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 обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0713 – ОАК-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)
освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

В.В. Шатковський
(ініціали та прізвище)

Керівник:завідувач кафедри ОАОА, професор,д.е.н. Меліхова Т.О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)
Рецензент: професор кафедри ОАОА, професор,д.е.н. Макаренко А. П.
(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» березня 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Шатковський Віктор Валерійович
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

керівник роботи Меліхова Т. О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «28» лютого 2024 року № 364-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 обліку та контролю МНМА на підприємстві
2. Облік МНМА та фінансовий аналіз на ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю МНМА на ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1.Класифікаціянеоборотнихматеріальних активів. 2. Відмінності між МНМА та основними засобами. 3. Методологічні основи обліку МНМА. 4. Первинні документи для відображення операцій з малоцінними необоротними матеріальними активами. 5. Облік МНМА. 6. Облік придбання на умовах післяплати платником ПДВ ТОВ «Паралель-бізнесгруп». 7. Аналіз ліквідностіТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2021-2023 роки. 8. Перевірка правильності віднесення до МНМА. 9. Відомість правильності визнання МНМА активами. 10. Відомість правильності відображення МНМА в обліку та

звітності. 11. Загальний план проведення контролю МНМА. 12. Робочий документ МНМА-1 - Перевірка правильності визнання МНМА активами. 13. Робочий документ МНМА-2 - Перевірка правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
2	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри ОАОА		
3	Меліхова Т.О., д.е.н., професор, завідувачкафедри 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*	*Жовтень 2024*	виконано
6	*Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді*	*Жовтень-листопад 2024*	виконано
7	*Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій*	*Листопад 2024*	виконано
8	*Попередній захист роботи*	*Грудень 2024*	виконано
9	*Нормоконтроль*	*Грудень 2024*	виконано
10	*Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді*	*Грудень 2024*	виконано
11	*Захист роботи*	*Грудень 2024*	виконано

Студент _____ В.В. Шатковський
(підпис) (ініціали та прізвище)

Керівник роботи _____ Т. О. Меліхова
(підпис) (ініціали та прізвище)

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

АНОТАЦІЯ

Шатковський В. В. Удосконалення обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

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

Досліджено теоретичні основи обліку та контролю МНМА на підприємстві. Показано облік МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп». Проведено фінансовий аналіз на ТОВ «Паралель-бізнесгруп». Проведено контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп». Надано шляхи щодо удосконалення обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Ключові слова: ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, МАЛОЦІННІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ, МАЛОЦІННІ ШВИДКОЗНОШУВАНІ ПРЕДМЕТИ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Shatkovskyi V. Improving accounting and control of low-value fixed tangible assets at LLC "Parallel-Business Group".

Qualification work for obtaining a higher education degree of master in the specialty 071 – Accounting and taxation, scientific supervisor Melikhova T. O. 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 accounting and control of low-value fixed tangible assets at the enterprise are studied. Accounting of low-value fixed tangible assets at LLC "Parallel-Business Group" is shown. Financial analysis of LLC "Parallel-Business Group" is carried out. Control of low-value fixed tangible assets at LLC "Parallel-Business Group" is carried out. Ways to improve accounting and

control of low-value fixed tangible assets at LLC "Parallel-Business Group" are provided.

Keywords: ACCOUNTING, CONTROL, LOW-VALUE FIXED TANGIBLE ASSETS, LOW-VALUE PERISHABLE ITEMS, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП 7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МНМА НА ПІДПРИЄМСТВІ 10
1.1 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку МНМА 10
1.2 Облік МНМА підприємства 16
1.3 Контроль МНМА 36
2 ОБЛІК МНМА ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП» 44
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 44
2.2 Облік МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 47
2.3 Фінансовий аналіз на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 56
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МНМА НА ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП» 67
3.1 Контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 67
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 73
3.3 Шляхи щодо удосконалення контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» 75
ВИСНОВКИ 82
СПИСКИ ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ 84
ДОДАТКИ 92

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У даний час при надходженні активів на підприємство треба зразу перевірити відповідність їх критеріям та правомірності віднесення до малоцінних необоротних матеріальних активів (далі – МНМА). Багато обладнання, інструментів, меблі, мобільних телефонів відносяться саме до малоцінних необоротних матеріальних активів. Існує нагальна потреба правильного віднесення МНМА до запасів або основних засобів та врахуванні терміну експлуатації та межі вартості. Невірне віднесення може привести до неправильного визначення витрат при розрахунку амортизації, що негативне вплине на фінансовий результат підприємства та може привести до штрафних санкцій.

Проблемними питаннями обліку та контролю основних засобів займалися такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Бутинець Ф. Ф., Давидов Г. М., Кулаковська Л. П., Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Піча Ю. В., Сахарцева І. І., Усач Б. Ф. та інші. Автори розглядають дане питання зі своєї точки зору та акцентують увагу на різних аспектах ведення обліку та проведення контролю інших необоротних активів. Проте саме питання ведення обліку та проведення контролю МНМА розкрито недостатньо і потребує подальшого дослідження.

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 обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Мета та завдання роботи. Метою роботи є дослідження обліку та контролю МНМА та їх удосконалення на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- дослідити теоретичні основи обліку та контролю МНМА на підприємстві;

- показати облік МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»;

- провести фінансовий аналіз на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»;

- провести контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»;

- надати шляхи щодо удосконалення обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

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 та звітності МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в: удосконаленні обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» до найбільш важливих слід віднести:

- розроблена методика проведення контролю МНМА, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи контролера. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі питання щодо правильність визначення оцінки, нарахування та списання МНМА й амортизації, відображення їх в обліку;

- запропоновані відомості МНМА, а саме: визнання МНМА активами, відображення в фінансовому та податковому обліку МНМА, віднесення МНМА до витрат, списання МНМА на капітальні інвестиції або у витрати. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони

документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого віднесення до МНМА та підвисять ефективність управління підприємством.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ТОВ «Паралель-бізнесгруп», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

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 конференції:

Шатковський В. В., Меліхова Т. О. Методологічні основи обліку МНМА. *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 (подано до друку).

Основні пропозиції автора щодо обліку та контролю МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» знайшли відображення у статті:

Шатковський В. В., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Удосконалення обліку та контролю малоцінних необоротних матеріальних активів для підвищення якості їх документування та організації в системі управління підприємством. *Інвестиції: практика та досвід.* 2024. № 23 (подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп’ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МНМА НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Законодавчо-нормативне забезпечення обліку МНМА

Малоцінні необоротні матеріальні активи є елементом інших необоротних матеріальних активів на рівні з основними засобами, оскільки мають термін експлуатації більше року, але у них є вартісні відмінності.

Малоцінні необоротні матеріальні активи (далі –МНМА) – це частина основних засобів, які за вартісною ознакою віднесені до складу інших необоротних матеріальних активів. Найчастіше у бухгалтерського обліку за вартісну ознаку обирають критерій з пп. 14.1.138 ПКУ, тобто 20000 грн (для МНМА придбаних до 23.05.2020 р. діяв критерій – 6000 грн) [24].

Будь-яке підприємство, незалежно від форми власності, використовує у своїй діяльності необоротні матеріальні активи з метою забезпечення свого функціонування та виконання поставлених цілей. Здебільшого необоротні матеріальні активи становлять найбільшу частку у структурі активів, внаслідок чого й потребують значної уваги наукового середовища [9].

Л. Духновська, С. Скоморохова та С. Горбунова вважає, що важливим складником необоротних матеріальних активів виступають основні засоби (інвестиційна нерухомість, земельні ділянки, будинки та споруди, машини та обладнання), на які припадає більша частина майна країни у цілому та підприємств зокрема [24].

I. Sacer, S. Malis та I. Pavic (2016) вказали, що необоротні матеріальні та нематеріальні активи становлять значну частку активів багатьох компаній, що слугує достатньою базою для застосування бухгалтерських досліджень з метою визнання та оцінки таких активів [67].

Дерій В.А. виділяє наступні вимоги до раціональної організації бухгалтерського обліку, а саме: налагодження чіткого порядку документообігу; забезпечення дотримання загальних вимог щодо

бухгалтерського обліку та фінансової звітності в підприємстві; створення умов для поєднання усіх видів господарського обліку без їх дублювання і пропусків інформації; підготовка альбомів робочих форм первинних документів, облікових реєстрів, звітності, контрольно-розрахункових та аналітичних таблиць та інструкцій до них; забезпечення умов праці та відпочинку для підвищення продуктивності праці осіб, зайнятих обліковим процесом; оптимізація планування, управління та регулювання обліком на всіх стадіях та ділянках; систематичний нагляд за обліковим процесом з метою його поліпшення та скорочення витрат на них [31].

Законодавчо-нормативні акти з обліку малоцінних МНМА :

- НП(С)БО 7 «Основні засоби»;
- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Податковий кодекс України;
- Методичні рекомендацій з бухгалтерського обліку МНМА від 30.09.2003 р. № 561 [72].

У зв'язку з прийняттям НП(С)БО 7 «Основні засоби», в бухгалтерському обліку появився новий термін «інші необоротні матеріальні активи», якому відведено рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи», що ввійшов до першого класу рахунків «Необоротні активи». На ньому за окремими субрахунками передбачено здійснення обліку бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, тимчасових (нетитульних) споруд, природних ресурсів, інвентарної тари, предметів прокату та інших необоротних матеріальних активів. Раніше такі цінності обліковувались частково в складі МНМА (бібліотечні фонди),малоцінних і швидкозношуваних предметів (малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, інвентарна тара тощо) й товарів (предмети прокату) [58].

Класифікація необоротних матеріальних активів наведена на рис. 1.1.

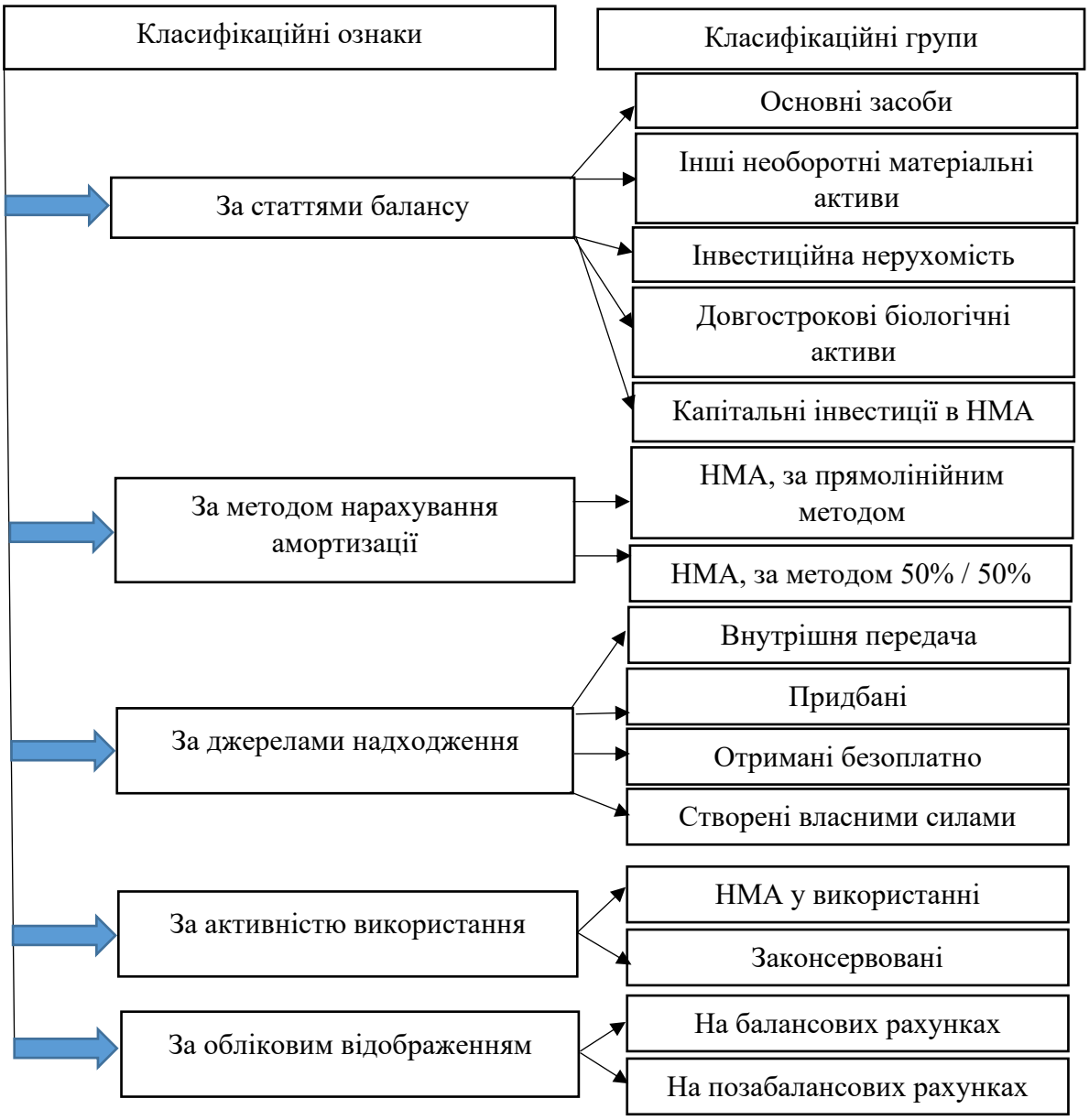


Рисунок 1.1 – Класифікація необоротних матеріальних активів

Джерело: [42]

Згідно з НП(С)БО 7 інші необоротні матеріальні активи є складовою частиною основних засобів. Однак є певні особливості, які притаманні їх обліку. Перш за все, слід розглянути основні критерії, за якими дані активи відрізняються від МНМА та малоцінних швидкозношуваних предметів. Такими критеріями є інвентарна вартість кожного облікового об’єкта та нормативний термін їх використання, що має бути більшим від одного року (чи операційного циклу, якщо він довший за рік). Щодо вартісних ознак інших необоротних матеріальних активів, то підприємства можуть установлювати

вартісні ознаки таких предметів самостійно [46]. Отже, при організації обліку інших необоротних матеріальних активів, підприємства, орієнтуючись на специфіку своєї діяльності, установлюють самостійно, які саме активи відносяться до складу інших необоротних матеріальних активів, відповідно до терміну корисної експлуатації та їх вартості.

Відмінності між МНМА та основними засобами містяться в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Відмінності між МНМА та основними засобами

Критерій порівняння	МНМА	Основні засоби
1	2	3
Рахунок обліку	112	10
Очікуваний строк служби	> 1 року	
Вартісна межа	≤ 20000 грн	> 20000 грн
	20000 грн – дана цифра: без ПДВ; враховує всі супутні витрати на придбання ОЗ і МНМА, тобто це первісна вартість, що включає доставку тощо	
Фізична форма та функціональне призначення	В ході експлуатації не змінюються. Все це речі, які не руйнуються швидко, а служать тривалий час і мають матеріальну форму	
Амортизація	Нараховується (метод «50/50» або «100%» – у більшості підприємств; однак, НП(С)БО 7 «Основні засоби» також дозволяє прямолінійний або виробничий)	Нараховується (прямолінійний метод – більшість підприємств застосовують саме його; але за НП(С)БО 7 «Основні засоби» можливі ще 4 методи амортизації, зокрема кумулятивний)
Визнання витратами	По мірі амортизації	
Рядок у звіті про фінансовий стан (балансі)	Основні засоби	
Первинні документи, що застосовуються для обліку	Звичні форми первинних документів для обліку ОЗ з наказу Мінстату від 29.12.1995 р. № 352 або нові форми з наказу Мінфіну від 13.09.2016 р. № 818	
Подальший облік після придбання та початку використання	Пооб’єктний облік за місцями експлуатації та відповідальними особами протягом строку фактичного використання	

Продовження таблиці 1.1

1	2	3
Присвоєння інвентарного номера	Можна, але можна використовувати і номенклатурний номер замість інвентарного	Так, обов'язково інвентарний номер
Визначення строку корисного використання	Ні, не потрібно	Так, обов'язково. Для уникнення податкових різниць зазвичай використовують мінімальні з ПК
Визначення ліквідаційної вартості	Ні, не потрібно	Так
Переоцінка	Ні, якщо амортизація нараховувалася методами «50/50» або «100%»	Так, можлива
Податкові різниці з амортизації у платників податку на прибуток – великодоходників	Ні, на податкові різниці не впливає і у складі амортизації ОЗ не відображається	Так, податкові різниці є
Ведення інвентарної картки	Так	
Пооб'єктний облік	Так	

Джерело: [29]

Основні відмінності між ОЗ і МНМА полягають в амортизації. Для цілей бухгалтерського обліку МНМА є специфічною частиною основних засобів. Такі активи, як тимчасові нетитульні споруди, інвентарна тара, бібліотечні фонди не будуть розглядатися як МНМА незалежно від вартісної межі. Всі вони обліковуються на відповідних субрахунках рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» [10].

МНМА важливо не сплутати з МШП. Ключова різниця – очікуваний строк експлуатації, який в останніх очікується менше року. Наприклад, дрібний інструмент, спецодяг буде обліковуватися на рахунку 22 «МШП». МШП на відміну від МНМА не мають взагалі вартісної межі, незважаючи на присутність слова «малоцінні» у назві [56].

Принципи, за якими здійснюється визнання активів як малоцінних

необоротних та особливості організації та ведення їх обліку повинні знайти відображення у наказі про облікову політику, в якому встановлюються методи оцінки, облікові процедури, які має застосовувати підприємство, відносно яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один їх варіант. Зокрема, це стосується наступних облікових процедур з метою ідентифікації (визнання) активу як об'єкту МНМА [69].

У сучасний час актуальним питанням є правильне ведення обліку малоцінних необоротних матеріальних активів (далі МНМА), оскільки їх часто плутають з Основними засобами або з малоцінними швидкозношуваними предметами [12].

Методологічні основи обліку МНМА наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Методологічні основи обліку МНМА

Що порівнюємо	МНМА
1	2
Методологічні засади формування в обліку інформації про інші необоротні матеріальні активи	НП(С)БО 7
Приклади	Калькулятор, чайник, кип'ятильник, спецодяг та інші
Строк використання	Більше року
Вартість	Менше 20000 грн
Приклади	вогнегасник, принтер, захисний екран зварювальника
Амортизація	Нараховується (метод «50/50» або «100%», також дозволяє НП(С)БО 7 «Основні засоби» прямолінійний або виробничий
Визнання витратами	По мірі амортизації
Первинні документи, що застосовуються для обліку	Звичні форми первинних документів для обліку ОЗ з наказу Мінстату від 29.12.1995 р. № 352 або нові форми з наказу Мінфіну від 13.09.2016 р. № 818
Подальший облік після придбання та початку використання	Пооб'єктний облік за місцями експлуатації та відповідальними особами протягом строку фактичного використання
Присвоєння інвентарного номера	Треба присвоювати або номенклатурний номер замість інвентарного
Визначення строку корисного використання	Ні, не потрібно
Визначення ліквідаційної вартості	Ні, не потрібно
Переоцінка	Ні, якщо амортизація нараховувалася методами «50/50» або «100%»

Продовження таблиці 1.2

1	2
Податкові різниці з амортизації у платників податку на прибуток	Ні, на податкові різниці не впливає і у складі амортизації ОЗ не відображається
Ведення інвентарної картки	Так
Пооб'єктний облік	Так

Джерело: [14]

Для внесення корективів до формування сутності МНМА деякі науковці пропонують перейменувати термін «необоротні активи» на «довгострокові активи» або «основні активи» (Л. Л. Горецька, В. Є. Ванкевич, Л. Г. Ловінська, М. В. Півторак). Зокрема, Л. Г. Ловінська запропонувала замінити поняття «необоротні активи» через недоцільність його використання в обліковій практиці на більш доречний термін «довгострокові активи» [28].

М. В. Півторак пропонує назвати ці активи основними, що відповідатиме класичному принципу поділу капіталу на основний та оборотний. Він уважає, що «застосування терміна «необоротні активи» у вітчизняному законодавстві є не зовсім коректним стосовно тих об'єктів, які він об'єднує. Єдиним необоротним активом є земля. Решта активів перебувають в обороті, але не так швидко, як оборотні» [60].

1.2 Облік МНМА підприємства

Після зарахування (визнання) активів до МНМА у складі МНМА та набуття ними відповідних ознак з метою здійснення аналітичного обліку та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер, який закріплюється за об'єктом на весь час його знаходження на даному підприємстві [66].

Дані про кожний інвентарний об'єкт МНМА заносяться до інвентарних карток, які в свою чергу реєструються в опису інвентарних карток обліку МНМА [48].

Інвентарні картки в картотеці бухгалтерії розташовуються за групами МНМА з виділенням групи МНМА [57].

Первинні документи для відображення операцій з малоцінними необоротними матеріальними активами наведено у таблиці1.3.

Таблиця 1.3 – Первинні документи для відображення операцій з малоцінними необоротними матеріальними активами

Операції	Перелік первинних документів
Придбання	Акт приймання-передачі МНМА (ОЗ-1) або прибутковий ордер (прибуткова накладна)
Введення в експлуатацію	Акт приймання-передачі МНМА (ОЗ-1), Акт введення в експлуатацію
Внутрішнє переміщення	Акт приймання-передачі МНМА (ОЗ-1)
Аналітичний облік	Інвентарна картка обліку МНМА (ОЗ-6)
Вибуття з експлуатації	Акт на списання МНМА (ОЗ-3) при повному або частковому списанні чи Акт приймання-передачі МНМА (ОЗ-1) при передачі третім особам

Джерело: [15]

Облік МНМА наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Облік МНМА

Рахунок	Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
Характеристика рахунку	призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби».
За дебетом рахунку	відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів
За кредитом рахунку	відображаються вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки
Субрахунок	112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»
Характеристика субрахунку	відображається вартість предметів, строк корисного використання яких більше одного року, зокрема вартість сценічно-постановочних предметів, спеціальні інструменти і спеціальні пристосування, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів та інші предмети, які за вартісними ознаками підприємством зараховано до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.
Рядок у Балансі	Інші необоротні активи 1090

Джерело: [36]

МНМА в податковому обліку не вважаються частиною основних засобів. ПКУ взагалі не містить визначення МНМА. Для цілей ПКУ матеріальні активи строком експлуатації більше 1 року та вартістю більше 20000 грн – це основні засоби (пп. 14.1.138 ПКУ). Все що менше даної суми – це не основні засоби без уточнення правил обліку таких об'єктів, але у пп. 138.3.3 ПКУ є група 11 «МНМА», а декларація має рядок А11 в додатку АМ, однак цей рядок не заповнюють [22].

Для платників податку на прибуток з доходом менше 40 млн грн така ситуація з МНМА в ПКУ не грає ніякої ролі, оскільки коригування фінансового результату на податкові різниці взагалі не здійснюють і обчислюють податок виключно на основі фінансового результату до оподаткування за даними бухгалтерського обліку. Такі підприємства взагалі можуть обрати собі іншу межу для МНМА – не 20000 грн, а будь-яку, наприклад, 25000 грн або навіть давню – 6000 грн. Однак рекомендуємо, все ж таки, традиційну межу – 20000 грн з ПКУ [44].

Для платників податку з доходом більше 40 млн грн, які здійснюють коригування фінансового результату на податкові різниці, теж МНМА не впливає, оскільки, якщо дотримуватися вартісної межі 20000 грн, в цьому випадку не виникають податкові різниці [32].

Оскільки МНМА не є основними засобами у розумінні ПКУ (пп. 14.1.138 ПК), то виходить, що:

- їхня балансова вартість не потрапляє до додатка АМ Податкової декларації з податку на прибуток (рядок А11 додатку АМ не заповнюється);
- у рядках 1.1.1 та 1.2.1 АМ додатка РІ до декларації зазначаються різниці, які виникають при нарахуванні амортизації МНМА або нематеріальних активів без урахування амортизації МНМА [59].

Коригування на податкові різниці у зв'язку з амортизацією МНМА відповідно до ст. 138 ПКУ не здійснюються. Облік МНМА на них ніяк не впливає, так як податок сплачується з доходу [62].

В цілому облік придбання МНМА схожий на облік придбання основних засобів. Першим кроком є визначення первісної вартості придбаного об’єкта, за якою МНМА зараховуються на баланс [37].

Згідно п. 8 НП(С)БО 7 первісна вартість включає:

- вартість, яка сплачена постачальнику (без ПДВ та інших непрямих податків);
- суми ввізного мита, державних зборів та інших аналогічних платежів;
- суми ПДВ та інших непрямих податків у зв’язку з придбанням, якщо вони не відшкодовуються підприємству (наприклад, купівля об’єкта МНМА неплатником ПДВ);
- витрати зі страхування ризиків доставки;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження;
- інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням такого об’єкту до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою [19].

Вартісна ознака МНМА 20000 грн застосовується до вартості МНМА без ПДВ, але з урахуванням витрат на доставку та інших витрат з п. 8 НП(С)БО 7. Таким чином, навіть об’єкт куплений за 24000 грн з ПДВ, якщо його придбання не мало супутніх витрат, може бути класифікований як МНМА, так як його вартість без ПДВ не перевищує 20000 грн (=24000×5/6=20000) [52].

Якщо ж при придбанні МНМА були ще й витрати на доставку, наприклад 40 грн, то такий уже об’єкт стає основним засобом, так як його первісна вартість уже 20040 грн [25]. Придбання на умовах післяплати платником ПДВ наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Придбання на умовах післяплати платником ПДВ

Господарська операція	Дебет	Кредит
1	2	3
Оприбуткований монітор	153	631
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником	6442	631
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/ПДВ	6442
Відображена сума витрат на доставку щодо монітора	153	631

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником послуги з доставки	6442	631
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ по доставці після реєстрації податкової накладної постачальником	641/пдв	6442
Сплачена вартість монітора постачальнику	631	311
Сплачена вартість доставки постачальнику послуги	631	311
Введено в експлуатацію принтер за первісною вартістю	112	153

Джерело: [32]

Придбання на умовах попередньої оплати платником ПДВ наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Придбання на умовах попередньої оплати платником ПДВ

Господарська операція	Дебет	Кредит
Здійснена попередня оплата вартості монітора	371	311
Відображено право на податковий кредит з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником	6442	6441
Відображений податковий кредит з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/ПДВ	6442
Оприбуткований монітор	153	631
Відображені розрахунки з ПДВ	6441	631
Відображена сума витрат на доставку щодо монітора	153	631
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником	6442	631
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ по доставці після реєстрації податкової накладної	641/ПДВ	6442
Сплачена вартість доставки постачальнику послуги	631	311
Введено в експлуатацію принтер за первісною вартістю	112	153
Здійснений взаємозалік заборгованостей	631	371

Джерело: [20]

Всім платникам податку на прибуток треба звертати увагу на виробниче чи невиробниче призначення придбаних активів. При цьому податковий кредит у підприємства виникає незалежно від їхнього призначення за умови зареєстрованої належним чином податкової накладної. Але у разі придбання такого активу не для виробничого використання, то згідно п. 198.5 ПКУ і п. 201.10 ПКУ необхідно скласти не пізніше останнього дня звітного (податкового) періоду і зареєструвати в ЄРПН впродовж 20 к. днів після

закінчення місяця зведену податкову накладну за такими товарами/послугами чи необоротними активами, яка призводить до виникнення «компенсуючого» податкового зобов'язання з ПДВ. Приклади невиробничих МНМА в офісі: кавоварки, чайники, холодильники, настільні ігри (теніс) тощо [15].

Зверніть увагу, що такий варіант, як не визнавати податковий кредит одразу при придбанні тут не проходить. Спочатку визнається податковий кредит, а потім «компенсуюче» податкове зобов'язання на ту ж суму [39].

Заради уникнення такої ситуації підприємству може знадобитися обґрунтування використання об'єкта в господарській діяльності. При введенні МНМА в експлуатацію рекомендуємо видавати додатковий наказ (або розпорядження) керівника підприємства про призначення придбаних об'єктів, який би чітко визначав мету придбання та обґрунтовував взаємозв'язок з господарською діяльністю. Особливо це стосується певної офісної техніки щодо якої можуть бути проблеми (ті ж кавоварки, чайники, мікрохвильові печі, холодильники, телевізори, тенісні столи, аерохокей тощо). Наприклад, таким обґрунтуванням може бути створення належних умов праці для працівників підприємства тощо [44].

Бухгалтерські проведення з придбання МНМА для негосподарського (невиробничого) використання наведено у таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Бухгалтерські проведення з придбання МНМА для негосподарського (невиробничого) використання

Господарська операція	Дебет	Кредит
1	2	3
Оприбуткований міні-холодильник	153	631
Відображені розрахунки з ПДВ з постачальником до реєстрації ним податкової накладної	6442	631
Відображений податковий кредит з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/пдв	6442
Відображено нарахування «компенсуючого» зобов'язання з ПДВ відповідно до п. 198.5 ПКУ	6432	641
Сума нарахованого ПДВ включена до первісної вартості холодильника	153	6432

Продовження таблиці 1.7

1	2	3
Холодильник введений в експлуатацію	112	153
Нарахована амортизація холодильника за методом «100%»	92	132
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92

Джерело: [62]

Після введення об'єкта МНМА в експлуатацію необхідно нарахувати амортизацію. Найчастіше підприємства використовують:

- «50/50» – 50% вартості амортизується у першому місяці використання МНМА, а решту 50% – у місяці вилучення об'єкта з активів (списання з балансу) унаслідок невідповідності критеріям визнання активом;
- «100%» – 100% вартості МНМА амортизують у першому місяці його використання [52].

Найдоцільнішим можна вважати метод «100%», так як вартість активу одразу списується на витрати, а це зразу зменшує податок на прибуток. Крім того, на момент списання МНМА з балансу (ліквідації) залишкова вартість у такому випадку дорівнює нулю, що зменшує кількість нюансів з ПДВ [22].

Обраний метод амортизації МНМА має бути зазначений в наказі (розпорядженні) про облікову політику та має використовуватися щодо всіх МНМА, а не вибірково [25].

Бухгалтерські проведення з амортизації МНМА наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Бухгалтерські проведення з амортизації МНМА

Господарська операція	Дебет	Кредит
Метод «50/50»		
Нарахована амортизація монітора	92	132
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92
Метод «100%»		
Нарахована амортизація монітора % первісної вартості	92	132
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92

Джерело: [25]

Продаж МНМА в цілому подібний до продажу основних засобів, а тому діють норми НП(С)БО 27 »Необоротні активи для продажу, та припинена діяльність» , за яким, якщо необоротний актив очікується продати, то він має бути переведений до групи вибуття (субрахунок 286) [37].

Продаж МНМА потребує уточнення бази оподаткування ПДВ з урахуванням ч. 2 ст. 188.1 ПКУ: база оподаткування не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного періоду) [36].

Бухгалтерські проведення з продажу МНМА наведено у таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Бухгалтерські проведення з продажу МНМА

Господарська операція	Дебет	Кредит
Якщо амортизація нараховувалася методом «50/50»		
Переведення монітора у групу вибуття за залишковою вартістю	286	112
Списаний нарахований знос монітора	132	112
Відображена виручка від реалізації монітора з ПДВ	361	712
Податкове зобов’язання з ПДВ по зареєстрованій податковій накладній	712	641
Списана залишкова вартість монітора	943	286
Чистий дохід від продажу віднесений на фінансовий результат операційної діяльності	712	791
Собівартість реалізації запасів віднесена на фінансовий результат операційної діяльності	791	943
Якщо амортизація нараховувалася методом «100%»		
Списаний нарахований знос монітора при вибутті (залишкова вартість дорівнює нулю)	132	112
Відображена виручка від реалізації з ПДВ	361	712
Податкове зобов’язання з ПДВ по зареєстрованій податковій накладній	712	641
Чистий дохід від продажу віднесений на фінансовий результат операційної діяльності	712	791

Джерело: [36]

Безкоштовна передача МНМА має наслідком визнання податкового зобов’язання з ПДВ за пп. 14.1.191 ПК. У такому разі рахунок групи вибуття не використовують і МНМА списуються по рахунку 977 «Інші витрати діяльності» з нарахуванням ПДВ по цьому ж рахунку. Така передача кваліфікується як безповоротна фінансова допомога з відповідними наслідками для платників податку, які визначають податкові різниці [59].

Бухгалтерські проведення з дарування МНМА наведено у таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Бухгалтерські проведення з дарування МНМА

Господарська операція	Дебет	Кредит
Безкоштовна передача МНМА платнику податку на прибуток (метод «50/50»)		
Списаний монітор на витрати за залишковою вартістю при безкоштовній передачі	977	112
Списаний монітор у сумі нарахованого зносу при безкоштовній передачі	132	112
Нарахований ПДВ відповідно до ч. 2 п. 188.1 ПК. Зареєстрована зведена податкова накладна впродовж 20 к. дн. після кінця місяця операції (п. 201.10 ПК)	977	641
Витрати віднесено на результат іншої операційної діяльності	793	977
Безкоштовна передача МНМА платнику податку на прибуток (метод «100%»)		
Списаний монітор у сумі нарахованого зносу при безкоштовній передачі (відповідно до ч. 2 п. 188.1 ПК база оподаткування ПДВ нуль, так як залишкова вартість нульова і ПДВ не нараховується)	132	112

Джерело: [37]

У місяці списання МНМА необхідно донарахувати знос, якщо застосовується метод амортизації «50/50». Якщо внаслідок ліквідації від МНМА отримуються певні запаси, то оприбуткування МНМА здійснюють за рахунками 207 «Запасні частини» та кредитом рахунку 746 «Інші доходи» [44].

Переваги методу амортизації «100%» у такому разі стають очевидними – залишкова вартість нульова й ПДВ не треба. Однак і тоді податківці можуть наполягати на застосуванні для нарахування ПДВ як бази звичайної ціни монітора, тому краще все ж таки документально все оформити вимушеність такої ліквідації [44].

Складений акт на списання МНМА (наприклад, за формою ОЗ-3) [44].

Бухгалтерські проведення з ліквідації МНМА наведено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Бухгалтерські проведення з ліквідації МНМА

Господарська операція	Дебет	Кредит
1	2	3
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «50/50»), вимушеність ліквідації обґрунтована		
Донарахована амортизація у місяці вибуття за методом 50/50	92	132
Списана залишкова вартість монітора за рахунок накопиченого зносу	132	112

Продовження таблиці 1.11

1	2	3
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «50/50»), вимушеність ліквідації не доводили		
Донарахована амортизація у місяці вибуття за методом 50/50	92	132
Списана залишкова вартість монітора за рахунок накопиченого зносу	132	112
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ та зареєстрована зведена податкова накладна впродовж 20 к. днів з кінця місяця, коли сталася ліквідація (підстава – п. 189.9 ПК, п. 201.10 ПК)	92	641
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «100%»)		
Списаний монітор у сумі накопиченого зносу при ліквідації	132	112

Джерело: [44]

Одразу зауважимо, що, як правило, у бухгалтерському обліку витрати на придбання та установку опалювальних котлів відображають одним із двох способів:

– як витрати на придбання та установку окремого об'єкта МНМА або малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА);

– як витрати на поліпшення опалювального приміщення [20].

Підприємство обирає самостійно, з урахуванням майбутніх умов експлуатації котла та професійної думки інженерів і керівника підприємства [62].

Існують два варіанта обліку:

1. Котел як окремий об'єкт ОЗ (МНМА). Котел за всіма ознаками є об'єктом ОЗ у розумінні п. 4 НП(С)БО 7 «Основні засоби». Дійсно, очікуваний строк використання будь-якого котла набагато більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), а його вартість, як правило, перевищує встановлений обліковою політикою підприємства вартісний критерій для розмежування в обліку ОЗ і МНМА (поріг малоцінності) [36].

Підприємства при цьому обліковому варіанті всі витрати на придбання котла, доставку, установку, запуск, а також на дозвільну документацію та інші

супутні підключенню котла витрати обліковують як капітальні інвестиції у придбання окремого об’єкта основних засобів. Тобто спочатку всі витрати, що формують первісну вартість котла згідно з п. 8 НП(С)БО 7, збирають на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Після введення котла в експлуатацію всю суму витрат, накопичену за Дт 152, списують на субрахунок 104 «Машини та обладнання» [37].

Якщо ж вартість котла (з урахуванням усіх витрат, що формують його первісну вартість) не дотягує до встановленого на підприємстві порогу малоцінності, тоді в обліку відображають окремий об’єкт МНМА. Для цього витрати на купівлю котла спочатку акумулюють за Дт 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», а при введенні котла в експлуатацію списують їх у Дт 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» [22].

Надалі протягом усього строку експлуатації котла підприємство нараховуватиме амортизацію його вартості одним із методів, установлених п. 26 НП(С)БО 7 (для МНМА – методами, передбаченими п. 27 НП(С)БО 7). Сума нарахованої амортизації збільшує бухгалтерські витрати звітного періоду залежно від напряму використання опалювального приміщення (Дт 23, 91, 92, 93, 94 – Кт 131/132) [32].

2. Вартість котла – витрати на поліпшення будівлі. Підстави для застосування такого підходу дає п. 4 НП(С)БО 7, в якому зазначається, що об’єкт МНМА є конструктивно відокремленим предметом, призначеним для виконання певних самостійних функцій. Зрозуміло, що окремо котел (без підключення до опалювальної системи) самостійні функції не виконує, а отже, його вартість можна обліковувати як частину загальної вартості будівлі, в якій він установлений [52].

У зв’язку з установкою котла відбувається збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання будівлі, а отже в наявності поліпшення об’єкта основних засобів. Рішення про те, що установка котла – це дообладнання вже існуючого об’єкта основних засобів, що веде до

збільшення первісно очікуваних економічних вигод від його використання, приймає керівник підприємства (п. 29 Методрекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів) [39].

Витрати на установку котла накопичують за Дт 152, а при введенні його в експлуатацію списують на збільшення первісної вартості будівлі (Дт 103 «Будівлі та споруди») [44].

Надалі вартість котла та інших витрат на його придбання й установку підприємство амортизуватиме у складі первісної вартості будівлі (приміщення) [59].

Вибір того чи іншого варіанта обліку залишається за керівником підприємства. У більшості випадків перевагу краще віддати саме 1 варіанту – тобто обліку котла як окремого об’єкта МНМА (МНМА) [62].

Вести окремий облік об’єктів МНМА у такому разі рекомендує і НП(С)БО 7. Якщо один об’єкт МНМА складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з частин може бути визнана в бухгалтерському обліку як окремий об’єкт МНМА (абзац десятий п. 4 НП(С)БО 7) [20].

Ще один аргумент на користь роздільної амортизації, а отже, й окремого обліку котла та будівлі, МСБО 16 «Основні засоби» (міжнародний аналог НП(С)БО 7). Він дозволяє підприємствам окремо амортизувати частини об’єкта основних засобів, якщо їх вартість несуттєва щодо загальної вартості об’єкта. Розробники МСФО також порахували, що в описуваних умовах окрема амортизація більше відповідає суті операції. Тому підприємства, які ведуть облік за міжнародними стандартами, можуть у складі вартості об’єкта МНМА «будівля» окремо виділити вартість котла опалювання, установити для нього власний строк експлуатації і навіть, у разі необхідності, свій метод амортизації. НП(С)БО 7 такої можливості нам не дає, але в такому разі логічно вартість котла та будівлі обліковувати окремо на підставі абзацу десятого п. 4 НП(С)БО 7 [19].

Крім купівлі котла, підприємству доведеться витратитися ще на витяжку (систему вентиляції) та систему трубопроводів і радіаторів (якщо, звичайно, ви не підключаєте новий котел до вже існуючої системи опалювання) [52].

Витрати на встановлення вентиляційної системи також можна обліковувати декількома способами:

1. Як окремий об'єкт основний засіб (МНМА). Залежно від вартості витяжки з урахуванням витрат на її монтаж такі витрати обліковують як окремий об'єкт:

– Основний засіб – якщо її вартість перевищує встановлений на підприємстві поріг малоцінності (як правило, 20000 грн.). У цьому випадку витрати на придбання витяжки та її монтаж акумулюють за Дт 152, а потім списують у Дт 109 «Інші основні засоби»;

– МНМА – якщо вартість не перевищує зазначену в наказі про облікову політику межу малоцінності. Витрати на придбання та монтаж малоцінної витяжки збирають на субрахунку 153, а первісну вартість обліковують на субрахунку 112 [62].

2. Витрати на поліпшення будівлі, в якій встановлено систему опалювання. У такому разі облік не відрізняється від обліку поліпшуючих витрат на встановлення самого котла: усі витрати, заздалегідь зібрані на субрахунку 152, відносять на збільшення первісної вартості будівлі (Дт 103) [62].

Що стосується труб і радіаторів опалювання, то в ситуації, коли з новим котлом продовжує використовуватися стара система, питання її відображення в обліку не виникає у принципі. Якщо ж ви вмонтовуєте повністю нову систему, то критерій її невіддільності (без пошкодження) від будівлі не залишає нам іншого вибору, як розглядати її елементом поліпшення такої будівлі (Дт 103) [44].

Якщо встановлюється газовий котел, то не обійтися без лічильника витрати газу. Вартість промислового лічильника значно перевищує поріг малоцінності, а тому рекомендуємо класифікувати його як окремий об'єкт

основних засобів. Для обліку первісної вартості таких об’єктів застосовують субрахунок 106 «Інструменти, прилади та інвентар» [32].

У податково-прибутковому обліку на етапі придбання та установки котла все елементарно просто. Вартість котла не проходить через доходи/витрати платника податків, а отже, прямо не впливає на об’єкт обчислення податку на прибуток [19].

При купівлі котла потрібно:

– сформувати його первісну вартість в окремому податковому обліку МНМА групи 4 (збільшити первісну вартість опалювальної будівлі – якщо котел обліковують як витрати на поліпшення основних засобів);

– визначитися з «податковим» методом нарахування амортизації та строком її нарахування для цілей оподаткування [20].

На об’єкт обкладення податком на прибуток вартість котла і витрати на його установку вплинуть у періоді нарахування амортизації:

– окремого об’єкта МНМА (МНМА) – якщо котел обліковуємо як окремий об’єкт, або

– у складі суми амортизації вартості будівлі – якщо витрати на установку котла обліковано як витрати на поліпшення опалювального приміщення [20].

При цьому в малодохідних платників податків, які не коригують фінансовий результат на податкові різниці, амортизаційні відрахування зменшують об’єкт оподаткування в періоді, в якому вони зменшують бухгалтерський фінансовий результат [39].

Підприємства-високодохідники (а також малодохідники-добровольці) разом з бухгалтерською розраховують і податкову амортизацію вартості котла. Це дозволяє їм виконати вимогу ст. 138 ПКУ і відкоригувати бухгалтерський фінансовий результат на амортизаційну податкову різницю. Нагадаємо суть цього коригування: платник податків при розрахунку об’єкта оподаткування:

– збільшує фінансовий результат до оподаткування на суму амортизації, нарахованої за бухгалтерськими правилами (п. 138.1 ПКУ), і одразу

– зменшує фінансовий результат на суму амортизації, розрахованої за податковими правилами (п. 138.2 ПКУ).

Тобто, врешті-решт, на об’єкт оподаткування високодохідника (малодохідника-добровольця) вплине тільки амортизація, визначена за правилами ПКУ [36].

Якщо ж підприємство обліковує вартість котла як витрати на поліпшення будівлі, тоді окрему різницю за вартістю котла не рахують, а визначають різницю за сумами амортизації вартості будівлі [52].

Те ж саме справедливо і щодо інших елементів опалювальної системи, які будуть віднесені до МНМА або на збільшення первісної вартості приміщення. Наприклад, у податково-прибутковому обліку високодохідників і малодохідників-добровольців податкові різниці доведеться рахувати за сумами амортизації вартості:

– вентиляційної системи як об’єкта ОЗ групи 9;

– промислового лічильника газу як окремого об’єкта групи 6. А ось вартість труб і радіаторів опалювання, швидше за все, перераховуватиметься у складі вартості опалювального приміщення [22].

У ПДВ-обліку жодних особливостей.

Суми «вхідного» ПДВ, сплаченого у складі вартості котла, витрат на його транспортування і монтаж, а також інших елементів системи опалювання включають до податкового кредиту на підставі пп. «а» – «б» п. 198.1 ПКУ

Головна умова тут – наявність зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної (ПН), що підтверджує суму нарахованого ПДВ та оформлена згідно з п. 201.1 ПКУ. Суми ПДВ, не підтверджені ПН (або підтверджені ПН, оформленими з порушенням вимог ст. 201 ПКУ), до податкового кредиту не включають (абзац перший п. 198.6 ПКУ).

Облік витрат на придбання та установку котла наведено у таблиці 1.12.

Таблиця 1.12 – Облік витрат на придбання та установку котла

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Перераховано постачальнику передоплату за котел	371	311
2	Відображено суму податкового кредиту (ПК) з ПДВ за наявності ПН	644/1	644
		641/ПДВ	644/1
3	Перераховано передоплату за доставку, монтаж котла і пусконалагоджувальні роботи	371	311
4	Відображено суму ПК з ПДВ за наявності ПН	644/1	644
		641/ПДВ	644/1
5	Отримано котел:		
	– оприбутковано котел опалювальний	152	631
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371
6	Перераховано передоплату за виготовлення та установку системи витяжки	371	311
7	Відображено суму ПК з ПДВ за наявності ПН	644/1	644
		641/ПДВ	644/1
8	Установлено витяжку (оформлено акт):		
	– оприбутковано систему витяжки	153	631
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371
9	Установлено котел опалювальний (оформлено акт):		
	– прийнято пусконалагоджувальні роботи	152	631
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371
10	Котельню введено в експлуатацію (оформлений акт):		
	– котел введено в експлуатацію	104	152
	– введено в експлуатацію систему витяжки	112	153

Джерело: [25]

Котел купили і встановили ще раніше, а зараз виникла необхідність відремонтувати його або навіть провести будь-які роботи, пов’язані з його поліпшенням [44].

У бухгалтерському обліку керуються загальними правилами, передбаченими для відображення ремонтів основних засобів, тобто:

– витрати на ремонт, техогляд і технічне обслуговування котла (витрати на підтримування об’єкта основного засобу в робочому стані і одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання) – обліковують за правилами п. 15 НП(С)БО 7, тобто включають до складу витрат звітного періоду. Залежно від напряму використання опалювального приміщення суми ремонтних витрат списують у Дт 15, 23, 91, 92, 93, 94 [19].

Причому так ремонтні витрати обліковують незалежно від способу обліку котла (як окремого об’єкта основного засобу або як витрат на поліпшення будівлі);

– витрати на поліпшення котла як окремого об’єкта основного засобу (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від його використання, – відображають за правилами п. 14 НП(С)БО 7 і відносять на збільшення первісної вартості котла. Інакше кажучи, такі витрати в періоді їх здійснення групують за дебетом субрахунку 152, а після закінчення робіт з поліпшення – відносять на збільшення його первісної вартості (Дт 104);

– витрати на поліпшення котла, вартість якого віднесено на поліпшення опалювального приміщення. Такі витрати також розцінюють як витрати на поліпшення будівлі (приміщення) і накопичують за Дт 152 з подальшим списанням до складу вартості опалювальної будівлі (Дт 103) [36].

Аналогічні правила застосовують і в разі ремонту котла, який у бухгалтерському обліку обліковують як МНМА, а «поліпшуючі» витрати спочатку накопичують за Дт 153 та потім списують у Дт 112 [32].

Трохи вище ми зазначили, що прості ремонтні витрати в бухгалтерському обліку відносять до складу витрат звітного періоду. Ну а оскільки ПКУ щодо таких витрат жодних особливих правил не встановлює, можна зробити однозначний висновок:

Як малодохідні, так і високодохідні платники податків витрати на ремонт, що не капіталізуються, відображають за бухгалтерськими правилами без жодних коригувань фінансового результату [44].

При цьому витрати на ремонт котлів для опалювання:

– приміщень виробничого або загальновиробничого значення, які включають до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), потрапляють до витрат, а отже, зменшують фінансовий результат для цілей оподаткування одночасно з визнанням доходу від реалізації такої продукції (робіт, послуг);

– адміністративних, збутових або інших господарських приміщень уключають до бухгалтерських витрат, а отже, обліковують при розрахунку податку на прибуток у періоді їх здійснення [32].

У бухгалтерському обліку витрати на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо об’єкта основних засобів, що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від його використання, відносять на збільшення первісної вартості об’єкта, що поліпшується [20].

В малодохідників, які не коригують фінансовий результат на податкові різниці, витрати на поліпшення МНМА зменшать об’єкт оподаткування тільки в періоді, в якому вони зменшують бухгалтерський фінансовий результат [36].

А от високодохідникам (малодохідникам-добровольцям) потрібно не забути, що на суму поліпшень слід збільшити не тільки бухгалтерську, а й податкову вартість об’єкта МНМА (котла – якщо він обліковується як окремий об’єкт основних засобів, або будівлі – якщо вартість котла розглядають як витрати на поліпшення приміщення). Тому при розрахунку «амортизаційної» податкової різниці виходячи з «підрісшої» – збільшеної на суму поліпшень – вартості об’єкта МНМА вважатиметься не тільки бухгалтерська, а й податкова амортизація [37].

Що стосується податкового обліку ремонтів і поліпшень котла як окремого об’єкта МНМА, то як малодохідні підприємства, так і підприємства-високодохідники визначають об’єкт оподаткування за даними

бухгалтерського обліку без жодних коригувань на податкові різниці за МНМА. Звичайні ремонтні витрати вплинуть на об’єкт обкладення податком на прибуток – фінансовий результат до оподаткування – у періоді віднесення таких витрат на бухгалтерські витрати, а «поліпшуючі» ремонтні витрати – у періоді нарахування амортизації [44].

Суму «вхідного» ПДВ, сплаченого (нарахованого) у складі вартості витрат на ремонт і поліпшення об’єкта основних засобів, підприємство має всі підстави включити до складу податкового кредиту. Основна умова та сама: сума ПДВ має бути підтверджена ПН, правильно оформленою та зареєстрованою в ЄРПН [52].

Припустимо, у вас уже є газовий котел, проте ви хочете його замінити та поставити більш економічний твердопаливний котел або ж комбінований газо-твердопаливний котел. Якщо котел обліковують як окремий об’єкт основних засобів, тоді бухгалтер:

– списує старий котел або переводить його до складу МНМА , утримуваних для продажу, – залежно від передбачуваного напряму подальшого використання котла;

– зараховує на баланс і вводить в експлуатацію новий котел (як облікувати витрати на його придбання та монтаж). Те ж саме відбувається і при заміні «малоцінного» котла, який обліковувався як окремий об’єкт МНМА [52].

Якщо обліковувати витрати на придбання старого котла як витрати на поліпшення будівлі. У такому разі заміну котла потрібно розглядати як заміну значного компонента будівлі через механізм часткової ліквідації, тому в бухгалтерському обліку:

– виключити з первісної вартості об’єкта МНМА (будівлі) ту частину вартості, що припадає на замінюваний котел (з одночасним зменшенням зносу);

– збільшити первісну вартість об’єкта МНМА (будівлі) на вартість нового компонента;

– оприбуткувати котел як матеріальну цінність, отриману в результаті часткової ліквідації (за оцінкою його можливого використання або за чистою вартістю реалізації) [37].

Заміна котла опалювання, що обліковується у складі вартості будівлі наведено у таблиці 1.13.

Таблиця 1.13 – Заміна котла опалювання, що обліковується у складі вартості будівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Зменшено суму накопиченого зносу будівлі на частку, що припадає на вартість котла	131	103
2	Зменшено залишкову вартість будівлі на частку, що припадає на вартість котла	976	103
3	Установлено новий котел і збільшено первісну вартість будівлі	103	152
4	Оприбутковано старий котел за вартістю його можливої реалізації	209	746

Джерело: [37]

Журнал господарських операцій обліку МНМА наведено у таблиці 1.14.

Таблиця 1.14 – Журнал господарських операцій обліку МНМА

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Надійшли МНМА від постачальників	112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2	Переведення помилково не зарахованих малоцінних і швидкозношуваних предметів, що знаходяться на складі, до складу основних засобів	112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
3	Нараховано знос 50% вартості активу відповідно до наказу про облікову політику	91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати»	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»

Продовження таблиці 1.14

1	2	3	4
4	Передача МНМА в експлуатацію	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»
5	Нараховано 50% зносу	91 «Загальновиробничі витрати»«, 92 «Адміністративні витрати»	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»
6	Повне списання з балансу замортизованої вартості МНМА	132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»

Джерело: [44]

Отже, від правильності ведення обліку малоцінних необоротних матеріальних активі залежать розмір витрат та прибутку підприємства, необґрунтоване включення у витрати впливає на зменшення податку на прибуток та веде до нарахування фінансових санкцій. Розглянуті концептуальні основи обліку МНМА та журнал господарських операцій допоможуть розібратись у цьому питанні та вплинуть на ефективність діяльності підприємства.

1.3 Контроль МНМА

Метою контролю МНМА є формування думки фахівців щодо достовірності, законності, якості, прозорості, повноти, своєчасності обліку господарських операцій з МНМА, їх відображення у звітності, що обумовлено чинним законодавством і добровільними договірними відносини з замовником [11].

Мета контролю відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи контролю фінансової звітності» полягає у висловленні контролером незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо основних засобів [53].

Інформаційними джерелами отримання доказів контролю по обліку МНМА, як правило, визначені: первинні і зведені документи (акти, накладні,

платіжні доручення, довідки, договори, кошториси і плани на ремонт, інвентарні картки, інвентаризаційні описи та інше); облікові регістри (Журнали 3, 4, відомості аналітичних рахунків, Головна книга, оборотно-сальдова відомість та інше); звітність (фінансова, управлінська, статистична, податкова); акти попередніх перевірок, податкової служби та інші накази, розпорядження підприємств [55].

У зв'язку з тим, що перевірка – це творчий процес контролера виходячи із його професіоналізму, організаційно-технологічних особливостей підприємства можлива різна послідовність контролю [27].

Можна виділити три етапи проведення контролю:

1) контроль капітальних інвестицій з надходження МНМА;

2) контроль руху, амортизації та вибуття МНМА [40].

Виходячи з мети, основними завданнями контролю МНМА є:

1) контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з МНМА;

2) перевірка правильності документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом МНМА;

3) перевірка правильності визнання, класифікації та оцінки необоротних активів;

4) перевірка фактичної наявності і стану МНМА;

5) перевірка правильності нарахування амортизації;

6) виявлення фактів неефективного використання МНМА, реалізації їх за заниженою ціною, заниження оцінки, необґрунтованого списання;

7) оцінка придатності наявних МНМА для експлуатації;

8) перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації МНМА;

9) перевірка відображення в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з МНМА;

10) перевірка правильності проведення індексації, переоцінки МНМА;

11) перевірка операцій з орендованими і переданими в оренду об'єктами;

12) встановлення джерел фінансування відтворення МНМА;

13) перевірка правильності списання недоамортизованої частини МНМА під час їх ліквідації;

14) аналіз показників використання МНМА [17].

Основними методами, які використовуються при контролі МНМА, є фактична перевірка, порівняння, опитування, документальна перевірка, вибіркове дослідження, камеральна перевірка. Комплексна інвентаризація МНМА та перевірка в обліку відхилень, виявлених за раніше проведеними інвентаризаціями проводиться згідно Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [30].

При цьому акцентується увага на наявність технічних паспортів, недіючого, некомплектного та надлишкового обладнання, що важливо в умовах нестабільних економічних відносинах. Необхідно з'ясувати обставини і причини відхилень, доцільно вказати рекомендації по їх усуненню, а також перевірити включення неоприбуткованих МНМА в податковий дохід підприємства. На даному етапі перевірки також здійснюється оцінка матеріально-технічної бази підприємства. Результати перевірки доцільно оформлювати робочою документацією контролера [38].

Керуючись нормами МСА, можна визначити наступні процедури контролю, які необхідно застосовувати при контролі МНМА. Перевірка записів або документів - це процедури контролю, які складаються з вивчення записів або документів, як внутрішніх, так і зовнішніх, які зберігаються на паперових, електронних або інших носіях інформації. Перевірка записів або документів надає контролеру докази різного ступеня достовірності в залежності від їх характеру і джерела, а також, у випадку внутрішніх документів і записів, в залежності від ефективності процедур контролю за їх створенням [63].

Стосовно ділянки контроль операцій з МНМА, контролер перевіряє документи з надходження МНМА на підприємство (наприклад, встановлює правильність визначення первинної вартості шляхом перевірки договорів

купівлі-продажу, накладних, супровідних документів та актів прийому-передачі МНМА тощо), документи з їх руху на підприємстві, ремонту (наприклад, вивчає відомість дефектів, кошторис ремонту тощо), документи зі списання МНМА (наприклад, акти на списання транспортних засобів, акти на списання МНМА) [54].

Перевірка МНМА - це процедури контролю, які полягають у встановленні фізичної наявності активів. Перевірка матеріальних активів може дати достовірні докази щодо їх існування, але не обов'язково докази прав і зобов'язань або оцінки вартості активів. Перевірка повинна супроводжуватися наглядом і інвентаризацією [41].

Контролеру необхідно підтвердити наявність МНМА на певну дату, у той час як за період, який пройшов з моменту складання звітності міг бути рух МНМА. Тобто контролер може перевірити фактичну наявність певних видів МНМА на дату, відмінну від дати, яка підтверджується аудитом звітності. Проте, оскільки МНМА відносять до необоротних активів, то їх рух на підприємство буде менш інтенсивним, порівняно із оборотними активами [45].

Спостереження – це процедури контролю, які охоплюють спостереження за процесом або процедурою, яка виконується іншими особами. Так, відповідно до частини А МСА 501 «Докази контролю: додаткові міркування щодо окремих статей», спостереження контролера за здійсненням інвентаризації на підприємстві, що перевіряється, дають можливість переконатися в правильності проведення інвентаризації і відображення її результатів в обліку [23].

Запит – це процедури контролю, які полягають в зверненні за інформацією, як фінансовою, так і не фінансовою, до обізнаних осіб суб'єкта господарювання або за його межами. Запити широко застосовуються в ході перевірки і часто доповнюють виконання інших процедур. Запити можуть бути різного роду: від офіційних письмових запитів до неофіційних усних. Оцінювання відповідей на запити є невід'ємною частиною процесу запиту [43].

В даному випадку використовувати таку процедуру як запит доцільно, наприклад, при необхідності перевірки достовірності формування первинної вартості придбаних або побудованих підрядним способом об'єктів; при переоцінці проведеної професійними оцінювачами [70].

Підтвердження - це процес отримання інформації щодо пояснень управлінського персоналу або існуючих умов безпосередньо від третіх осіб. Так, наприклад, підтвердженням є акт звірки сум сплачених підприємством постачальникам МНМА або підрядників, які виконали будівельні роботи і т.п. [35].

Перерахунок – це процедури контролю, які полягають у перевірці арифметичної точності документів або записів. Перерахунок можна виконувати із застосуванням інформаційних технологій, комп'ютеризованих методів контролю тощо [50].

Стосовно контролю МНМА актуальність використання перерахунку полягає в наступному. Можливі математичні помилки при формуванні первинної вартості об'єкта на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», при проведенні переоцінки МНМА, нарахування амортизації, списання та ін. Тому необхідно вибірково провести перерахунок регістрів синтетичного та аналітичного обліку [61].

Повторне виконання – це процедури контролю, які полягають у незалежному виконанні контролером процедур або заходів контролю, які спочатку виконувалися як частина системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, або вручну, або з застосуванням комп'ютеризованих методів контролю [65].

Стосовно контролю операцій з МНМА це може бути повторне проведення переоцінки МНМА. При відсутності автоматизації обліку на підприємстві контролер може зробити повторне складання головної книги або окремих регістрів обліку [64].

Аналітичні процедури - це процедури контролю, які складаються з оцінки фінансової інформації шляхом дослідження важливих зв’язків між

фінансовими і не фінансовими даними. Аналітичні процедури також охоплюють подальше вивчення певних відхилень і зв'язків, які суперечать іншій релевантній інформації або відрізняються від прогнозованих сум [26].

Стосовно до даної ділянки контролю виконання аналітичних процедур необхідно, якщо дата звітності, що підлягає підтвердженню, відрізняється від дати присутності контролера на підприємстві. Крім того, контролеру необхідно провести порівняння залишків регістрів з обліку МНМА і даних фінансової звітності [47].

Контроль організації обліку МНМА базується на вивчені:

а) наказу про облікову політику підприємства, компанії;

б) перевірці правильності віднесення МНМА у складі активів в бухгалтерському обліку згідно з НП(С)БО 7 і податковому – Податкового кодексу України (ПКУ);

в) класифікації МНМА в бухгалтерському обліку згідно діючого Плану рахунків – 10 груп і податкового обліку згідно ПКУ – 16 груп;

г) достовірності строку корисної експлуатації обладнання, транспортних засобів та інше;

д) правильності визначення ліквідаційної вартості МНМА;

е) наявність і виконання графіку документообігу [18].

При перевірці, індексації і переоцінені МНМА доцільно провести аналіз обґрунтування проведення індексації і їх переоцінки та відображення змін вартості в інвентарних картках, облікових регістрах. Контроль первинних і зведених документів здійснюється шляхом співставлення каналів надходження МНМА (рахунок 63, 68, 372 та інші), наявності комісії по їх руху, повного змісту первісної вартості, якості складання документів, вивчення законності та доцільності вибуття МНМА, повноти оприбуткування повернених відходів (металу, запчастин та інше). При проведенні даного етапу контролю труднощі, недоліки виникають найчастіше по перевірці якості складання типових форм первинних документів, показники яких застарілі, не

відповідають вимогам діючих нормативних документів та складу первісної вартості [21].

Методику контролю МНМА можна представити як послідовність певних процедур, а саме:

1) дослідження облікової політики підприємства, зокрема щодо основних положень організації обліку МНМА (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо);

2) встановлення забезпеченості бухгалтерії підприємства діючими нормативними документами, що регламентують облік МНМА; типовими первинними документами з обліку МНМА, регістрами синтетичного і аналітичного обліку, що застосовуються за даною формою обліку. Ця інформація дозволить контролеру скласти загальне уявлення про організацію обліку МНМА на підприємстві та визначити питання, що вимагають особливої уваги;

3) ознайомлення з даними останньої інвентаризації МНМА, її результатами та своєчасністю;

4) перевірка наявності наказів керівника про створення на підприємстві постійно діючої комісії зі списання МНМА, переліку матеріально відповідальних осіб та встановлення наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;

5) перевірка наявності картотеки МНМА, правильності ведення інвентарних карток;

6) встановлення відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку і бухгалтерського балансу;

7) встановлення наявності орендованих МНМА, правильності їх обліку, ознайомлення з договорами оренди (лізингу) МНМА, що укладені з юридичними і фізичними особами [51].

Докази контролю отримують із відповідних джерел, притаманних тому чи іншому об’єкту контролю. Стосовно контролю МНМА, зазначимо, що основними джерелами є:

- вимоги нормативних документів, що регламентують облік МНМА;

- наказ про облікову політику підприємства;

- розпорядчі документи керівника підприємства щодо руху МНМА;

- установчі документи (статут, засновницький договір);

- первинні документи з обліку МНМА;

- регістри синтетичного і аналітичного обліку по рахункам: 11, 13, 15, 23, 42, 46, 63, 91, 92, 93 тощо;

- акти та довідки попередніх ревізій, звіти, дані внутрішнього контролю та інша документація, що узагальнює результати контролю;

- контракти, угоди про оренду, страхові поліси, кошториси, плани ремонтів МНМА; фінансова та статистична звітність (ф. 1 «Баланс», ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» тощо);

- відповіді на запити контролера; результати, отримані в ході перевірки тощо [68].

Отже, малоцінні необоротні матеріальні активи є елементом інших необоротних матеріальних активів на рівні з основними засобами, оскільки мають термін експлуатації більше року, але у них є вартісні відмінності.

Від правильності ведення обліку малоцінних необоротних матеріальних активі залежать розмір витрат та прибутку підприємства, необґрунтоване включення у витрати впливає на зменшення податку на прибуток та веде до нарахування фінансових санкцій. Розглянуті концептуальні основи обліку МНМА та журнал господарських операцій допоможуть розібратись у цьому питанні та вплинуть на ефективність діяльності підприємства.

Метою контролю МНМА є формування думки фахівців щодо достовірності, законності, якості, прозорості, повноти, своєчасності обліку господарських операцій з МНМА, їх відображення у звітності, що обумовлено чинним законодавством і добровільними договірними відносини з замовником

2 ОБЛІК МНМА ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Юридична особа ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП», код ЄДРПОУ 42052805, було зареєстровано 06.04.2018 р. Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 2 000,00. На час останнього оновлення даних 06.12.2024 статус юридичної особи - Зареєстровано.

Уповноваженою особою юридичної особи Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель-Бізнесгруп» є Руденко Сергій Миколайович.

Код ЕДРПОУ 42052805.

Основний вид діяльності:

49.41 Вантажний автомобільний транспорт.

Інші види діяльності:

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

42.91 Будівництво водних споруд;

42.99 Будівництво інших споруд, н.в.і.у.

01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві;

33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;

41.10 Організація будівництва будівель;

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель;

42.11 Будівництво доріг і автострад;

42.12 Будівництво залізниць і метрополітену;

42.13 Будівництво мостів і тунелів;

42.21 Будівництво трубопроводів;

42.91 Будівництво водних споруд;

42.99 Будівництво інших споруд, н. в. і. у.;

43.11 Знесення;

43.12 Підготовчі роботи на будівельному майданчику;

43.21 Електромонтажні роботи;

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування;

43.29 Інші будівельно-монтажні роботи;

43.31 Штукатурні роботи;

43.33 Покриття підлоги й облицювання стін;

43.39 Інші роботи із завершення будівництва;

43.91 Покрівельні роботи;

43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н. в. і. у.;

46.19 Діяльність посередників у торгівлі товарами широкого асортименту;

46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин;

46.31 Оптова торгівля фруктами й овочами;

46.72 Оптова торгівля металами та металевими рудами;

46.77 Оптова торгівля відходами та брухтом;

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;

77.32 Надання в оренду будівельних машин і устаткування;

82.99 Надання інших допоміжних комерційних послуг, н. в. і. у.

Індивідуальний податковий номер: 420528008294

Місцезнаходження юридичної особи Україна, 69037, Запорізька обл., місто Запоріжжя, вулиця Незалежної України, будинок 39 А

Кількість співробітників 10 осіб.

Підприємство ТОВ «Паралель-бізнесгруп» діє на підставі статуту.

На підприємстві створена центральне вертикальна структура управління на чолі з керівником, який є власником підприємства. Організаційна структура управління ТОВ «Паралель-бізнесгруп» зображено на рисунку 2.1.

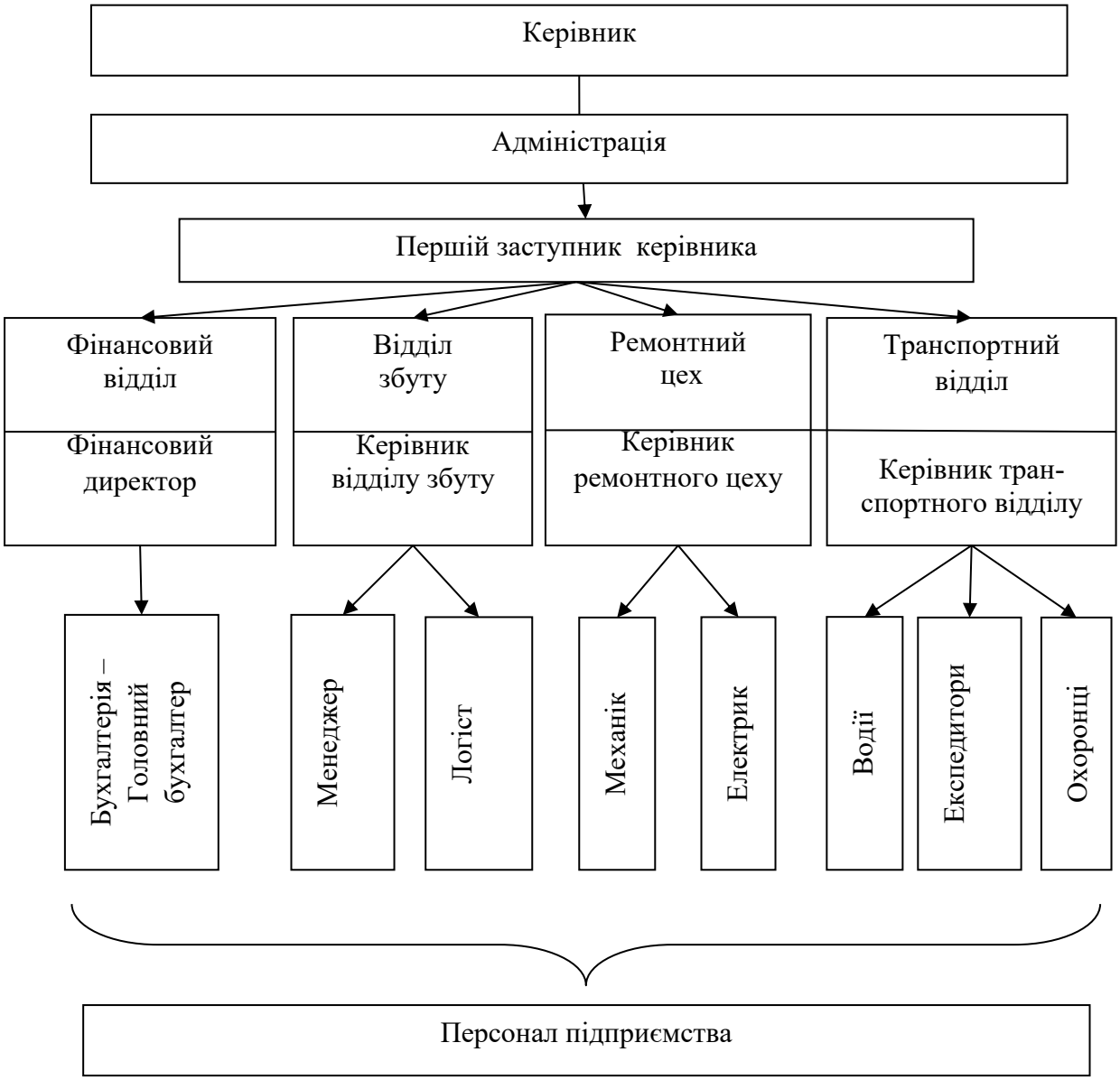


Рисунок 2.1 – Організаційна структура управління ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Джерело: згруповано автором

Організацією ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку та складанням фінансової звітності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» займається бухгалтерія. У своїй діяльності бухгалтерія керується окремим НП(С)БО та ПКУ.

2.2 Облік МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку, неухильне виконання всіма підрозділами, службами і працівниками, які мають відношення до бухгалтерського обліку, вимог щодо дотримання порядку оформлення та подання первинних документів, законодавства України при здійсненні господарських операцій несе керівник підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп».

Вимоги головного бухгалтера ТОВ «Паралель-бізнесгруп» щодо документального оформлення господарських операцій та подання до бухгалтерії необхідних документів та відомостей обов'язкові для всіх працівників підприємства.

Облікова політика підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп» згідно з НП(С)БО 1 розкривається у примітках до фінансової звітності, де Товариство висвітлює обрану облікову політику шляхом опису принципів оцінки статей звітності та методів обліку окремих статей звітності. Документообіг ТОВ «Паралель-бізнесгруп» при журнальній формі обліку наведено на рис. 2.2.

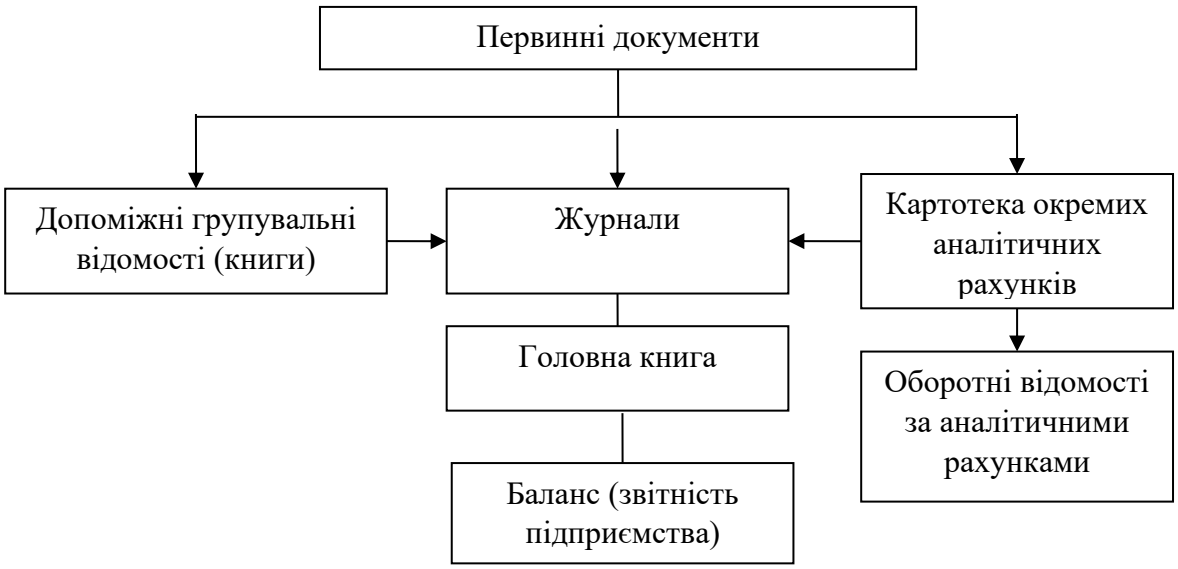


Рисунок 2.2 – Документообіг ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Джерело: згруповано автором

У наказі про облікову політику стосовно критеріїв віднесення до МНМА на 2024 рік встановлено термін служби більше року, а вартість менше 20000 грн.

На підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» дуже багато інструментів та спецодягу, термін служби якого більше року, а вартість до 20000 грн.

Форми первинних документів для обліку МШП, які використовуються на підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» для ведення обліку МНМА наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Форми первинних документів для обліку МШП, які використовуються на підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» для ведення обліку МНМА

№ форми	Назва форми	Призначення документа
1	2	3
МШ–1	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Застосовують для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних коморах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду. На підставі даних відомостей вносяться зміни до карток складського обліку матеріалів інструментально-роздавальної комори (інших підрозділів підприємства)
МШ–2	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для обліку МШП, виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При поверненні на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Не придатні для подальшої експлуатації МШП списується та оформлюються відповідним актом.
МШ–3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)	Застосовують для оформлення факту заточування та ремонту інструментів (пристосувань) (на тих підприємствах, де це проводиться централізовано). Після загострення або ремонту МШП комірник оцінює та фіксує в одному примірнику повернення інструмента
МШ–4	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для оформлення факту поломки, псування або втрати МШП
МШ–5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні	Застосовують для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними для експлуатації на підприємствах, які обліковують їх за методом обмінного (оборотного) фонду

Продовження таблиці 2.1

1	2	3
МШ–6	Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Використовують для обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів, виданих робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами
МШ–7	Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	Застосовують для обліку прийняття від працівника підприємства спецодягу, спецвзуття та захисних засобів для прання, дезінфекції, ремонту, літнього зберігання та повторної видачі для користування
МШ–8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Застосовують для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристосувань), спецодягу, спецвзуття, захисних засобів після закінчення терміну використання, інших МШП

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Підприємство ТОВ «Паралель-бізнесгруп» придбало у травні 2023 р. монітор для комп'ютера вартістю 4999,00 грн (у т.ч. ПДВ). Витрати на доставку склали 96,00 грн (у т.ч. ПДВ). У травні 2023 цей об'єкт введений в експлуатацію.

Облік придбання на умовах післяплати ТОВ «Паралель-бізнесгруп», який є платником ПДВ наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік придбання на умовах післяплати платником ПДВ ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Оприбуткований монітор (= 4999×5/6)	153	631	4165,83
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником (=4999/6)	6442	631	833,17
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/пдв	6442	833,17
Відображена сума витрат на доставку щодо монітора (=96×5/6)	153	631	80,00
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником послуги з доставки (=96/6)	6442	631	16,00
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ по доставці після реєстрації податкової накладної постачальником	641/пдв	6442	16,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
Сплачена вартість монітора постачальнику	631	311	4999,00
Сплачена вартість доставки постачальнику послуги	631	311	96,00
Введено в експлуатацію принтер за первісною вартістю (=4165,83+80,00=4245,83)	112	153	4245,83

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Облік придбання на умовах попередньої оплати платником ПДВ ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік придбання на умовах попередньої оплати платником ПДВ ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Здійснена попередня оплата вартості монітора	371	311	4999,00
Відображено право на податковий кредит з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником (=4999/6)	6442	6441	833,17
Відображений податковий кредит з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/ПДВ	6442	833,17
Оприбуткований монітор (= 4999×5/6)	153	631	4165,83
Відображені розрахунки з ПДВ (=4999/6)	6441	631	833,17
Відображена сума витрат на доставку щодо монітора (=96×5/6)	153	631	80,00
Відображено розрахунки з ПДВ до реєстрації податкової накладної постачальником (=96/6)	6442	631	16,00
Відображена сума податкового кредиту з ПДВ по доставці після реєстрації податкової накладної	641/ПДВ	6442	16,00
Сплачена вартість доставки постачальнику послуги	631	311	96,00
Введено в експлуатацію принтер за первісною вартістю (=4165,83+80,00=4245,83)	112	153	4245,83
Здійснений взаємозалік заборгованостей	631	371	4999,00

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

ОБЛІК придбання МНМА для негосподарського (невиробничого) використання ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік придбання МНМА для негосподарського (невиробничого) використання ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Оприбуткований міні-холодильник (=2999×5/6)	153	631	7000,00
Відображені розрахунки з ПДВ з постачальником до реєстрації ним податкової накладної (=2999×1/6)	6442	631	1400,00
Відображений податковий кредит з ПДВ після реєстрації податкової накладної	641/пдв	6442	1400,00
Відображено нарахування «компенсуючого» зобов'язання з ПДВ відповідно до п. 198.5 ПКУ	6432	641	1400,00
Сума нарахованого ПДВ включена до первісної вартості холодильника	153	6432	1400,00
Холодильник введений в експлуатацію	112	153	7000,00
Нарахована амортизація холодильника за методом «100%»	92	132	7000,00
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92	7000,00

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Нарахування амортизації МНМА за двома методами («50/50» та «100%») на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Облік амортизації МНМА ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Метод «50/50»			
Нарахована амортизація монітора у травні 2023 (=0,5×4245,83)	92	132	2122,92
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92	2122,92
Метод «100%»			
Нарахована амортизація монітора у травні 2023 у розмірі 100% первісної вартості	92	132	4245,83
Адміністративні витрати віднесено на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92	4245,83

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Реалізація монітора за 3000 грн через півроку експлуатації на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Облік продажу МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
Якщо амортизація нараховувалася методом «50/50»			
Переведення монітора у групу вибуття за залишковою вартістю (=4245,83–2122,92)	286	112	2122,91
Списаний нарахований знос монітора	132	112	2122,92
Відображена виручка від реалізації монітора з ПДВ	361	712	3000,00
Податкове зобов'язання з ПДВ по зареєстрованій податковій накладній (=3000/6)	712	641	500,00
Списана залишкова вартість монітора	943	286	2122,91
Чистий дохід від продажу віднесений на фінансовий результат операційної діяльності	712	791	2500,00
Собівартість реалізації запасів віднесена на фінансовий результат операційної діяльності	791	943	2122,91
Якщо амортизація нараховувалася методом «100%»			
Списаний нарахований знос монітора при вибутті (залишкова вартість дорівнює нулю)	132	112	4245,83
Відображена виручка від реалізації з ПДВ	361	712	3000,00
Податкове зобов'язання з ПДВ по зареєстрованій податковій накладній (=3000/6)	712	641	500,00
Чистий дохід від продажу віднесений на фінансовий результат операційної діяльності	712	791	2500,00

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Монітор був безкоштовно переданий платнику податку на прибуток (у такому разі коригувань пов'язаних з безповоротною фінансовою допомогою не виникає) на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облік дарування МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	2	3	4
Безкоштовна передача МНМА платнику податку на прибуток (метод «50/50»)			
Списаний монітор на витрати за залишковою вартістю при безкоштовній передачі	977	112	2122,91
Списаний монітор у сумі нарахованого зносу при безкоштовній передачі	132	112	2122,92
Нарахований ПДВ відповідно до ч. 2 п. 188.1 ПК (= *2122,91×0,2*). Зареєстрована зведена податкова накладна впродовж 20 к. дн. після кінця місяця операції (п. 201.10 ПК)	977	641	424,58
Витрати віднесено на результат іншої операційної діяльності	793	977	2547,49
Безкоштовна передача МНМА платнику податку на прибуток (метод «100%»)			

Продовження таблиці 2.7

1	2	3	4
Списаний монітор у сумі нарахованого зносу при безкоштовній передачі (відповідно до ч. 2 п. 188.1 ПК база оподаткування ПДВ нуль, так як залишкова вартість нульова і ПДВ не нараховується)	132	112	4245,83

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

На ТОВ «Паралель-бізнесгруп» монітор вийшов з ладу та був ліквідований через несправність, який ремонту не підлягав. При цьому документальне обґрунтування вимушеності ліквідації важливе, щоб не виникало питань з приводу «компенсуючого» зобов'язання з ПДВ через негосподарське використання активу (п. 189.9 ПК). Це значить, що якщо ж не пов'язати ліквідацію монітора з його несправністю, то тоді при методі 50/50 доведеться нараховувати ПДВ на залишкову вартість 2122,91 грн.

Переваги методу амортизації «100%» у такому разі стають очевидними – залишкова вартість нульова й ПДВ не треба. Однак і тоді податківці можуть наполягати на застосуванні для нарахування ПДВ як бази звичайної ціни монітора, тому краще все ж таки документально все оформити вимушеність такої ліквідації наведено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Облік ліквідації МНМА

Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «50/50»), вимушеність ліквідації обґрунтована			
Донарахована амортизація у місяці вибуття за методом 50/50	92	132	2122,91
Списана залишкова вартість монітора за рахунок накопиченого зносу	132	112	4245,83
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92	2122,91
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «50/50»), вимушеність ліквідації не доводили			
Донарахована амортизація у місяці вибуття за методом 50/50	92	132	2122,91
Списана залишкова вартість монітора за рахунок накопиченого зносу	132	112	4245,83

Продовження таблиці 2.8

1	2	3	4
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ та зареєстрована зведена податкова накладна впродовж 20 к. днів з кінця місяця, коли сталася ліквідація (підстава – п. 189.9 ПК, п. 201.10 ПК)	92	641	424,58
Списані адміністративні витрати на фінансовий результат від операційної діяльності	791	92	2122,91
Ліквідація МНМА за самостійним рішенням (метод «100%»)			
Списаний монітор у сумі накопиченого зносу при ліквідації	132	112	4245,83

Джерело: дані підприємства ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

ТОВ «Паралель-бізнесгруп» придбало комбінований опалювальний котел Atmos DC25SP(L) вартістю 99300 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 16550 грн). Витрати на доставку, монтаж котла і пусконалагоджувальні роботи становили 2400 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 400 грн). Комплектація та встановлення системи вентиляції обійшлися в 4800 грн. (у тому числі ПДВ 20 % – 800 грн). Використано систему розподілу тепла, що вже була на підприємстві наведено у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Облік витрат на придбання та установку котла на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Перераховано постачальнику передоплату за котел	371	311	99300
2	Відображено суму податкового кредиту (ПК) з ПДВ за наявності ПН	644/1	644	16550
		641/ПДВ	644/1	16550
3	Перераховано передоплату за доставку, монтаж котла і пусконалагоджувальні роботи	371	311	2400
4	Відображено суму ПК з ПДВ за наявності ПН	644/1	644	400
		641/ПДВ	644/1	400
5	Отримано котел:			
	– оприбутковано котел опалювальний	152	631	82750
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631	16550
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	99300

Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4	5
6	Перераховано передоплату за виготовлення та установку системи витяжки	371	311	4800
7	Відображено суму ПК з ПДВ за наявності ПН	644/1	644	800
		641/ПДВ	644/1	800
8	Установлено витяжку (оформлено акт):			
	– оприбутковано систему витяжки	153	631	4000
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631	800
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	4800
9	Установлено котел опалювальний (оформлено акт):			
	– прийнято пусконалагоджувальні роботи	152	631	2000
	– списано суму ПК з ПДВ	644	631	400
	– відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	2400
10	Котельню введено в експлуатацію (оформлений акт):			
	– котел введено в експлуатацію	104	152	84750
	– введено в експлуатацію систему витяжки	112	153	4000

Джерело: [32]

ТОВ «Паралель-бізнесгруп» вирішило замінити старий газовий котел (був встановлений при будівництві будівлі) на більш економічний твердопаливний котел Galmet GT KWPu Expert M 40 R. Первісна вартість приміщення – 1200000 грн (з урахуванням вартості котла, без ПДВ), знос – 400000 грн. Первісна вартість старого котла згідно з первинними документами – 24000 грн. (без ПДВ).

Вартість нового котла –24000 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 4000 грн). Частка первісної вартості котла в загальній первісній вартості будівлі становить 0,02 або 2 % (24000 грн ÷ 1200000 грн). Первісну вартість будівлі потрібно зменшити на 24000 грн (1200000 грн × 0,02). Накопичений знос потрібно зменшити на 8000 грн (400000 грн × 0,02).

Заміна котла опалювання, що обліковується у складі вартості будівлі на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» наведено у таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Заміна котла опалювання, що обліковується у складі вартості будівлі на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Зменшено суму накопиченого зносу будівлі на частку, що припадає на вартість котла	131	103	8000
2	Зменшено залишкову вартість будівлі на частку, що припадає на вартість котла	976	103	24000
3	Установлено новий котел і збільшено первісну вартість будівлі	112	152	20000
4	Оприбутковано старий котел за вартістю його можливої реалізації	209	746	16000

Джерело: [25]

Отже, облік МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп» ведеться на рахунку 112 за встановленими законодавством первинними документами, відображається в обліковому регістрі журналі і відомості 4 та балансі.

2.3 Фінансовий аналіз на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Для аналізу фінансової звітності використовуємо бухгалтерську звітність підприємства та існуючу методику для проведення аналізу. Для оцінки фінансового стану ТОВ «Паралель-бізнесгруп» використовують інструмент фінансовий аналіз. Аналіз ліквідності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.11.

У таблиці 2.11 проведено аналіз ліквідності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за період 2020–2023 років, який демонструє зміну основних фінансових показників компанії.

Коефіцієнт покриття протягом аналізованого періоду мав значні коливання. У 2021 році його значення зросло до 2,729, що на 59,8% більше, ніж у 2020 році, відображаючи поліпшення здатності компанії покривати свої поточні зобов’язання оборотними активами.

Таблиця 2.11 – Аналіз ліквідності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт покриття	>1	1,707742	2,7288893	1,954519	4,4929832
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,979667	1,3108671	1,168697	2,6486694
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,283829	0,2679832	0,412755	0,6412005
Чистий оборотний капітал, тис грн		64568	126591	90791	177716

Продовження таблиці 2.11

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт покриття	1,021147	59,79518	-0,77437	-28,3768	2,538464	129,8767
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,3312	33,80742	-0,14217	-10,8455	1,479972	126,6343
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	-0,01585	-5,58285	0,144772	54,02263	0,228446	55,34659
Чистий оборотний капітал, тис грн	62023	96,05842	-35800	-28,2801	86925	95,74187

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Проте у 2022 році цей показник знизився до 1,955, що свідчить про погіршення ліквідності на 28,4% порівняно з попереднім роком. У 2023 році ситуація значно покращилась – коефіцієнт зріс до 4,493, перевищивши нормативне значення (більше 1) і вказуючи на високий рівень забезпеченості оборотними активами.

Коефіцієнт швидкої ліквідності демонстрував подібну динаміку. У 2021 році він зріс на 33,8% до 1,311, що вище за нормативне значення 0,6. У 2022 році показник зменшився до 1,169, тобто на 10,8%, але у 2023 році досяг 2,649, що на 126,6% більше, ніж у попередньому році, що свідчить про суттєве підвищення здатності компанії швидко погашати зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності також зазнав змін. У 2021 році він знизився на 5,6% порівняно з 2020 роком і становив 0,268, що дещо нижче за норматив (0,25). У 2022 році цей показник покращився до 0,413, тобто на 54%, а в 2023 році зріс до 0,641, що на 55,3% більше порівняно з попереднім роком, демонструючи здатність компанії розраховуватися з поточними зобов'язаннями за рахунок грошових коштів та їх еквівалентів.

Чистий оборотний капітал за три роки також суттєво змінювався. У 2021 році він зріс до 126 591 тис. грн, що на 96% більше, ніж у 2020 році. У 2022 році його обсяг зменшився на 28,3% і становив 90 791 тис. грн, проте в 2023 році чистий оборотний капітал збільшився майже вдвічі, досягнувши 177 716 тис. грн, що свідчить про покращення фінансового стану компанії.

Таким чином, аналіз ліквідності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» свідчить про значне покращення у 2023 році порівняно з попередніми періодами. Компанія демонструє високу забезпеченість оборотними активами, швидку здатність погашати поточні зобов'язання, а також зростання обсягу чистого оборотного капіталу, що може бути ознакою зміцнення фінансової стійкості.

Аналіз платоспроможності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз платоспроможності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт фінансової автономії	>=0,5	0,533948	0,4845067	0,509955	0,7905828
Коефіцієнт фінансування	< 1	0,87284	1,063955	0,960957	0,2648897
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	>=0,1	0,707742	1,7288893	0,954519	3,4929832
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	>0,2	0,617746	1,0842541	0,792305	0,8195531

Продовження таблиці 2.12

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт фінансової автономії	-0,04944	-9,25964	0,025448	5,252446	0,280628	55,02987
Коефіцієнт фінансування	0,191115	21,89574	-0,103	-9,68069	-0,69607	-72,4348
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	1,021147	144,2825	-0,77437	-44,79	2,538464	265,9417
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,466509	75,51791	-0,29195	-26,9263	0,027248	3,439122

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

У таблиці 2.12 подано аналіз платоспроможності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за період 2021–2023 років, який дозволяє оцінити здатність компанії забезпечувати свої зобов'язання власними та позиковими коштами.

Коефіцієнт фінансової автономії протягом аналізованого періоду зазнав

змін, демонструючи незначні коливання. У 2020 році його значення становило 0,534, що перевищує нормативне значення (>=0,5) і свідчить про достатній рівень власного капіталу для покриття активів. Проте у 2021 році цей показник знизився до 0,485 (на 9,3%), вказуючи на підвищення залежності від позикових коштів. У 2022 році спостерігалося незначне покращення до 0,510 (на 5,3% порівняно з 2021 роком), а у 2023 році коефіцієнт суттєво зріс до 0,791 (на 55%), що свідчить про значне покращення фінансової автономії підприємства.

Коефіцієнт фінансування, навпаки, демонстрував зворотну динаміку. У 2020 році він становив 0,873, що відповідає нормативному значенню (<1). Проте у 2021 році коефіцієнт зріс до 1,064 (на 21,9%), що перевищує норматив і свідчить про збільшення частки позикового капіталу в структурі фінансування. У 2022 році показник знизився до 0,961 (на 9,7%), а у 2023 році він значно впав до 0,265 (на 72,4%), що є позитивним сигналом, адже підприємство стало менше залежати від позикових ресурсів.

Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами зазнав значних змін. У 2020 році він складав 0,708, що значно перевищує норматив (>=0,1) і свідчить про достатній рівень власних оборотних засобів. У 2021 році цей показник значно зріс до 1,729 (на 144,3%), але у 2022 році знизився до 0,955 (на 44,8%). У 2023 році коефіцієнт суттєво підвищився до 3,493 (на 265,9%), що свідчить про значне збільшення власних оборотних ресурсів компанії.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу в 2020 році становив 0,618, що перевищує нормативне значення (>0,2). У 2021 році показник суттєво зріс до 1,084 (на 75,5%), але у 2022 році знизився до 0,792 (на 26,9%). У 2023 році коефіцієнт залишився майже незмінним, збільшившись лише на 3,4% до 0,820, що вказує на стабільність у здатності компанії оперативно використовувати власний капітал.

Аналіз платоспроможності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020–2023 роки демонструє позитивні зрушення у 2023 році, зокрема у зростанні фінансової автономії та забезпеченості власними оборотними засобами.

Водночас, зниження коефіцієнта фінансування свідчить про зменшення залежності компанії від позикових коштів. Це є ознакою покращення фінансової стійкості підприємства.

Аналіз ділової активності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.13.

Таблиця 2.13 – Аналіз ділової активності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5
Коефіцієнт оборотності активів	3,75228	1,3058746	1,224679	1,5394324
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	9,193106	4,0770061	3,954678	6,3172585
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	14,1224	4,7682159	4,311433	4,9154759
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	39,15978	88,300088	91,03144	56,986745
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	25,49142	75,499937	83,49893	73,238076
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	11,05822	3,3498109	3,193701	4,5566853
Фондовіддача	12,89378	4,5934004	4,049332	4,9907483
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	7,02742	2,5773785	2,465201	2,3176903

Продовження таблиці 2.13

Показник	Відхилення 2021р. від 2020р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р	
	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	6	7	8	9	10	11
Коефіцієнт оборотності активів	-2,44641	-65,1978	-0,0812	-6,21775	0,314754	25,70093
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	-5,1161	-55,6515	-0,12233	-3,00044	2,362581	59,74142
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-9,35418	-66,2365	-0,45678	-9,57975	0,604043	14,01027

Продовження таблиці 2.13

1	6	7	8	9	10	11
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	49,14031	125,4867	2,731347	3,093255	-34,0447	-37,3988
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	50,00851	196,1778	7,99899	10,5947	-10,2609	-12,2886
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	-7,70841	-69,7075	-0,15611	-4,66025	1,362984	42,67726
Фондовіддача	-8,30038	-64,3751	-0,54407	-11,8446	0,941416	23,24868
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	-4,45004	-63,324	-0,11218	-4,35237	-0,14751	-5,98373

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Аналіз ділової активності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020–2023 роки, представлений у таблиці 2.12, дозволяє оцінити ефективність використання ресурсів компанії та управління оборотними активами.

Коефіцієнт оборотності активів демонструє тенденцію до зниження протягом аналізованого періоду. У 2020 році його значення становило 3,75, але у 2021 році воно суттєво знизилося до 1,31 (на 65,2%), залишаючись на низькому рівні до 2022 року (1,22). У 2023 році показник підвищився до 1,54 (на 25,7% порівняно з 2022 роком), що свідчить про деяке покращення ефективності використання активів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості також знижувався у період 2020–2022 років, впавши з 9,19 у 2020 році до 3,95 у 2022 році (на 55,7%). Проте в 2023 році показник зріс до 6,32 (на 59,7%), що вказує на покращення управління кредиторською заборгованістю.

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості демонстрував подібну динаміку. У 2020 році його значення становило 14,12, але у 2021 році

різко знизилося до 4,77 (на 66,2%). У 2022 році показник продовжив падіння до 4,31 (на 9,6%), проте у 2023 році зріс до 4,92 (на 14%).

Строк погашення кредиторської заборгованості значно збільшився у 2021 році, піднявшись з 39 до 88 днів (на 125,5%). У 2022 році він незначно зріс до 91 дня (на 3,1%), але у 2023 році скоротився до 57 днів (на 37,4%), що є позитивним сигналом щодо покращення виконання зобов'язань перед кредиторами.

Строк погашення дебіторської заборгованості, навпаки, у 2021 році зріс до 75 днів (на 196,2%), а у 2022 році досяг 83 днів (на 10,6%). У 2023 році показник знизився до 73 днів (на 12,3%), що може свідчити про покращення збирання коштів з дебіторів.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів у 2020 році становив 11,06, проте у 2021 році впав до 3,35 (на 69,7%) і залишався майже незмінним у 2022 році (3,19). У 2023 році спостерігалося покращення до 4,56 (на 42,7%), що вказує на зростання швидкості обертання матеріальних запасів.

Фондовіддача зменшилась з 12,89 у 2020 році до 4,05 у 2022 році (на 68,6%). У 2023 році вона трохи зросла до 4,99 (на 23,2%), що свідчить про певне відновлення ефективності використання основних засобів.

Коефіцієнт віддачі власного капіталу демонстрував постійне зниження протягом усього періоду, знизившись з 7,03 у 2020 році до 2,32 у 2023 році, що вказує на погіршення прибутковості власного капіталу.

Загалом, аналіз ділової активності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» показує, що компанія у 2023 році досягла деяких позитивних змін, таких як покращення оборотності активів, кредиторської заборгованості та матеріальних запасів. Однак тривалий строк погашення дебіторської заборгованості та зниження фондовіддачі свідчать про необхідність подальшого підвищення ефективності управління ресурсами.

Аналіз рентабельності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020-2023 роки наведено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Аналіз рентабельності ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП» за 2020-2023 роки

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт рентабельності активів		0,128315	0,0096582	0,009058	0,1077891
Рентабельність власного капіталу		0,240313	0,0190622	0,018233	0,1622817
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,034196	0,007396	0,007396	0,0700187
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,07358	0,03888	0,03888	0,09496

Продовження таблиці 2.14

	Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2022р. від 2021р.		Відхилення 2023р. від 2022р.	
Показник	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %	у сумі, грн	у відсотках, %
1	7	8	9	10	11	12
Коефіцієнт рентабельності активів	-0,11866	-92,4731	-0,0006	-6,21775	0,098731	1090,032
Рентабельність власного капіталу	-0,22125	-92,0678	-0,00083	-4,35237	0,144049	790,0678
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	-0,0268	-78,3722	0	0	0,062623	846,7168
Коефіцієнт рентабельності реалізації	-0,0347	-47,1563	0	0	0,056079	144,2261

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності

Аналіз рентабельності ТОВ «Паралель-бізнесгруп» за 2020–2023 роки, наведений у таблиці 2.14, демонструє як позитивні зрушення, так і виклики, з якими стикається компанія у своєму фінансовому управлінні.

Коефіцієнт рентабельності активів: у 2021 році коефіцієнт рентабельності активів був на низькому рівні – 0,0097 (0,97%), що вказує на низьку віддачу від використання активів. У 2022 році показник майже не змінився (0,0091), але у 2023 році відбулося значне зростання до 0,1078 (на 1090% порівняно з 2022 роком). Це свідчить про суттєве покращення ефективності використання активів компанії в останньому році аналізованого періоду.

Рентабельність власного капіталу: рентабельність власного капіталу демонструвала подібну тенденцію. У 2021 році вона становила 0,0191 (1,91%) і була майже незмінною у 2022 році (0,0182 або 1,82%). Проте у 2023 році показник значно зріс до 0,1623 (16,23%), що вказує на покращення прибутковості використання власного капіталу, незважаючи на те, що він не досяг нормативного рівня (>20%).

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу: показник залишався низьким у 2021 та 2022 роках (0,0074 або 0,74%). У 2023 році він зріс до 0,0700 (7,0%), що є суттєвим покращенням (+846,7% порівняно з 2022 роком). Однак він все ще не відповідає нормативу (>20%).

Коефіцієнт рентабельності реалізації: був значно нижчим від нормативного (>30%) у всіх трьох роках аналізу. У 2021 та 2022 роках показник становив 0,0389 (3,89%), а у 2023 році зріс до 0,0950 (9,50%), що демонструє позитивну динаміку (+144,2% порівняно з 2022 роком). Проте, навіть за умови такого зростання, ефективність реалізації залишається недостатньою.

Загальні висновки та рекомендації: покращення рентабельності активів у 2023 році є важливим досягненням компанії. Це може свідчити про зростання операційної ефективності та покращення управління активами.

Рентабельність власного капіталу також значно покращилась, однак для досягнення нормативного рівня необхідно підвищити віддачу від власного капіталу, наприклад, через більш ефективне використання інвестицій.

Коефіцієнт рентабельності реалізації демонструє позитивну динаміку, але його значення все ще залишається значно нижчим від нормативу. Необхідно працювати над зниженням собівартості продукції або збільшенням маржі.

Для покращення фінансового стану компанії необхідно: оптимізувати структуру активів та підвищити ефективність їх використання, удосконалити систему управління витратами, покращити умови реалізації продукції, зокрема працювати над збільшенням обсягів продажів і підвищенням маржинальності.

Отже, у наказі про облікову політику стосовно критеріїв віднесення до МНМА на 2024 рік встановлено термін служби більше року, а вартість менше 20000 грн. На підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» дуже багато інструментів та спецодягу, термін служби якого більше року, а вартість до 20000 грн. На підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» дуже багато інструментів та спецодягу, термін служби якого більше року, а вартість до 20000 грн.

Коефіцієнт фінансової автономії протягом аналізованого періоду зазнав змін, демонструючи незначні коливання. У 2020 році його значення становило 0,534, що перевищує нормативне значення (>=0,5) і свідчить про достатній рівень власного капіталу для покриття активів. Проте у 2021 році цей показник знизився до 0,485 (на 9,3%), вказуючи на підвищення залежності від позикових коштів. У 2022 році спостерігалося незначне покращення до 0,510 (на 5,3% порівняно з 2021 роком), а у 2023 році коефіцієнт суттєво зріс до 0,791 (на 55%), що свідчить про значне покращення фінансової автономії підприємства.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ МНМА НА ТОВ «ПАРАЛЕЛЬ-БІЗНЕСГРУП»

3.1 Контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Метою контролю МНМА є впевненість у відповідності відображення у облікової політики відповідно до НП(С)БО, перевірка правильності оцінки власних та орендованих МНМА , а також вартості їх ремонтів.

Завданнями контролю МНМА є перевірка відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання, а також віднесення до МНМА , оцінки первісної вартості МНМА , власних та орендованих або зданих в оренду та вартості їх ремонтів.

Анкету внутрішнього контролю МНМА подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета внутрішнього контролю МНМА

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Який план рахунків використовує підприємство: - Загальний; - Спрощений?				
2	Чи усі наявні основні засоби використовуються на підприємстві?				
3	В яких випадках проводиться інвентаризація МНМА : - Перед складанням річної звітності; - При їх переоцінки; - При передачі з одної до іншої матеріально-відповідальної особи; - При зміні матеріально-відповідальної особи у зв’язку з її звільненням; - При виявленні крадіжок або надзвичайних ситуацій?				
4	Які основні засоби є на підприємстві: - Будівлі; - Транспортні засоби; - Обладнання; - Комп’ютерна техніка?				
5	Чи є на підприємстві основні засоби, які здані в оренду: - Оперативну; - Фінансову?				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
6	Чи є на підприємстві основні засоби, які взяті в оренду: - Оперативну; - Фінансову?				
7	Чи відбувався на підприємстві ремонт за період, що перевіряється: - Капітальний; - Поточний; - Ремонт не відбувався?				
8	Чи було на підприємстві спорудження МНМА за період, що перевіряється: - Господарським способом; - Підрядним способом; - Не відбувалось?				
9	Чи відображені у наказі про облікову політику інформація про основні засоби?				
10	Який метод амортизації зазначено у наказі про облікову політику: - прямолінійний; - кумулятивний; - виробничий; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості?				

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Наступним етапом після попереднього планування та проведення анкетування із зазначеної теми, перевіряючий приступає до розробки загального плану контролю МНМА (табл. 3.2). План контролю МНМА містить характер, час та обсяг процедур, які будуть здійснені для отримання доказів.

Таблиця 3.2 – Загальний план контролю МНМА

Етапи контролю	Процедури контролю	Метод контролю	Термін проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Попередній	Ознайомлення з діяльністю підприємства	Спостереження, аналітичні тести		
Основний	Перевірка відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
	Перевірка правильності віднесення до МНМА	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		
	Перевірка правильності оцінки первісної вартості МНМА	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		
	Перевірка правильності оцінки первісно вартості орендованих або зданих в оренду МНМА	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		
	Перевірка правильності оцінки вартості ремонтів МНМА	Документальна перевірка: по суті, арифметичний, вибірковий		
Завершальний	Складання звіту	Підтвердження		

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Програма контролю МНМА наведено в таблиці 3.3.

Робочі документи контролю МНМА наведені у таблицях 3.4-3.8.

Таблиця 3.4 – Перевірка відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА

Найменування	Наказ про облікову політику	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	ПКУ	Відхилення
Віковий критерій	Більше року	Більше року	Більше року	-
Вартісний критерій	До 6000 грн	Не встановлено	До 20 000 грн	+

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Висновки за робочим документом з перевірки відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА встановлено, що вартісний критерій не відповідає ПКУ, що рекомендується виправити.

Таблиця 3.3 – Програма контролю МНМА

№ з/п	Мета контролю	Процедури контролю	Докази контролю	Критерії якості	Код робочого документу	Термін проведення	Виконавець	Примітки
	Впевнитись у відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА	Перевірка відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА	Наказ про облікову політику	А,Б,В,Г, Д,Е,Є	ОЗ-1			
	Впевнитись у правильності віднесення до МНМА	Перевірка правильності віднесення до МНМА	Акт приймання-передачі МНМА , Акт введення в експлуатацію МНМА , Наказ про облікову політику	А,Б,В,Г, Д,Е	ОЗ-2			
	Впевнитись у правильності оцінки первісної вартості МНМА	Перевірка правильності визначення оцінки первісної вартості МНМА	Акт приймання-передачі МНМА , Акт введення в експлуатацію МНМА , Наказ про облікову політику	А,Б,В,Г, Д,Е	ОЗ-3			
	Впевнитись у правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА	Перевірка правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА	Акт приймання-передачі МНМА , Договір оренди МНМА	А,Б,В,Г, Д,Е	ОЗ-4			
	Впевнитись у правильності оцінки вартості ремонтів МНМА	Перевірка правильності оцінки вартості ремонтів МНМА	Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих МНМА	А,Б,В,Г, Д,Е	ОЗ-5			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності віднесення до МНМА

Найменування МНМА	За даними підприємства	За даними контролю					Відхилення
		термін експлуатації більше року	вартість більш 20000 грн	вартість менш 20000 грн	відноситься до		
					основних засобів	МНМА	
Дриль	4000	3		5000		5000	1000

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Висновки за робочим документом з перевірки правильності віднесення до МНМА встановлено по інструменту дриль занижена вартість на 1000 грн.

Таблиця 3.6 – Перевірка правильності оцінки первісної вартості МНМА

Найменування МНМА	За даними підприємства		За даними контролю			Відхилення	
	господарський спосіб	підрядний спосіб	види витрат	господарський спосіб	підрядний спосіб	господарський спосіб	підрядний спосіб
Стелаж	15000			13000		-2000	

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості МНМА встановлена невідповідність на 2000 грн по спорудженому власними силами стелажу.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА

Найменування МНМА	За даними підприємства		За даними контролю			Відхилення	
	здано в оренду	отримано в оренду	вид оренди	здано в оренду	отримано в оренду	здано в оренду	отримано в оренду
Бетонозмішувач	18000		оперативна	6000		12000	

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА встановлено невідповідність на 12000 грн, оскільки відображена уся вартість бетонозмішувача при здачі його на один рік у оперативну оренду.

Таблиця 3.8 – Перевірка правильності оцінки вартості ремонтів МНМА

Найменування МНМА	За даними підприємства		За даними контролю			Відхилення	
	капітальний ремонт	поточний ремонт	вид списаних	капітальний ремонт	поточний ремонт	капітальний ремонт	поточний ремонт
Гайковерт		1000	23		500		-500

Джерело: проведена перевірка на підставі методики [71]

Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки вартості ремонтів МНМА встановлено невідповідність на 500 грн по інструменту гайковерт вартості поточного ремонту.

Звіт про перевірку

У ході проведення аудита ми використовували принципи зустрічної перевірки і брали до уваги тільки істотні помилки. Нами зібрано, досить матеріалу для звіту.

Документи, подані на перевірку:

-первинні документи.

Питання винесені до перевірки:

-перевірка відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА

-перевірка правильності віднесення до МНМА

-перевірка правильності визначення оцінки первісної вартості МНМА

-перевірка правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА

-перевірка правильності оцінки вартості ремонтів МНМА

Порушення, виявлені в ході перевірки

1.Висновки за робочим документом з перевірки відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА встановлено, що вартісний критерій не відповідає ПКУ, що рекомендується виправити.

2.Висновки за робочим документом з перевірки правильності віднесення до МНМА встановлено по інструменту дриль занижена вартість на 1000 грн.

3.Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості МНМА встановлена невідповідність на 2000 грн по спорудженому власними силами стелажу.

4.Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА встановлено невідповідність на 12000 грн, оскільки відображена уся вартість бетонозмішувача при здачі його на один рік у оперативну оренду.

5.Висновки за робочим документом з перевірки правильності оцінки вартості ремонтів МНМА встановлено невідповідність на 500 грн по інструменту гайковерт вартості поточного ремонту.

Висновки за результатами перевірки:

Облік ведеться з порушенням вимог НП(С)БО 7 «Основні засоби».

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Для обліку МНМА відсутні первинні документи, а данні та відповідні розрахунки відображаються у довідках бухгалтерії, але це не зручно і витрачається багато зайвого часу. Для удосконалення обліку запропоновані відомості відображення МНМА, а саме: визнання МНМА активами, відображення в фінансовому та податковому обліку МНМА, віднесення МНМА до витрат, списання МНМА на капітальні інвестиції або у витрати, що наведені у таблицях 3.9-3.12.

Таблиця 3.9 – Відомість правильності визнання МНМА активами

Найменування МНМА	Дата	Документ	МШП			Основні засоби			МНМА		
			незалежно від вартості	менше 1 року	Дт 22	≥ 20000 грн	понад 1 року	Дт 10	≤ 20000 грн	понад 1 рік	Дт 11

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.10 – Відомість правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА

Найменування МНМА	Документ	Потребує доставки та установки			Зразу вводиться у експлуатацію		
		Дт 15	Кт 63	Сума	Дт 11	Кт 63	Сума

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.11 – Відомість правильності відображення МНМА в обліку та звітності

Найменування МНМА	Відображення в фінансовому обліку				Відображення в фінансовій звітності	
	документ	дебет	кредит	сума, грн	Баланс, рядок	Примітки, рядок

Джерело: складено авторами

Таблиця 3.12 – Відомість правильності нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат

Найменування МНМА	Метод амортизації	Розрахунок амортизації	Місце експлуатації	Сальдо на початок	Дт 23	Дт 91	Дт 92	Дт 93	Дт 94	Разом	Кредит 22	Сальдо на кінець

Джерело: складено авторами

Отже, для удосконалення обліку запропоновані відомості МНМА, а саме: визнання МНМА активами, відображення в фінансовому та податковому обліку МНМА, віднесення МНМА до витрат, списання МНМА на капітальні інвестиції або у витрати. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого віднесення до МНМА та підвисять ефективність управління підприємством.

3.3 Шляхи щодо удосконалення контроль МНМА на ТОВ «Паралель-бізнесгруп»

Метою контролю МНМА є дослідження правильності надходження та списання МНМА, а також правильності визначення їх первісної оцінки, відображення їх в обліку й звітності.

Завдання контролю МНМА полягають правильності визнання МНМА активами, віднесення до капітальних інвестицій або МНМА, відображення їх в обліку та звітності, нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат. Тест внутрішнього контролю НМНА подано в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Тест внутрішнього контролю НМНА

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Як оцінювати при придбанні НМНА: - за первісною вартістю; - за справедливою вартістю; - за залишковою вартістю; - за ліквідаційною вартістю?				
2	Якщо очікуваний строк використання менше 1 року або нормального операційного циклу, то актив зараховується до складу: - МНМА; - МНМА; - ОЗ?				
3	На якому рахунку обліковується МНМА: - на рахунку 22; - на рахунку 11;				

Продовження таблиці 3.13

1	2	3	4	5	6
	на рахунку 10?				
4	Якщо очікуваний строк корисного використання активу перевищує 1 року або операційного циклу, навіть якщо його вартість буде 100 тис. грн, то він вважатиметься: - МНМА; - МНМА; - ОЗ?				
5	Як відображають в обліку нарахування амортизації НМНА при експлуатації у відділі адміністрації: - Дт 23 Кт 132; - Дт 91 Кт 132; - Дт 92 Кт 132; - Дт 93 Кт 132; - Дт 94 Кт 132?				
6	Як відображають в обліку нарахування амортизації НМНА при експлуатації у відділі збуту: - Дт 23 Кт 132; - Дт 91 Кт 132; - Дт 92 Кт 132; - Дт 93 Кт 132; - Дт 94 Кт 132?				
7	Як відображають в обліку надходження від постачальника НМНА: - Дт 153 Кт 631; - Дт 11 Кт 631; - Дт 22 Кт 631; - Дт 209 Кт 631; - Дт 10 Кт 631?				
8	Які застосовуються методи амортизації МНМА: - прямолінійний; - виробничий, - кумулятивний, метод зменшення залишків; - 50% та 50%; - 100%?				
9	З якого місяця починається нараховуватись амортизація: - з моменту придбання; - з моменту введення в експлуатацію; - з моменту відпуску; - з моменту списання?				
10	В якому документі зазначено вартісний критерій віднесення до МНМА: - наказі про облікову політику; - наказі про інвентаризацію; - інвентарній картці?				

Джерело: складено автором

Одержавши в процесі попереднього планування дані про підприємство, контролер приступає до розробки загального плану контролю МНМА (табл. 3.14). Загальний план контролю МНМА є документом організаційно-

методологічного характеру. План складається з переліку робіт на декілька етапах і строків їх виконання із зазначенням виконавців.

Таблиця 3.14 – Загальний план проведення контролю МНМА

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення перевірки МНМА		
Основний	Перевірка правильності визнання МНМА активами Перевірка правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА Перевірка правильності відображення МНМА в обліку та звітності Перевірка правильності нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат		
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки МНМА		

Джерело: складено автором

Програму контролю МНМА наведено в таблиці 3.15. Для вирішення поставлених завдань контролю МНМА пропонуємо робочі документи (табл. 3.16-3.19), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.16 – Робочий документ МНМА-1 – Перевірка правильності визнання МНМА активами

Найменування МНМА	За даними підприємства	За даними контролю									Відхилення
		МШП			Основні засоби			МНМА			
		незалежно від вартості	менше 1 року	Дт 22	≥ 20000 грн	понад 1 року	Дт 10	≤ 20000 грн	понад 1 рік	Дт 11	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.15 – Програма контролю МНМА

№	Мета	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	Впевнитись у правильності визнання МНМА активами	Перевірка правильності визнання МНМА активами	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, суцільний	МНМА-1			
2	Впевнитись у правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА	Перевірка правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА	А, Б, В, Г, Е	Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий	МНМА -2			
3	Впевнитись у правильності відображення МНМА в обліку та звітності	Перевірка правильності відображення МНМА в обліку та звітності	А, Б, В, Г, Е	Документальний, по суті, арифметичний, вибірковий	МНМА -3			
4	Впевнитись у правильності нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат	Перевірка правильності нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат	А, Б, В, Г, Е, Є	Документальний, формальний, по суті, арифметичний, вибірковий	МНМА -4			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов’язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

Джерело: складено автором

Таблиця 3.17 – Робочий документ МНМА-2 – Перевірка правильності віднесення до капітальних інвестицій або МНМА

Найменування МНМА	За даними підприємства	Документ	За даними контролю						Відхилення
			потребує доставки та установки			зразу вводиться у експлуатацію			
			Дт 15	Кт 63	Сума, грн	Дт 11	Кт 63	Сума, грн	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.18 – Робочий документ МНМА-3 – Перевірка правильності відображення МНМА в обліку та звітності

Найменування МНМА	Рахунок	За даними підприємства		За даними контролю						Відхилення
				відображення в фінансовому обліку				відображення в фінансовій звітності		
		Баланс, рядок	Примітки, рядок	Документ	Дебет	Кредит	Сума	Баланс, рядок	Примітки, рядок	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.19 – Робочий документ МНМА-4 – Перевірка правильності нарахування амортизації МНМА та віднесення до відповідних витрат

Найменування МНМА	За даними підприємства	За даними контролю									Відхилення
		Метод амортизації	Розрахунок амортизації	Місце експлуатації	Рознесення на рахунки						
					Дт 23	Дт 91	Дт 92	Дт 93	Дт 94	Разом	

Джерело: складено автором

Отже, у роботі розроблена методика проведення контролю МНМА, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи контролера. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі питання щодо правильність визначення оцінки, нарахування та списання МНМА й амортизації, відображення їх в обліку.

Таким чином, порушення, виявлені в ході перевірки МНМА: 1) за робочим документом з перевірки відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА встановлено, що вартісний критерій не відповідає ПКУ, що рекомендується виправити; 2) за робочим документом з перевірки правильності віднесення до МНМА встановлено по інструменту дриль занижена вартість на 1000 грн; 3) за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості МНМА встановлена невідповідність на 2000 грн по спорудженому власними силами стелажу; 4) за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА встановлено невідповідність на 12000 грн, оскільки відображена уся вартість бетонозмішувача при здачі його на один рік у оперативну оренду; 5) за робочим документом з перевірки правильності оцінки вартості ремонтів МНМА встановлено невідповідність на 500 грн по

інструменту гайковерт вартості поточного ремонту.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості МНМА, а саме: визнання МНМА активами, відображення в фінансовому та податковому обліку МНМА, віднесення МНМА до витрат, списання МНМА на капітальні інвестиції або у витрати. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого віднесення до МНМА та підвисять ефективність управління підприємством.

У роботі розроблена методика проведення контролю МНМА, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи контролера. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі питання щодо правильність визначення оцінки, нарахування та списання МНМА й амортизації, відображення їх в обліку.

ВИСНОВКИ

Малоцінні необоротні матеріальні активи є елементом інших необоротних матеріальних активів на рівні з основними засобами, оскільки мають термін експлуатації більше року, але у них є вартісні відмінності.

Від правильності ведення обліку малоцінних необоротних матеріальних активі залежать розмір витрат та прибутку підприємства, необґрунтоване включення у витрати впливає на зменшення податку на прибуток та веде до нарахування фінансових санкцій. Розглянуті концептуальні основи обліку МНМА та журнал господарських операцій допоможуть розібратись у цьому питанні та вплинуть на ефективність діяльності підприємства.

Метою контролю МНМА є формування думки фахівців щодо достовірності, законності, якості, прозорості, повноти, своєчасності обліку господарських операцій з МНМА, їх відображення у звітності, що обумовлено чинним законодавством і добровільними договірними відносини з замовником

У наказі про облікову політику стосовно критеріїв віднесення до МНМА на 2024 рік встановлено термін служби більше року, а вартість менше 20000 грн. На підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» дуже багато інструментів та спецодягу, термін служби якого більше року, а вартість до 20000 грн. На підприємстві ТОВ «Паралель-бізнесгруп» дуже багато інструментів та спецодягу, термін служби якого більше року, а вартість до 20000 грн.

Коефіцієнт фінансової автономії протягом аналізованого періоду зазнав змін, демонструючи незначні коливання. У 2020 році його значення становило 0,534, що перевищує нормативне значення (>=0,5) і свідчить про достатній рівень власного капіталу для покриття активів. Проте у 2021 році цей показник знизився до 0,485 (на 9,3%), вказуючи на підвищення залежності від позикових коштів. У 2022 році спостерігалося незначне покращення до 0,510 (на 5,3% порівняно з 2021 роком), а у 2023 році коефіцієнт суттєво зріс до 0,791 (на 55%), що свідчить про значне покращення фінансової автономії підприємства.

Порушення, виявлені в ході перевірки МНМА: 1) за робочим документом з перевірки відповідності наказу про облікову політику даним НП(С)БО 7 для правильності застосування вартісного вимірювання МНМА встановлено, що вартісний критерій не відповідає ПКУ, що рекомендується виправити; 2) за робочим документом з перевірки правильності віднесення до МНМА встановлено по інструменту дриль занижена вартість на 1000 грн; 3) за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості МНМА встановлена невідповідність на 2000 грн по спорудженому власними силами стелажу; 4) за робочим документом з перевірки правильності оцінки первісної вартості орендованих або зданих в оренду МНМА встановлено невідповідність на 12000 грн, оскільки відображена уся вартість бетонозмішувача при здачі його на один рік у оперативну оренду; 5) за робочим документом з перевірки правильності оцінки вартості ремонтів МНМА встановлено невідповідність на 500 грн по інструменту гайковерт вартості поточного ремонту.

Для удосконалення обліку запропоновані відомості МНМА, а саме: визнання МНМА активами, відображення в фінансовому та податковому обліку МНМА, віднесення МНМА до витрат, списання МНМА на капітальні інвестиції або у витрати. Це прискорить розрахунки відображення в обліку, розроблені шаблони документів зменшать вірогідність помилок в обліку, необґрунтованого віднесення до МНМА та підвисять ефективність управління підприємством.

У роботі розроблена методика проведення контролю МНМА, яка на відміну від існуючих включає: тест внутрішнього контролю, загальний план контролю, програму контролю, робочі документи контролера. Запропонована програма перевірки надасть змогу контролеру охопити всі питання щодо правильність визначення оцінки, нарахування та списання МНМА й амортизації, відображення їх в обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. 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: 15.10.2024).

2. 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: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення: 15.10.2024).

3. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів : Наказ Міністерства статистики від 22.05.1996 р. № 145. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0145202-96#Text (дата звернення: 15.10.2024).

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 15.10.2024).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 (дата звернення: 15.10.2024).

6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг : пер. з англ. / О. Л. Ольховікова, О. В. Селезньов, О. О. Зєніна, О. В. Гик та ін. URL: http://apu.com.ua (дата звернення: 15.10.2024).

7. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: http://www.zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755 (дата звернення: 15.10.2024).

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 15.10.2024).

9. Альошкіна Н. Дорого коштує, але не завжди довго служить (розбираємося з обліком прес-форм). *Податки & бухоблік.* 2016. № 39. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/may/issue-39/article-17940.html ?search=&text_article=%D0%BC%D1%88%D0%BF%20%20%D0%BC%D0%BD%D0%BC%D0%B0 (дата звернення: 15.10.2024).

10. Альошкіна Н. Спецодяг: обліковуємо правильно. *Податки & бухоблік*. 2019. № 16. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2019/february/issue-16/article-42765.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 15.10.2024).

11. Андросова О. Ф., Калугіна К. А. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2011. № 3. Т.3. С. 250–255.

12. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2012. № 8. С. 10–13.

13. Бабич Л. М., Карлова І. О., Наконечна С. А. Внутрішній аудит основних засобів підприємства в сучасних економічних умовах. *Причорноморські економічні студії.* 2020. Вип. 49. С. 168-177.

14. Бабяк Н. Д. Амортизаційні відрахування як фінансове джерело відтворення основних засобів підприємств. *Вісник Сумського державного університету. Серія «Економіка».* 2005. № 10(82). С. 177–185.

15. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2004. № 3. С. 23–27.

16. Бондаренко Н. М., Дорофієнко А. В. Аудит основних засобів на промисловому підприємстві. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2019. № 1. С. 46-52.

17. Бразілій М. Н., Тимошенко М. М. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення. *Економіка та держава*. 2011. № 24. С. 104–109.

18. 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.

19. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.

20. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 480 с.

21. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит : методика і організація : навч. посіб. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2017. 319 с.

22. Гречко С. М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та оподаткування. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2011. № 3(21). Ч. 2. С. 23–31.

23. Гуля В. С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра».* 2015. Вип. 22. С. 91-102.

24. Гуцаленко Л. В., Божок І. І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. *Інноваційна економіка*. 2014. № 1. С.176-181.

25. Гуцаленко Л. В., Гловюк А. С., Ковальчук І. В. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 8. С. 741-747.

26. Даценко Г. В., Шмунь Н. В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. URL: http://nauka.kushnir.mk.ua (дата звернення: 15.10.2024).

27. Жолнович Т. І. Особливості проведення аудиту основних засобів. *Електронний архів наукових публікацій.* 2012. № 30. С. 59-61.

28. Іщенко Я. П. Оцінка основних засобів. URL: http://www.vobu.com.ua/

ukr/crib_categories/question/65 (дата звернення: 15.10.2024).

29. Казанова М. Малоцінка – МШП, МНМА або витрати? *Податки & бухоблік*. 2023. № 72. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2023/september/issue-72/article-126251.html (дата звернення: 15.10.2024).

30. Клімов А., Міронова О. , Пантелеєв В., Утенкова К. Практичний аудит : анфАС та ПРОФІль /за ред. В. Ю. Лісіної. Харків : Фактор, 2010. 720 с.

31. 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.

32. Конспект лекцій з дисципліни «Бухгалтерський облік» (Частина ІІ) / Укладач О. В. Будько. Кам'янське : ДДТУ, 2016. 102 с.

33. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і медодика аудиту : навч. посіб. Київ : Каравела, 2004. 584 с.

34. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.

35. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.

36. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік ІІ : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.

37. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Чакалова Н. С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

38. Макаренко А. П., Шама М. В. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Агросвіт.* 2020. № 2. С. 30–37.

39. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні : теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.

40. Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 20. С. 33-37.

41. 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: 15.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2021.10.18.

42. Неміш Ю. В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка.* 2012. Т. 5. № 3-4. С. 181–187.

43. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.

44. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. Київ : Алерта, 2011. 1042 с.

45. Остапенко К. Методика аудиту операцій з основними засобами. *Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ.* URL: http://vtei.edu.ua/doc/24032021/4/9 (дата звернення: 15.10.2024).

46. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2017. № 17. С. 854-859.

47. Петрик О. А., Мариніч І. О. Аудит оцінки вартості основних засобів. *Економіка. Фінанси. Право.* 2015. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_4_8 (дата звернення: 15.10.2024).

48. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія. Харків : Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

49. Пиріжок Є. С., Кулікова Н. Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу».* 2011. Випуск 2 (20). С. 397–405.

50. 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.

51. Подолянчук О. А., Химич Г. М. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки.* 2012. Вип. 4(70). с. 76–80.

52. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Картбланш, 2002. 628 с.

53. Радіонова Н. Й., Войтенко М. В. Методичні засади проведення аудиту основних засобів. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука".* 2021. № 15 (115). С. 37-41.

54. Радіонова Н. Й. Удосконалення методології аудиту основних засобів. URL:https://www.knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/2015/13_stat_Ra dionova_Bunda.pdf (дата звернення: 15.10.2024).

55. Савченко А. М., Бурятинський В. В. Концептуальні підходи та проблеми аудиту основних засобів. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7477 (дата звернення: 15.10.2024). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.12.55.

56. Свіриденко А. Крадіжка МШП або МНМА: облікові наслідки. *Податки & бухоблік.* 2018. № 72. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2018/september/issue-72/article-39063.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 15.10.2024).

57. Свіріденко А. МНМА vs МШП: як вибрати з двох абревіатур. *Податки & бухоблік.* 2015. № 94. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2015/november/issue-94/article-13416.html?search=&text_article=%D0%BC%D1%88%D0%BF%20%20%D0%BC%D0%BD%D0%BC%D0%B0 (дата звернення: 15.10.2024).

58. Солошенко Л. Якщо зламався новий принтер: повернення/заміна — що в обліку. *Податки & бухоблік.* 2016. № 69. URL: https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/august/issue-69/article-21028.html?search=&text_article=%D0%BE%D0%B1%D0%BB%D1%96%D0%BA%20%D0%BC%D1%88%D0%BF (дата звернення: 15.10.2024).

59. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

60. Стригуль Л. С., Тімонова А. С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр.* Харків : НТУ «ХПІ», 2014. № 32 (1075). С. 47-50.

61. Тимощук Н. С. Перспективи вдосконалення аудиту основних засобів на шляху інтеграції до зарубіжного досвіду. URL: http://www.rusnauka.com/17_APSN_2009/Economics/47983.doc.htm (дата звернення: 15.10.2024).

62. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : навч.посіб. Київ : Алерта, 2010. 1080 с.

63. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. Київ : Знання, 2006. 295 с.

64. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. Київ : Алерта, 2011. 408 с.

65. 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: 15.10.2024).

66. Шатковський В. В., Меліхова Т. О. Методологічні основи обліку МНМА. *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 (подано до друку).

67. Шатковський В. В., Меліхова Т. О., Мусійченко О. Г. Удосконалення обліку та контролю малоцінних необоротних матеріальних активів для підвищення якості їх документування та організації в системі управління підприємством. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 23 (подано до друку).

68. Хричікова М. О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014. № 12 (175). С. 89-91.

69. Чепелюк Г. М. Організаційно-методологічні аспекти внутрішнього контролю використання основних засобів підприємств і організацій. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2414 (дата звернення: 15.10.2024)

70. Черкашина Т. В., Горохолінська А. О. Особливості внутрішнього аудиту основних засобів. URL: http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream (дата звернення: 15.10.2024).

71. Яковлев А. І., Меліхова Т. О., Синиця Ю. С. Удосконалення обліку та аудиту основних засобів на малому підприємстві за допомогою правильного застосування їх вартісного вимірювання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 23. С. 53-58. DOI: 10.32702/2306-6814.2023.23.53.

72. Яловега Л. В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. *Вісник Полтавської державної аграрної академії*. 2013. № 10(4). С. 460-466.

ДОДАТОК А

Баланс на 01.01.2022 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	24	20
первісна вартість	1001	34	40
накопичена амортизація	1002	10	20
Незавершені капітальні інвестиції	1005	334	614
Основні засоби	1010	26819	27445
первісна вартість	1011	56967	67192
знос	1012	30148	39747
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	12677	12719
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	100	100
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**39954**	**40898**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	66423	103829
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	42738	61340
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	8030	3283
з бюджетом	1135	240	2203
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1003	770
Поточні фінансові інвестиції	1160	7319	3287
Гроші та їх еквіваленти	1165	18575	16335
Витрати майбутніх періодів	1170		265
Інші оборотні активи	1190	11471	8765
Усього за розділом II	**1195**	**155799**	**200077**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**195753**	**240975**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	150	5234
Капітал у дооцінках	1405	13032	13032
Додатковий капітал	1410	2056	2054
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	87302	94452
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**104522**	**116754**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		51000
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**		**51000**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	396	2072
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	3183	2645
товари, роботи, послуги	1615	70275	48698
розрахунками з бюджетом	1620	3210	2558
у тому числі з податку на прибуток	1621	1014	368
розрахунками зі страхування	1625	1088	1744
розрахунками з оплати праці	1630	5301	6925
Поточні забезпечення	1660	25	61
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	7753	8518
Усього за розділом III	**1695**	**91231**	**73221**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**195753**	**240975**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2023 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	20	68
первісна вартість	1001	40	104
накопичена амортизація	1002	20	36
Незавершені капітальні інвестиції	1005	614	293
Основні засоби	1010	27445	24796
первісна вартість	1011	67192	73649
знос	1012	39747	48853
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	12719	
інші фінансові інвестиції	1035		12719
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	100	100
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**40898**	**37976**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	103829	74745
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	61340	57601
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	3283	6026
з бюджетом	1135	2203	21
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	770	1035
Поточні фінансові інвестиції	1160	3287	2644
Гроші та їх еквіваленти	1165	16335	36616
Витрати майбутніх періодів	1170	265	824
Інші оборотні активи	1190	8765	7220
Усього за розділом II	**1195**	**200077**	**186732**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**240975**	**224708**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5234	5234
Капітал у дооцінках	1405	13032	13032
Додатковий капітал	1410	2054	
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	94452	92291
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**116754**	**114591**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	51000	15000
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**51000**	**15000**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	2072	1000
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	2645	
товари, роботи, послуги	1615	48698	72359
розрахунками з бюджетом	1620	2558	4792
у тому числі з податку на прибуток	1621	368	1298
розрахунками зі страхування	1625	1744	940
розрахунками з оплати праці	1630	6925	4056
Поточні забезпечення	1660	61	2079
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	8518	4942
Усього за розділом III	**1695**	**73221**	**95117**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**240975**	**224708**

Продовження додатку А

Баланс на 01.01.2024 р.

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	68	185
первісна вартість	1001	104	276
накопичена амортизація	1002	36	91
Незавершені капітальні інвестиції	1005	293	3319
Основні засоби	1010	24796	26241
первісна вартість	1011	73649	80269
знос	1012	48853	54028
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		2046
інші фінансові інвестиції	1035	12719	12573
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045	100	1118
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**	**37976**	**45482**
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	74745	93835
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	57601	55673
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	6026	29491
з бюджетом	1135	21	2985
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	1035	3443
Поточні фінансові інвестиції	1160	2644	1184
Гроші та їх еквіваленти	1165	36616	31439
Витрати майбутніх періодів	1170	824	209
Інші оборотні активи	1190	7220	10544
Усього за розділом II	**1195**	**186732**	**228803**
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**	**224708**	**274285**

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	5234	31725
Капітал у дооцінках	1405	13032	9259
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415	1982	1982
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	92291	171220
Неоплачений капітал	1425		
Вилучений капітал	1430		
Усього за розділом I	**1495**	**114591**	**216845**
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510	15000	6562
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	**1595**	**15000**	**6562**
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	1000	4000
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615	72359	25602
розрахунками з бюджетом	1620	4792	1351
у тому числі з податку на прибуток	1621	1298	115
розрахунками зі страхування	1625	940	1031
розрахунками з оплати праці	1630	4056	4741
Поточні забезпечення	1660	2079	4647
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	4942	3230
Усього за розділом III	**1695**	**95117**	**50878**
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	**1900**	**224708**	**274285**

ДОДАТОК Б

Звіт про фінансові результати за 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	285156	367260
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	251917	303564
Валовий:			
прибуток	2090	33239	63696
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	24118	17843
Адміністративні витрати	2130	13710	23441
Витрати на збут	2150	8994	11155
Інші операційні витрати	2180	23975	22061
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	10678	24882
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	267	272
Фінансові витрати	2250	11183	9896
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	492	1562
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		13696
збиток	2295	730	
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1379	1137
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		12559
збиток	2355	2109	

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 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	285156	285156
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	251917	251917
Валовий:			
прибуток	2090	33239	33239
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	24118	24118
Адміністративні витрати	2130	13710	13710
Витрати на збут	2150	8994	8994
Інші операційні витрати	2180	23975	23975
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	10678	10678
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	267	267
Фінансові витрати	2250	11183	11183
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	492	492
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290		
збиток	2295	730	730
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1379	1379
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350		
збиток	2355	2109	2109

Продовження додатку Б

Звіт про фінансові результати за 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	384083	285156
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	332468	251917
Валовий:			
прибуток	2090	51615	33239
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	57687	24118
Адміністративні витрати	2130	21280	13710
Витрати на збут	2150	12463	8994
Інші операційні витрати	2180	40783	23975
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	34776	10678
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240	6	267
Фінансові витрати	2250	2016	11183
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	923	492
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	31843	
збиток	2295		730
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	4950	1379
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	26893	
збиток	2355		2109