт списання автотранспортних засобів, Інвентарна картка обліку основних засобів. При цьому для ведення обліку операцій з основними засобами використовується спрощений план рахунків та призначено рахунок 10 «Основні засоби». За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» малі підприємства відображають надходження основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів на баланс підприємства, за кредитом – їх вибуття. Для систематизації інформації про наявність, рух і знос основних засобів передбачено Відомість 4-м.

Документом організаційно-методологічного характеру є план аудиту основних засобів, який містить основні стадії процесу аудиту, розміщені в логічній послідовності [69].

Важливим завданням є оцінка надійності внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту основних засобів у клієнта. Оцінивши ступінь довіри до системи внутрішнього контролю основних засобів і можливості використання результатів роботи внутрішнього аудитора, зовнішній аудитор повинен оцінити загальний аудиторський ризик перевірки [105].

На підставі загального плану аудиту аудитор розробляє та документально оформлює аудиторську програму, яка деталізує пункти плану та є детальною інструкцією для виконавців [95].

Основними методами, які використовуються в процесі аудиту основних засобів, є інвентаризація, контрольні обміри, логічна перевірка [77].

Аудитор під час перевірки операцій з основними засобами може використовувати такі методи, як опитування, порівняння, фізична та документальна перевірка, перерахування, вибіркове дослідження [100].

Процес виявлення помилок передбачає дотримання аудитором такої послідовності процедур:

1) перевірка за формою і змістом первинних документів з обліку витрат, доходів і фінансових результатів;

2) перевірка правильності формування величини доходів і витрат за видами діяльності;

3) оцінка стану обліку фінансових результатів;

4) перевірка правильності визначення та розподілу чистого прибутку;

5) перевірка своєчасності нарахування і сплати податку на прибуток;

6) перевірка записів у головній книзі, облікових регістрах і формах звітності щодо відображення витрат, доходів і фінансового результату за звітний період.

Виявлені під час перевірки помилки та порушення аудитори реєструють у робочих документах, а також визначають їх вплив на достовірність статей фінансової звітності [116].

Найтиповішими помилками, які можна встановити при аудиті операцій з основними засобами є:

– неправильно оцінена балансова вартість основних засобів;

– несвоєчасне оприбуткування основних засобів, що надійшли;

– відсутність оформлених документів щодо матеріально-відповідальних осіб;

– відсутність інвентарних номерів на основних засобах;

– помилки у нарахуванні амортизації основних засобів (неправильно застосовані ставки амортизаційних відрахувань, нарахування амортизації на основні засоби, які знаходяться на капітальному ремонті та інше) [50].

Отже, підводячи підсумки першого розділу, можна стверджувати, що операції з основними засобами є невід’ємною складовою господарської діяльності підприємства, що представляють собою матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів,

надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Для основних засобів характерні такі види вартості: первісна, справедлива, ліквідаційна. Для ефективного використання основних засобів необхідно вміти правильно відображати їх в обліку. Документування використання основних засобів, які підтверджують достовірність бухгалтерського обліку, основна вимога законодавства.

Типові форми обліку основних засобів розроблено з метою систематизації та визначення стандартного уніфікованого переліку показників, необхідних для складання форм державних статистичних спостережень із праці, а також полегшення ведення їх (зокрема в електронній формі) респондентами (підприємствами, установами, організаціями).

Перед початком проведення аудиту операцій з основними засобами необхідно сформулювати мету перевірки, яка полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів. До об’єктів аудиту операцій з основними засобами відносять: групи основних засобів; їх вартість; правильність документального оформлення операцій, пов’язаних з рухом основних засобів; стан обліку; амортизацію; операції з ремонту. Джерелами інформації для аудиту операцій з основними засобами є: облікова політика підприємства, установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів: накладні, інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, акти списання основних засобів, накази про ремонт основних засобів. Метою аудиту операцій з основними засобами є встановлення: достовірності інформації первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху; повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності організації бухгалтерського обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності та повноти інформації про основні засоби в фінансовій звітності; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» є юридичною особою з моменту державної реєстрації 06.11.2017 р., має самостійний баланс, поточні, вкладні (депозитні), валютні рахунки у банківських установах, фірмові бланки та іншу атрибутику юридичної особи. Статутний капітал компанії складає 30 000 гривень.

Керівник – Мандровний Єгор Володимирович.

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» зареєстрована за юридичною адресою: Україна, 49005, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, вулиця Сімферопольська, будинок 21, офіс 601.

Основна економічна діяльність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відбувається за КВЕД 71.12 «Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах».

Інші види діяльності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

– Електромонтажні роботи;

– Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням;

– Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет;

– Комп'ютерне програмування;

– Консультування з питань інформатизації;

– Діяльність у сфері архітектури;

– Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;

– Ремонт і технічне обслуговування електричного устаткування;

– Установлення та монтаж машин і устаткування;

– Виробництво радіаторів і котлів центрального опалення;

– Оброблення металів та нанесення покриття на метали;

– Виробництво електророзподільної та контрольної апаратури;

– Виробництво машин і устаткування для виготовлення харчових продуктів і напоїв, перероблення тютюну;

– Діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням;

– Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна.

Номер свідоцтва платника ПДВ компанії ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» – 417086304632.

У додатках А, Б та В наведені Баланси (Форма N 1–м) та Звіти про фінансові результати (Форма N 2–м) на «31» грудня за 2021, 2022 та 2023 роки відповідно.

Розглянемо динаміку основних показників у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка основних показників ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2020-2023 рр., тис. грн

Показник	2020	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		
					2021 р. до 2020 р.	2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022р.
Дохід	10 978,1	6 458,0	3 248,0	6 198,8	-4 520,1	-3210,0	2 950,8
Чистий прибуток	459,2	265,4	11,3	124,4	-193,8	-254,1	113,1
Активи	4 705,0	2 812,6	2 320,1	3 414,6	-1 892,4	-492,5	1 094,5
Зобов'язання	-	1 918,1	1 414,3	2 384,6	1 918,1	-503,8	970,3
Кількість працівників	10	9	8	7	-1	-1	-1

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Дані таблиці 2.1 свідчать про наступне:

– обсяги доходу впродовж досліджуваного періоду мали негативну динаміку, так, його обсяги у 2021 році скоротилися на 4,5 млн грн, або на 41,2%, в 2022 році ще на 3,2 млн. грн або майже вдвічі від попереднього року і тільки в 2023 році його обсяг склав 6,2 млн. грн, що не дозволило досягти рівня 2020- 2021 років;

– чистий прибуток також зменшувався у 2021 та 2022 роках, та у 2022 році мав трохи відмінне від «0» значення, у 2023 році його значення трохи підвищилось, але не досягло і половини рівня 2021 року;

– активи у 2021 році скоротилися на 40,3% до попереднього року, та залишалися майже не змінними у 2022 році, у 2023 році активи зросли у приблизно у 1,5 рази до 2022 року і склали 3,4 млн. грн;

– зобов’язання у своїй кількості коливалися не так суттєво як інші показники, та все ж у 2022 році скоротилися на 0,5 млн. грн, а потім у 2023 році зросли на 0,97 млн грн. або майже на 69%;

– кількість працівників кожен рік скорочувалось на 1 людину.

Сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності закріплені у наказі № 3 від 03.01.2018 р. «Про облікову політику підприємства». Підґрунтям даного наказу є Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635.

2.2 Організація обліку і методики операцій з основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Отримання своєчасної, повної та достовірної інформації про господарські процеси, що відбуваються на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», має велике значення для управління виробництвом. Основним джерелом такої інформації є документування господарських операцій на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». Раціональна і правильна організація первинного обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», яка повинна забезпечити повну реєстрацію всіх господарських фактів та гарантувати юридичну доказовість достовірності відображених даних, є основною передумовою ефективного управління підприємством.

Відповідно Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29] ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» передбачає на підставі абзацу п’ятого статті 8 розділу III «самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах.» [29]

Процес формування необхідної облікової інформації на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» взагалі, та основних засобів зокрема, проходить кілька етапів, а

саме: первинне спостереження, узагальнення (тобто обробка даних) та представлення звітних даних.

Ці етапи формування інформації про основні засоби можна підрозділити на окремі операції, що відбуваються протягом всього життєвого циклу окремого об'єкту:

– оприбуткування основних засобів та оформлення відповідних первинних документів;

– присвоєння об'єктам основних засобів інвентарних номерів;

– складання інвентарних карток;

– збирання і опрацювання даних про участь засобів праці у виробничому процесі та нарахування амортизації;

– переміщення в середині великого підприємства шляхом передачі об'єктів від одної матеріально відповідальної особи іншій;

– здійснення ремонтних робіт основних засобів у вигляді поточного та капітального ремонтів;

– постановка об'єктів на консервацію або передача в оренду;

– документальне оформлення вибуття основних засобів, ліквідація, передача чи реалізація сторонній організації;

– інвентаризація основних засобів.

Надходження, внутрішнє переміщення, списання, ліквідація, реалізація та інші операції з основними засобами на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлюють відповідними первинними документами, перелік яких був затверджений наказом Міністерства статистики України від 29.12.1995р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку» (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів

№ з/п	Назва форми	Призначення
1	2	3
1	ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного підрозділу підприємства в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству.

Продовження таблиці 2.2

1	2	3
2	ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»	Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.
3	ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	Застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
4	ОЗ-4 «Акт на списання автотран-спортних засобів»	Застосовується для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації.
5	ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»	Застосовується в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машино-прокатній базі.
6	ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	Застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.
7	ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»	Застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.
8	ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів»	Застосовується для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації. Заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів.
9	ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів»	Застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально відповідальних особах. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.
10	ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій) ОЗ-16 «Розрахунок аморти-зації по автотранспорту»	Застосовуються для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

Джерело: [21]

Перевірка на практиці порядку заповнення цих документів свідчить, що в основному на підприємстві його дотримуються, але допускається запізнення у часі.

Комісія з оприбуткування основних засобів за погодженням з відповідними службами приймає рішення щодо порядку окремого документального оформлення кожного об'єкта, що в подальшому може слугувати підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів. Для цього згідно наведеного вище наказу Державного комітету статистики мають використовуватися інвентарна картка обліку основних засобів (форма ОЗ-6), опис інвентарних карток (форма ОЗ-7), картка обліку переміщення основних засобів (форма ОЗ-8), інвентарний список основних засобів (форма ОЗ-9).

Наступною, не менш важливою передумовою правильної організації обліку основних засобів є присвоєння інвентарних номерів окремим об'єктам, що дає змогу посилити контроль за збереженням кожного об'єкту основних засобів, оскільки одиницею їх обліку є окремий інвентарний об'єкт.

Наказ про облікову політику ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» наводиться у додатку Г.

Форма бухгалтерського обліку як певна система регістрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них обирається на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» самостійно з додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.

Графік документообігу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлений як додаток № 1 до наказу про облікову політику наведений у Додатку Д.

Робочий план рахунків виступає одним із елементів облікової політики ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» і затверджується керівником підприємства як додаток до Положення про облікову політику. Тим самим даний документ відноситься до документів системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку на рівні підприємства.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлений як додаток №2 до наказу про облікову політику наведений у Додатку Е.

Облікові регістри на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» (книги, відомості, журнали тощо) використовуються для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах.

Оперограма документообігу по основним засобам на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена як додаток №3 до наказу про облікову політику наведений у Додатку Ж.

Облікові регістри на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» складаються щомісяця. Облікові регістри підписуються директором (на якого покладено ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»).

Ведення облікових регістрів та контирування документів первинного обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснюються із застосуванням, щонайменше, коду класу рахунків і коду синтетичного рахунку.

Формування аналітичних даних на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснюється групуванням однакових за економічним змістом даних первинних документів у відомостях, з яких підсумки переносяться до відповідних журналів. Розріз (деталізація) аналітичної інформації в регістрах бухгалтерського обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» може розширюватися, змінюватися у подальшому.

Схема документообігу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена як додаток №4 до наказу про облікову політику наведений у Додатку К.

Журнал господарських операцій як обліковий регістр на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», що дозволяє простежити за всіма господарськими операціями, проведеними на підприємстві, тому що кожна операція заноситься в цей журнал за схемою: номер і дата операції, зміст операції, її сума і кореспонденція рахунків.

У графі 1 вказується порядковий номер операції

У графі 2 вказується дата операції.

У графі 3 необхідно вказати назву первинних документів, на підставі яких складається Журнал реєстрації господарських операцій.

У графі 4 вказується зміст господарської операції

У графі 5 проставляються суми, вказані в завданні або визначені студентами самостійно. При цьому кількість операцій в Журналі реєстрацій може не співпадати з їх кількістю у вихідних даних для його складання, оскільки ряд показників студенти розраховують самостійно.

У графі 6 і 7 вказуються коди рахунків, які кореспондують за господарськими операціями.

У графі 8 вказуються реєстри обліку, в яких відображаються господарські операції.

У випадках, коли потрібну аналітичну деталізацію показників за об’єктами обліку на окремих рахунках (запасів, витрат, доходів тощо) безпосередньо у журналах забезпечити неможливо на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», то попередньо дані первинних документів у потрібному аналітичному розрізі групуються (накопичуються) у допоміжних відомостях (аркушах-розшифровках), з яких підсумки записуються до журналів.

Аналітичні дані в облікових регістрах на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» узгоджуються з даними синтетичного обліку на останнє число місяця.

Господарські операції на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або підсумками за місяць, залежно від характеру і змісту операцій. Інформація до облікових регістрів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» переноситься після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Підсумкові записи в журналах на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями.

Схема бухгалтерського обліку з журнальної форми на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена додатком до наказу про облікову політику наведений у Додатку Л.

Книга обліку доходів і витрат на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» має записи пердставлені наведений у Додатку М та додатки один з яких можливо побачити на наведений у Додатку Н.

На документах у ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», дані яких включені до облікових регістрів, зазначають номери відповідних облікових регістрів і

порядкові номери записів у них (номер рядка). За документами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», дані яких відображені в облікових регістрах загальним підсумком, номер регістру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих документів.

В облікових регістрах ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», показники яких переносяться в Головну книгу або в інші облікові регістри, роблять відповідну позначку про це у відповідному рядку регістру.

Помилки в облікових регістрах на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» виправляються коректурним способом, тобто неправильний текст та/або цифри закреслюються і над закресленим наводиться правильний текст та/або цифри. Закреслення здійснюється однією рискою так, щоб можна було прочитати виправлене. Виправлення помилки на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» обумовлені надписом «виправлено» та підтверджено підписами осіб, що підписали цей регістр, із зазначенням дати виправлення.

Помилки в облікових регістрах за звітний рік, що виявлені на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» після записів підсумків облікових регістрів у Головну книгу, виправляються способом сторно. Цей спосіб передбачає складання Бухгалтерської довідки, в яку помилка (сума, кореспонденція рахунків) заноситься червоним чорнилом на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», пастою кулькових ручок тощо або у дужках, а правильний запис (сума, кореспонденція рахунків) заноситься чорнилом, пастою кулькових ручок тощо темного кольору. Внесенням цих даних до регістру бухгалтерського обліку і Головної книги на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» у місяці, в якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис та відображуються правильна сума і кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку.

Виправлення помилок минулих років на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлюється у місяці виявлення помилки Бухгалтерською довідкою, в якій наводиться зміст помилки, сума та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку, якою виправляється помилка. У місяці складання Бухгалтерської довідки на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» її дані записуються до відповідного регістру бухгалтерського обліку і Головної книги.

Головна книга на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» використовується для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання фінансової звітності. До Головної книги на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» заносяться із журналів підсумки оборотів з кредиту рахунків.

У Головній книзі на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображаються: сальдо на початок і кінець поточного місяця; обороти за поточний місяць за кредитом цього рахунку, які наводяться однією сумою; обороти за поточний місяць за дебетом цього рахунку, які наводяться сумою за кореспондуючими рахунками із журналів.

Головна книга на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведеться протягом календарного року. На кожний синтетичний рахунок у Головній книзі на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відводять окрему сторінку.

Перевірку правильності записів у Головній книзі на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснюють підрахунком суми оборотів і сальдо за усіма рахунками. Суми дебетових і кредитових оборотів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», а також сальдо за дебетом і кредитом відповідно рівні.

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» для перевірки правильності складання облікових регістрів застосовують оборотну відомість за рахунками бухгалтерського обліку, яка складається з даних оборотів на рахунках бухгалтерського обліку Головної книги після занесення до неї оборотів із усіх журналів. Обороти на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за дебетом рахунків і кредитом рахунків також рівні.

Інформація про господарські операції на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за звітний період (місяць, квартал, рік) з облікових регістрів використовується для складання фінансової звітності.

Регістри бухгалтерського обліку недоліки на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» побудовані за кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку, що встановлена Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів недоліки на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів, а також для відображення капітальних і фінансових інвестицій призначений Журнал 4 (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35).

Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», інших необоротних матеріальних активів (крім інструментів, приладів та інвентарю, малоцінних необоротних матеріальних активів, інвентарної тари, інших необоротних матеріальних активів), нематеріальних активів та зносу цих необоротних активів ведеться за кожним об’єктом окремо з розподілом на власні та отримані на умовах фінансової оренди, виробничі та невиробничі об’єкти необоротних активів в картках обліку відповідних необоротних активів.

Записи в Журналі 4 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведуться на підставі первинних та зведених облікових документів (акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акту списання, розрахунку амортизації тощо).

У графах 3, 4 і 5 розділу І цього Журналу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображаються вибуття відповідно основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів внаслідок їх продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством надалі економічних вигід від їх використання або невідповідності критеріям визнання активом, а також сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків бухгалтерського обліку необоротних активів. У графі 6 розділу І Журналу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображається сума нарахованої амортизації та сума збільшення зносу необоротних активів внаслідок їх дооцінки та зменшення їх корисності. У графі 7 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображається вартість негативного гудвілу, що виник внаслідок придбання або об’єднання підприємств.

У розділі ІІ Журналу 4 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відображаються капітальні інвестиції (введення в дію необоротних активів, вибуття внаслідок продажу, уцінка тощо), інші необоротні активи та фінансові інвестиції (їх погашення, списання тощо) (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35).

Відомість 4.1 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведеться за дебетом рахунку 15 і призначена для аналітичного обліку капітальних інвестицій в розрізі витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на придбання (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних (спеціальних інструментів, інвентарної тари, тимчасових нетитульних споруд, предметів прокату, бібліотечних фондів) і нематеріальних активів (фінансова оренда)), а також з поділом інвестицій у капітальне будівництво, що виконані підрядним і господарським способом.

У цій Відомості на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152), реконструкції, добудови (субрахунок 151) об'єкта, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигід.

Облік капітального будівництва на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведеться за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об'єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об'єкта.

У Відомості 4.1 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» відокремлюється сума податкового кредиту, що визнається законодавством у зв'язку з попередньою оплатою (авансом) вартості необоротних активів, устаткування і будівельно-монтажних робіт.

Після одержання (прийняття) на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» необоротних активів, устаткування, що потребує монтажу, і будівельно-монтажних робіт сума податкового кредиту способом сторно відображається (у цій Відомості і Журналі 3) за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит» і не включається до первісної вартості побудованих (змонтованих, уведених в експлуатацію) основних засобів.

У Відомості 4.2 на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» узагальнюються аналітичні дані про фінансові інвестиції в асоційовані, дочірні підприємства, у спільну діяльність, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, а також

еквіваленти грошових коштів, інші інвестиції. Для довгострокових і короткострокових фінансових інвестицій на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведуться окремі відомості.

Аналітичний облік нематеріальних активів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» ведеться у Відомості 4.3, в яку з регістрів аналітичного обліку за по передній рік переносяться дані на початок поточного року до граф 1–8. Протягом звітного року помісячно на підставі первинних облікових документів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» позиційним способом записуються до граф 1–8 дані про придбані, отримані, створені нематеріальні активи, граф 9–11 – про переоцінку, зменшення і відновлення корисності нематеріальних активів, до граф 12–14 – про вибуття. На кінець кожного місяця у ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» наводиться сальдо вартості нематеріальних активів (графа 5) та їх зносу (графа 6) як результат підрахунків показників у цих графах на початок місяця, записів за поточний місяць у цих графах, а також у графах 9–14 з урахуванням відповідної суми амортизації з графи 8. При необхідності на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» Відомість 4.3 продовжується додатковими аркушами такого самого змісту і формату.

Основні господарські операції, що відбулися на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» у червні 2024 року наведені нижче.

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» придбало верстат вартістю 480 000 грн, у т.ч. ПДВ. Витрати на доставку склали 2 000 грн (перевізник – неплатник ПДВ). На налагодження та запуск було витрачено 3 600 грн з ПДВ.

Первісна вартість = 400 000,00 + 2 000,00+3 000,00 = 405 000,00 грн,

де 400000 – вартість верстату без ПДВ (=480 000×5÷6);

3000 – вартість налагодження без ПДВ (=3 600×5÷6);

2000 – вартість доставки.

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» придбало офісні меблі вартістю 480000 грн (у тому числі ПДВ − 80 000 грн). Меблі були оприбутковані на баланс як товари, проте згодом комплект меблів вартістю 58 000 грн (без ПДВ) був визнаний ОЗ.

Ці операції відображені в бухгалтерському обліку ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Переведення оборотних активів до складу основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Оприбутковано офісні меблі	281	631	400 000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644/1	631	80 000
		641/ПДВ	644/1	80 000
3	Перераховано оплату постачальнику	631	311	480 000
4	Переведено до складу ОЗ комплект меблів	152	281	58 000
5	Введено в експлуатацію комплект меблів	106	152	58 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» придбало у травні 2024 року об’єкт основних засобів − офісний сейф, первісна вартість якого 28000 грн.

Підприємством встановлені:

– строк корисного використання – 20 років;

– ліквідаційна вартість – 500 грн;

– метод амортизації – прямолінійний.

Вартість, яка амортизується, становить:

28000 грн − 500 грн = 27500 грн.

Розрахуємо річну суму амортизації, використовуючи прямолінійний метод:

27500 грн ÷ 20 років = 1375 грн.

Щомісячна сума амортизації становитиме:

1375 грн ÷ 12 міс. = 114,58 грн/міс.

Таблиця 2.4 − Відображення на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» нарахованої амортизації в бухгалтерському обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються в капітальному будівництві	151	131	5000
2	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для виготовлення об’єктів ОЗ власними силами підприємства	152	131	4000
3	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для виготовлення об’єктів	153	131	1000
4	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для створення об’єктів нематеріальних активів власними силами підприємства	154	131	500
5	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума може бути безпосередньо віднесена)	23	131	10000
6	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються в роботах, пов’язаних з освоєнням нових виробництв і агрегатів, а також у підготовчих до виробництва роботах у сезонних галузях промисловості	39	131	8000

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
7	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються при виробництві продукції (якщо ця сума не може бути безпосередньо віднесена)	91	131	7000
8	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються в адміністративних цілях	92	131	9000
9	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	93	131	6000
10	Відображено суму амортизації ОЗ, переданих в оперативну оренду (якщо оренда не є основним видом діяльності підприємства)	949	131	3000
11	Відображено в позабалансовому обліку суму нарахованої амортизації ОЗ	09	-	800
12	Відображено використання амортизаційних відрахувань у зв'язку з капітальними інвестиціями	-	09	00

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» на капітальне будівництво основного засобу витратило: матеріали 10 000 грн, оплата праці склала 10 000 грн, відрахування ЄСВ 22%, на відрядження – 2 800 грн. Облік капітального будівництва основного засобу наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік капітального будівництва основного засобу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
	Відображення витрат на капітальне будівництво:			
1	– куплених будівельних матеріалів	152	201	10 000
2	– оплати праці	152	661	10 000
3	– відрахування із заробітної плати (ЄСВ)	152	651	2 200
4	– компенсацій за відрядження	152	372	2 800
5	Введення основного засобу в експлуатацію	10	152	25 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» отримало безоплатно основні засоби, первісна вартість яких – 50 000 грн, раніше нарахований знос – 5 000 грн. Відображення в обліку такої безоплатної передачі міститься у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку безоплатної передачі основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано знос безоплатно переданих основних засобів	131	10	5 000
2	Відображено залишкову вартість безоплатно переданих основних засобів	976	10	45 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснило ліквідацію окремих основних засобів. Первісна вартість таких основних засобів – 240 000 грн, раніше нарахований знос – 200 000 грн. Нараховано було також заробітну плату робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу 5 000 грн, нараховано ЄСВ на заробітну плату робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу (22 %). Оприбутковано матеріали, що з'явилися від ліквідації основного засобу та відображені доходи від ліквідації основних засобів 8 000 грн.

Відображення в обліку ліквідації основних засобів наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Відображення в обліку ліквідації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Списано знос ліквідованого основного засобу	131	10	200 000
2	Відображено	976	10	40 000
3	Відображені витрати з нарахуванням заробітної плати робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу	976	661	5 000
4	Відображені витрати з нарахування ЄСВ на заробітну плату робітникам, які здійснюють ліквідацію основного засобу	976	651	1 100
5	Оприбутковані матеріали, що з'явилися від ліквідації основного засобу та відображені доходи від ліквідації основних засобів	201	746	8 000
	Списано на фінансовий результат:			
6	– доходи від ліквідації основного засобу	746	793	8 000
7	– витрати від ліквідації основного засобу	793	976	46 100

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснило реалізацію основних засобів без укладання договору на реалізацію. Первісна вартість таких основних засобів – 72 000 грн, раніше нарахований знос – 12 000 грн. Відображено дохід від реалізації основного засобу – ціна реалізації 96 000 грн. Відображено ПДВ. Відображення в обліку такої реалізації основних засобів наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку реалізації основних засобів без укладання договору на реалізацію основного засобу

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Списано знос реалізованого основного засобу	131	10	12 000
2	Списано залишкову вартість	286	10	60 000
3	Відображено дохід від реалізації основного засобу	377	712	96 000
4	Відображено суму ПДВ – податкове зобов'язання	712	641	16 000
5	Надійшли грошові кошти на поточний рахунок від покупця	311	377	96 000

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4	5
6	Списано балансову вартість	943	286	60 000
	Списано на фінансовий результат:			
7	– доходи від реалізації основного засобу	712	791	80 000
8	– витрати від реалізації основного засобу	791	943	60 000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» був установлений критерій суттєвості, згідно з яким переоцінка ОЗ проводиться, якщо залишкова вартість відрізняється від справедливої на 10 % і більше. Початкові дані для розрахунку суми переоцінки, а також результати її проведення наведено в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Дані про переоцінку основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№ з/п	Показник	Верстати			
		1	2	3	4
1	Первісна (переоцінена) вартість, грн	22400	25200	20600	21280
2	Сума зносу, грн	3920	3800	1500	700
3	Залишкова вартість, грн (ряд. 1 − ряд. 2)	18480	21400	19100	20580
4	Справедлива	22176	18190	21010	19551
5	Результат попередніх переоцінок (дооцінка «+», уцінка «-»), грн	+1500	—	—	-1596
6	Індекс переоцінки (ряд. 4 ÷ ряд. 3)	1,2	0,85	1,1	0,95
7	Переоцінена первісна вартість, грн (ряд. 1 × ряд. 6)	26880	21420	22660	20216
8	Переоцінена сума зносу, грн (ряд. 2× ряд. 6)	4704	3230	1650	665
9	Сума переоцінки (дооцінка «+», уцінка «-») первісної (переоціненої) вартості, грн (ряд. 7 − ряд. 1)	4480	-3780	2060	-1064

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

У бухгалтерському обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» переоцінка вартості об’єктів основних засобів відповідно до зазначених вище даних буде відображена таким чином (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 – Облік першої переоцінки вартості основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Дооцінка залишкової вартості об’єктів ОЗ				
1	Відображено дооцінку суми нарахованого зносу:			
	– верстат 1	104	131	784
	– верстат 3	104	131	150
2	Відображено дооцінку залишкової вартості:			
	– верстат 1	104	411	3696
	– верстат 3	104	411	1910
3	Нараховано відстрочені податкові зобов’язання (далі − ВПЗ) за рахунок зменшення капіталу в дооцінках:			
	– щодо верстату 1 (3696 грн × 18 % ÷ 100 %)	411	54	665,28

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5
	– щодо верстату 3 (1910 грн × 18 % ÷ 100 %)	411	54	343,80
Уцінка залишкової вартості об'єктів ОЗ				
1	Відображено уцінку суми нарахованого зносу:			
	– верстат 2	131	104	570
	– верстат 4	131	104	35
2	Відображено дооцінку залишкової вартості:			
	– верстат 2	975	104	3210
	– верстат 4	975	104	1029
3	Списано на фінансовий результат витрати, пов'язані з уцінкою	793	975	4239

Джерело: згруповано автором на підставі даних ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

2.3 Фінансовий аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Запорукою успішного розвитку ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» є поінформованість щодо фінансового стану бізнесу і його конкурентного середовища. Фінансовий аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» став звичним робочим процесом для виявлення тенденцій, закономірностей, сильних і слабких сторін у фінансовому становищі, діяльності та прибутковості підприємства, що має за мету виявлення резервів підвищення його ринкової вартості та забезпечення ефективного розвитку. Саме цим і зумовлюється необхідність і практична значущість систематичної оцінки фінансового стану ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», якому належить суттєва роль у забезпеченні стабільності його роботи.

Розглянемо динаміку необоротних активів та їх аналіз у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Динаміка необоротних активів та їх аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр., тис грн

Показники	Рядки	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		Темп приросту	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022р.	2022 р. у % до 2021 р.	2023 р. у % до 2022 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Нематеріальні активи	1000	1	1	3	0	2	0	200
первісна вартість	1001	19	25	33	6	8	32	32
Накопичена амортизація	1002	18	24	30	6	6	33	25
Незавершені капітальні інвестиції	1005	147	53	63	-94	10	-64	19
Основні засоби	1010	616	84	596	-532	512	-86	610
первісна вартість	1011	639	114	634	-525	520	-82	456
знос	1012	23	30	38	7	8	30	27
інші фінансові інвестиції	1035	79	342	146	263	-196	333	-57
Усього за розділом I	1095	843	480	808	-363	328	-43	68

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Дані таблиці 2.11 свідчать, що нематеріальні активи мають позитивну динаміку різниці між первісною вартістю (яка кожен з років зростала) та накопиченою амортизацією (також зростала кожен рік); незавершені капітальні інвестиції мали тенденцію у 2022 році до суттєвого зниження і майже суттєво не зросли у 2023 році; основні засоби, як різниця первісної вартості і зносу, показують динаміку зміни у цілому тільки первісної вартості (суттєве зниження у майже 4 рази у 2022 році і майже відновлення показників у 2023 році) у той час коли знос поступово зростав на протязі усього періоду; інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент суттєво зростають більш ніж 4 рази у 2022 році і майже відновлюють значення у 2023 році на рівні майже у два рази вищому за 2021 рік; усього за розділом нематеріальних активів спостерігається зменшення майже на 40% у 2022 році і майже відновлення значення у 2023 році.

Тепер розглянемо динаміку оборотних активів та їх аналіз у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Динаміка оборотних активів та їх аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр., тис грн

Показники	Рядки	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		Темп приросту	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.	2022 р. у % до 2021 р.	2023 р. у % до 2022 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Запаси	1100	284	192	248	-92	56	-32	29
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	137	118	525	-19	407	-14	345
за виданими авансами	1130	453	428	462	-25	34	-6	8
з бюджетом	1135	55	40	57	-15	17	-27	43
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	0	0	0	0	0	0
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	625	668	914	63	226	10	33
Гроші та їх еквіваленти	1165	371	313	321	-58	8	-16	3
Інші оборотні активи	1190	45	61	80	16	19	36	31
Усього за розділом II	1195	1970	1840	2607	-130	767	-7	42

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Дані таблиці 2.12 свідчать: загальну вартість активів, які визнаються запасами згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» суттєво у часі не змінювались і у 2022 році скоротилися приблизно на 30%, а потім у 2023 майже відновило значення 2021

року; дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги не дуже суттєво на приблизно 10% скоротилася у 2022 році, але у 2023 році зросла майже у 4,5 рази; дебіторська заборгованість за виданими авансами в усі періоди мала майже не змінне значення; дебіторська заборгованість з бюджетом мала невеличкі коливання зі зниженням приблизно на 20% у 2022 році і майже відновленням у 2023 році; інша поточна дебіторська заборгованість мала тенденцію до збільшення і хоча у 2022 році зросла приблизно до 10%, то у 2023 році зросла майже до 40%; гроші та їх еквіваленти мали не дуже суттєву динаміку і у 2022 та 2023 році майже на 20% мали менше значення в порівнянні з 2021 роком; інші оборотні активи поступово збільшувались: на майже 30% у 2022 році та потім на майже 35% у 2023 році; загалом запаси майже не мали змінної динаміки: скоротилися на приблизно 7% у 2022 році та потім зросли на 40%.

Також розглянемо динаміку капіталу та проведемо його аналіз у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Динаміка власного капіталу та його аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр., тис грн

Показники	Рядки	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		Темп приросту	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.	2022 р. у % до 2021 р.	2023 р. у % до 2022 р.
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	30	30	30	0	0	0	0
Капітал у дооцінках	1405	437	397	350	-40	-47	-9	-12
Додатковий капітал	1410	7	0	0	-7	0	-100	0
Резервний капітал	1415	80	170	160	90	-10	113	-6
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	341	309	490	-32	181	-9	59
Неоплачений капітал	1425	0	0	0	0	0	0	0
Вилучений капітал	1430	0	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом I	1495	895	906	1030	11	124	1	14

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Наведені у таблиці 2.13 дані свідчать, що зареєстрований (пайовий) капітал не змінювався в усіх періодах; капітал у дооцінках поступово зменшувався: приблизно на 10% у 2022 році, а потім ще приблизно на 15%; додатковий капітал у 2022 та 2023 роках скоротився до «0»; резервний капітал у 2022 та 2023 роках зріс майже у двічі по відношенню до 2021 року; нерозподілений прибуток (непокритий збиток): у 2022 році скоротився на майже 10%, а потім зріс у на

майже 60% у 2023 році; загальна динаміка капіталу показала зростання: на приблизно 2% у 2022 році, а потім майже на 15% у 2023 році.

Не меншої уваги потребує і аналіз динаміки довгострокових зобов'язань і забезпечень, який розглянемо у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Динаміка довгострокових зобов'язань і забезпечень та їх аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр., тис грн

Показники	Рядки	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		Темп приросту	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.	2022 р. у % до 2021 р.	2023 р. у % до 2022 р.
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	86	45	59	-41	14	-48	31
Довгострокові кредити банків	1510	75	26	22	-49	-4	-48	31
Інші довгострокові зобов'язання	1515	504	501	502	-3	1	-1	0
Довгострокові забезпечення	1520	362	159	259	-203	100	-56	63
Цільове фінансування	1525	0	0	0	0	0	0	0
Усього за розділом II	1595	1027	731	842	-296	111	-29	15

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Наведені у таблиці 2.14 дані свідчать: відстрочені податкові зобов'язання у 2022 році скоротилися майже вдвічі і склали 45 тис грн, а в 2023 році зросли майже на 30% і склали 59 тис грн; довгострокові кредити банків скоротилися майже на 65% у 2022 році і у 2023 році скоротилися ще приблизно на 5% і на кінець досліджуваного періоду склали 22 тис грн; інші довгострокові зобов'язання майже мали фіксоване значення; довгострокові забезпечення скоротилися майже на 56% у 2022 році і потім зросли майже на 63% у 2023 році і досягли рівня 259 тис грн; загалом відстрочені податкові зобов'язання скоротилися майже на 29% у 2022 році і потім зросли на приблизно 15%.

Дуже важливо враховувати динаміку поточних зобов'язань і забезпечень які розглянемо у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15 – Динаміка поточних зобов'язань і забезпечень та їх аналіз ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр., тис грн

Показники	Рядки	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення		Темп приросту	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.	2022 р. у % до 2021 р.	2023 р. у % до 2022 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Короткострокові кредити банків	1600	282	120	192	-162	72	-57	60
Поточна кредиторська заборгованість за:	1610	1	1	1	0	0	0	0

Продовження таблиці 2.15

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Довгостроковими зобов'язаннями		0	0	0	0	0	0	0
товари, роботи, послуги	1615	566	534	1327	-32	793	-6	149
розрахунками з бюджетом	1620	16	12	6	-4	-6	-25	-50
у тому числі з податку на прибуток	1621	11	9	1	-2	-8	-18	-89
розрахунками зі страхування	1625	1	0	1	-1	1	-100	0
розрахунками з оплати праці	1630	5	2	5	-3	3	-60	150
Поточні забезпечення	1660	9	5	10	-4	5	-44	100
Доходи майбутніх періодів	1665	0	0	0	0	0	0	0
Інші поточні зобов'язання	1690	242	96	151	-146	55	-60	57
Усього за розділом III	1695	891	683	1543	-208	860	-23	126

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Дані таблиці 2.15 свідчать, що короткострокові кредити банків у 2022 році скоротилися на 162 тис грн. або на 57%, але у 2023 році значення даного показника зросло на 72 тис грн. (+60 %) і склало на кінець досліджуваного періоду 192 тис грн.; поточна кредиторська заборгованість за весь період залишалася на одному і тому самому рівні; заборгованість за товари, роботи, послуги у 2022 році на 6% скоротилися, але у 2023 році її значення зросло майже у 2,5 рази; заборгованість за розрахунками з бюджетом поступово зменшувались: на 25% у 2022 році і у 2023 році ще на 50%; заборгованість з податку на прибуток у 2022 році скоротилися на 18% а впродовж 2023 року ще майже на 90%; заборгованість зі страхування залишалися на тому ж рівні на відміну від 2022 року коли їх не було зовсім; динаміка заборгованості за розрахунками з оплати праці мала негативний характер, так протягом 2022 року її скорочення склало 60%, але впродовж 2023 року значення цього показника зросло в 2,5 рази; поточні забезпечення у 2022 році скоротилися майже на 45% та у 2023 році збільшилися майже в 2 рази; динаміка інших поточних зобов'язань мала волатильний характер, так у 2022 році відмічається їх зменшення на 60%, але впродовж 2023 році вони зросли на 57%; загалом поточні зобов'язання у 2022 році скоротилися трохи більше 20% і у 2023 році зросли більш ніж у 2 рази і на кінець досліджуваного періоду склали 1543 тис грн .

Одними з ключових характеристик фінансового стану підприємства є ліквідність і платоспроможність. У загальному розумінні ліквідність – це спроможність майна безперешкодно перетворюватися у гроші. Проаналізуємо

ліквідність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за допомогою розрахунку наступних показників (таблиця 2.16)

Таблиця 2.16 – Аналіз ліквідності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр

Показник	Нор-матив	2021	2022	2023	Відхилення	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.
Коефіцієнт покриття	>1	2,21	2,69	1,69	0,48	-1,00
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	1,57	2,13	1,37	0,56	-0,76
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,42	0,46	0,21	0,04	-0,25
Чистий оборотний капітал, тис грн	р.1195-р.1695	1079	1157	1064	78	-93

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Аналізуючи дані таблиці 2.16 слід зазначити, що:

– Коефіцієнт покриття важливий показник платоспроможності підприємства, який визначається співвідношенням усіх поточних активів (за вирахуванням витрат майбутніх періодів) до короткострокових зобов'язань і характеризує достатність оборотних коштів підприємства для погашення своїх боргів протягом року. Оптимальне значення – більше 1. В усі роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. Хоча усі поточні активи у різні роки суттєво не змінювались: - 6.6% у 2022 році та подальшому +41,7% у 2023 (132,3% до 2021 року); та короткострокові зобов’язання змінювались у більшій мірі: - 23,3% у 2022 році та подальшому +125,9% у 2023 (173,2% до 2021 року). Коефіцієнт покриття показує, що підприємство платоспроможне.

– Коефіцієнт швидкої ліквідності є індикатором можливості погасити поточні зобов'язання під час виникнення критичної ситуації. Коефіцієнт розраховується як співвідношення грошових коштів та їх еквівалентів до поточних зобов’язань разом з доходами майбутніх періодів. Оптимальне значення більше 0,6. В усі роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. Грошові кошти та їх еквіваленти поступово збільшувались: +3,9% у 2022 році та подальшому +45% у 2023 (150,6% до 2021 року); у цей час поточні зобов’язання разом з доходами майбутніх періодів змінювались у більшій мірі: - 23,3% у 2022 році та подальшому +125,9% у 2023 (173,2% до 2021 року). Коефіцієнт швидкої ліквідності показує, що підприємство матиме можливість погасити поточні

зобов’язання під час виникнення критичної ситуації.

– Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина поточних (короткострокових) зобов'язань може бути погашена негайно. Коефіцієнт визначається як відношення суми грошових коштів та короткотермінових фінансових вкладень до суми короткотермінових зобов'язань. Оптимальне значення більше 0,25. У 2021 та 2022 роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. У 2023 році не досягнуто нормативне значення, тому можна зробити цілком обґрунтований висновок, що підприємство втратило можливість погашати негайно достатню кількість поточних (короткострокових) зобов’язань. Суми грошових коштів у різні роки суттєво не змінювались: - 15,6% у 2022 році та подальшому +5,6% у 2023 (86,5% до 2021 року); та короткострокові зобов’язання змінювались у більшій мірі: - 23,3% у 2022 році та подальшому +125,9% у 2023 (173,2% до 2021 року).

– Чистий оборотний капітал дорівнює різниці між оборотними активами підприємства та його короткостроковими зобов'язаннями (в грошових одиницях). У різні роки суттєво не змінювався: +7,2% у 2022 році та подальшому -8 % у 2023 (98,6% до 2021 року).

Далі проаналізуємо платоспроможність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за допомогою розрахунку наступних показників (таблиця 2.17).

Таблиця 2.17 – Аналіз платоспроможності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр.

Показник	Нор-матив	2021	2022	2023	Відхилення	
					2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	>=0,5	0,32	0,39	0,30	0,07	-0,09
Коефіцієнт фінансової стійкості	< 1	0,68	0,71	0,55	0,02	-0,16
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>=0,1	0,21	0,32	0,18	0,11	-0,13
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,2	0,46	0,65	0,47	0,18	-0,18

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Наведені в таблиці 2.17 розрахунки свідчать про наступне:

– Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) – показує, яку частину у загальні вкладення у підприємство складає власний капітал. Він характеризує

фінансову незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Оптимальне значення більше 0,5. У жодному з років не досягнуто нормативне значення. Хоча власний капітал мав поступову тенденцію на збільшення: +1,2% у 2022 році та подальшому +13,7% у 2023 (115% до 2021 року); та загальні вкладення у підприємство були різними: -17,5% у 2022 році та подальшому +47,2% у 2023 (121,4% до 2021 року). Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) показує недостатню кількість власних коштів, тому зрозуміло що підприємство має фінансову залежність від зовнішніх джерел фінансування його діяльності.

– Коефіцієнт фінансової стійкості - індикатор, який говорить про здатність компанії залишатися платоспроможною в довгостроковій перспективі. Коефіцієнт розраховується як співвідношення суми власного капіталу і довгострокових зобов'язань до суми пасивів. Оптимальне значення менше 1. В усі роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. Хоча суми власного капіталу і довгострокових зобов'язань не сильно вирізнялися в роках: -14,8% у 2022 році та подальшому +14,4% у 2023 (97,4% до 2021 року); та суми пасивів були різними: -17,5% у 2022 році та подальшому +47,2% у 2023 (121,4% до 2021 року). Коефіцієнт фінансової стійкості говорить про здатність компанії залишатися платоспроможною в довгостроковій перспективі.

– Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами характеризує рівень достатності власних оборотних коштів для формування запасів підприємства. Коефіцієнт розраховується як співвідношення власних оборотних коштів до оборотних активів. Оптимальне значення більше 0,1. В усі роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. Власні оборотні кошти суттєво не змінювалися у роках: +41,3% у 2022 році та подальшому – 17,8% у 2023 (116,2% до 2021 року); та оборотні активи також не сильно змінювалися: -6,6% у 2022 році та подальшому +41,7% у 2023 (132,3% до 2021 року). Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами показує, що підприємство показує фінансову стійкість компанії і здатність проводити активну діяльність навіть в умовах відсутності доступу до позикових коштів і зовнішніх джерел фінансування компанії.

– Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, яка частина власного

оборотного капіталу перебуває в обороті, тобто у тій формі, яка дає змогу вільно маневрувати цими коштами. Коефіцієнт розраховується як співвідношення власних оборотних коштів до власного капіталу. Оптимальне значення більше 0,2. В усі роки значення коефіцієнту відповідає нормативному значенню. Хоча власний капітал мав поступову тенденцію на збільшення: +1,2% у 2022 році та подальшому +13,7% у 2023 (115% до 2021 року); та власні оборотні кошти суттєво не змінювалися у роках: +41,3% у 2022 році та подальшому -17,8% у 2023 (116,2% до 2021 року). Коефіцієнт маневреності власного капіталу показує, що підприємство мало змогу вільно маневрувати коштами у власному оборотному капіталі.

Ділова активність у фінансовому аспекті проявляється передусім у швидкості обороту коштів, а показники ділової активності дозволяють визначити ефективність використання коштів підприємства. Проаналізуємо показники ділової активності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за допомогою наступних розрахунків (таблиця 2.18).

Таблиця 2.18 – Аналіз ділової активності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр.

Показник	2021	2022	2023	Відхилення	
				2022 р. до 2021 р.	2023 р. до 2022 р.
Коефіцієнт оборотності активів	1,72	1,27	2,16	-0,45	0,90
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	0,63	1,03	0,63	0,40	-0,4
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	0,191	0,392	0,261	0,20	-0,13
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	231	377	230	146	-147
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	70	143	95	73	-48
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	3,59	3,39	6,85	-0,21	3,47
Фондовіддача	5,04	9,28	18,23	4,24	8,95
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	3,55	3,61	6,40	0,06	2,80

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Аналізуючи дані таблиці 2.18, слід зазначити, що:

– Коефіцієнт оборотності активів – фінансовий показник, що розраховується як відношення обороту компанії до середньорічної величини сумарних активів. Коефіцієнт характеризує ефективність використання ресурсів, залучених для організації виробництва. Коливання коефіцієнту в основному

відбулося за рахунок різкого зниження майже у 2 рази обороту компанії у 2022 році в порівнянні з 2021 та 2023 роками, та зменшенні середньорічної величини сумарних активів: -31,7% у 2022 році та подальшому зростанні +11,7% у 2023 (76,3% до 2021 року).

– Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості розраховується як відношення чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньорічної величини кредиторської заборгованості і показує швидкість обертання кредиторської заборгованості підприємства за період, що аналізується. Коефіцієнт у 2022 році збільшився майже у 2 рази з причини зменшення чистої виручки від реалізації продукції, до того ж можна зазначити що при цьому середньорічна величина кредиторської заборгованості коливалася у межах: 1,03 у 2022 році та подальші 0,63 у 2023.

– Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості розраховується як відношення середньорічної суми дебіторської заборгованості до величини виручки і показує швидкість обертання дебіторської заборгованості підприємства за період, що аналізується. Коефіцієнт у 2022 році збільшився майже у 2 рази з причини зменшення виручки, до того ж можна зазначити що при цьому середньорічна величина дебіторської заборгованості поступово зростала: +2,9% у 2022 році та подальші +27% у 2023 (130,7% до 2021 року).

– Коливання коефіцієнту оборотності активів, коефіцієнту оборотності кредиторської заборгованості та коефіцієнту оборотності кредиторської заборгованості – не свідчить про фінансово нестійке положення, але в такому випадку підприємству необхідно проводити досить стабільну діяльність відносно оперативного управління позиковими коштами за для забезпечення керованості процесу залучення коштів у господарський оборот підприємства та збереження позицій фінансової стійкості. Більшість джерел фінансування є власні кошти - підприємство однозначно фінансово стійке.

– Строк погашення кредиторської заборгованості – характеризує період оборотності кредиторської заборгованості показує середнє число днів, необхідне для погашення заборгованості Впродовж досліджуваного періоду значення даного показника скорочується, що свідчить про покращення фінансової дисципліни на підприємстві.

– Строк погашення дебіторської заборгованості – характеризує період оборотності дебіторської заборгованості показує середнє число днів, необхідне для стягнення заборгованості. Незважаючи на те, що у 2022 році значення даного показника збільшилось майже у 2 рази в порівнянні з минулим роком, у наступному році тенденція пішла на суттєвий спад і склала 95 днів, що характеризує не стабільність фінансового стану Замовників.

– Коефіцієнт оборотності запасів показує, наскільки ефективно компанія використовує свої запаси, шляхом ділення собівартості проданих товарів на середню вартість запасів за період. Його значення впродовж досліджуваного періоду складало у 2021 році 3,59, у 2022 – 3,39, у 2023 – 6,85 та показує, скільки раз у середньому поповнювались запаси підприємства впродовж звітного періоду. Хоча коливання коефіцієнту у 2021 та 2022 не значне, та можна зазначити тенденцію до зниження середньорічної суми запасів: 55,9% у 2022 році та подальші 92,4% у 2023 (51,6% до 2021 року) при цьому собівартість проданих товарів коливалася у межах: 52,6% у 2022 році та подальші 187,1% у 2023 (98,5% до 2021 року), це показує абсолютну фінансову стійкість, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів. Така ситуація трапляється вкрай рідко. Більш того, воно навряд чи може розглядатися як ідеальне, оскільки означає, що керівництво підприємства не вміє, не бажає або не має можливості використовувати зовнішні джерела коштів для основної діяльності.

– Фондовіддача – показник ділової активності компанії, який демонструє ефективність використання основних засобів підприємства. Коефіцієнт розраховується як відношення вартості випущеної продукції у вартісному виразі до середньорічної вартості основних виробничих фондів. Вона виражає ефективність використання засобів праці, тобто показує, скільки виробляється готової продукції на одиницю основних виробничих фондів. Коливання коефіцієнту в першу чергу пов’язано з коливаннями середньорічної вартості основних виробничих фондів: суттєвим зменшенням первісної вартості основних засобів в майже 3 рази у 2021 році в порівнянні з 2020 роком, та ще більшим зменшенням в майже 8 разів у 2022 році в порівнянні з 2021 роком, і майже відновилася у 2023 на рівні 2021 року), хоча вартості випущеної продукції у вартісному виразі (зменшилася в 2 рази у 2022 році, а потім майже відновилася на

рівні 2021 року), це – високий показник ділової активності компанії оскільки показує суму виручки, яка приходиться на одну гривню коштів, інвестованих в основні засоби підприємства.

– Коефіцієнт віддачі власного капіталу – показник ділової активності, який демонструє ефективність управління власним капіталом компанії. Коефіцієнт розраховується як співвідношення виручки (чистого доходу) до середньорічної суми власного капіталу. Коливання коефіцієнту в першу чергу пов’язано з коливаннями (зменшенням у 2 рази у 2022 році, а потім майже відновленням) чистого доходу, хоча середня вартість власного капіталу суттєво не змінювалася (лише за рахунок дооцінок по р.1405 балансу у 2020 році, які були більші майже у 3 рази в порівнянні з наступними трьома роками): у 2022 році 49,5% до 2021 року і у 2023 році 107,5% до 2022 року та 53,2% до 2021 року – оскільки, нормативного значення розрахованих показників немає, тому їх значення бажано також порівнювати з значеннями конкурентів, які працюють в тому ж сегменті.

Показники рентабельності характеризують ефективність поточних затрат підприємства, пов'язаних з реалізацією як усієї продукції, так і окремих її видів. У той же час ці показники відображають рівень використання всіх коштів підприємства, як авансованих у даному циклі, так і спожитих у ньому.

Аналіз рентабельності підприємства дозволяє визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їхнього використання.

У таблиці 2.19 розраховані показники допоможуть завершити загальний аналіз фінансового стану ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Таблиця 2.19 – Аналіз рентабельності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2021-2023 рр.

Показник	Нор-матив	2021	2022	2023	Відхилення	
					2021 р. до 2022 р.	2022 р. до 2023 р.
Коефіцієнт рентабельності активів	>14%	7,05%	0,43%	4,32%	-6,62%	3,9%
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	>20%	39,14%	1,22%	12,81%	-37,92%	11,59%
Коефіцієнт рентабельності реалізації		110,89%	101,49%	105,53%	-9,41%	4,05%

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Дані таблиці 2.19 свідчать, що:

– Коефіцієнт рентабельності активів, який характеризує ефективність використання активів підприємства, у жодному з років не досяг нормативного значення (нормативне значення >0,14 або >14%), що свідчить про недостатню ефективність використання активів підприємства.

– Коефіцієнт рентабельності власного капіталу – коефіцієнт, що характеризує ефективність використання власного капіталу та показує, яка віддача (норма прибутку) на вкладений власний капітал. Максимізація цього показника – важливе завдання, яке необхідно виконати управлінцям підприємства. Рентабельність власного капіталу показує, якою є віддача на вкладений власний капітал (нормативне значення >0,2 або >20%). У 2021 році коефіцієнт майже в двічі перевищував норматив (використання капіталу ефективне), хоча у 2022 році різко знизився коефіцієнт і навіть у 2023 році не досяг нормативного значення та рівня 2021 року (використання капіталу не було ефективне): в першу чергу це пов’язано зі зменшенням чистого прибутку. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу показує низьку привабливість та вигідність інвестування для фактичних та потенційних власників, а також оцінкою вміння господарюючих суб’єктів користуватися ринком фінансових ресурсів.

– Коефіцієнт рентабельності реалізації відображає частку прибутку в загальному доході бізнесу і розраховується як відношення чистого прибутку до чистого обсягу продажів за певний період і для зручності виражається у відсотках. Як такого нормативного значення показника немає (необхідно порівнювати значення з конкурентами, які працюють в тому ж сегменті). Хоча і були значні коливання доходу (майже у 2 рази у сусідніх роках) проте так само коливалася собівартість реалізованої продукції (у майже ті самі 2 рази у сусідніх роках), тому фактично спостерігається чітке співвідношення запланованої вартості реалізації продукції до собівартості на рівні 2 до 1 з фактичними значеннями у невеликих розбіжностях у відсотках по факту (у балансі). Коефіцієнт рентабельності реалізації показує високу суму операційного прибутку, яке одержує підприємство з кожної гривні проданої продукції.

Таким чином, підводячи підсумки по другому розділу роботи, можна стверджувати, що свою діяльність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснює у

сфері інжинірингу, геології та геодезії, а також надає послуги з технічного консультування в цих сферах. Для оцінки фінансового стану досліджуваного підприємства було здійснено аналіз ліквідності, платоспроможності, ділової активності, рентабельності.

За результатами роботи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» з 2021 по 2023 роки показує не ефективне використання фінансових ресурсів за основними напрямами діяльності підприємства.

У 2022 році ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» отримало на 1 грн. активів 0,01 грн. чистого прибутку. Це низький показник, який свідчить про незадовільну ефективність роботи підприємства. Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції впродовж 2022 року знизився, тобто чистий прибуток, який припадав на одну гривню чистого доходу зменшився, що також говорить про зниження ефективності діяльності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Щодо показника рентабельності капіталу, то в 2022 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 0,01 гривні прибутку. Цей від'ємний показник свідчить про низьку ефективність роботи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». В 2021 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 39,14 копійок відповідно чистого прибутку, але в 2022 році спостерігалось зниження відносно 2021 року на 37,92, потім зростання на 11,59. Отже, за результатами аналізу рентабельності на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»., можна зробити висновок, що позитивним є напрямок зміни діяльності підприємства з майже збиткової на прибуткову, але при дослідженні якісних змін, встановлено що при цьому підприємство знаходиться в зоні нестабільності.

При перевірці «Перелік виявлених помилок і порушень та при перевірці наявності та правильного оформлення документів по обліку основних засобів» показав, що при перевірці формування первісної вартості ОЗ виявлено не своєчасне їх оприбуткування, а при визначенні первісної собівартості кожного з об'єктів, які входять до складу комплексу ОЗ не враховані витрати з доставки.

За даними підприємства не врахований придбаний ноутбук в наслідок чого недолік виправлено за допомогою звіряльної відомості результатів інвентаризації необоротних активів.

Виявлені типові проблеми відображення в обліку та звітності основних

засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

– Включення у склад основних засобів: активів, орендованих на умовах операційної оренди; активів, що підлягають списанню (які не можуть бути використані або продані).Тим самим, порушуються вимоги НП(С)БО 2, п.16; НП(С)БО 7, пп.4 та 6; НП(С)БО 14, п.8 та Інструкції про застосування Плану рахунків.

– Відображення малоцінних необоротних матеріальних активів строком служби більше року на рахунку запасів 22 «Малоцінні швидкозношувальні предмети»: а) У першому випадку підприємство обліковує такі основні засоби як запаси та списує їх вартість на витрати при передачі в експлуатацію, а при складанні балансу включають залишок по рахунку 22 у запаси (рядок 1100). б) У другому випадку підприємство при передачі в експлуатацію нараховує амортизацію за обраним методом і відображає її на рахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Залишок по рахунку 22 включає у рядок балансу 1011 «Первісна вартість основних засобів. в) Порушуються вимоги НП(С)БО 7, пп. 4, 6 та Інструкції про застосування Плану рахунків.

– Нарахування амортизації здійснюється раз в квартал, що суперечить п.29 НП(С)БО 7.

– Не здійснюється пооб’єктне нарахування амортизації для об’єктів основних фондів, які згідно з податковим законодавством відноситься до груп основних фондів 2 і 3. У даному випадку порушуються вимоги пп. 22-26 НП(С)БО 7.

Зроблено зауваження до відображення в обліку та звітності основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

– Згідно з вимогами НП(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків: а) Об’єкти основних засобів, взяті в операційну оренду, відображаються орендарем на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, вказаною в угоді про оренду. Облік на рахунку 01 ведеться за видами активів; б) Об’єкти, які не відповідають визначенню активу, повинні бути списані з балансу на витрати періоду.

– Для виправлення помилки необхідно проаналізувати залишок на рахунку 22. Об’єкти, які відповідають критеріям визнання основних засобів та знаходяться

на складі, необхідно перенести на відповідний субрахунок рахунку 15 (152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»). Відповідно в балансі залишок по рахунках 152 і 153 буде включатися у рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції». а) Передача в експлуатацію буде відображатися записами: Дт 10, 11 Кт 152, 153. б) Нарахування амортизації: Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 13. в) У випадку, коли на рахунку 22 є основні засоби, які знаходяться в експлуатації, то їх первісна вартість повинна бути перенесена на відповідний субрахунок рахунків 10 або 11. Якщо знос по цих об'єктах не нараховувався, то його необхідно донарахувати згідно з обраною обліковою політикою та вимогами НП(С)БО.

– Згідно з вимогами НП(С)БО 7, п. 29 нарахування амортизації повинно здійснюватися щомісяця, починаючи з місяця, наступного за тим, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

– Для приведення у відповідність порядку нарахування амортизації згідно з НП(С)БО 7 рекомендується облік основних засобів та нарахування амортизації здійснювати пооб'єктно. Використання в бухгалтерському і податковому обліку одного методу нарахування амортизації, передбачено в податковому законодавстві, потребує здійснення окремого обліку і розрахунку амортизації основних засобів.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

3.1 Аудит операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Метою аудиту основних засобів є встановлення доцільності, достовірності і законності здійснених операцій з надходження та вибуття основних засобів підприємства і правильності їх відображення в обліку.

Заповнимо анкету внутрішнього контролю операцій основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та відобразимо у вигляді таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета внутрішнього контролю операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Скільки років Ви працюєте на підприємстві? 0-1				
	1-5		+		
	5 і більше				
2	Надходження основних засобів на підприємство оформляється: – прибутковим ордером; – товарно-транспортною накладною; – Актом прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» за формою ОЗ-1?		+ + +		
3	Хто повинен підписувати ОЗ-1: – керівник;		+		
	– головний бухгалтер;				
	– одержувач;				
	– керівник комісії?				
4	Чи закріплені основні засоби за матеріально-відповідальними особами у місцях їх експлуатації?			-	ні
5	Чи присвоюється кожному об'єкту основних засобів інвентарний номер, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його експлуатації?			-	ні
6	Чи ведеться на підприємстві аналітичний облік основних засобів по кожному об'єкту за допомогою карток обліку руху основних засобів?			-	ні
7	Хто встановлює реальну вартість основних засобів: – комісія, призначена керівником;		+		
	– головний інженер;				
	– головний бухгалтер;				
	– інвентаризаційна комісія?				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
8	На якому рахунку обліковуються основні засоби: – 20;		+		
	– 10;		+		
	– 12;		+		
	– 28.			-	
9	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?		+		
10	Як відображається в обліку надходження основних засобів від постачальника: – Д-т 152 К-т 685			-	
	– Д-т 152 К-т 631		+		
	– Д-т 152 К-т 361			-	
11	Як відображаються в обліку витрати на транспортування основних засобів: – Д-т 152 К-т 685		+		
12	– Д-т 10 К-т 152				
	– Д-т 641 К-т 685				
	Як відображається введення в експлуатацію об`єкта основних засобів: – Д-т 152 К-т 10		+		
13	– Д-т 152 К-т 131				
	– Д-т 10 К-т 152				
	Первісна вартість основних засобів, створених господарським способом: – дорівнює справедливій вартості;				
14	– дорівнює залишковій вартості;				
	- – визначається як сума витрат, безпосередньо пов’язаних із їх створенням?		+		
	На якому рахунку обліковується «Капітальне будівництво»: – 152				
15	– 154				
	– 151		+		
	Як ведеться облік основних засобів: вручну;				
16	– автоматизовано;				
	– комбіновано?		+		
	Як відображається отримання об`єкта основних засобів як внесок до статутного капіталу? – Д-т 46 К-т 152				
	– Д-т 152 К-т 46		+		
	– Д-т 153 К-т 46				
17	На якому рахунку обліковуються «Транспортні засоби»? – 104				
	– 107				
	– 105		+		

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

Наступним етапом після одержання, в процесі попереднього планування даних про підприємство, та проведення анкетування співробітників із зазначеної теми, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту основних засобів.

План аудиту містить характер, час та обсяг аудиторських процедур, які будуть здійснені співробітниками аудиторської фірми для отримання аудиторських доказів. Аудит основних засобів підприємства рекомендується проводити в кілька етапів для чого складемо план проведення аудиту основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» − таблиця 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення аудиту основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2023р. у 2024 р

№	Найменування робіт	Термін виконання	Виконавець	Тривалість днів	Процедури	Дані для аудиту
1	2	3	4	5	6	7
1	Підготовчий етап	06.05 - 10.05	Алістратов О.	5	Ознайомлення, дослідження, вивчення документів	Ксерокопії основних документів (накладні, Ф №ОЗ-1, акти вибуття)
2	Основний етап	13.05-21.06		30	Вибіркова перевірка	Ксерокопії основних документів (накладні, Ф №ОЗ-1, акти вибуття)
3	Заключний етап	24.06-27.06		4	Формування висновків	Аудиторський висновок, звіт (за замовленням), рекомендації

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

Для вирішення поставлених завдань аудиту основних засобів складемо робочі документи аудитора, які стануть обґрунтованими доказами якісного проведення аудиту основних засобів.

Програму аудиту основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» виконаємо у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма аудиту основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за 2023р. у 2024 р.

№	Перелік процедур	Період	Виконавець	Назва робочих документів аудитора	Висновок	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1	Вивчення: - облікової політики; - сфер діяльності підприємства; - структура управління, склад бухгалтерії, наявність бухгалтера з обліку основних засобів	06.05 - 10.05	Алістратов О.	Наказ про облікову політику, графік документообігу щодо обліку основних засобів, посадові інструкції, інше	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
2	Перевірка документального оформлення операцій з основними засобами	13.05 - 15.05		Всі первинні документи з обліку основних засобів (видаткова наклад-на, акт приймання-передачі основних засобів (форма №ОЗ-1), акт на списання основних засобів (форма №ОЗ-3))	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7
3	Перевірка правильності надходження основних засобів	15.05 - 17.05		Всі первинні документи з обліку основних засобів, договори з матеріально відповідальними особами	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
4	Перевірка правильності оцінки та переоцінки основних засобів	20.05 - 22.05		Регістри аналітичного обліку основних засобів (інвентарна картка обліку основних засобів)	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
5	Перевірка правильності відображення основних засобів в обліку	22.05 - 24.05		Всі первинні документи з обліку основних засобів	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
6	Перевірка фактичної наявності основних засобів	27.05 - 29.05		Інвентарний список основних засобів, дані останньої інвентаризації	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
7	Перевірка правильності відображення й оформлення операцій з основними засобами: - руху; - ремонту; - модернізації; - реконструкції	29.05 - 31.05		Інвентарна картка обліку, акт приймання- передачі відремонтованих основних засобів, договори, акт виконаних робіт	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
8	Аудит правильності відображення вибуття основних засобів	03.06 - 05.06		Наказ, акт списання, картка обліку руху основних засобів	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
9	Перевірка нарахування та списання амортизаційних від-рахувань основних засобів	05.06 - 07.06	Алістратов О.	Оборотно-сальдова відомість по рах.13, відомість нарахування амортизації, розрахунки бухгалтерії	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
10	Інвентаризація основ-них засобів, перевірка наказу про інвентаризаційну комісію, договорів з відповідальними особами	10.06 - 14.06		Акт про інвентаризацію, наказ про інвентаризаційну комісію, інші первинні документи	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
11	Перевірка даних синтетичного та аналітичного обліку основних засобів	17.06 - 21.06		Дані з журналів щодо основних засобів	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
12	Групування результатів аудиту та формування аудиторського висновку	24.06 - 26.06		Всі робочі документи аудитора, зібрані дані	Наявність або відсутність порушень	Ксерокопії основних документів
13	Надання рекомендацій з покращення обліку	27.06				

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

Робочі документи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» є власністю аудитора. Хоча на розсуд аудитора частина чи витяги з робочих документів можуть надаватися ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», але слід зауважити, що вони не замінюють облікових записів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Робочі документи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» мають наступні реквізити: найменування документу; найменування ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ», де проводиться аудит; період перевірки; дата складання документа; зміст документа; підпис осіб, які склали документ; дата перевірки документа; підпис особи, яка перевірила документ.

Робочі документи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» зберігаються в папках («файлах») за кожним клієнтом. Після завершення аудиту ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» робочі документи залишаються в аудиторській фірмі, яка забезпечує їх надійність та конфіденційність зберігання.

За наказом Державного комітету статистики на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» використовується інвентарна картка обліку основних засобів (форма ОЗ-6), опис інвентарних карток (форма ОЗ-7), картка обліку переміщення основних засобів (форма ОЗ-8), інвентарний список основних засобів (форма ОЗ-9).

Результати інвентаризації на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» наведені у рисунокі 3.1

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
17.06.2015 № 572

_____ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»_____
(установа)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ	4	1	7	0	8	6	3	2

ЗВІРЯЛЬНА ВІДОМІСТЬ
результатів інвентаризації необоротних активів[1]
(основні засоби, нематеріальні активи, інші необоротні матеріальні активи, капітальні інвестиції)
«__11__»_____06_____ 2024р.
(дата складання)

На підставі розпорядчого документа від «_10_»_____06_____20__24__ р. №__74__ проведено інвентаризацію фактичної наявності необоротних активів, за результатами якої встановлено:

№ з/п	Найменування, стисла характеристика та призначення об'єктів	Рік випуску (будівництва) чи дата придбання (введення в експлуатацію)	Одиниця виміру	Матеріально відповідальна особа	Номер			Результати інвентаризації			
								лишки		нестачі	
					інвентарний/ номенклатурний	заводський	паспорта	кількість	сума	Кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Ноутбук ASUS X515	2021	Од.	Алістратов О	45001	78562314789	-	-	-	1	34 565,00

Рисунок 3.1 − Звіряльна відомість результатів інвентаризації необоротних активів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Джерело: на підставі документів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Висновки: інвентаризація основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» встановила, що відсутній один комп'ютер. Матеріально-відповідальна особа (Алістратов О.) надала пояснення, що один комп'ютер знаходиться дома у головного інженера проектів, який працює дистанційно. Рекомендується документально оформити передачу техніки на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» для дистанційної роботи.

При перевірці нарахування амортизації у ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» основного засобу «Авто» встановлено, що було відображено помилково Дт 92 Кт 131 на суму 15000 грн в кореспонденції рахунків та сумі визначення амортизації. Правильна проводка Дт 93 Кт 131 на 12000 грн, оскільки основний засіб використовується найманим за окремим трудовим договором разових робіт менеджером збуту.

Перевірка амортизаційних відрахувань повинен проводити кожен аудитор незалежно від методу нарахування амортизації на підприємстві, тому робочий документ повинен містити усю інформацію для необхідної перевірки амортизації основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» (табл. 3.5)

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора з перевірки нарахування амортизації основного засобу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№	Назва ОЗ	Первісна вартість на дату надходження	Застосований метод нарахування амортизації	Відображення в обліку			За даними аудиту			Відхилення		
				Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Авто	780 000	прямоліні	92	131	15000	93	131	12000	92	131	-15000
										93	131	12000

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

Перевірка у ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» своєчасного оприбуткування (списання) основних засобів по накладній № 65 від 07.02.2024 р. на суму 550 000 грн, відображено в обліку в журналі 4 на суму 545 000 грн, тобто не відповідають дані на 5 000 грн.

Аудитору буде доцільно скласти робочий документ своєчасного надходження/списання основного засобу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора своєчасного оприбуткування (списання) основних засобів на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№	Дані первинного документу				Відображено в обліку			Відхилення		Примітки аудитора
	№ док.	Дата	Назва	Сума, грн	№ рядка	Регістр обліку	Сума, грн	Сума первин-ного док.	Сума в обліку	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	65	07.02. 2023	Накладна № 65	550 000	2	Журнал 4	545 000	5 000		

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

При перевірці розрахунку амортизації встановлено, що за будівлею сума зносу з початку експлуатації об’єкта та балансова вартість відрізняється на 50 000 грн.

Метод нарахування амортизації у ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» за наказом про облікову політику – це прямолінійний, тому можна запропонувати робочий документ розрахунку амортизації прямолінійним методом (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Робочий документ аудитора розрахунку амортизації на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№	Назва об'єкту основних засобів	Розрахунок річної суми амортизації				Сума зносу з початку експлуатації об'єкта, грн		Балансова вартість обє'кта (гр.3 - гр.5), грн	
		Амортизо-вана вартість, грн	Очікуваний строк корисної експлуатації, роки	Річна сума аморти-зації (гр.3 / гр.4), грн					
				За даними п-ва	За даними аудита	За даними п-ва	За даними аудита	За даними п-ва	За даними аудита
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Будівля	1 250 000	25	50 000	50 000	750 000	800 000	1 150 000	1 100 000

Джерело: виконано автором на підставі фінансової звітності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» та за методикою [86]

На заключному етапі аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» сформовано аудиторський звіт наведений нижче.

Аудиторський звіт незалежної аудиторської фірми

Аудиторська фірма ТОВ «Аудит-ААВ»

м. Дніпро 26 червня 2024 року

Аудитором Алістратовим О. проведена аудиторська перевірка: стану та руху основних засобів за 2023 рік на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Підставою для проведення аудиту є Договір №5 «15» квітня 2024 року. Початок аудиту: 06 травня 2024 року.

Аудит закінчений: 27 червня 2024 року.

Документами наданими на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» для перевірки є: наказ про облікову політику, графік документообігу щодо обліку основних засобів, посадові інструкції, видаткова накладна, акт приймання-передачі основних засобів (форма №ОЗ- 1), акт на списання основних засобів (форма №ОЗ-3), договори з матеріально відповідальними особами, регістри аналітичного обліку основних засобів (інвентарна картка обліку основних засобів), інвентарний список основних засобів, дані останньої інвентаризації, інвентарна картка обліку, акти приймання-передачі відремонтованих основних засобів, договори, акти виконаних робіт, накази, акти списання, картка обліку руху основних засобів, оборотно-сальдові відомісті по рахунку 13, відомості нарахування амортизації, розрахунки бухгалтерії, акти про інвентаризацію, накази про інвентаризаційну комісію, інші первинні документи.

Питання, винесені на перевірку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

1. Перевірка документального оформлення операцій з основними засобами.
2. Перевірка правильності надходження основних засобів.
3. Перевірка правильності оцінки та переоцінки основних засобів.
4. Перевірка правильності відображення основних засобів в обліку.
5. Перевірка фактичної наявності основних засобів.
6. Перевірка правильності відображення й оформлення операцій з основними засобами: рух; ремонт; модернізації; реконструкції.
7. Аудит правильності відображення вибуття основних засобів.
8. Перевірка нарахування та списання амортизаційних відрахувань основних засобів.
9. Інвентаризація основних засобів, перевірка наказу про інвентаризаційну комісію, договорів з відповідальними особами.
10. Перевірка даних синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

Порушення, виявлені під час аудиту:

1. При перевірки фактичної наявності основних засобів встановлено, що відсутній один комп’ютер, а також не відповідає залишкова вартість даних обліку даним аудиту на суму 34 565грн;
2. При перевірці основного засобу «Авто» встановлено, що було відображено помилково Дт 92 Кт 131 на суму 15000 грн в кореспонденції рахунків та сумі визначення амортизації. Правильна проводка Дт 93 Кт 131 на 12000 грн, оскільки

основний засіб використовується найманим за окремим трудовим договором разових робіт менеджером збуту.

3. При перевірці своєчасного оприбуткування (списання) основних засобів по накладній № 65 від 07.02.2024 р. на суму 550 000 грн, відображено в обліку в журналі 4 на суму 545 000 грн, тобто не відповідають дані на 5 000 грн.

4. При перевірці розрахунку амортизації встановлено, що за будівлею сума зносу з початку експлуатації об’єкта та балансова вартість відрізняється на 50 000 грн.

Висновки за результатами перевірки:

Порушено НП(С)БО 7 «Основні засоби», НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», Податковий кодекс України.

Директор Аудиторської фірми О. Алістратов

3.2 Шляхи щодо удосконалення організації і методики обліку операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Досліджуючи організацію та методики обліку операцій з основними засобами, особливої уваги заслуговують мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які визначено п.п. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [22] зі змінами та доповненнями.

Для формування повного уявлення про поняття «Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів» проаналізуємо дану дефініцію і її складові у нормативно-правовій базі.

Так, у Податковому кодексі України зазначено: «у разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені п.п. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу» [22].

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені п.п. 138.3.3 п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу [22], то для

розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Крім того, слід зазначити, що старі первинні форми обліку основних засобів втратили свою чинність відповідно до Наказу Державної служби статистики № 266 від 22.10.2021р.[34], а згідно вимог Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI [22] та Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29] витрати мають відображатися в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення.

Загалом терміну «корисне використання (експлуатація)» у національних стандартах бухгалтерського обліку чомусь надають відмінне від загальноприйнятого тлумачення.

Невикористання (відмова від експлуатації) основних засобів збільшує чистий неоподатковуваний прибуток підприємства, бо «нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію» [17] вступає в протиріччя з «нарахування – доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення» [29].

Така невідповідність дозволяє збільшити доходи підприємства без сплати податків в залежності від групи основних засобів за Законом України від 02.12.2010 р. №2755-VI [22] до 50% річних: 2-а група – до 6,6%, 3-я група – до 10%, 4-а група – до 50%, 5-а група – до 20%, 6-а група – до 25%, 9-а група – до 8,3%.

Також нагадаємо, що :

1) Амортизація активу згідно з Міжнародним (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [10] припиняється на одну з дат, яка настане раніше: або на дату, з якої активи класифікуються як утримувані для продажу відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [13], або на дату, з якої припиняється визнання його активом. Тобто, невикористання (відмова від експлуатації) основного засобу на конкретну дату переводить його в категорію товару для продажу і, в даному випадку, нараховувати амортизацію вже неможна;

2) Так само – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7

«Основні засоби» [17] під час використання основних засобів і Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [19] під час невикористання.

Таким чином об’єкти основних засобів визнають утримуваними для продажу (тобто переводять до запасів) коли не використовуються:

а) НП(С)БО 7 [17] яке застосовується для об’єктів основних засобів які «очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [22] (було чинним до 2015 бо існувало тлумачення у ДСТУ EN 13306:2006);

б) ДСТУ EN 13306:2006 «Технічне обслуговування. Терміни та визначення понять» (EN 13306:2001, IDT) де у п. 4.9 визначається тривалість корисного використовування виробу, як «…тривалість часу від заданого моменту працездатності до неприпустимої відмови виробу або до початку стану неремонтопридатності виробу через несправність чи інші причини» [2]. Тобто, час безперервного використання з технічними ремонтами на відновленнями та реконструкціями без урахування часу простою, що і відповідає вимогам Закону України від 02.12.2010 р. №2755-VI [22].

в) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV [29], який регулює організацію ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, визначає єдині принципи і правила ведення бухгалтерського обліку всіма юридичними особами, незалежно від організаційно-правової форми, де зазначається:

У Статті 4 «Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності»:

– «доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення»;

– «фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі»;

– «постійне (з року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями

(стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності»;

У пункті 3 статті 8 «Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, регістрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством, або власник відповідно до законодавства та установчих документів».

У статті 9 Закону «Первинні документи та регістри бухгалтерського обліку»:

– «1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи»

– «Первинні документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов’язкові реквізити:

– назву документа (форми);

– дату складання;

– назву підприємства, від імені якого складено документ;

– зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

– посади і прізвища (крім первинних документів, вимоги до яких встановлюються Національним банком України) осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;

– особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру господарської операції та технології обробки облікової інформації до первинних документів можуть включатися додаткові реквізити (печатка, номер документа, підстава для здійснення операції тощо)» .

Але, Державна служба статистики України своїм наказом № 266 [34] з 22.10.2021 р. скасувала низку своїх же наказів стосовно деяких форм первинних бухгалтерських документів, а саме:

– від 29.12.1995 р. № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку»;

– від 22.05.1996 р. № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

– від 21.06.1996 р. № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів»;

– від 13.06.1997 р. № 149 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку роботи будівельних машин та механізмів»;

– від 11.11.2003 р. № 387 «Про затвердження Порядку отримання Держаналітінформом первинних та агрегованих статистичних даних».

Таким чином, можливо зробити цілком обґрунтований висновок, що відповідальність за розробку форм регістрів щоденного використання чи невикористання основних засобів з обов'язковою документальною фіксацією (процес якого обов'язково потрібно відображати у обліковій політиці) цілком лежить на підприємстві і може тлумачитись контролюючим органами як не визнання витратами нарахованої амортизації за строками корисного використання (експлуатації), а утримування запасів до продажу без документального підтвердження з метою виведення грошей з під оподаткування на рахунках у банках.

Отже, перед бухгалтерською службою підприємства постає завдання термінової розробки відповідних форм щоденного обліку основних засобів, які б давали змогу перевіряти і документально підтверджувати їх наявність, стан і оцінку.

Проте, велика кількість основних засобів, що обліковуються на балансі підприємств, ускладнює ведення обліку безпосередньо бухгалтерами і потребує залучення матеріально-відповідальних осіб до процесу отримання інформації про:

– використання / невикористання основного засобу, що вимагають норми Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [22] та МСБО 16 [10], або НП(С)БО 7 де в п. 4 зазначено: «Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [17];

– руху основних засобів (акти приймання-передачі від одного структурного підрозділу до іншого, або однієї матеріально-відповідальної особи до іншої);

– документування обліку стану (рахунки, нарахування і таке інше).

Для організації достовірного бухгалтерського обліку, ведення документування обліку стану та руху основних засобів, вимагатиме на різних підприємствах створення різного за обсягом інформації документа з різним рівнем доступу матеріально-відповідальних осіб.

Тому пропонуємо, в першу чергу, забезпечити прискорений безпечний доступ матеріально-відповідальних осіб до бази даних основних засобів на відповідному технічному ресурсі (наприклад – обліковому сервері).

Наприклад, адреса базового файлу про основних засобів (анкета) – \\192.168.10.10\основні засоби\інвентарні картки\1234567890.txt (інвентарний номер цифровий . розширення файлу), або www.zipman-engineering.com.ua/основні засоби\інвентарні картки\1234567890.txt.

Кожен такий файл з тим самим ім’ям при збереженні відповідальною особою буде реєструватися з автоматично зазначеною в дужках версією (без заміни попередньої). Дата і час збереження буде фіксувати сам технічний ресурс (наприклад – обліковий сервер) автоматично.

До відповідного технічного ресурсу (наприклад – облікового серверу) буде мати доступ також відповідальний за документальний облік основних засобів бухгалтер (тільки як користувач інформації без можливості внесення змін), який за наведеною в обліковій політиці методикою і регістрах буде робити відповідні проведення в обліку у терміни розроблені і закріплені у обліковій політиці підприємства.

Оперативне забезпечення доступу з мобільних пристроїв до файлу (анкети) можливе з використанням QR-кодів.

Актуальність використання QR-кодів для обліку основних засобів є ефективним рішенням, яке може спростити та автоматизувати процеси управління активами, особливо в великих компаніях.

Маркування основних засобів можливе з використанням різних за видами, формою, матеріалах та конструкціях сучасних технологій. Найбільш широкого розповсюдження отримали наступні технології нанесення маркування:

– шовкотрафаретний друк, або шовкографія;

– гравіювання різанням або ударом;

– термотрансферний друк;

– краплеструминний друк у тому числі УФ-друк;

– лазерне маркування.

Сучасні технології пропонують до використання серед багатьох методів ідентифікації основних засобів QR-коди, як доповнення до інвентарних номерів, або навіть і заміщення їх.

Спосіб швидкої ідентифікації активів через сканування QR-коду на предметі дозволяє отримати всю інформацію про актив, включаючи його вартість, стан, історію обслуговування та місцезнаходження.

QR-код на відміну від штрих-коду, у якому закладаються лише цифри, може нести значно більшу інформацію.

QR-коди можуть зберігати різні типи даних, включаючи текст, URL-адреси, контактну інформацію і навіть невеликі зображення. QR-код може зберігати до 7 089 цифрових символів, 4 296 буквено-цифрових символів або 2 953 байт двійкових даних, залежно від версії та рівня корекції помилок.

У QR-коду є спеціальний механізм, який дозволяє збільшити надійність зберігання зашифрованої інформації – корекція помилок. За його допомогою стає можливим розпізнавати навіть коди, частина яких була зіпсована або затерта.

У кодів з найвищим рівнем надійності (H) може бути спотворено до 30% поверхні, проте інформація збережеться і її буде можливо коректно прочитати.

QR-коди підтримують чотири рівні корекції помилок:

- L (Low): Витримує пошкодження до 7% площі коду.
- M (Medium): Витримує пошкодження до 15% площі.
- Q (Quartile): Витримує пошкодження до 25% площі.
- H (High): Витримує пошкодження до 30% площі.

Вищий рівень корекції помилок, збільшує розмір службових даних (overhead), що зменшує кількість корисних даних, які можна закодувати. Наприклад, для QR-коду версії 40 з рівнем H можна зберігати менше інформації, ніж для того ж коду з рівнем L [124] .

На нашу думку, мобільні пристрої з найбільш розповсюдженими камерами (за допомогою яких відбувається сканування QR-коду) сприймають ширину модуля (одного квадратика у QR-коді) не менше ніж 0,5 мм на поверхні надрукованого QR-коду. Крім того значну роль відіграє дистанція сканування та фокусування камери, тому важливо враховувати ці фактори під час нанесення QR-коду. Задля економії коштів, та зважаючи, що місця розташування QR-кодів

будуть погано освітлені, достатньо враховувати ширину модуля QR-коду близько до 1 мм, таким чином QR-код 1-го рівня інформації буде близько 21х21мм, а 40-го рівня інформації – 177х177мм.

Впровадження QR-кодів для обліку основних засобів допомагає автоматизувати робочі процеси, підвищити ефективність управління активами та забезпечити більш точний облік, що є критично важливим для сучасного бізнесу. Використання QR-кодів для обліку основних засобів підвищує продуктивність, забезпечує більш точний контроль над активами та підтримує прозорість і стійкість бізнесу. Облік основних засобів є критично важливим аспектом управління активами в будь-якій компанії, особливо у великих підприємствах, де є значна кількість обладнання, техніки та іншого майна. Традиційні методи обліку можуть бути трудомісткими, схильними до помилок і неефективними. Використання QR-кодів для обліку основних засобів дозволяє автоматизувати багато з цих процесів, підвищуючи точність, швидкість і прозорість обліку. При цьому впровадження QR-кодів у великих компаніях має виклики та ризики: можливі труднощі в переході з традиційних методів на нові технології; проблеми з безпекою даних і конфіденційністю інформації. Використання QR-кодів для обліку основних засобів набуває популярності у світі, оскільки компанії шукають способи оптимізації своїх процесів управління активами.

Оскільки, як зазначалося вище, старі первинні форми обліку основних засобів втратили свою чинність відповідно до Наказу Державної служби статистики № 266 від 22.10.2021 р., а згідно вимог Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [22] та Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29] витрати мають відображатися в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, пропонуємо для обліку основних засобів використовувати нову форму інвентарної картки, яка побудована на прикладі чинної для державного сектору форми «Інвентарна картка № _ обліку об’єкта основних засобів» затвердженої Наказом Міністерства фінансів України 13.09.2016 р. № 818 [38], та наведена у рисунку 3.2.

Для прикладу, сформуємо QR-коди з застосуванням усіх чотирьох рівнів корекції під час сканування (форма інвентарної картки для державних установ має посилання на затверджену форму - https://zakon.rada.gov.ua/laws/file/text/51/f461306n201.doc) та порівняємо їх розміри у таблиці 3.7.

Під час маркування QR-кодів потрібно дотримуватись вимог:

- ДСТУ 2887-94 Пакування та маркування. Терміни та визначення [1];

- Постанова Кабінету Міністрів від 21 жовтня 2022 р. № 1199 [27].

Таблиця 3.7 – Відображення у QR-коді посилання «https://zakon.rada.gov.ua/laws/file/text/51/f461306n201.doc» з застосуванням усіх чотирьох рівнів корекції під час сканування

Варі-ант	QR-код	Примітки
1		4-ий рівень інформації з розмірами маркування 31х31 ширини модуля при застосуванні самого низького рівня корекції сканування «L»
2		4-ий рівень інформації з розмірами маркування 31х31 ширини модуля при застосуванні самого низького рівня корекції сканування «M»
3		5-ий рівень інформації з розмірами маркування 37х37 ширини модуля при застосуванні самого низького рівня корекції сканування «Q»
4		7-ий рівень інформації з розмірами маркування 45х45 ширини модуля при застосуванні самого низького рівня корекції сканування «H»

Джерело: виконано автором за допомогою програмного забеспечення QR-Code studio з застосуванням безкоштовної ліцензії для некомерційного застосування.

_____ (найменування юридичної особи) _____ Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ **Картка № _____обліку об’єкта основних засобів**	 QR-код та посилання до файлів реєстрації стану основних засобів _____ (URL, http, адреса зберігання файлу опитувальника)

_____
(повна назва об’єкта і його призначення)

Коротка індивідуальна характеристика об’єкта:

Рік випуску (побудови): _____

Паспорт, модель, тип, марка: _____

Заводський номер: _____

Дата, номер акту приймання-передачі при придбанні: _____

Первісна вартість: _____

Строк корисного використання (початковий): _____

Ліквідаційна вартість (початкова): _____

Ознаки, що характеризують об’єкт_____:

Пристосування і приладдя, що належать до об’єкта основних засобів за наступним переліком:

1) _____,

Дорогоцінні метали: _____(назва, вид, маса)

… продовження Картки №____ на наступній сторінці

Зміни у вартості об’єкта під час корисного використання (експлуатації):

№ п/п	В-ний за заповнення, Ф.І.	Дата Д/М/Р (або період) обліку за опитуваль-ником	Матеріально відповідальна особа Ф.І.	Місце-знаходження об’єкта (код або повна назва)	Синтетичний рахунок, субрахунок обліку	К-ть днів	Сума аморти-зації за день	Сума амортизації за № п/п	Залишкова вартість за № п/п	Матеріально відповідальна особа Ф.І. змінена	Місцез-находження об’єкта (код або повна назва) змінена	Синтетичний рахунок, субрахунок змінений	Назва, номер документу, акту за документо-обігу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1													
2													
…													
…													
…	Об’єднанням колонок пропонуємо фіксувати інформацію, що до переоцінки основного засобу, яку проводить тільки професійний оцінювач (ч. 2 ст. 7 Закону № 2658) з зазначенням: – переоціненої вартості, – строку корисного використання (експлуатації) який залишився, – переоцінена ліквідаційна вартість												
…													

Дата, назва, номер документа з зазначенням причини вибуття _____

Дата, Ф.І. коли прийнято в архів.

Рисунок 3.2 – Картка обліку об’єкта основних засобів (власна пропозиція)

Джерело: виконано автором

Враховуючи те, що використання QR-кодів для обліку основних засобів передбачає автоматизацію багатьох процесів, керівництву компаній слід:

1) Провести детальний аналіз існуючих процесів обліку активів, щоб виявити слабкі місця і визначити, де QR-коди можуть надати найбільшу користь. Визначити конкретні цілі впровадження QR-кодів, такі як зниження витрат, підвищення точності обліку або прискорення інвентаризації.

2) Інвестувати у програмне забезпечення для управління активами, яке підтримує QR-коди і може інтегруватися з існуючими ERP-системами. Розглянути можливість розробки мобільного додатку для сканування QR-кодів, який буде зручним у використанні для працівників.

3) Розробити стандарти для генерації та використання QR-кодів, щоб забезпечити однозначність інформації, яка буде зберігатися в кодах. Визначити інформацію, яка повинна бути закодована (наприклад, назва активу, серійний номер, місцезнаходження, дата придбання).

4) Організувати тренінги для співробітників, щоб навчити їх користуватися новими технологіями та підвищити їхню обізнаність щодо переваг використання QR-кодів. Підготувати інструкції, які можуть бути легко доступні для працівників в разі виникнення питань.

5) Оцінювати результати впровадження системи на основі ключових показників ефективності (KPI), таких як точність обліку, час на проведення інвентаризації та витрати на управління активами. Забезпечувати регулярне оновлення програмного забезпечення та QR-кодів, щоб підтримувати актуальність інформації про активи.

6) Підключати до процесу впровадження QR-кодів не тільки технічний персонал, а й менеджерів, щоб врахувати їхні потреби та отримати підтримку на всіх рівнях компанії.

Впровадження QR-кодів для обліку основних засобів може значно підвищити ефективність управління активами у великих компаніях. Дотримуючись вказаних рекомендацій, компанії можуть успішно реалізувати цю технологію, знизити витрати та покращити точність обліку, що в свою чергу позитивно вплине на загальну продуктивність та конкурентоспроможність на ринку [13].

3.3 Шляхи щодо удосконалення аудиту операцій з основними засобами ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Метою аудиту операцій з основними засобами є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій із стану та руху основних засобів підприємства і правильності їх відображення в обліку та звітності.

Анкету перевірки операцій з основними засобами подано в таблиці 3.8. У програмі аудиту стану та руху основних засобів відображені основні процедури для вирішення основних завдань аудиторської перевірки.

Таблиця 3.8 – Анкета перевірки операцій з основними засобами

№ з/п	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інф-ція відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи достовірно обліковується час використання ОЗ за інформацією від матеріально-відповідальних осіб у місцях їх експлуатації?				
2	Чи присвоюється кожному об'єкту ОЗ інвентарний номер, штрих-код, чи QR-код, який зберігається за цим об'єктом протягом усього періоду його обліку на підприємстві?				
3	Чи ведеться на підприємстві аналітичний облік часу використовування ОЗ, його переміщення та зміни відповідальних осіб за допомогою карток обліку?				
4	Як усі наявні ОЗ використовуються на підприємстві в більшості часу за МСБО 16 (НП(С)БО7 чи за МСФЗ 5 (НП(С)БО 27)?				
5	В яких випадках проводиться інвентаризація ОЗ: – перед складанням річної звітності; – при їх переоцінці; – при передачі від однієї до іншої матеріально-відповідальної особи; – при зміні матеріально-відповідальної особи; – при виявленні крадіжок або надзвичайних ситуацій?				
6	Які ОЗ є на підприємстві: – будівлі; – земельні ділянки; – автотранспортні засоби; – виробничі машини та обладнання; – офісне обладнання – меблі?				
7	Чи є на підприємстві ОЗ, які здані в оренду: – оперативну; – фінансову?				
8	Чи є на підприємстві ОЗ, які взяті в оренду: – оперативну; – фінансову?				

Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4	5	6
9	Чи відбувався на підприємстві ремонт ОЗ за період, що перевіряється: – капітальний; – поточний; – ремонт не відбувався?				
10	Чи було на підприємстві спорудження ОЗ за період, що перевіряється: – господарським способом; – підрядним способом; – не відбувалось?				
11	Чи відображена у наказі про облікову політику інформація про ОЗ?				

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Після попереднього планування, аудитор приступає до розробки загального плану аудиту операцій з основними засобами (табл. 3.9).

Таблиця 3.9 – Загальний план проведення аудиту операцій з основними засобами

Етапи аудиту	Аудиторські процедури	Методи аудиту	Терміни проведення	Виконавець
Попередній	Ознайомлення з діяльністю підприємства, планування аудиту	Спостереження, аналітичні тести		
Основний	Перевірка наказу про облікову політику та його додатків	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		
	Перевірка правильності віднесення до ОЗ (з урахуванням часу використовування)			
	Перевірка правильності оцінки використовування власних основних засобів (з урахуванням часу використовування)			
	Перевірка правильності використовування орендованих або зданих в оренду ОЗ (з урахуванням часу використовування)			
	Перевірка правильності переоцінки ОЗ (з урахуванням часу використовування)			
Завершаль-ний	Складання аудиторського звіту	Підтвердження		

Джерело: виконано автором

План аудиту є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах аудиту і строків їх виконання із зазначенням джерел інформації. Аудит операцій з основними засобами пропонуємо проводити в декілька етапів.

Програма аудиту операцій з основними засобами наведена в таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Програма аудиту операцій з ОЗ (з урахуванням часу використовування)

№	Мета	Перелік аудиторських процедур	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у відповідності наказу про облікову політику та його додатків	Перевірка наказу про облікову політику та його додатків	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	АОЗ-1			
2	Впевнитись у відповідності віднесення до ОЗ	Перевірка правильності віднесення до ОЗ			АОЗ-2			
3	Впевнитись у відповідності використовування власних ОЗ	Перевірка правильності використовування власних ОЗ			АОЗ-3			
4	Впевнитись у відповідності використовування орендованих або зданих в оренду ОЗ	Перевірка правильності використовування орендованих або зданих в оренду ОЗ			АОЗ-4			
5	Впевнитись у відповідності переоцінки ОЗ	Перевірка правильності переоцінки ОЗ			АОЗ-5			
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Робочі документи АОЗ-1 − АОЗ-5 для аудиту операцій з основними засобами наведені у таблицях 3.11-3.15.

Таблиця 3.11− Перевірка наказу про облікову політику та додатків

Найменування	Наказ про облікову політику	МСФЗ 5, НП(С)БО 27 «Товари утримувані до продажу	МСБО 16, НП(С)БО 7 «Основні засоби»	ПКУ	Відхилення

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Таблиця 3.12 – Перевірка правильності віднесення до операцій з ОЗ (з урахуванням часу використовування)

Найменування ОЗ	За даними підприємства	За даними аудиту							Відхилення
		МСФЗ 5, НП(С)БО 27 «Товари утримувані до продажу	МСБО 16, НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Термін експлуа-тації більше року	Вартість більше 20 000 грн	Вартість менше 20 000 грн	Відноситься до		
							Основних засобів	МНМА	

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Таблиця 3.13 – Перевірка правильності операцій по використанню власних ОЗ (з урахуванням часу використовування)

Найменування ОЗ	За даними підприємства		За даними аудиту			Відхилення	
	МСФЗ 5, НП(С)БО 27	МСБО 16, НП(С)БО 7	Види витрат	МСФЗ 5, НП(С)БО 27	МСБО 16, НП(С)БО 7	МСФЗ 5, НП(С)БО 27	МСБО 16, НП(С)БО 7

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Таблиця 3.14 – Перевірка правильності операцій по використанню орендованих або зданих в оренду ОЗ (з урахуванням часу використовування)

Найменування основних засобів	За даними підприємства		За даними аудиту			Відхилення	
	здано в оренду	отримано в оренду	вид оренди	здано в оренду	отримано в оренду	здано в оренду	отримано в оренду

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Таблиця 3.15 – Перевірка правильності операцій з переоцінки ОЗ (з урахуванням часу використовування)

Назва ОЗ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
	Первісна вартість за МСФЗ 5, НП(С)БО 27	Знос за МСБО 16, НП(С)БО 7	Залишкова вартість	Первісна вартість за МСФЗ 5, НП(С)БО 27	Знос за МСБО 16, НП(С)БО 7	Залишкова вартість	

Джерело: згруповано автором за методикою [86]

Висновки по третьому розділу можна зробити наступні:

Питання, винесені для аудиту: перевірка наказу про облікову політику та обов’язкових додатків, перевірка правильності віднесення до операцій з основними засобами, перевірка правильності операцій оцінки первісної вартості власних основних засобів, перевірка правильності операцій оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду основних засобів, перевірка правильності операцій з переоцінки основних засобів, перевірка правильності відображення й оформлення операцій з: руху основних засобів, ремонту основних засобів, модернізації основних засобів, реконструкції основних засобів, аудит правильності відображення вибуття основних засобів, перевірка нарахування та списання амортизаційних відрахувань основних засобів, інвентаризація основних засобів, перевірка наказу про інвентаризаційну комісію, договорів з відповідальними особами, перевірка даних синтетичного та аналітичного обліку основних засобів.

Оскільки, витрати мають відображатися в обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, втрата чинності більшості первинних форм з обліку основних засобів не повинні порушувати вимоги Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [22] та Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29].

Запропонована форма картки обліку основного засобу власної розробки забезпечить докази про стан та рух обліку основних засобів у відповідності до вимог законодавства.

Результатами якісного оцінювання технологічності встановлено, що серед технологій маркування (гравірування) найбільш оптимальною та універсальною за своїми технічними параметрами є технологія лазерного маркування для переважної більшості основних засобів. Також доцільним є застосування лазерного маркування для запасів, об’єктів незавершеного виробництва та інших об’єктів обліку.

Перехід від використання інвентарного номеру, як ідентифікатора основного засобу, до QR-кодів дасть змогу підвищити продуктивність, точність, швидкість і прозорість обліку. Розширення інформації і доступність QR-коду допоможе також у швидкому прийнятті управлінських рішень, що позитивно вплине на загальну продуктивність та конкурентоспроможність компанії на ринку.

Під час маркування QR-кодів потрібно дотримуватись вимог:

- ДСТУ 2887-94 Пакування та маркування. Терміни та визначення [1];
- Постанови КМУ від 21.10.2022 р. № 1199 Порядок маркування в особливий період будівель та споруд, транспортних засобів, які підпадають під дію норм міжнародного гуманітарного права, відповідними розпізнавальними знаками (емблемами) [27].

Удосконалено документування аудиту операцій з основними засобами на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки наддасть змогу аудитору охопити всі аспекти операцій з основними засобами на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення їх в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит.

ВИСНОВКИ

Основні засоби є невід'ємною складовою господарської діяльності підприємства, що представляють собою матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Для основних засобів характерні такі види вартості: первісна, справедлива, ліквідаційна. Для ефективного використання основних засобів необхідно вміти правильно відображати їх в обліку. Документування використання основних засобів, які підтверджують достовірність бухгалтерського обліку, основна вимога законодавства.

До об'єктів аудиту операцій з основними засобами відносять: групи основних засобів; їх вартість; правильність документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом основних засобів; стан обліку; амортизацію; операції з ремонту. Джерелами інформації для аудиту операцій з основними засобами є: облікова політика підприємства, установчі документи, первинні документи з обліку основних засобів: накладні, інвентарні картки, акти приймання-передачі, введення в експлуатацію, ліквідації, акти списання основних засобів, накази про ремонт основних засобів. Метою аудиту основних засобів є встановлення: достовірності інформації первинних документів з обліку основних засобів відносно їх руху; повноти, своєчасності, достовірності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах; правильності організації бухгалтерського обліку основних засобів та його відповідності прийнятій обліковій політиці; достовірності та повноти інформації про основні засоби в фінансовій звітності; відповідності методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами.

Свою діяльність ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» здійснює у сфері інжинірингу, геології та геодезії, а також надає послуги з технічного консультування в цих сферах. Для оцінки фінансового стану досліджуваного

підприємства було здійснено аналіз ліквідності, платоспроможності, ділової активності, рентабельності.

За результатами роботи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» з 2021 по 2023 роки показує не ефективне використання фінансових ресурсів за основними напрямами діяльності підприємства.

У 2022 році ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» отримало на 1 грн активів 0,01 грн. чистого прибутку. Це низький показник, який свідчить про незадовільну ефективність роботи підприємства. Коефіцієнт рентабельності реалізованої продукції впродовж 2022 року знизився, тобто чистий прибуток, який припадав на одну гривню чистого доходу зменшився, що також говорить про зниження ефективності діяльності ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ».

Щодо показника рентабельності капіталу, то в 2022 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 0,01 гривні прибутку. Цей від'ємний показник свідчить про низьку ефективність роботи ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ». В 2021 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 39,14 коп. відповідно чистого прибутку, але в 2022 році спостерігалось зниження відносно 2021 року на 37,92, потім зростання на 11,59. Отже, за результатами аналізу рентабельності на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»., можна зробити висновок, що позитивним є напрямок зміни діяльності підприємства з майже збиткової на прибуткову, але при дослідженні якісних змін, встановлено що при цьому підприємство знаходиться в зоні нестабільності.

При перевірці «Перелік виявлених помилок і порушень та при перевірці наявності та правильного оформлення документів по обліку основних засобів» показав, що при перевірці формування первісної вартості ОЗ виявлено не своєчасне їх оприбуткування, а при визначенні первісної собівартості кожного з об'єктів, які входять до складу комплексу ОЗ не враховані витрати з доставки.

За даними підприємства не врахований придбаний ноутбук в наслідок чого недолік виправлено за допомогою звіряльної відомості результатів інвентаризації необоротних активів.

Виявлені типові проблеми відображення в обліку та звітності основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

– Включення у склад основних засобів: активів, орендованих на умовах операційної оренди; активів, що підлягають списанню (які не можуть бути використані або продані).Тим самим, порушуються вимоги П(С)БО 2, п.16; П(С)БО 7, пп.4 та 6; П(С)БО 14, п.8 та Інструкції про застосування Плану рахунків.

– Відображення малоцінних необоротних матеріальних активів строком служби більше року на рахунку запасів 22 «Малоцінні швидкозношувальні предмети»: а) У першому випадку підприємство обліковує такі основні засоби як запаси та списує їх вартість на витрати при передачі в експлуатацію, а при складанні балансу включають залишок по рахунку 22 у запаси (рядок 1100). б) У другому випадку підприємство при передачі в експлуатацію нараховує амортизацію за обраним методом і відображає її на рахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів». Залишок по рахунку 22 включає у рядок балансу 1011 «Первісна вартість основних засобів. в) Порушуються вимоги П(С)БО 7, пп. 4, 6 та Інструкції про застосування Плану рахунків.

– Нарахування амортизації здійснюється раз в квартал, що суперечить п.29 НП(С)БО 7

– Не здійснюється пооб’єктне нарахування амортизації для об’єктів основних фондів, які згідно з податковим законодавством відноситься до груп основних фондів 2 і 3. У даному випадку порушуються вимоги пп. 22-26 НП(С)БО 7.

Зроблено зауваження до відображення в обліку та звітності основних засобів ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»:

– Згідно з вимогами НП(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків: а) Об’єкти основних засобів, взяті в операційну оренду, відображаються орендарем на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, вказаною в угоді про оренду. Облік на рахунку 01 ведеться за видами активів; б) Об’єкти, які не відповідають визначенню активу, повинні бути списані з балансу на витрати періоду.

– Для виправлення помилки необхідно проаналізувати залишок на рахунку 22. Об’єкти, які відповідають критеріям визнання основних засобів та знаходяться на складі, необхідно перенести на відповідний субрахунок рахунку 15 (152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення)

інших необоротних матеріальних активів»). Відповідно в балансі залишок по рахунках 152 і 153 буде включатися у рядок 1005 «Незавершені капітальні інвестиції». а) Передача в експлуатацію буде відображатися записами: Дт 10, 11 Кт 152, 153. б) Нарахування амортизації: Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 13. в) У випадку, коли на рахунку 22 є основні засоби, які знаходяться в експлуатації, то їх первісна вартість повинна бути перенесена на відповідний субрахунок рахунків 10 або 11. Якщо знос по цих об'єктах не нараховувався, то його необхідно донарахувати згідно з обраною обліковою політикою та вимогами П(С)БО.

– Згідно з вимогами НП(С)БО 7, п. 29 нарахування амортизації повинно здійснюватися щомісяця, починаючи з місяця, наступного за тим, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

– Для приведення у відповідність порядку нарахування амортизації згідно з НП(С)БО 7 рекомендується облік основних засобів та нарахування амортизації здійснювати пооб'єктно. Використання в бухгалтерському і податковому обліку одного методу нарахування амортизації, передбачено в податковому законодавстві, потребує здійснення окремого обліку і розрахунку амортизації основних засобів.

Оскільки, витрати мають відображатися в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, втрата чинності більшості первинних форм з обліку основних засобів не повинні порушувати вимоги Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [22] та Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV [29].

Запропонована форма картки обліку основного засобу власної розробки забезпечить докази про стан та рух обліку основних засобів у відповідності до вимог законодавства.

Результатами якісного оцінювання технологічності встановлено, що серед технологій маркування (гравірування) найбільш оптимальною та універсальною за своїми технічними параметрами є технологія лазерного маркування для переважної більшості основних засобів. Також доцільним є застосування лазерного

маркування для запасів, об’єктів незавершеного виробництва та інших об’єктів обліку.

Перехід від використання інвентарного номеру, як ідентифікатора основного засобу, до QR-кодів дасть змогу підвищити продуктивність, точність, швидкість і прозорість обліку. Розширення інформації і доступність QR-коду допоможе також у швидкому прийнятті управлінських рішень, що позитивно вплине на загальну продуктивність та конкурентоспроможність компанії на ринку.

Під час маркування QR-кодів потрібно дотримуватись вимог:

– ДСТУ 2887-94 Пакування та маркування. Терміни та визначення [1];

– Постанова Кабінету Міністрів від 21.10.2022 р. № 1199 Порядок маркування в особливий період будівель та споруд, транспортних засобів, які підпадають під дію норм міжнародного гуманітарного права, відповідними розпізнавальними знаками (емблемами) [27].

Удосконалено документування аудиту операцій з основними засобами на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки наддасть змогу аудитору охопити всі аспекти операцій з основними засобами на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення їх в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. ДСТУ 2887-94. Пакування та маркування. Терміни та визначення. [Чинний від 1996-01-01]. URL: https://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=56884 (дата звернення: 14.11.2024).

2. ДСТУ EN 13306:2006. Технічне обслуговування. Терміни та визначення понять (EN 13306:2001, IDT) [Чинний від 2007-10-01]. URL: https://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=50640 (дата звернення: 14.11.2024).

3. Інструкція з бухгалтерського обліку запасів банків України : Постанова НБУ від 10.12.2004 р. № 625. URL: zakon4.rada.gov.ua/laws/ show/-z1650-04 (дата звернення: 08.10.2024).

4. Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України : Постанова НБУ від 20.12.2005 р. № 480. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws-/ show/z0040-06 (дата звернення: 14.11.2024).

5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99 (дата звернення: 14.11.2024).

6. Запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. URL: https://mof.gov.ua/uk/zaprovadzhennja-mizhnarodnih-standartiv-finansovoi-zvitnosti (дата звернення: 14.11.2024).

7. Концептуальна основа фінансової звітності : Наказ Ради з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/ show/929_009#Text (дата звернення: 14.11.2024).

8. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами : Наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/ mf11044?an=1 (дата звернення: 15.11.2024).

9. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування : Наказ

Мінагрополітики України від 27.09.2007 р. № 701. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0701555-07#Text (дата звернення: 14.11.2024).

10. Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 28.10.2024).

11. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050#Text (дата звернення: 09.11.2024).

12. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_004 (дата звернення: 09.11.2024).

13. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92417/МСФЗ_5.pdf (дата звернення: 14.11.2024).

14. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: https://www.iaasb.org/publications /mizhnarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-auditu-oglyadu-inshogo-nadannya-vpevnenosti-ta-suputnikh-0 (дата звернення: 14.11.2024).

15. МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до міжнародних стандартів аудиту». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/1_ISA_220_(Revised)_Final_Standard_(Not_Formatted)(uk).pdf (дата звернення: 15.10.2024).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13 (дата звернення: 29.10.2024).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: http:/www.zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 29.10.2024).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від

25.02.2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00 (дата звернення: 15.10.2024).

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. URL: zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03 (дата звернення: 09.11.2024).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05 (дата звернення: 09.11.2024).

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text (дата звернення: 18.10.2024).

22. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgibin/laws/main.cgi?nreg=2755-17 (дата звернення: 10.10.2024).

23. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95 (дата звернення: 09.10.2024).

24. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : Наказ Мінфіну від 02.09.14 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text (дата звернення: 09.10.2024).

25. Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств : Постанова КМУ від 28.10.97 р. № 1183. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.10.2024).

26. Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України : Розпорядження Федерації профспілок України від 13.11.2006 р. № 180. URL: https://search.ligazakon.ua/l_doc-2.nsf/link1/FIN56570.html (дата звернення: 09.10.2024).

27. Порядок маркування в особливий період будівель та споруд, транспортних засобів, які підпадають під дію норм міжнародного гуманітарного права, відповідними розпізнавальними знаками (емблемами) : Постанова Кабінету Міністрів від 21.10.2022 р. № 1199. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1199-2022-%D0%BF#Text (дата звернення: 10.11.2024).

28. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua /laws/show/2258-19#Text (дата звернення: 14.11.2024).

29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed19990716#Text (дата звернення: 19.10.2024).

30. Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» : Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 19.08.1997 р. № 507. URL: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269821 (дата звернення: 29.10.2024).

31. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення: 29.11.2024).

32. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99 (дата звернення: 09.11.2024).

33. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14/ed20010712#Text (дата звернення: 09.11.2024).

34. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України : Наказ Державної служби

статистики України від 22.10.2021 р. № 266. URL: https://zakononline.com.ua/documents/show/501067___682371 (дата звернення: 16.11.2024).

35. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text (дата звернення: 16.11.2024).

36. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення: 16.11.2024).

37. Про затвердження Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України : Наказ Міністерства фінансів України від 29.10.1997 р. № 230. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0230201-97#Text (дата звернення: 19.10.2024).

38. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text (дата звернення: 19.10.2024).

39. Про затвердження типових форм первинного обліку : Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995 р. № 352. URL: http://search.ligazakon.ua (дата звернення: 29.11.2024).

40. Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01#Text (дата звернення: 18.10.2024).

41. Алістратов О. В., Макаренко А. П. Напрями підвищення ефективності та оптимізації використання QR-кодів для обліку основних засобів у великих компаніях. *Формування концепції цифрової трансформації освіти та соціально-відповідального цифрового громадянина у контексті європейського досвіду* : Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Запоріжжя, 21-22 листопада 2024 р.). Одеса : Олді +, 2024. С. 295-300.

42. Андрійчук В. Г. Економіка аграрних підприємств : підручник. Київ : КНЕУ, 2002. 624 с.

43. Андросова О. Ф., Калугіна К. А. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудита. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 3. Т.3. С. 250-255.

44. Бабаєв Ю. А. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Вища школа, 2007. 692 с.

45. Бабіч В. В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів : обліковий і податковий аспекти. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 8. С. 10–13.

46. Бабіч В. В., Герасимович А. М. Прикладний аспект обліку переоцінки та зменшення корисності основних засобів. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2002. № 18. С. 15-23.

47. Бабіч В. В., Сагова С. В. Фінансовий облік (облік активів) : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2006. 282 с.

48. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 3. С. 23–27.

49. Бондарчук Н. В., Васільєва Л. М., Павлова Г. Є. Особливості обліку основних засобів на малих підприємствах. *Агросвіт*. 2012. № 15. С. 28-32.

50. Бутинець Т. А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2014. № 3. С. 3-12.

51. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 672 с.

52. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.

53. Бутинець Ф. Ф. Економічний аналіз : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2003. 680 с.

54. Бутинець Ю. Ф. Відображення в обліку внесення засновниками основних засобів до статутного капіталу підприємства. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки.* 2001. № 16. С. 19-25.

55. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2006. 832 с.

56. Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Ільїна С. Б. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : навч.-практ. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.

57. Васільєва Л. М., Бондарчук Н. В., Бондарчук О. П. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за спрощеною формою : навч. посіб. Дніпропетровськ : Біла К. О., 2011. 260 с.

58. Васильєв Д. Г., Малишев И. В., Пізенгольц М. З. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Кондор, 2010. 528 с.

59. Вербило О. Ф., Кондрицька Т. П., Ярошинська В. М. Бухгалтерський облік у менеджменті : зміст та методика навчання : підручник. Київ : НАУ, 2006. 696 с.

60. Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Ільїна С. Б. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : навч.-практ. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.

61. Войнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 488 с.

62. Волкова І. А. Фінансовий облік-1: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 228 с.

63. Галецька Т. І., Хазанюк А. М. Особливості обліку основних засобів на підприємстві та шляхи його вдосконалення. URL: https://bit.ly/3EUtmYL (дата звернення: 09.10.2024).

64. Гнилицька Л. В. Особливості визнання та порядок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. URL: http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/258/1/15_26.pdf (дата звернення: 09.10.2024).

65. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : практ. посіб. Київ : Лібра, 2001. 354 с.

66. Голошевич І., Кушіна О. Останні зміни у бухгалтерському обліку: часткове відновлення справедливості. *Бухгалтерія*. 2008. № 36. С. 58-60.

67. Городянська Л. В. Відтворення необоротних матеріальних ресурсів у вітчизняній обліково-аналітичній системі. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. № 9. С. 4-8.

68. Гринман Г. І. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Агро, 2012. 495 с.

69. Гуля В. С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра»*. 2015. Вип. 22. С. 91–102.

70. Гуцаленко Л. В., Божок І. І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. *Інноваційна економіка*. 2014. № 1. С.176-181.

71. Гуцаленко Л. В., Гловюк А. С., Ковальчук І. В. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 8. С. 741-747.

72. Даценко Г. В., Шмунь Н. В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. URL: http://nauka.kushnir.mk.ua/ (дата звернення: 22.10.2024).

73. Джеджула В. В., Єпіфанова І. Ю., Волоська Н. Р. Сутність поняття «основні засоби». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. № 4. С. 127-131. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/4_2016/27.pdf (дата звернення: 22.10.2024).

74. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії*. *Серія: Економічна*. 2014. Вип. 44. С. 148-152. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlcaekon20144431 (дата звернення: 29.10.2024).

75. Дутчак І. Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21. С. 188-194.

76. Жарікова О. О. Первинний облік основних засобів: удосконалення типових форм. *Вісник СевНТУ : збірник наукових праць. Серія: Економіка і фінанси*. 2011. Вип. 116. С. 56-58.

77. Зубілевич С. Я., Кравченко І. Ю., Прокопенко О. О., Школьніков Д. Г., Юревич Н. С. Посібник з бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами України (за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку). Київ : НАУ, 2002. 472 с.

78. Іщенко Я. П. Оцінка основних засобів. URL: http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/65 (дата звернення: 22.10.2024).

79. Кірейцев Г. Г., Іваніщенко Л. О. Облік основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. Київ : Урожай, 1987. 176 с.

80. Клімов А., Міронова О., Пантелеєв В., Утенкова К. Практичний аудит : *анфАС та ПРОФІль*. Харків : Фактор, 2010. 720 с.

81. Коваленко О. В., Громова І. В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. Вип. 7. С. 20–27.

82. Кушіна О. Коли необоротні активи постають оборотними. *Бухгалтерія*. 2008. № 4. С. 61-64.

83. Ловінська Л. Г., Жилкіна Л. В., Голенко О. М. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Київ : КНЕУ, 2002. 370 с.

84. Ловінська Л. Г. Нарахування зносу – спосіб регулювання балансової оцінки довгострокових активів. *Фінанси України*. 2006. № 7. С. 92-100.

85. Макаренко А. П., Алістратов О. В. Удосконалення організації і методики обліку операцій із основними засобами на підприємствах для визнання витрат на амортизацію. *Агросвіт*. 2024. № 23. С. 60-69.

86. Макаренко А. П., Курсон О. О. Удосконалення аудиту основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7484 (дата звернення: 01.11.2024).

87. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік ІІ : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.

88. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

89. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік суб'єктів малого підприємництва : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 312 с.

90. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 432 с.

91. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

92. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 372 с.

93. Малюга Н. М., Бухгалтерський облік в Україні : теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.

94. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 20. С. 33-37.

95. Меліхова Т. О., Романенко К. В. Удосконалення організації бухгалтерського процесу та методики аудиту вибуття основних засобів в обліку суб'єктів малого підприємництва. *Ефективна економіка*. 2021. № 10. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9445 (дата звернення: 27.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2021.10.18.

96. Мисака Ґ. В., Шарманська В. М. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 400 с.

97. Моссаковський В. Б. Невирішені питання обліку непоточних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 5. С. 17-28.

98. Муріна Т. С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві. *Держава та регіони.* 2007. № 6. С. 387-390.

99. Наумчук О. А. Про доцільність обліку необоротних активів призначених для продажу. *Науковий вісник ДонНУЕТ. Серія Економіка*. 2009. № 18. С. 125-130.

100. Неміш Ю. В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. Т. 5. № 3-4. С. 181–187.

101. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

102. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.

103. Осіпчук Г. С. Система первинного обліку амортизації як джерела відтворення основних засобів підприємства. *Вісник ЖНАЕУ*. 2011. № 1. Т.2. С. 343–355.

104. Петренко А. Я., Попова В. Д. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 994-1001. URL:

https://economyandsociety.in.ua/journals/18_ukr/138.pdf (дата звернення: 27.10.2024).

105. Подмешальська Ю. В., Троян О. В., Біла Л. В. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 64-70.

106. Подолянчук О. А., Химич Г. М. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2012. Вип. 4 (70). С. 76–80.

107. Попович В. І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО ТА П(С)БО. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 721. С. 216-219.

108. Потриваєва Н. В. Сучасні проблеми обліку основних засобів в системі діючого законодавства. *Інноваційна економіка.* 2014. № 3. С. 228-232. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_3_34 (дата звернення: 10.10.2024).

109. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2002. 628 с.

110. Савченко А. М., Олянецька М. С. Особливості аналізу необоротних активів на прикладі підприємства ПАТ «Харківська бісквітна фабрика». *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: http://www.economy.nayka.com.ua /?op=1&z=7457 (дата звернення: 27.10.2024). DOI:10.32702/2307-2105- 2019.11.88.

111. Стригуль Л. С., Тімонова А. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ». Серія : Технічний прогрес та ефективність виробництва*. 2014. № 32. С. 47-50.

112. Сук Л. К., Сук П. Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Знання, 2010. 631 с.

113. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підручник. Київ : А.С.К., 2002. 784 с.

114. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 976 с.

115. Утенкова К. О. Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог міжнародних стандартів аудиту. URL: https://magazine.faaf.org.ua/audit-

osnovnih-zasobiv-pidpriemstv-apv-v-konteksti-vimog-mizhnarodnih-standartiv-auditu.html (дата звернення: 25.10.2024).

116. Утенкова К. О. Облік основних засобів за національними і міжнародними стандартами. *Облік і фінанси*. 2014. № 2. С. 79-83. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2014_2_12 (дата звернення: 10.10.2024).

117. Хома С. В. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 4. С. 20-24.

118. Чалий І. Продаж основних засобів: як облік залежить від намірів. *Бухгалтерія*. 2008. № 37. С. 63-67.

119. Чепелюк Г. М. Організаційно-методологічні аспекти внутрішнього контролю використання основних засобів підприємств і організацій. *Ефективна економіка.* 2013. № 10. URL: http://www.economy.nayka. com.ua/?op=1&z=2414 (дата звернення: 10.10.2024).

120. Чернишенко Я. Г. Формування облікової інформації про придбання та введення в експлуатацію основних засобів підприємства. *Молодий вчений.* 2016. № 6 (33) . С. 135-141.

121. Шаровська Т. С., Мальченко Г.В. Сучасна проблематика обліку основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 3 (20). С. 543-549. URL:http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/20_2019/83.pdf (дата звернення: 10.10.2024).

122. Шкіря Н. Л., Нікульнікова Т. Г. Аудит : навч. посіб. Львів : Магнолія-2006, 2008. 224 с.

123. Яковишина Н. А., Яковенко К. А. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений.* 2018. № 5 (57). С. 779-782. URL:http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2018/5/180.pdf (дата звернення: 25.10.2024).

124. Siim Tiigimägi. Скільки даних може зберігати QR-код? URL: https://pageloot.com/uk/how-to/understand-qr-code-data-limits/ (дата звернення: 25.10.2024).

ДОДАТКИ

Додаток А

Баланс та Звіт про фінансові результати (Форми №1-м та №2-м відповідно)

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» на «31» грудня 2021 року

		Коди
	Дата (рік, місяць, число)	01
Підприємство ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»	за ЄДРПОУ	41708632
Територія	за КОАТУУ	IV 12
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ	240
Орган державного управління	за КОДУ	
Вид економічної діяльності	за КВЕД	71.12

Середня кількість працівників 9
Одиниця виміру : тис. грн., з одним десятковим знаком
Адреса, телефон Україна, 49005, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, вулиця Сімферопольська, будинок 21, офіс 601.

Форма N 1–м
Код за ДКУД **1801006**

Баланс на «31» грудня 2021 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	0	1
Первісна вартість	1001	0	19
Накопичена амортизація	1002	(0)	(18)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	165	147
Основні засоби:	1010	1947	616
первісна вартість	1011	1963	639
знос	1012	(16)	(23)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші фінансові інвестиції	1035	128	79
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	2240	843
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	568	284
Виробничі запаси	1101	232	118
Незавершене виробництово	1102	133	41
у тому числі готова продукція	1103	203	125
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	537	137
За виданними авансами	1130	403	453
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	123	55
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	140	625
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	361	371
Рахунки в банках	1167	61	0
Витрати майбутніх періодів	1170	32	0
Інші оборотні активи	1190	1	45
Усього за розділом II	**1195**	2165	1970
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**4705**	**2813**

Продовження додатку А

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	30	30
Капітал у дооцінках	1405	1160	437
Додатковий капітал	1410	25	7
Резервний капітал	1415	102	80
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1425	341
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**	2742	895
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	987	1027
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	421	282
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	3	1
товари, роботи, послуги	1615	388	566
розрахунками з бюджетом	1620	74	16
у тому числі з податку на прибуток	1621	67	11
розрахунками зі страхування	1625	2	1
розрахунками з оплати праці	1630	7	5
за одержаними авансами	1635	2	0
За розрахунками з учасниками	1640	2	0
Поточні забезпечення	1660	14	9
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	358	242
Усього за розділом III	1695	976	891
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**	**4705**	**2813**

Форма N 2─м Код за ДКУД 1801007

2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за «31» грудня 2021 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6458	10978
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	**2280**	6458	10978
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3062)	(5201)
Інші операційні витрати	2180	(1396)	(2370)
Інші витрати	2270	(1687)	(2866)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	**2285**	(6145)	(10436)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 ─ 2285)	2290	313	542
Податок на прибуток 18%	2300	(48)	(83)
Чистий прибуток (збиток) (2290 ─ 2300)	**2350**	265	459

Керівник _____ _____ Головний бухгалтер _____ _____

Додаток Б

Баланс та Звіт про фінансові результати (Форми №1-м та №2-м відповідно)

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» на «31» грудня 2022 року

		Коди		
	Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»_____	за ЄДРПОУ	41708632		
Територія _____	за КОАТУУ	IV 12		
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ	240		
Орган державного управління _____	за КОДУ			
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	71.12		

Середня кількість працівників_____9_____
Одиниця виміру : тис. грн., з одним десятковим знаком
Адреса, телефон_ Україна, 49005, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, вулиця Сімферопольська, будинок 21, офіс 601.

Форма N 1–м

Код за ДКУД **1801006**

Баланс на «31» грудня 2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1	1
Первісна вартість	1001	19	25
Накопичена амортизація	1002	(18)	(24)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	147	53
Основні засоби:	1010	616	84
первісна вартість	1011	639	114
знос	1012	(23)	(30)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші фінансові інвестиції	1035	79	342
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	843	480
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	284	192
Виробничі запаси	1101	118	61
Незавершене виробництво	1102	41	77
у тому числі готова продукція	1103	125	54
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	137	118
За виданними авансами	1130	453	428
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	55	40
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	625	688
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	371	313
Рахунки в банках	1167	0	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0
Інші оборотні активи	1190	45	61
Усього за розділом II	**1195**	1970	1840
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**2813**	**2320**

Продовження додатку Б

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	30	30
Капітал у дооцінках	1405	437	397
Додатковий капітал	1410	7	0
Резервний капітал	1415	80	170
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	341	309
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**	895	906
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	1027	731
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	282	120
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	1	1
товари, роботи, послуги	1615	566	534
розрахунками з бюджетом	1620	16	12
у тому числі з податку на прибуток	1621	11	9
розрахунками зі страхування	1625	1	0
розрахунками з оплати праці	1630	5	2
за одержаними авансами	1635	0	0
За розрахунками з учасниками	1640	0	0
Поточні забезпечення	1660	9	5
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	242	96
Усього за розділом III	1695	891	683
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**	**2813**	**2320**

Форма N 2─м Код за ДКУД 1801007

2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за «31» грудня 2022 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3248	6458
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	**2280**	3248	6458
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(1612)	(3062)
Інші операційні витрати	2180	(735)	(1396)
Інші витрати	2270	(888)	(1687)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	**2285**	(3235)	(6145)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 ─ 2285)	2290	13	313
Податок на прибуток 18%	2300	(2)	(48)
Чистий прибуток (збиток) (2290 ─ 2300)	**2350**	11	265

Керівник _____ _____ Головний бухгалтер _____ _____

Додаток В

Баланс та Звіт про фінансові результати (Форми №1-м та №2-м відповідно)

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» на «31» грудня 2023 року

		Коди		
	Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство _____ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»_____	за ЄДРПОУ	41708632		
Територія _____	за КОАТУУ	IV 12		
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ	240		
Орган державного управління _____	за КОДУ			
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	71.12		
Середня кількість працівників_____9_____				
Одиниця виміру : тис. грн., з одним десятковим знаком				
Адреса, телефон_ Україна, 49005, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, вулиця Сімферопольська, будинок 21, офіс 601.				

Форма N 1–м

Код за ДКУД **1801006**

Баланс на «31» грудня 2023 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	1	3
Первісна вартість	1001	25	33
Накопичена амортизація	1002	(24)	(30)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	53	63
Основні засоби:	1010	84	596
первісна вартість	1011	114	634
знос	1012	(30)	(38)
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші фінансові інвестиції	1035	342	146
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	480	808
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	192	248
Виробничі запаси	1101	61	107
Незавершене виробництово	1102	77	55
у тому числі готова продукція	1103	54	86
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	118	525
За виданними авансами	1130	428	462
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	40	57
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	688	914
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	313	321
Рахунки в банках	1167	0	0
Витрати майбутніх періодів	1170	0	0
Інші оборотні активи	1190	61	80
Усього за розділом II	**1195**	1840	2607
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**2320**	**3415**

Продовження додатку В

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	30	30
Капітал у дооцінках	1405	397	350
Додатковий капітал	1410	0	0
Резервний капітал	1415	170	160
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	309	341
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**	906	1030
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	731	842
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	120	192
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	1	1
товари, роботи, послуги	1615	534	1327
розрахунками з бюджетом	1620	12	6
у тому числі з податку на прибуток	1621	9	1
розрахунками зі страхування	1625	0	1
розрахунками з оплати праці	1630	2	5
за одержаними авансами	1635	0	0
За розрахунками з учасниками	1640	0	0
Поточні забезпечення	1660	5	10
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	96	151
Усього за розділом III	1695	683	1543
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**	**2320**	**3415**

Форма N 2–м Код за ДКУД 1801007

2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за «31» грудня 2023 р.

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	6199	3248
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	**2280**	6199	3248
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(3016)	(1612)
Інші операційні витрати	2180	(1375)	(735)
Інші витрати	2270	(1662)	(888)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	**2285**	(6053)	(3235)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	146	13
Податок на прибуток 18%	2300	(22)	(2)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	**2350**	124	11

Керівник _____ _____ Головний бухгалтер _____ _____

Додаток Г

Фрагмент наказу про облікову політику ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

м. Дніпро

НАКАЗ № 3

від 03 січня 2018 року

Про облікову політику підприємства

На підставі Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635,

НАКАЗУЮ:

1. Для визначення порога суттєвості прийнято величину:

• 5 % – для активів, зобов'язань і власного капіталу;

• 2 % чистого прибутку (збитку) – для доходів і витрат;

• 10 % відхилення залишкової вартості об'єктів основних засобів і нематеріальних активів від їх справедливої вартості – для проведення переоцінки або зменшення корисності об'єктів основних засобів і нематеріальних активів;

• 10 % різниці між справедливою вартістю об'єктів обміну – для визначення подібних активів;

• 500 грн. – для відображення окремих статей у фінансовій звітності.

2. Встановлено наступний порядок обліку необоротних активів.

2.1. Для визнання об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, визначення строку корисного використання об'єктів та їх ліквідаційної вартості створено постійно діючу експертну технічну комісію. Склад комісії затверджується щороку наказом директора підприємства.

2.2. Нарахування амортизації об'єктів основних засобів та нематеріальних активів здійснюється з використанням прямолінійного методу.

Продовження додатку Г

2.3. Матеріальні активи, строк корисного використання (експлуатації) яких не перевищує 1 рік, а вартість менше ніж 20 000 грн., включаються до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (далі – МНМА).

2.4. Нарахування амортизації об’єктів МНМА здійснюється в першому місяці використання об’єктів у розмірі 100 % їх вартості.

2.5. Зарахування сум дооцінки необоротних активів до складу нерозподіленого прибутку здійснюється 1 раз на рік 31 грудня.

3. Встановлено наступний порядок обліку запасів.

3.1. Одиницею бухгалтерського обліку запасів вважається:

• для сировини і матеріалів – кілограм;

• для готової продукції – одиницю.

3.2. Під час відпуску запасів у виробництво, а також під час виробництва, продажу або іншого вибуття в залежності від виду запасів здійснюється їх оцінка таким чином:

• сировини і матеріалів – за методом середньозваженої собівартості;

• готової продукції – за методом середньозваженої собівартості;

• малоцінних і швидкозношуваних предметів – за методом ідентифікованої собівартості.

3.3. Визначення середньозваженої собівартості здійснюється 1 раз на місяць.

3.4. Не застосовується окремий рахунок для обліку транспортно-заготівельних витрат, а включення їх до вартості запасів ідентифіковано.

4. Встановлено наступний порядок обліку витрат.

4.1. Для калькулювання собівартості готової продукції застосовується простий однопередільний метод.

4.2. При калькулюванні собівартості готової продукції застосовується Перелік і склад статей калькулювання собівартості готової продукції (додаток А), а також Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат (додаток Б).

4.3. В якості бази розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат

Продовження додатку Г

на кожний об’єкт витрат застосовуються прямі матеріальні витрати.

5. Величину резерву сумнівних боргів визначають із застосуванням абсолютної суми сумнівної заборгованості.

6. Відстрочені податкові активи і відстрочені податкові зобов’язання відображаються у річній фінансовій звітності.

7. Фінансові витрати, пов’язані з будівництвом (виготовленням) кваліфікаційних активів, капіталізуються.

Контроль за виконанням наказу «Про облікову політику підприємства». покладено на директора.

Директор Єгор МАНДРОВНИЙ

Додаток Д

Графік документообігу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлений як додаток №1 до до наказу про облікову політику

Додаток №1
до наказу №3
облікової політики
від 03 січня 2018 року

Графік документообігу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

№ з/п	Найменування документа	Створення документа			Перевірка документа			Обробка документу		Кому подається	Термін виконання
		Відповідальний		Строк виконання	Відповідальний		Строк подання	виконавець	Строк виконання		
		За оформлення	За виконання		За здавання	За перевірку					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Доручення на отримання товарно-матеріальн цінностей	Директор	Мандровний Є	По мірі потреби	Мандровний Є	Мандровний Є				Постачальникам	При отриманні матеріальних цінностей
2.	Рахунки на оплату за послуги	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі потреби	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	При створенні документу	Споживача м послуг	По мірі виникнення потреби, до 3 числа , ві добразити у ме моріальн ордері
3.	Акти виконаних робіт з надання послуг оренди приміщ.	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	При створенні докумен ту	Орендарям	По мірі надходження документів, до 3 числа , відобразити у меморіал. ордері
4.	Накладна,				Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі надходження документів	Мандровний Є	На протязі шести робочих днів з дати	Мандровний Є.	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальних ордерах
5.	Акт на отримання матеріальних цінностей	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі отримання	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі надходження матеріальних цінностей	Мандровний Є	По мірі надходження документів	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа, відобразити у меморіальних ордерах
6.	Акт приймання-передачі	Мандровний Є	Мандровний Є	У момент приймання або передачі	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі надходження матеріаль	Мандровний Є	По мірі надходження документів	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальному

Продовження додатку Д

	основних засобів	Мандровний Є	Мандровний Є	У можемо прийлання або передачі	Мандровний Є	Мандровний Є	До 28 числа місяця	Мандровний Є	По мірі надходження документів	Мандровний Є	ордері, картках обліку основних засобів
7.	Акт прийлання-передачі відре мо вано. Реконструйо ва них і модернізо ваних об'єктів	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	Мандровний Є	До 28 числа місяця	Мандровний Є	По мірі надходження документів	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальних ордерах, картках обліку основних засобів
8.	Акт на списання основних засобів	Мандровний Є		при списанні матеріальн их цінностей з балансу	Мандровний Є	Мандровний Є	До 28 числа місяця , у якому проводит ься списання	Мандровний Є	По мірі надходжен ня документ ів	Мандровни й Є	По мірі надходь ження документів, до 3 числа відобразити у меморіальному ордері, картках обліку основних засобів
9.	Акт на списання запасів	Мандровний Є	Мандровний Є	При списа спи матеріальн их цінностей з балансу	Мандровний Є	Мандровний Є	До 25 числа місяця , у якому проводит ься списання	Мандровний Є	По мірі надходжен ня документ ів	Мандровни й Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальному ордері, картках обліку основних засобів
10.	Розрахунок на послугу з оренди приміщення. Відшкодуван ня послуги земельного податку	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	При створенні документу	Оренда рам	По мірі надход ження документів, до 3 числа відобразити у меморіал. ордері
11.	Рахунок на відшкодуван ня комунальних послуг	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	При створенні документу	Оренда рам	По мірі надход ження документів, до 3 числа відобразити у меморіал. ордері
12.	Розрахунок на відшкодуван ня орендарями комунальних послуг	Мандровний Є	Мандровний Є	До 12 числа, наст пного місяця	Мандровний Є	Мандровний Є	До 12 числа, наст пного місяця	Мандровний Є	При створенні документу	Оренда рам	По мірі надходь ження документів, до 3 числа , ві добразити у ме моріальному ордері

Продовження додатку Д

13.	Рахунок на оплату послуг оренди приміщення	Мандровний Є	Мандровний Є	До 15 числа, наступного місяця	Мандровний Є	Мандровний Є	До 15 числа, наступного місяця	Мандровний Є	При створенні документу	Оренда рам	По мірі надходження документів, до 3 числа , відобразити у меморіальному ордері
14.	Відомості та документи про витрати матеріалів на потреби установи	Матеріально-відповідальна особа складу	Матеріально-відповідальна особа складу	У момент використання	Мандровний Є	Мандровний Є	До 25 числа місяця , у якому проводиться списання	Мандровний Є	До 25 числа місяця , у якому проводиться списання	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальних ордерах .
15.	Вимоги на відпуск матеріалів зі складу.	Мандровний Є	Мандровний Є	У момент видачі зі складу	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі надходження	Мандровний Є	Щодня	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальних ордерах.
16.	Шляхові листи	Мандровний Є	Мандровний Є	Після прибуття	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	Після отримання від механіка	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальному ордері.
17.	Авансовий звіт з документами , що підтверджують ь видатки	Усі працівники, які відбувають у відрядження, працівник ам, яким дозволом начальника дозволено відшкодувати кошти за закупівлю матеріальн цінностей,	Мандровний Є	Не пізніше 5-го день по закінченню терміну відрядження , або підтвердного документу	Усі працівники, які відбувають у відрядження, працівники, яким начальником дозволено відшкодувати кошти за закупівлю матеріальна цінностей	Мандровний Є	Не пізніше 5-го день по закінченню терміну відрядження , або підтвердного документу	Мандровний Є	По мірі надходження	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа відобразити у меморіальних ордерах.
18.	Авансовий звіт	підзвітні особи , яким видавались бланки суворого обліку	Мандровний Є	Не пізніше 1-го числа наступ місяця за звітним	Мандровний Є	Мандровний Є	Не пізніше 1-го числа наступ місяця за звітним	Мандровний Є	По мірі надходження	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 2 числа відобразити у меморіальних ордерах.
19.	Прибутковий та	Мандровний Є	Мандровний Є	При видачі фінансових	Мандровний Є	Мандровний Є		Мандровний Є	При видачі фінансових	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 2 числа

Продовження додатку Д

	видатковий касовий ордер			документів із каси				відобразити у меморіальних ордерах
20.	Інвентаризаційні описи матеріальних цінностей, актів списання товарно-матеріальних цінностей та зобов'язань	Мандровний €	Мандровний €	Не пізніше терміну, визначеного в наказі	Мандровний €	Не пізніше терміну, визначеного в наказі	Мандровний €	Відобразити в меморіальному ордері до 3 числа, наступного за звітним
21.	Договір на постачання товарно-матеріальних цінностей, виконання робіт та надання послуг	Мандровний €	Мандровний €	Протягом терміну дії договору	Мандровний €	На протязі 3 днів після укладення договору	Мандровний €	На протязі 5 робочих днів після укладення договору
22.	Реєстр зобов'язань, фінансових зобов'язань	Мандровний €	Мандровний €	На протязі 7 робочих днів з дня виникнення	Мандровний €	На протязі 7 днів з дня виникнення	Мандровний €	На протязі 7 робочих днів з дня виникнення або по мірі надходження документів
23.	Платіжне доручення	Мандровний €	Мандровний €	По мірі потреби	Мандровний €	По мірі потреби	Мандровний €	По мірі потреби
24.	Акт виконаних робіт, акт наданих послуг	Установи, організації, що виконали роботи, надали послуги, відповідальні особи закладу	Мандровний €	По мірі надходження документу	Установи, організації, що виконали роботи, надали послуги,відповідальні особи закладу або особи яка заключала договір	Мандровний €	По мірі надходження документу	Відобразити в меморіальному ордері до 3 числа, наступного за звітним

Продовження додатку Д

25.	Довідка виконаних будівельно-монтажних робіт, акт приймання передачі проектно - вишукувальних робіт, розрахунок відрахувань на утримання служби замовника,	Установи, організації, що виконали роботи, надали послуги, відповідальні особи закладу	Мандровний Є	По мірі надходження документу	Установи, організації, що виконали роботи, надали послуги,відпов ідальні особи закладу	Мандровний Є	По мірі надходження документу	Мандровний Є	Відобразити в меморіальному ордері до 3 числа, наступного за звітним
26.	Табель обліку використання робочого часу	Мандровний Є	Мандровний Є	щодня	Мандровний Є	Мандровний Є	До 25 числа	Мандровний Є	До 29 числа		Відобразити в меморіальному ордері до 2 числа, наступного за звітним
27.	Розрахунково -платіжна відомість	Мандровний Є	Мандровний Є	За 1-шу половину місяця до 15-18 числа, за 2-гу – до 1-3 числа наступного місяця	Мандровний Є	Мандровний Є	Не пізніше наступного дня після складання	Мандровний Є		Мандровний Є.	Відобразити в меморіальному ордері до 3 числа, наступного за звітним
28.	Довідка про нараховану заробл. плату	Мандровний Є	Мандровний Є	На вимогу	Мандровний Є	Мандровний Є	На вимогу				
29.	Листки непрацездатності і протоколи комісії зі соціального страхування				Комісія із соціального страхування	Мандровний Є	Після оформлення	Мандровний Є	Не пізніше 30 числа місяця		

Продовження додатку Д

30.	Заявка на фінансування до Фон ду соціаль ного страху вання з тимчасової втрати працездат і	Мандровний Є	Мандровний Є	До 25 числа	Мандровний Є	Мандровний Є	До 25 числа	Мандровний Є	До 25 числа	Відділення ФСС з ТВП	
31.	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів	Мандровний Є	Мандровний Є	Після завершення операції з видачі або приймання з каси	Мандровний Є	Мандровний Є	Після завершен ня опе рації з видачі або прийманн я з каси	Мандровний Є	Після завершення операції з видачі або приймання з каси	Мандровний Є	По мірі надходження документів, до 3 числа у відобразити у меморіальному ордері .
32.	Акти звіряння заборгова-ності	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі необхідності та при приведенні інвентаризації	Мандровний Є	Мандровний Є	По мірі необхідност ті та при приведенні інвентариз ації	Мандровний Є	По мірі необхідності та при приведенні інвентаризації		
33.	Звітність «Перелік оперативної, бухгалтерської (фінансової) та статистичної звітності , відповідальних осіб та терміни подання» до наказу «Про облікову політику»										
34.	Журнали ордери згідно «Форми журналів ордерів , що застосовуються при веденні , бухгалтерського обліку										
35.	Бухгалтер-ська довідка	Мандровний Є	Мандровний Є	Після виявлення помилки	Мандровний Є	Мандровний Є	У міру виявлення помил ки	Мандровний Є	Мандровний Є.		Виправлення помилки у відповідних регістрах

Додаток Е

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлений як додаток №2 до наказу про облікову політику

Додаток №2
до наказу №3
облікової політики
від 03 січня 2018 року

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку
на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Синтетичні рахунки		Субрахунки	
код	Назва	код	Назва
1	2	3	4
Клас 1. Необоротні активи			
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість
		101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби

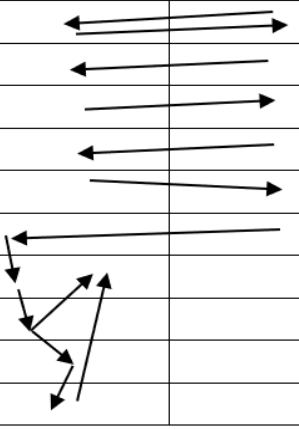
Додаток Ж

Операграма документообігу по основним засобам на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена як додаток №3 до наказу про облікову політику

Додаток №3
до наказу №3
облікової політики
від 03 січня 2018 року

Операграма документообігу по основним засобам
на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

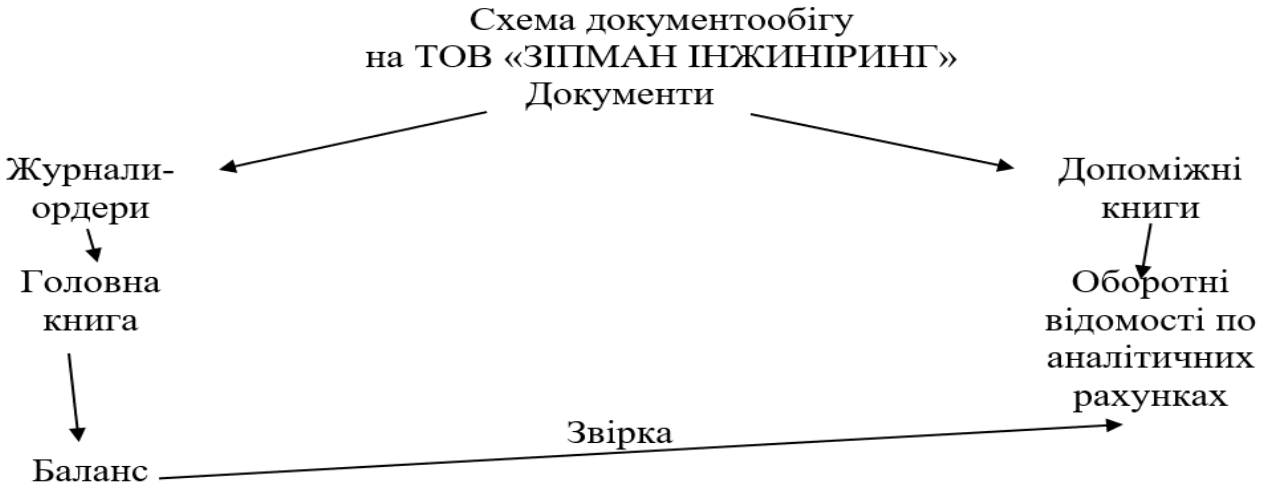
Найменування документу	Директор	Постачальник
1	2	3
Договір		
Рахунок		
Доручення на отримання		
Товаро-транспортна накладна		
Акт отримання		
Акт приймання-передачі		
Акт початку використання		
Акт переведення у стан отримуваних до продажу		
Акт дооцінки		
Акт списання		



Додаток К

Схема документообігу на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена як додаток №4 до наказу про облікову політику

Додаток №4
до наказу №3
облікової політики
від 03 січня 2018 року

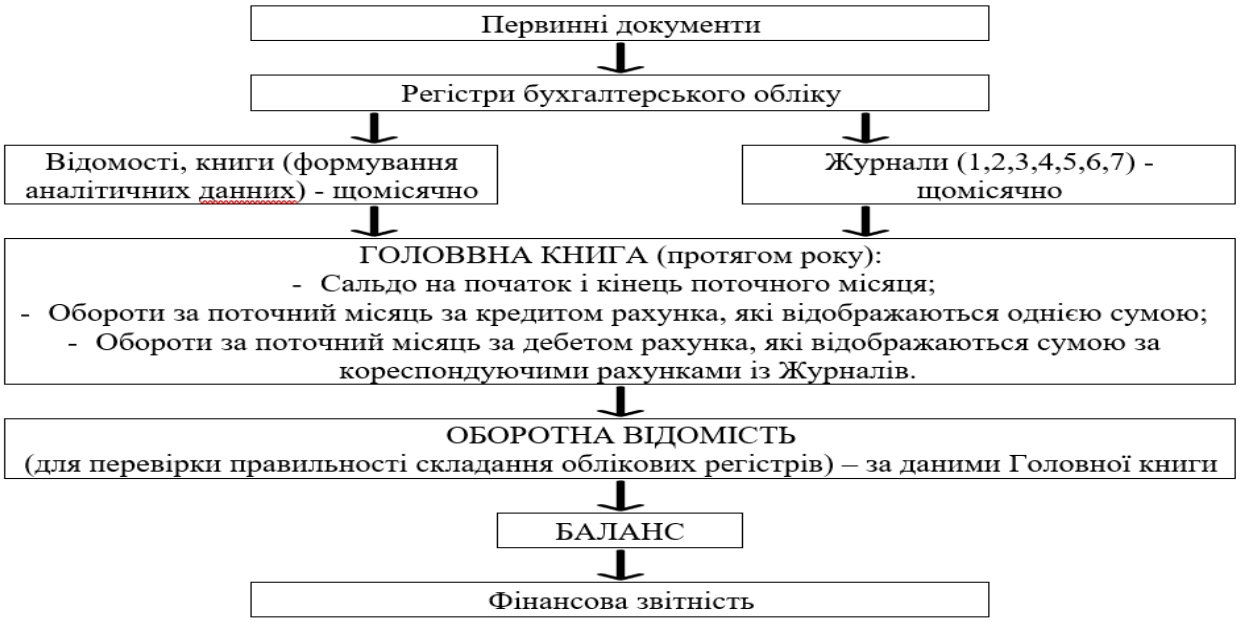


Додаток Л

Схема бухгалтерського обліку з журнальної форми на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ» оформлена додатком до наказу про облікову політику

Додаток №5
до наказу №3
облікової політики
від 03 січня 2018 року

Схема бухгалтерського обліку з журнальної форми
на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»



Додаток М

Фрагмент книги обліку доходів і витрат на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

КНИГА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ

розроблено за типовою формою обліку з Наказу Мінфіну від 13.05.2021 № 261

Платник податків: ***ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»***

(прізвище, ім'я, по батькові (за наявності)

41708632

(податковий номер)

Дата (день, місяць, рік)	Сума доходу, отриманого від здійснення господарської діяльності або незалежної професійної діяльності (грн, коп.)	Сума повернутих покупцям (замовникам) коштів та/або передплати за товари (роботи, послуги) (грн, коп.)	Загальна сума отриманого доходу, яка підлягає декларуванню (грн, коп.) (гр. 2 - гр. 3)	Витрати, пов'язані з господарською діяльністю або провадженням незалежної професійної діяльності, які документально підтверджені (грн, коп.)						Сума чистого оподаткованого доходу (грн, коп.) (гр. 4 - гр. 6 - гр. 7 - гр. 8 - гр. 9 - гр. 10)
				реквізити документа, що підтверджує понесені витрати	витрати на придбання товарно-матеріальних цінностей, що реалізовані/ використані у виробництві продукції, товарів (наданні робіт, послуг), або для використання під час провадження незалежної професійної діяльності	витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах / за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру	витрати зі сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів, за одержання ліцензій, дозволів	інші витрати, пов'язані з одержанням доходу / провадженням незалежної професійної діяльності	амортизаційні відрахування (гр. 11 Додатка)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
18.07.2023	30000,00		30000,00	Платіжне доручення № 24 від 04.07.2023	800,00					29200,00
19.07.2023	20000,00		20000,00	Платіжне доручення № 25 від 16.07.2023	15000,00					5000,00
20.07.2023		500,00	-500,00	Платіжне доручення № 26 від 20.07.2023	-100,00					-400,00
27.07.2023				Акт наданих послуг оренди за липень № 7 від 27.07.2023, платіжне доручення № 27 від 27.07.2023				8000,00		-8000,00
30.07.2023				Відомість нарахування зарплати за липень 2023, розрахунково-платіжна відомість за липень 2023		20000,00	4400,00			-24400,00
Всього за липень 2023	**50000,00**	**500,00**	**49500,00**	×	**15700,00**	**20000,00**	**4400,00**	**8000,00**	**0,00**	**1400,00**
04.08.2023	45000,00		45000,00	Платіжне доручення № 27 від 31.07.2023						45000,00
10.08.2023	30000,00		30000,00	Платіжне доручення № 28 від 04.08.2023	25000,00					5000,00
19.08.2023	400000,00		400000,00							400000,00
29.08.2023				Акт наданих послуг оренди за серпень № 8 від 29.08.2023, платіжне доручення № 29 від 29.08.2023				8000,00		-8000,00
30.08.2023				Відомість нарахування зарплати за серпень 2023, розрахунково-платіжна відомість за серпень 2023		18000,00	3960,00			-21960,00
31.08.2023	10000,00		10000,00							10000,00
Всього за серпень 2023	**485000,00**	**0,00**	**485000,00**	×	**25000,00**	**18000,00**	**3960,00**	**8000,00**	**0,00**	**430040,00**
06.09.2023	100000,00		100000,00	Платіжне доручення № 29 від 01.09.2023	25000,00					75000,00
10.09.2023	25000,00	1000,00	24000,00	Платіжне доручення № 30 від 10.09.2023	19000,00					5000,00
29.09.2023				Відомість нарахування зарплати за вересень 2023, розрахунково-платіжна відомість за вересень 2023		25000,00	5500,00			-30500,00
30.09.2023				Акт наданих послуг оренди за серпень № 9 від 30.09.2023, платіжне доручення № 31 від 30.09.2023				8000,00		-8000,00
Вересень 2023	**125000,00**	**1000,00**	**124000,00**	×	**44000,00**	**25000,00**	**5500,00**	**8000,00**	**0,00**	**41500,00**
Всього III квартал 2023	**660000,00**	**1500,00**	**658500,00**	×	**84700,00**	**63000,00**	**13860,00**	**24000,00**	**0,00**	**472940,00**

Додаток Н

Облік амортизаційних відрахувань основних засобів (ОЗ) та нематеріальних активів (НА). Додаток до книги обліку доходів і витрат на ТОВ «ЗІПМАН ІНЖИНІРИНГ»

Додаток до Книги обліку доходів і витрат

Облік амортизаційних відрахувань основних засобів (ОЗ) та нематеріальних активів (НА)

№ з/п	Група ОЗ/НА	Назва об'єкта ОЗ/НА	Реквізити документа, що підтверджує факт придбання/ самостійного виготовлення ОЗ/НА	Реквізити документа, який підтверджує, що об'єкт ОЗ/НА став придатним для корисного використання (експлуатації)	Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта ОЗ/НА, років	Первісна вартість об'єкта ОЗ/НА, яка амортизується, грн	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн (гр. 7/гр. 6)	Місячна сума амортизаційних відрахувань, грн (гр. 8/12)	Розрахунок амортизаційних відрахувань звітного (податкового) періоду 2021 року		
									Вартість об'єкта ОЗ/НА на початок звітного (податкового) періоду	амортизаційні відрахування (гр. 9 *кількість місяців корисного використання (експлуатації) у звітному періоді)	Вартість об'єкта ОЗ/НА на кінець звітного (податкового) періоду (гр. 10 – гр. 11)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	3	Зварювальний напівавтоматичний апарат Tesla Weld MIG/MAG/MMA 350	Накладна від 23.06.2023 р. № 45, квитанція POS-терміналу № 1546464 від 23.06.2023 р.	Акт введення в експлуатацію від 24.06.2023 р. № 1	5	30523,33	6104,67	508,72	30523,33	3052,33	27471,00