

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«Організація та методика контролю ефективності
використання основних засобів суб'єкта
господарювання»**

Студента 2 курс, 5м групи
спеціальності «Облік та оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий контроль»

Матиціної Катерини
Віталіївни

Науковий керівник,
к.е.н., доц.

Гоцуляк Володимир
Дмитрович

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

Симоненко
Валентин Костянтинович

Київ 2018

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра фінансового аналізу та аудиту
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Фінансовий контроль»

Затверджую

Зав. кафедри К.О. Назарова

“ ” 20__ р.

Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу (проект) студента

Матиціної Катерини Віталіївни

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи(проекту): Організація та методика контролю ефективності використання основних засобів суб'єкта господарювання (на матеріалах ТОВ «Нова Пошта»).

Затверджена наказом по університету від “29” 12. 2017 р. № 4440

2. Термін здачі студентом закінченої роботи (проекту): “01” 11 2018 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи (проекту):

Мета роботи: розробка пропозицій щодо удосконалення організації та методики контролю розрахунків з заробітної плати підприємства на матеріалах ТОВ «Нова Пошта».

Об'єкт роботи: фінансово-господарська діяльність ТОВ «Нова Пошта».

Предмет роботи: методичні, організаційні та практичні питання контролю розрахунків із заробітної плати підприємства.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним визначенням обов'язкових креслень): таблиці та діаграми основних показників, що характеризують результати діяльності підприємства; методика здійснення контролю розрахунків із заробітної плати; організаційно-інформаційна модель контролю розрахунків із заробітної плати об'єкта дослідження.

5. Консультанти по роботі (проекту), із зазначенням розділів проекту, що стосуються їх:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гоцуляк В.Д.		
2	Гоцуляк В.Д.		
3	Гоцуляк В.Д.		

6. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань, що їх належить розробити):

РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА¹⁰

1.1. Економічна характеристика та класифікація основних засобів як об'єкта контролю

1.2. Місце контролю в системі управління основними засобами підприємства

1.3. Нормативно-правове регулювання контролю ефективності використання основних засобів підприємства

1.4. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Нова пошта»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-інформаційна модель контролю ефективності використання основних засобів підприємства

2.2. Організація і методика формування облікової інформації для здійснення контролю ефективності використання основних засобів підприємства

2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку основних засобів як інформаційної бази для здійснення контролю

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

3.1. Методика контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта»

3.2. Аналітичне забезпечення контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта»

3.3. УЗАГАЛЬНЕННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЛЮ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ КОМП'ЮТЕРНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

7. Календарний план виконання роботи (проекту)

№ з/п	Назва етапів магістерської роботи (проекту)	Термін виконання етапів роботи (проекту)	
		за планом	фактично
1	Розробка плану ВКР		
2	Написання 1 розділу ВКР		
3	Написання 2 розділу ВКР		
4	Написання 3 розділу ВКР		
5	Написання вступу та висновків ВКР		
6	Представлення роботи на кафедру		
7	Підготовка доповіді та ілюстрованого роздавального матеріалів		
8	Попередній захист ВКР		

Дата видачі завдання «20» лютого 2018 р.

Керівник випускної
кваліфікаційної роботи

к.е.н. Гоцуляк В.Д.

Гарант освітньої
програми

д.е.н. Симоненко В.К.

Завдання прийняв до виконання
студент-дипломник

Нефедова А.В.

Висновок керівника випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Студентка Матиціна Катерина Віталіївна виконала випускну кваліфікаційну роботу на актуальну тему. Дане дослідження здійснювалося на матеріалах ТОВ «Нова Пошта».

Як за змістом, так і за формою представлена робота відповідає вимогам Вищої школи і Методичним вказівкам до виконання випускних кваліфікаційних робіт. Студентка зуміла показати на достатньому рівні як теоретичні знання, так і практичні навички з обліку, аналізу, та контролю, отримані впродовж терміну навчання. В роботі студентка дослідила стан і розвиток наукових досліджень та нормативного регулювання бухгалтерського обліку та контролю в Україні.

Студентка проаналізувала діяльність підприємства ТОВ «Нова Пошта» за п'ять років (з 2013 р. по 2017 р.), опрацювала значну кількість нормативно-правових джерел та спеціальної літератури.

Позитивним моментом є те, що студентка змогла застосувати набуті теоретичні знання з обліку, аналізу, та контролю до обраного об'єкта дослідження. В роботі спостерігається наявність власної обґрунтованої думки щодо проблематики контролю та аналізу розрахунків з заробітної плати.

Представлена робота містить достатню кількість таблиць, графічного матеріалу, додатків тощо. В роботі наявні окремі неточності, які в цілому не знижують якісного рівня роботи.

Керівник _____

Висновок кафедри про випускну кваліфікаційну роботу(проект)

Випускну кваліфікаційну роботу (проект) переглянуто.

Студентка Матиціна Катерина Віталіївна може бути допущена до захисту цієї роботи (проекту) в екзаменаційній комісії.

Завідувач кафедри _____

К.О. Назарова

“ ”

_____ 2018 р.

ЗМІСТ

стор.

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА	10
1.1. Економічна характеристика та класифікація основних засобів як об'єкта контролю	10
1.2. Місце контролю в системі управління основними засобами підприємства.....	18
1.3. Нормативно-правове регулювання контролю ефективності використання основних засобів підприємства.....	24
1.4. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Нова пошта».....	33
Висновок до розділу 1.....	38
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	42
2.1. Організаційно-інформаційна модель контролю ефективності використання основних засобів підприємства.....	42
2.2. Організація і методика формування облікової інформації для здійснення контролю ефективності використання основних засобів підприємства.....	52
2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку основних засобів як інформаційної бази для здійснення контролю	60
Висновок до розділу 2.....	71
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ.....	74
3.1. Методика контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта».....	74
3.2. Аналітичне забезпечення контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта».....	85
3.3. Узагальнення та реалізація результатів контролю ефективності використання основних засобів в умовах використання комп'ютерних технологій.....	100
Висновок до розділу 3.....	104
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	108
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	118
ДОДАТКИ	129

Актуальність дослідження. Якісний стан основних засобів, ступінь їх розвитку, відповідність новим умовам господарювання і досягнення науково-технічного прогресу, визначають рівень продуктивних сил суспільства, здатність його виробничого апарату вирішувати різного роду задачі управління. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики аналізу та контролю основних засобів та приведення їх у відповідність до вимог господарської інфраструктури.

На сьогоднішній день поліпшення використання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є єдиним із головних факторів процесу розвитку економіки, від якого залежить збільшення обсягів діяльності суб'єктів господарювання.

Актуальність досліджуваної теми полягає у тому, що однією з визначальних умов успішного функціонування установи є наявність сучасних засобів праці та їх раціональне використання. Тому, в сучасних умовах господарювання необхідно приділяти особливу увагу обліку і контролю основних засобів, оскільки ефективність використання засобів підприємства є одним із першочергових елементів оцінки економічного потенціалу підприємства.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми обліку, аналізу та контролю основних засобів зробили провідні вчені-економісти, як вітчизняні – Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Грінько А.П., Кірейцев Г.Г., Кужельний М.В., Кузьмінський А.М., Лінник В.Г., Моссаковський В.Б., Огійчук Н.Ф., Пушкар М.С., Сопко В.В., Сук Л.К., Янчева Л.М., так і зарубіжні – Палій В.Ф., Соколов Я.В., Шеремет А.Д та інші вчені.

Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку, аналізу та контролю основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління зумовили вибір теми та визначили спрямованість дослідження.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження існуючої практики обліку та контролю основних засобів та надання рекомендацій щодо їх поліпшення з метою поліпшення системи управління основними засобами.

Завданнями випускної кваліфікаційної роботи є:

- уточнення економічної сутності основних засобів підприємства;
- дослідження проблем теорії і практики обліку, аналізу і контролю основних засобів підприємства;
- оцінка нормативної бази з обліку, аналізу та контролю основних засобів суб'єктів господарювання;
- дослідження особливостей формування облікової інформації щодо операції з основними засобами підприємства;
- визначення організаційно-інформаційної моделі аналізу та контролю основних засобів підприємства;
- дослідження організації аналізу та контролю основних засобів підприємства;
- дослідження аналізу стану та ефективності використання основних засобів підприємства;
- дослідження організації та методики контролю придбання та ефективності використання основних засобів підприємства.

Об'єктом дослідження є процес аналізу та контролю оборотних активів підприємства.

Предметом випускної кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів аналізу та контролю оборотних активів підприємства.

Методи дослідження які використовуються у випускній кваліфікаційній роботі, ґрунтуються на діалектичному методі наукового пізнання. У процесі дослідження методики та організації обліку і контролю основних засобів застосовувалися такі методичні прийоми, як аналіз і синтез, абстрагування, спостереження, статистичні методи дослідження та методи експертних оцінок. У процесі дослідження також використовувалися індукція і дедукція, розрахунково-аналітичні та інші методичні прийоми.

Інформаційною базою для здійснення обліку, аналізу і контролю операцій з основними засобами є: наказ про облікову політику підприємства; первинні документи з надходження, передачі, реалізації, інвентаризації, нарахування амортизації (зносу), ліквідацію об'єктів основних засобів; реєстри аналітичного і синтетичного обліку; описи інвентарних карток з обліку основних засобів; акти і довідки попередніх ревізій, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю; фінансова звітність підприємства.

Практичне значення одержаних результатів полягає у впровадженні рекомендацій, що надані в роботі з поліпшення контрольно-аналітичних процедур операцій з основними засобами в діяльність вітчизняних підприємств.

Наукові результати дослідження стосуються удосконалення організації та методики аналізу та контролю операцій з основними засобами, які дозволять покращити систему управління необоротними активами підприємства.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 1 наукову працю загальним обсягом 1,19 друк. арк. у Збірнику наукових статей студентів КНТЕУ «Контроль та аудит».

Структура та обсяг дослідження. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 128 сторінках друкованого тексту; робота містить 22 таблиці, 24 рисунки, 7 додатків. Список використаних джерел налічує 104 найменування.

РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Економічна характеристика та класифікація основних засобів як об'єкта контролю

В умовах ринкової економіки ефективне функціонування суб'єктів господарювання можливе завдяки збалансованому використанню всіх видів ресурсів. Інтенсифікація та нарощування обсягів виробництва забезпечується, в першу чергу, зростанням рівня екстенсивного та інтенсивного використання основних засобів.

Сучасний етап розвитку ринкових відносин вимагає дослідження ресурсів виробництва, до яких належать і основні засоби, з урахуванням усього їх «життєвого циклу». Такий підхід є логічним з позицій стратегій суб'єктів господарювання. Потребує вирішення проблема системного трактування основних засобів з позицій різних наук, зокрема – економіки, бухгалтерського обліку та аналізу. Її вирішення має важливе наукове і практичне значення, оскільки дозволяє сформулювати для прийняття виважених управлінських рішень інформацію щодо основних засобів, що повніше відповідає вимогам корисності, з урахуванням існуючих причинно-наслідкових та функціональних зв'язків у розрізі окремих явищ, процесів стосовно основних засобів.

Вирішенню питань, пов'язаних із сутнісним трактуванням основних засобів, присвячено дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів. Однак у зв'язку з масштабністю і багатовекторністю цього поняття, взаємозв'язком основних засобів з багатьма економічними явищами і процесами, що відбуваються на підприємстві, існує значна наукова дискусія з їх сутнісного трактування.

Зародження та розвиток товарного виробництва обумовлювалися наявністю у власника засобів праці, за допомогою яких праця уречевлювалася у товар, який мав мінову, а пізніше – додаткову вартість. Саме накопичення цієї додаткової вартості сприяло появі капіталу. Отже, завдяки праці створено засоби праці, які, у свою чергу, є однією із умов появи та накопичення капіталу власників. Засіб – це знаряддя (предмет, сукупність пристосувань) для здійснення будь-якої діяльності.

Українські науковці проф. В.В. Сопко, проф. З.В. Гуцайлюк, М.Т. Щирба, М. Бенько під засобами праці розуміють річ (або комплекс речей), яку працівник розміщує між собою і предметом праці так, аби вона була провідником його дій на цей предмет. Засоби праці за своєю суттю можуть бути двох видів: знаряддя праці й предмети, що забезпечують умови праці.

Подібне трактування пропонує проф. М.С. Пушкар: «за допомогою основних засобів людина впливає на предмет праці з метою трансформування вхідних матеріальних ресурсів у готовий продукт».

Отже, засоби праці у вигляді основних засобів є інструментом прикладання праці з метою трансформації предметів праці відповідно до визначених потреб у процесі звичайної діяльності і надзвичайних подій.

Важливим для більш чіткого розуміння сутності основних засобів є визначення їх функціональної корисності. В економічній енциклопедії зазначається, що основними фондами є лише засоби праці, залучені у виробничий процес, які виконують певні функції.

Проф. Ф.Ф. Бутинець та ряд інших економістів до числа функцій, які здійснюються за допомогою основних засобів, відносять:

1. використання у процесі виробництва;
2. використання у процесі постачання товарів і послуг;
3. надання в оренду іншим особам;
4. здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій [19].

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

За першим підходом, узагальнюючи сутнісну характеристику, наведену у, основні фонди – це економічна форма засобів праці, які функціонують у процесі виробництва протягом багатьох кругооборотів і поступово, в міру зношування, переносять свою вартість на продукт, відтворюючись через кілька виробничих циклів.

За другим підходом особливістю основних засобів є те, що вони, з однієї сторони, є матеріальним втіленням основного капіталу, його реальними інвестиціями, з іншої:

- засобами подальшого збільшення капіталу;
- економічним інструментом нарощування прибутку;
- виробничим ресурсом підприємства, з допомогою якого створюється додана вартість;
- складовою активів підприємства.

Відтак, сутність основних засобів варто розглядати за системним підходом, що дозволяє врахувати можливі причинно-наслідкові і функціональні зв'язки і залежності, економічні відносини і явища, пов'язані з їх складом, рухом та використанням.

Отже, згідно з класичною теорією, обов'язковими умовами приналежності засобів праці до основних засобів є:

1. наявність економічної форми;
2. функціональний зв'язок з виробничим процесом;
3. участь у багатьох кругооборотах;
4. зношування;
5. часткове перенесення вартості на новостворений продукт;
6. відтворення.

З позицій бухгалтерського обліку згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» [80] основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

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

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

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

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

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

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

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

Отже, відповідно до методологічних засад формування облікової інформації щодо основних засобів, слід виокремлювати такі умови їх ідентифікації, як належність до матеріальних активів, функціональний зв'язок з виробничим процесом, зношування, використання для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, строк корисного використання більше одного року або операційного циклу, збереження натуральної форми.

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

Неоднорідність основних засобів в залежності від натурально-речового складу та призначення для торговельно-виробничих процесів обумовлює необхідність їх класифікації, яка різниться залежно від прийнятої системи ознак.

В наш час діє наступна класифікація основних засобів підприємства:

1. За характером участі в господарському процесі.

- Виробничі;

- Не виробничі.

Ключовою відмінністю основних виробничих засобів від невикористаних є те, що перші обслуговують господарську діяльність підприємства та створюють умови для її успішного здійснення. А завдяки невикористаним засобам підприємство вирішує різноманітні соціальні завдання: забезпечує гідні умови для проживання та відпочинку працівників підприємства та членів їх родин, підтримку стабільності та високого морального клімату трудового колективу, покращення умов праці.

2. За роллю в здійсненні фінансово-господарського процесу, основні засоби поділяються на активну та пасивну частини. До активної частини основних засобів відносяться такі елементи, які безпосередньо впливають на предмети праці і значною мірою визначають рівень продуктивності праці (машини, обладнання, устаткування, інструменти, транспортні засоби).

До пасивної частини основних засобів належать будівлі, споруди, передавальні пристрої, тобто ті елементи які створюють матеріально-речові умови для господарської діяльності підприємства.

Зазначимо, що співвідношення між активною та пасивною частинами основних засобів відображає рівень їх прогресивності.

Функціональний стан активної частини основних засобів визначає рівень продуктивності праці лише деяких категорій робітників, які виконують виробничі функції – вантажники, фасувальники, наладчики.

3. Залежно від прав власності основні засоби, якими розпоряджається підприємство поділяються на:

- власні основні фонди ;
- орендовані основні засоби, це засоби які передані у використання торговельному підприємству на основі договору оренди приміщень, споруд або лізингу машин, обладнання на визначений строк за певну плату з правом (фінансова оренда) або без права (оперативна оренда) подальшого викупу;
- до безкоштовно переданих належать основні засоби які надані йому безкоштовно у строковому або безстроковому порядку.

Якщо у підприємства є тимчасові складнощі з обіговими коштами власні основні засоби можуть виступати заставою у фінансово-кредитних установах для отримання позики.

Засоби, які взяті в оперативну оренду (крім приміщень) обліковуються на позабалансовому рахунку «Орендовані основні засоби», виходячи з вартості відображених в договорі оренди (лізингу).

4. Залежно від джерел фінансування в складі власних основних засобів розрізняють:

- основні засоби, які внесені до статутного фонду підприємства його засновниками (обмінані на частину акцій статутного фонду);
- основні засоби, що купувалися протягом діяльності підприємства за власні кошти;
- основні засоби, придбані за рахунок довгострокових кредитів та інших позикових коштів.

Наведена класифікація має велике значення для оцінки можливого впливу підприємства на склад основних засобів.

5. Залежно від стану фактичного використання основних засобів:

- основні засоби, які постійно фактично використовуються в діяльності підприємства;
- основні засоби, які знаходяться в оперативній чи фінансовій оренді;
- основні засоби, що тимчасово використовуються в зв'язку з переходом на нові види продукції, проведенням капітального або планового ремонтів, сезонними коливаннями в змінній споживчого попиту;
- основні засоби, використання яких в подальшій діяльності підприємства не планується.

Характеристика основних засобів підприємства залежно від їх використання дозволяє визначити перелік задач, що потребують вирішення:

- основним завданням управління основними засобами, що використовуються в господарській діяльності, є підвищення ефективності їх використання;

- по засобах, зданих в оренду, – обрання найкращого проекту використання основних засобів, контроль за дотриманням правил експлуатації, узгодження умов оренди з орендарем та підписання договору, контроль за повною і своєчасною сплатою орендної платні;

- по відношенню до фондів, які тимчасово не використовуються – основним вирішенням цієї задачі є скорочення періоду їх простою та максимально швидке підключення їх до виробничого процесу (більш швидкий монтаж та налагодження устаткування, скорочення терміну ремонту).

Якщо у підприємства є зайві основні засоби то основним завданням є пошук можливостей їх альтернативного використання шляхом перепрофілювання, здачі в оренду або продажу, максимізації отриманих внаслідок цього доходів.

Особливе значення в теорії та практиці управління основними засобами підприємства займає видова класифікація, відповідно до якої основні засоби розподіляються між окремими видами за ознакою подібності їх призначення та натурально-речовим характером. Класифікація за видами це основа організації обліку основних засобів, визначення та вдосконалення їх структури, вирахування показників технічної озброєності, побудови диференційованих норм амортизаційних відрахувань та обчислень щорічних розмірів амортизації.

Згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку в Україні, зокрема Положення бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», для цілей бухгалтерського обліку, основні засоби класифікуються за таким групами:

- 1) земельні ділянки;
- 2) капітальні витрати на поліпшення земель;
- 3) будинки, споруди та передавальні пристрої;
- 4) машини та обладнання;
- 5) транспортні засоби;
- 6) інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- 7) тварини;
- 8) багаторічні насадження;

9) інші основні засоби.

Відповідно до податкового обліку основні засоби класифікують за функціональним призначенням на три групи.

До першої групи належать будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої в тому числі жилі будинки та їх частини (квартири і місця загального користування).

До другої групи належать – автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони та рації, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них.

До третьої групи – будь-які інші основні фонди не включені до груп 1 і 2.

Отже, структура основних засобів вітчизняних підприємств характеризується значним переважанням частки виробничих основних фондів над невиробничими. У виробничих основних засобах найбільшу питому вагу має їх пасивна частина, що ніяк не характеризує негативно підприємство, в порівнянні з виключно виробничим. Якщо разом із власними виробничими основними засобами враховувати також орендовані та безкоштовно передані вітчизняним підприємствам основні засоби, то об'єкти нерухомості (будівлі та споруди) займають значну частину. Відповідно знижується частка машин, устаткування, транспорту та інших елементів активної їх частини.

Необхідно відзначити, що для успішної діяльності суб'єкт підприємницької діяльності повинен правильно прийняти рішення щодо методики обліку надходження основних засобів. Вартісне оцінювання є складовою методу бухгалтерського обліку та його принципом, за відсутності якого бухгалтерський облік не може здійснюватися. Отже, основні засоби можуть бути оцінені: за первинною вартістю, за переоціненою вартістю, за ліквідаційною вартістю, залишковою та справедливою вартістю.

1.2. Місце контролю в системі управління основними засобами підприємства

Ефективність використання необоротних активів підприємства залежить від багатьох факторів, до яких варто віднести як правильність обліку основних засобів так і правильність їх оцінки, як відповідність щодо їх використання так і збереження. І основну роль в цьому відіграє контроль, який має на меті об'єднати всі ці операції. Однак значення контролю в наш час недооцінюють, вважаючи його другорядним в процесі господарської діяльності.

Основні засоби, як складова майна підприємства потребують постійного контролю, в першу чергу з метою виявлення резервів удосконалення процесу їх управління.

Контроль операцій з основними засобами передбачає виконання таких завдань:

- контроль наявності основних засобів;
- оцінка документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів (оприбуткування, оцінка);
- визначення структури джерел фінансування основних засобів;
- оцінка ефективного використання основних засобів (фондовіддача, фондоємність, фондоозброєність);
- оцінка витрат пов'язаних з ремонтом основних засобів та своєчасності його проведення;
- правильність нарахування амортизації основних засобів.

Об'єкти контролю включають у себе інвентарні об'єкти основних засобів, їх збереження, облік основних засобів, нормування зносу та амортизації основних засобів.

Об'єкти контролю основних засобів обґрунтовуються відповідно до нормативно-законодавчої та облікової інформації, яка використовується у процесі контролю цих операцій.

Результати контролю операцій з основними засобами відображаються у відповідному розділі актах перевірки фінансово-господарської діяльності підприємства та його додатках (інвентаризаційних описах, порівняльних відомостях, аналітичних таблицях, розрахунках ефективності використання основних засобів, проміжних часткових та разових актах, відомостях виявлених порушень і недоліків та інше).

Однією з найбільших проблем вітчизняних підприємств, пов'язана з обліком основних засобів є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Саме від правильності обраної амортизаційної політики та нарахування амортизації залежить як собівартість продукції, так і ціна на продукцію і на сам кінець - величина прибутку.

При здійсненні контролю нарахування амортизації слід ураховувати такі обставини:

- об'єктом амортизації є основні засоби (крім землі);
- нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання об'єкта, який установлюється підприємством;
- амортизація основних засобів (крім інших необоротних активів) нараховується із застосуванням таких методів, передбачених податковим законодавством: прямолінійного; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивного; виробничого;
- метод амортизації обирається підприємством самостійно;
- нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства із сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році;
- суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства (зносу необоротних активів).

Не менш важливим є контроль за правильністю переоцінки основних засобів та правильністю відображення такої переоцінки в бухгалтерському обліку. Переоцінка основних засобів повинна проводитися комісією, яка призначається наказом керівника. За результатами переоцінки комісією

складається акт про зміну вартості основних засобів, який затверджується керівником. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Важливим завданням контролю основних засобів є перевірка правильності відображення в обліку руху основних засобів. Для цього здійснюють контрольні вибіркові обстеження об'єктів основних засобів, виявляють відповідність їхнього фактичного стану з технічною документацією. Первинні документи на прийняття основних засобів порівнюють із даними складського обліку, бухгалтерськими реєстрами, журналом реєстрації доручень та платіжними документами.

При контролі правильності оцінки основних засобів головним порушенням є заниження їх вартості. Основними причинами таких порушень є недотримання керівниками та працівниками окремих державних підприємств чинних нормативних актів щодо обліку активів, своєчасного та якісного проведення інвентаризації та індексації державного майна.

Як бачимо, внутрішній контроль операцій з основними засобами охоплює всі аспекти управління та їх використання. На нашу думку, проведення внутрішнього контролю операцій з основними засобами дає можливість з однієї сторони виявити недоліки в роботі підприємства щодо обліку та використання основних засобів, а з іншої - сприяє покращенню управління.

Особливістю функціонування основних засобів є їхня постійна втрата вартості в процесі експлуатації в результаті фізичного і морального застарівання. Критерієм оцінки основних засобів є показник залишкової вартості, який характеризує первісну вартість мінус сума зносу.

Наступним напрямком контролю необоротних активів є переоцінка основних засобів. Високоєфективності такого контролю можливо досягти, здійснюючи пооб'єктний облік результатів переоцінки основних засобів у реєстрах аналітичного обліку. В процесі контролю основних засобів потрібно встановити своєчасність проведення переоцінки відповідно з обліковою політикою. При прийнятті рішення про переоцінку основних засобів

слід врахувати, що в майбутньому вони переоцінюються регулярно, щоб вартість основних засобів в бухгалтерському обліку і звітності суттєво не відрізнялася від поточної вартості. Також потрібно проконтролювати правильність відображення результатів переоцінки основних засобів в бухгалтерському обліку. При здійсненні переоцінки важливим є контроль результатів всіх минулих переоцінок об'єкта основних засобів.

Важливим завданням контролю необоротних активів є перевірка правильності відображення в обліку руху основних засобів. Для цього здійснюють контрольні вибіркові обстеження об'єктів основних засобів, виявляють відповідність їхнього фактичного стану згідно з технічною документацією. Первинні документи на прийняття основних засобів порівнюють із даними складського обліку, бухгалтерськими реєстрами, журналом реєстрації доручень та платіжними документами. При цьому встановлюють розходження у цих документах, з'ясовують їхні причини, виявляють факти підміни дорогих товарів малоцінними.

Забезпеченню достовірності необоротних активів сприяє організація пооб'єктного аналітичного обліку. Для цього кожному інвентарному об'єкту надається відповідний номер. У тих випадках, коли інвентарний об'єкт є складним (наприклад, комплект обчислювальної техніки, меблевий гарнітур і т.п.), на кожному елементі повинен бути позначений один і той же номер. Інвентарний номер зберігається за об'єктом протягом всього періоду його знаходження на даному підприємстві.

Вирішення вказаних завдань обумовлює створення ефективної системи внутрішнього контролю основних засобів. Особливості внутрішнього контролю основних засобів значною мірою визначаються специфікою циклу їхнього вартісного кругообігу.

На першій стадії сформовані підприємством основні засоби в процесі свого використання і зносу переносять частину своєї вартості на готову продукцію; цей процес здійснюється протягом багатьох операційних циклів і триває до повного зносу окремих видів основних засобів.

На другій стадії в процесі реалізації продукції знос основних засобів накопичується на підприємстві у формі амортизаційного фонду.

На третій стадії основні засоби як частина власних фінансових ресурсів підприємства направляється на відновлення діючих (поточний і капітальний ремонти) або придбання нових видів основних засобів. Період часу, протягом якого відбувається повний цикл кругообігу вартості конкретних видів основних засобів, характеризує термін їхньої служби.

Під час проведення перевірки основних засобів на підприємстві, насамперед, потрібно з'ясувати доцільність і законність придбання основних засобів, своєчасність і повноту оприбуткування, введення їх в експлуатацію і закріплення за матеріально відповідальними особами прийнятих об'єктів.

При цьому особливу увагу приділяють правильності і повноті оформлення актів приймання основних засобів. Несвоєчасне оприбуткування основних засобів можна виявити шляхом зіставлення актів їх приймання (придбання) з датами їх оприбуткування в інвентарних картках і відповідному журналі за рахунком 10 «Основні засоби».

Ефективне управління основними засобами повинно відповідати таким вимогам (рис. 1.1.)

Рис. 1.1. Вимоги щодо ефективного управління основними засобами

Економічність – забезпечення найбільшої продуктивності праці в даній сфері управління з найменшими затратами за умов виконання необхідного обсягу роботи.

Оперативність – прийняття в максимально короткі терміни необхідного управлінського рішення при змінах, що виникають у функціонуванні основних засобів на підприємстві.

Надійність – достовірне відображення стану і руху основних засобів на підприємстві в обліковій і збірно-аналітичній інформації.

Оптимальність – найкраще використання часу і режимів машин, пов'язаних із частковим і розширеним відтворенням основних засобів.

Підводячи підсумок, необхідно відзначити, що, завдання контролю операцій з основними засобами полягає в тому, щоб перевірити збереження і використання основних засобів їх за даними балансу, правильність аналітичного і синтетичного обліку основних засобів, своєчасність відображення в обліку операцій, пов'язаних із введенням їх в експлуатацію, вибуттям, нарахуванням зносу і амортизації основних засобів.

1.3. Нормативно-правове регулювання контролю ефективності використання основних засобів підприємства

Нормативно-правове забезпечення є важливим аспектом для збереження стабільності розвитку системи бухгалтерського обліку та контролю, а також створення належних умов для послідовного та раціонального здійснення нею притаманних обліку та контролю функцій у конкретному економіко-правовому середовищі.

Одним із проблемних питань в частині обліку та контролю експлуатації та вибуття основних засобів є його нормативно правове регулювання.

Основним нормативним документом з обліку експлуатації та вибуття основних засобів є П(С)БО 7 “Основні засоби”, яке визначає концептуальні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних засобів, які представлені на рис. 1.2.

За даними рис. 1.2 видно, що держава регулює лише деякі аспекти обліку основних засобів, залишаючи при цьому широкий спектр варіативності, що надає можливість власникам обирати оптимальний альтернативний варіант враховуючи специфіку суб'єкта господарювання, що забезпечить досягнення поставленої ними мети.

Рис. 1.2 Рівні нормативно-правового регулювання обліку та контролю основних засобів

Проаналізуємо детально законодавчу базу України в розрізі питань пов'язаних з обліком та контролем основних засобів (Додаток А)

З наведеної вище таблиці видно, що облік та контроль основних засобів в Україні регулюється багатьма нормативними актами, що дає змогу базуючись на цих законодавчих актах, застосовуючи методики та інструкції, вести відповідний облік основних засобів, вірно відображати всі операції в обліку. Законодавчі та нормативні документи визначають методологічні засади формування інформації про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності.

Одним з нормативних актів першої групи є Господарський Кодекс України, який визначає основні напрямки та джерела формування майна підприємства за рахунок розміщення капіталу [2]. Так, майно підприємства відповідно до становлять основні засоби та оборотні кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі підприємства. Як бачимо дане визначення не відображає повної сутності необоротних активів, так як у визначенні присутні лише основні засоби підприємства.

Окрім того, законодавчо закріплено основні права підприємства на майно, переданого йому засновниками і учасниками у власність; продукції, виробленої товариством у результаті господарської діяльності; одержаних доходів та іншого майна.

Таким чином, представлені вище нормативні документи регулюють розміщення капіталу в активи (майно) підприємства, що дає змогу юридично правильно здійснювати підприємницьку діяльність.

Серед нормативних актів другої групи виділимо зокрема Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [88], у якому визначаються основні моменти щодо можливості підприємством самостійно визначати облікову політику, обирати форму бухгалтерського обліку, розробляти систему управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій, затверджувати правила документообороту і технології обробки облікової інформації.

Серед нормативних актів третьої групи виділяють Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачає для обліку основних засобів використовувати групу синтетичних рахунків 1 класу, які за своєю сутністю є узагальнюючими. На практиці виникає необхідність їх розширення для більшої аналітичності та виходячи з інформаційних потреб. Окрім рахунків Інструкція передбачає їх кореспонденцію [46].

Основними нормативно-правовими актами, які регулюють вітчизняний облік основних засобів є Податковий кодекс України (далі – ПКУ) [1] і Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" (далі – П(С)БО 7) [80]. Порівняння бухгалтерського та податкового обліку основних засобів відображено в Додатку Б.

За даними досліджень можна зазначити, що з упровадженням ПКУ групи податкового та бухгалтерського обліку співпадають. Позитивним моментом ПКУ є те, що закріплені мінімально допустимі строки корисного використання об'єкту, який може підприємство встановлювати самостійно за наказом. Не

менш важливою проблемою є процедура нарахування амортизації, яка потребує дослідження.

На об'єкти основних засобів нараховується амортизація у відповідно до законодавства України, але вибір методу нарахування амортизації – задача досить складна, яка стоїть завжди перед бухгалтером. Дискусії щодо економічної суті амортизації існують протягом десятка років. Облік амортизації в країнах із ринковою економікою розглядається лише як поступове перенесення вартості необоротних активів на новостворений продукт.

З введенням в дію Податкового кодексу термін нарахування амортизаційних відрахувань у двох системах (бухгалтерський і податковий) обліку став однаковим, нараховується щомісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення в експлуатацію об'єкта. Квартальна сума «податкової» амортизації (за кожним об'єктом) визначається як сума нарахованих амортизаційних відрахувань за об'єктом за 3 місяці розрахункового кварталу. Крім того, ПКУ дозволяє в податковому обліку застосовувати п'ять методів нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий. При цьому прямолінійний і виробничий методи дозволено застосовувати до всіх груп, а інші три методи амортизації можуть бути використані тільки для певних груп основних засобів.

Порівнюючи міжнародний та національний підхід щодо визнання витрат на утримання, ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів, можна побачити, що в основу відображення цих витрат згідно з МСБО 16 покладено сам об'єкт, а з П(С)БО 7 - вплив на первісно очікувані економічні вигоди від використання активу.

Оскільки умовами визнання активів згідно М(С)БО та П(С)БО є їх достовірна оцінка та первісно очікувані вигоди, то в національній практиці виконується лише остання вимога – майбутні економічні вигоди.

Тобто, можна зробити висновок, що у П(С)БО 7 порушується один з критеріїв визнання активу – його достовірна оцінка, що у свою чергу викликає

порушення зазначених у Національному положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» принципів обачності, який запобігає завищенню оцінки активів, та повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Наприклад, при заміні частини об'єкту основних засобів у МСБО 16 визначено, що суб'єкт господарювання визнає в балансовій вартості об'єкту, що ремонтується, собівартість замінюваної частини, а балансову вартість заміненої частини припиняють визнавати у якості активу.

Згідно ж вимог П(С)БО 7 у разі здійснення робіт, які пов'язано з такою заміною, необхідно визначити призведе ця подія до збільшення економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкту чи ні.

Тобто лише у випадку, якщо визнанні витрати призводять до збільшення економічних вигід, вони включаються до первісної вартості об'єкта, що ремонтується, але вартість замінюваної частини залишиться у складі вартості об'єкту основного засобу.

У спробах забезпечення об'єктивної оцінки об'єктів основних засобів у фінансовій звітності, в економічній літературі також можна знайти пропозиції, щодо врахування спеціального обмежування, що пов'язано з контролем за зменшенням корисності активу згідно п. 5 П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» при збільшенні вартості об'єкту основних засобів на суму витрат з поліпшення, що призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигід від використання об'єкту.

А саме, витрати на поліпшення слід відносити на збільшення первісної вартості об'єкту у такому розмірі, щоб балансова вартість такого об'єкту не перевищувала суму його очікуваного відшкодування, а суму перевищення включати до складу витрат періоду [6].

З цією тезою не можна погодиться, бо згідно п. 12. П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» майбутні грошові потоки слід попередньо оцінювати для

активу в його теперішньому стані та не враховувати надходження грошових коштів унаслідок майбутніх капітальних інвестицій для збільшення первісного рівня корисності активу.

Отже, негативним, на нашу думку, у теперішньому стані законодавчих актів України, що регулюють облік та контроль основних засобів, є велика їх численність. Більшість з них є затвердженими органами влади змінами і доповненнями до законів і підзаконних актів, що є незручним для користувача, адже щоб одержати повний зміст оновленого нормативного документу потрібно співставити декілька його змінених варіантів.

Таким чином, важливим аспектом нормативного забезпечення є збереження стабільності розвитку системи обліку та контролю а також створення належних умов для послідовного та раціонального здійснення нею притаманних бухгалтерському обліку функцій у конкретному економіко-правовому середовищі.

Питання обліку, аналізу та контролю основних засобів досить суттєво висвітлені у нормативній літературі. Розглянемо теоретичні аспекти та проблемні питання, представлені в літературних джерелах.

Зокрема автори Алексєєва А.В. і Бакун Ю.В. у посібнику "Облік необоротних активів та МШП" висвітлюють основні етапи бухгалтерського обліку необоротних активів на підприємствах.

Колектив авторів під редакцією Бардаш С.В. видали посібник "Контроль і ревізія: Практикум", де висвітлюються основні практичні положення стосовно проведення контрольних процедур.

Група авторів Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М. і Петренко Н.І. у посібнику "Контроль і ревізія" розглядають основні засади проведення ревізії в Україні, при цьому акцентується увага на актуальних проблемах контролю і ревізії, розкривається їх сутність, зміст, місце в обліково-економічній науці та конституційні засади організації і здійснення в Україні. Окремо приділена увага питанням контролю основних засобів.

За редакцією Хом'яка Р.Л. був виданий посібник "Бухгалтерський облік в Україні", де викладені базові знання і практичні навички бухгалтерського обліку структур з різними формами власності на основі використання останніх нормативних документів, чинних в Україні. Окремо розглядається питання обліку основних засобів з представленням типових кореспонденцій рахунків.

Автором Горицькою Н.Г. був виданий систематизований тематичний збірник "Основні засоби і інвестиції", де висвітлюються основні теоретичні та практичні аспекти бухгалтерського обліку основних фондів та інвестицій на підприємствах.

Питання контролю господарських систем та внутрішньогосподарського контролю висвітлюються у монографії В.О. Шевчука. Тут пропонуються більш поглиблені методи здійснення контролю, рекомендуються філософські підходи до виконання процедур контролю, а також пропонується реформування нормативно-законодавчої бази з питань обліку, аналізу і контролю операцій з основними засобами.

Питанню аналізу основних засобів присвячений навчальний посібник за редакцією Є. В.Мниха «Економічний аналіз», який розкриває найважливіші проблеми сучасного економічного аналізу, ґрунтовно висвітлює методику вивчення господарських процесів, проведення фінансового аналізу, аналізу використання основних і оборотних засобів і забезпечення ефективного управління підприємством в цілому.

Серед закордонних авторів, що публікують праці, присвячені аналізу ефективності використання основних засобів, найбільший інтерес привертають роботи російських фахівців, до яких належать Баканов М. І., Шеремет А. Д., Ковалев В. В., Лахтіонова Л. А., Савицька Г. В.. Хоча необхідно зазначити, що показники ґрунтуються на інформаційній базі виключно в межах російського та білоруського законодавства.

Особливе місце серед літературних джерел даної групи займає монографія Лахтіонової Л. А., яка висвітлює найважливіші аспекти аналізу ефективного використання основних засобів на підприємствах, дається зрозуміле

тлумачення термінів, показників, а також практичне їх використання з наведенням ґрунтовних висновків.

Заслугує на увагу посібник Савицької Г. В., в якому аналізу основних засобів присвячена глава. Представлена система показників та методика їх розрахунку з наведенням висновків та пропозицій. Так, автор вважає за доцільне ефективність використання основних засобів характеризувати їх доходністю (рентабельністю), тобто відношенням суми прибутку до середньорічної суми основних засобів.

Перелік періодичних видань, які були використані під час написання випускної кваліфікаційної роботи, представлений в дод. А.

Як бачимо питання основних засобів досить суттєво висвітлено у періодичних виданнях, але дане питання розглядається у більшості випадків лише з точки зору бухгалтерського та податкового обліку придбання, використання та ліквідації необоротних активів підприємства. А щодо питання аналізу і контролю використання основних засобів підприємства, то кожне виробниче та невиробниче підприємство вирішує самостійно згідно вибраної облікової політики.

Стосовно представленої спеціальної літератури слід зазначити, що вони дійсно виступають науковою базою для оволодіння теоретичними і практичними знаннями в області бухгалтерського обліку, контролю фінансово-господарської діяльності, а саме основних засобів підприємства. Ці підручники містять в собі той необхідний потенціал знань, який є достатнім для повного опанування теоретичних аспектів вказаних економічних наук, що дозволяє в повній мірі застосувати їх на практиці та набуті професійних якостей майбутнім фахівцям.

Крім того, у цих джерелах порядок описання є більш послідовним і починається з визначення об'єктів контролю, джерел інформації та методичних прийомів або процесів, що дозволяє чітко визначитися з цілями перевірок та методами, що мають застосовуватися.

Необхідно зазначити, що даної теоретичної бази було достатньо для опрацювання та застосування для написання випускної кваліфікаційної роботи. Конкретизація загальнотеоретичних навичок повинна робитися з урахуванням змін в економіці, організаційних формах господарювання, відповідно змінам законодавства з порядку обліку та здійснення обліку і контролю фінансово-господарської діяльності підприємств.

Отже, дослідивши літературу що стосується обліку, аналізу і контролю основних засобів можна зробити висновки: по-перше, недосконалість нормативно-правового забезпечення, що стосується навіть визначень, по-друге, велика кількість нормативно-правових документів, особливо при здійсненні особливих операцій з основними засобами, таких як бартер, реалізація тощо, по-третє, у спеціалізованій літературі питання контролю основних засобів більш розкрито та більш систематизовано, але іноді підручники не завжди встигають за змінами у законодавстві.

1.4. Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Нова пошта»

Випускна кваліфікаційна проводиться на базі даних ТОВ «Нова Пошта».

ТОВ «Нова Пошта» заснована у 2001 році українська компанія, що забезпечує сервіс експрес-доставки документів, вантажів і посилок для фізичних осіб та бізнесу.

Мережа «Нова Пошта» складається з більш ніж 2300 відділень, понад 1400 поштоматів для видачі/прийому посилок та 40 сортувально-перевантажувальних терміналів. Географія мережі «Нова Пошта» в Україні охоплює майже 1000 міст та сіл. Крім доставки у відділення, компанія здійснює адресну доставку у більш ніж 28 000 населених пунктів.

Автопарк «Нова Пошта» налічує понад 3600 автомобілів. За 2016 рік компанія доставила по Україні понад 110 млн. відправлень.

У 2014 році «Нова Пошта» вийшла на міжнародні ринки, відкривши представництва у Молдові та Грузії. Вже за рік, восени 2015-го, компанія запустила послугу міжнародної доставки у 200 країн світу.

Місія компанії – робити доставку легкою для життя і бізнесу, спрощувати життя клієнтам. Для цього команда «Нова Пошта» впроваджує нові продукти і сервіси, орієнтуючись на міжнародні стандарти та кращий світовий досвід.

Окрім відправки та отримання посилок та вантажів, у відділеннях «Нова Пошта» можна замовити низку додаткових послуг, що розроблені з урахуванням побажань клієнтів і особливостей різних відправлень.

У 2016 році американське видання Inc. включило компанію «Нова Пошта» до рейтингу топ-5000 європейських компаній, що демонструють найшвидший темп розвитку.

За своїми зобов'язанням ТОВ «Нова Пошта» несе відповідальність в межах належного йому майна, згідно законодавства.

Основною метою діяльності підприємства є забезпечення своєчасного та якісного задоволення потреб населення в послугах доставки.

Підприємство веде самостійний баланс, має розрахунковий, поточний та інші рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом, штамп, бланки й іншу атрибутику юридичної особи.

Статутний капітал підприємства становить 160000 грн. 00 коп. Підприємство створює за рахунок прибутку спеціальні фонди, призначені для покриття витрат, пов'язаних з його діяльністю:

- фонд резервування
- фонд оплати праці.

Підприємство діє в умовах самофінансування. Цей принцип базується на повному самопокрытті витрат по наданню послуг та розширенню фінансово-господарської бази підприємства, що означає повне покриття своїх поточних та капітальних витрат за рахунок власних джерел.

Основним джерелом фінансування ТОВ «Нова Пошта» є доходи від надання послуг доставки, заборги та кредити банків.

Управління досліджуванням підприємством здійснює Генеральний директор. Він самостійно вирішує питання діяльності ТОВ «Нова Пошта» за

винятком тих, що віднесені до компетенції інших органів управління підприємством. З метою визначення головних напрямків діяльності та поєднання інтересів філіалів та інших відособлених структурних підрозділів, створюється Рада директорів. До її складу входять Генеральний директор, Перший заступник, директори за напрямками, керівники філіалів та інших відособлених структурних підрозділів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та правильне застосування законодавства в господарській діяльності несе Генеральний директор; за дотримання порядку ведення і достовірність бухгалтерського обліку та статистичної звітності – головний бухгалтер.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності на досліджуваному підприємстві здійснюється у відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Інструкцією про застосування плану рахунків.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, документообороту, вибору форми і методу ведення бухгалтерського обліку, штату бухгалтерії, за забезпечення взаємозв'язку бухгалтерії з іншими підрозділами підприємства і виконання вимог головного бухгалтера всіма підрозділами, в частині здійснення бухгалтерського обліку і контролю несе керівник підприємства.

На ТОВ «Нова Пошта» складено наказ «Про облікову політику на підприємстві» (Додаток В). В Наказі зазначається форма бухгалтерського обліку, яку обирає підприємство, розробляються системи і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій, визнаються працівники, які мають право на підпис документів, затверджуються правила документообороту та технології обробки облікової інформації, розробляється робочий план рахунків та ін.

Згідно затвердженної облікової політики досліджуване підприємство використовує автоматизовану форму бухгалтерського обліку, тобто всі дані первинних документів накопичуються і реєструються в зведених відомостях,

розроблених на комп'ютері. ТОВ «Нова Пошта» використовує програму «1С: Бухгалтерія 7.7».

Здійснено аналіз основних показників діяльності ТОВ «Нова Пошта» за останні п'ять років (Додаток Д).

Так, за даними табл. Д.1 чистий дохід від надання послуг перевезення з 2014 року по 2016 рік зростав стрімкими темпами крім останнього 2017 року. Чиста виручка від реалізації у 2017 році в порівнянні з 2016 роком зменшилась на 845 тис. грн. або на 2,22% за рахунок зменшення обсягу наданих послуг ТОВ «Нова Пошта». Динаміка зміни собівартості наданих послуг теж свідчить про скорочення послуг за останній аналізований період (2017 р). Інші операційні доходи займають незначну частку в сукупних доходах підприємства.

З 2013р. по 2015 рік, інші операційні доходи стрімко зростають, а вже в 2016 р. їх темп зміни склав -11% причиною чого є зменшення доходу від оренди активів та доходу від реалізації оборотних активів тощо.

Адміністративні витрати займають значну долю в сукупних витратах підприємства. За аналізований період дана стаття витрат зростала крім 2015 року (адміністративні витрати зменшились на 2,5 %).

Причиною цього є зменшення витрат, пов'язаних з управлінням і обслуговуванням підприємства. Витрати на збут в 2017 році зменшились на 53,7% або на 39637 тис. грн.

Величина інших операційних витрат в 2017 році також характеризується незначним збільшенням – на 7,6% або на 19149 тис. грн., причинами чого можуть бути сумнівні борги та втрати від знецінення запасів, що зберігаються на складах, економічні санкції, що застосовуються до підприємства, тощо.

Величина валового прибутку, інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат безпосередньо впливають на величину фінансового результату від операційної діяльності, який в 2017 році зменшився на 3741 тис. грн. або на 48 %. Чистий прибуток на кінець 2017 року в порівнянні з 2015 роком зменшився на 2463 тис.

грн. або на 37%. Отже, можна відзначити, що на досліджуваному підприємстві існує проблема необхідності скорочення існуючої витратної частини.

Конкуренція, інфляційні процеси та постійне подорожчання ресурсів потребують від ТОВ «Нова Пошта» комплексного підходу до оцінки та аналізу витрат. У цій ситуації особливої гостроти набуло питання зниження собівартості послуг, одним з найважливіших джерел якого є переважаюче зростання продуктивності праці порівняно зі зростанням середньої заробітної плати, а також зниження трудомісткості праці. Під постійним контролем мають бути витрати на електроенергію, утримання приміщень, паливно-мастильні матеріали. Найбільшу витратну частину займає заробітна плата, питома вага якої у середньому становить 76%.

Доцільно також проаналізувати динаміку зміни активів та джерел їх утворення за аналізований період (табл. Д.2).

За даними табл. Д.2 можна простежити зростання валюти балансу в 2014р. та 2016 р. як за рахунок оборотних так і необоротних активів.

Необоротні активи (основні засоби) займають найбільшу питому вагу в активах ТОВ «Нова Пошта».

Зменшення основних засобів в 2017 році в порівнянні з 2016 роком на 806 тис. грн. (або 1,4%) відбулось за рахунок зменшення кількості машин, обладнання, так і за рахунок зменшення вартості новопридбаних об'єктів і переоцінки старих у зв'язку з інфляцією.

Значну частку в оборотних активах підприємства займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги. В 2014 році в порівнянні з 2013 р. дана стаття значно збільшилась на 107 тис.грн. (або на 5,94%), але в наступних роках поступово зменшувалась.

Скорочення дебіторської заборгованості на досліджуваному підприємстві оцінюється позитивно, адже відбулось за рахунок скорочення періоду її погашення.

На особливу увагу заслуговує зростання найліквідніших активів підприємства - грошових коштів та їх еквівалентів. В 2016 р. в порівнянні з

2015 р. дана стаття балансу збільшилась на 597 тис.грн, що свідчить про покращення платоспроможності підприємства.

В структурі капіталу та зобов'язань ТОВ «Нова Пошта» відбулись наступні зміни. Власний капітал за аналізований період не змінився.

В структурі зобов'язань такі статті як поточна заборгованість за товари, роботи, послуги; заборгованість за розрахунками з оплати праці зменшуються в 2014р. та 2016 р., що є позитивним і свідчить про налагодження платіжної дисципліни на підприємстві.

Щодо фонду заробітної плати бюджетної установи, то даний вид затрат зростав з кожним роком. Найбільший фонд оплати праці був у 2017 році. Негативним є перевищення темпів приросту фонду оплати праці установи над темпами приросту валюти балансу.

Отже, можна відзначити, що за останній рік, обсяги діяльності досліджуваного підприємства значно скоротились, що вплинуло на фінансовий стан та платоспроможність підприємства. Разом з тим, підприємство є прибутковим та ефективно використовує наявні в господарському обороті ресурси, що відповідним чином відображено в динаміці показників рентабельності ТОВ «Нова Пошта».

Висновок до розділу 1

Оцінка економічної сутності основних засобів, дозволила встановити, що існують розбіжності у ознаках сутнісного тлумачення основних засобів. З позицій бухгалтерського обліку стосовно основних засобів:

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

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

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

Отже, відповідно до методологічних засад формування облікової інформації щодо основних засобів, слід виокремлювати такі умови їх ідентифікації, як належність до матеріальних активів, функціональний зв'язок з господарським процесом, зношування, використання для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, строк корисного використання більше одного року або операційного циклу, збереження натуральної форми.

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

В роботі наведена класифікація основних засобів підприємства. Встановлено, що структура основних засобів вітчизняних підприємств характеризується значним переважанням частки виробничих основних фондів над невиробничими. У виробничих основних засобах найбільшу питому вагу має їх пасивна частина, що ніяк не характеризує негативно підприємство, в порівнянні з виключно виробничим. Якщо разом із власними виробничими основними засобами враховувати також орендовані та безкоштовно передані вітчизняним підприємствам основні засоби, то об'єкти нерухомості (будівлі та

споруди) займають значну частину. Відповідно знижується частка машин, устаткування, транспорту та інших елементів активної їх частини.

Ефективність використання необоротних активів підприємства залежить від багатьох факторів, до яких варто віднести як правильність обліку основних засобів так і правильність їх оцінки, як відповідність щодо їх використання так і збереження.

Встановлено, що на сьогоднішній день, однією з найбільших проблем вітчизняних підприємств, пов'язана з обліком основних засобів є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Саме від правильності обраної амортизаційної політики та нарахування амортизації залежить як собівартість продукції, так і ціна на продукцію і на сам кінець - величина прибутку.

Не менш важливим є контроль за правильністю переоцінки основних засобів та правильністю відображення такої переоцінки в бухгалтерському обліку. Переоцінка основних засобів повинна проводитися комісією, яка призначається наказом керівника. За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості основних засобів, який затверджується керівником. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Важливим завданням контролю необоротних активів є перевірка правильності відображення в обліку руху основних засобів. Для цього здійснюють контрольні вибіркові обстеження об'єктів основних засобів, виявляють відповідність їхнього фактичного стану згідно з технічною документацією.

В роботі надана організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Нова Пошта». Досліджуване підприємство засноване у 2001 році як українська компанія, що забезпечує сервіс експрес-доставки документів, вантажів і посилок для фізичних осіб та бізнесу.

Мережа «Нова Пошта» складається з більш ніж 2300 відділень, понад 1400 поштоматів для видачі/прийому посилок та 40 сортувально-перевантажувальних терміналів. Географія мережі «Нова Пошта» в Україні

охоплює майже 1000 міст та сіл. Крім доставки у відділення, компанія здійснює адресну доставку у більш ніж 28 000 населених пунктів.

Окрім відправки та отримання посилок та вантажів, у відділеннях «Нова Пошта» можна замовити низку додаткових послуг, що розроблені з урахуванням побажань клієнтів і особливостей різних відправлень.

за даними аналізу основних показників діяльності досліджуваного підприємства, чистий дохід від надання послуг з перевезення вантажів з 2014 року по 2016 рік зростав стрімкими темпами крім останнього 2017 року. Чиста виручка від реалізації у 2017 році в порівнянні з 2016 роком зменшилась на 845 тис. грн. або на 2,22% за рахунок зменшення обсягу наданих послуг ТОВ «Нова Пошта». Динаміка зміни собівартості наданих послуг теж свідчить про скорочення послуг за останній аналізований період (2017 р). Інші операційні доходи займають незначну частку в сукупних доходах підприємства.

Величина валового прибутку, інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат безпосередньо впливають на величину фінансового результату від операційної діяльності, який в 2017 році зменшився на 3741 тис. грн. або на 48 %. Чистий прибуток на кінець 2017 року в порівнянні з 2015 роком зменшився на 2463 тис. грн. або на 37%. Отже, можна відзначити, що на досліджуваному підприємстві існує проблема необхідності скорочення існуючої витратної частини.

За даними аналізу, можна простежити зростання валюти балансу в 2014р. та 2016 р. як за рахунок оборотних так і необоротних активів. Необоротні активи (основні засоби) займають найбільшу питому вагу в активах ТОВ «Нова Пошта». Зменшення основних засобів в 2017 році в порівнянні з 2016 роком на 806 тис. грн. (або 1,4%) відбулось за рахунок зменшення кількості машин, обладнання, так і за рахунок зменшення вартості новопридбаних об'єктів і переоцінки старих у зв'язку з інфляцією.

Отже, можна відзначити, що за останній рік, обсяги діяльності досліджуваного підприємства значно скоротились, що вплинуло на фінансовий стан та платоспроможність підприємства. Разом з тим, підприємство є

прибутковим та ефективно використовує наявні в господарському обороті ресурси, що відповідним чином відображено в динаміці показників рентабельності ТОВ «Нова Пошта».

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Організаційно-інформаційна модель контролю ефективності використання основних засобів підприємства

Аналіз і контроль основних засобів підприємства ґрунтується на визначенні основних елементів процесу дослідження з метою формування взаємопов'язаних етапів виконання відповідних контрольно-аналітичних процедур і розробки логічно обґрунтованих алгоритмів розрахунку аналітичних показників, на основі яких здійснюється контроль, узагальнюються і оцінюються результати діяльності та приймаються управлінські рішення щодо подальшого розвитку підприємства.

Розглядаючи сутність аналізу і контролю основних засобів підприємства в умовах функціонування електронної системи обробки економічної інформації, можна визначити їх взаємозв'язок з функціями управління підприємством (рис 2.1)

Рис. 2.1 Взаємозв'язок обліку, аналізу і контролю основних засобів підприємства

Організація економічного аналізу тісно пов'язана з вирішенням питань, аналогічних обліку та звітності. При цьому в економічному аналізі найповніше розкриваються контрольні функції обліку. Організація економічного аналізу не має жорсткої регламентації системою нормативних актів, як, наприклад, організація облікового процесу. Організацію економічного аналізу на ТОВ «Нова Пошта» можна розглядати як єдиний технологічний процес, який можна поділити на три етапи (рис. 2.2):

7. підготовчий етап (блоки 1,2,3);
8. аналітичний етап (блок 4);
9. заключний етап (блоки 5, 6).

Рис. 2.2. Організаційні етапи контрольно-аналітичної роботи на ТОВ «Нова Пошта»

На першому – підготовчому – етапі складають програму аналізу та контролю; уточнюють об’єкти, мету і завдання; визначають виконавців та розподіляють між ними функції; вибирають методику аналізу та контролю (конкретні методи (способи, прийоми) дослідження; систему аналітичних та синтетичних показників; фактори, які впливають на зміну показників; порядок формування висновків за результатами аналізу та контролю); визначають джерела інформації та вирішують інші питання щодо організації та забезпечення проведення аналізу та контролю.

На другому – контрольно-аналітичному етапі безпосередньо проводиться контрольно-аналітична робота, в процесі якої реалізовується методика аналізу та контролю. Він включає в себе систематизацію отриманої інформації, перевірку достовірності даних, контрольно-аналітичне опрацювання та створення додаткової інформації, вивчення напрямків та причини відхилень.

На даному етапі також відбувається ознайомлення з показниками роботи підприємства, складаються контрольно-аналітичні таблиці, проводяться розрахунки основних показників, розраховується вплив факторів і розкриваються причинно-наслідкові взаємозв'язки та взаємозалежності між ними, тощо.

Третій – заключному – етап – це систематизація та узагальнення результатів аналізу та контролю. На даному етапі дають оцінку діяльності підприємства, розробляють рекомендації, висновки та пропозиції. Ефективне використання результатів контрольно-аналітичної роботи потребує належного узагальнення, яке б могло забезпечити повноту оцінок та висновків, своєчасність отримання матеріалів, відповідність їх запитам управління. Узагальненні результати повинні охоплювати всі сторони дослідження, починаючи з виявлених упущених вигод та невиконаних заходів і закінчуючи інформацією про приховані резерви та перевиконання планів.

Організація контрольно-аналітичного процесу передбачає розподіл і взаємодію роботи між окремими відділами-виконавцями. Адже аналіз та контроль діяльності підприємства входить до обов'язків не тільки працівників бухгалтерії, але й інших економічних служб, технічних відділів, керівників структурних підрозділів. Розподіл обов'язків між окремими виконавцями забезпечує рух аналітичної інформації в процесі аналізу.

Одним із засобів формалізації аналізу та контролю є розробка його організаційно-інформаційної моделі, яка об'єднує питання організації аналізу та контролю, його інформаційного забезпечення, що мають бути вирішені на попередньому етапі аналізу та контролю будь-якого об'єкту фінансово-господарської діяльності підприємства.

Важливим принципом побудови організаційно-інформаційної моделі аналізу і контролю основних засобів підприємства є забезпечення повноти економічної інформації. Виходячи зі сказаного, організаційно-інформаційна модель аналізу і контролю основних засобів підприємства є стислою

характеристикою контрольно-аналітичного процесу щодо мети і завдань, суб'єктів і об'єктів дослідження, системи показників, які визначають параметри об'єктів, інформаційного та методичного забезпечення. Отже, аналіз і контроль мають сприяти отриманню суб'єктом управління необхідної інформації щодо основних засобів підприємства з метою оцінки доцільності їх створення, правомірності та ефективності використання. Це означає, що формування методики аналізу і контролю основних засобів підприємства вимагає конкретизації складових контрольно-аналітичного процесу у межах організаційно-інформаційної моделі відповідно до причин здійснення окремих видів господарських операцій.

Структура організаційно-інформаційної моделі аналізу і контролю діяльності суб'єктів вітчизняної економіки формується залежно від мети і завдання управління. Досить розповсюдженими є моделі, що складаються з наступних елементів: мета і завдання аналізу і контролю; об'єкти і суб'єкти; система економічних показників; інформаційне забезпечення аналізу і контролю; методичне забезпечення аналізу і контролю; узагальнення і реалізація результатів аналізу і контролю (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Організаційно-інформаційна модель аналізу і контролю основних засобів підприємства

1. Мета і завдання аналізу і контролю основних засобів	
1.1. Мета	1.2. Завдання
(а) Мета аналізу – пошук напрямів збільшення ринкової вартості підприємства на основі ефективного використання основних засобів і підвищення на цій основі ефективності фінансово-господарської діяльності. (б) Мета контролю основних засобів підприємств – запобігання кризовим ситуаціям і банкрутству підприємства	(а) Основні завдання аналізу та контролю: - оцінка наявності і стану основних засобів підприємства на відповідну дату; - аналіз руху основних засобів; - аналіз якісного стану основних засобів; - оцінка ефективності використання основних засобів;

на основі своєчасного виявлення і усунення небажаних відхилень від стандартів контролю та недопущення порушень у ході виконання управлінських рішень.	- обчислення резервів підвищення ефективності використання основних засобів. (б) Основні завдання контролю основних засобів: - перевірка відповідності складу і структури основних засобів стратегічним напрямам розвитку підприємства; - контроль операцій з формування, розміщення і використання основних засобів; - забезпечення виконання управлінських рішень, своєчасне усунення відхилень у ході виконання цих рішень.
2. Об'єкти і суб'єкти аналізу і контролю основних засобів	
2.1. Об'єкти	2.2. Суб'єкти
(а) Елементи облікової політики підприємства. (б) Операції з наявності, придбання і використання основних засобів. (в) Записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності. (г) Інформація про порушення ведення обліку, недостачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах перевірок, постановках правоохоронних органів.	(а) Вищі посадові особи підприємства. (б) Бухгалтерська, фінансова, економічна служби підприємства. (в) Керівники функціональних та структурних підрозділів підприємства. (г) власники підприємства. (д) Зовнішні користувачі інформації.
3. Система економічних показників	
3.1. Абсолютні вартісні показники	3.2. Відносні показники
(а) Залишки та обороти з надходження і витрачання (використання) основних засобів. (б) Абсолютні показники динаміки.	(а) Відносні показники ефективності. (б) Відносні показники інтенсивності процесів (коефіцієнти реальної вартості основних засобів, накопиченої амортизації, навантаження основних засобів, навантаження основних засобів). (в) Відносні показники динаміки.
4. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю основних засобів	
4.1. Зовнішня інформація	4.2. Внутрішня інформація

(a) Правова. (б) Нормативна. (в) Довідкова.	(a) Планова. (б) Фактографічна.
5. Методичні прийоми обробки первинної (вхідної) інформації	
5.1. Економіко-логічні методи	5.2. Економіко-математичні методи
(a) Групування. (б) Порівняння. (в) Розрахунок відносних показників. (г) Розрахунок середніх показників. (д) Деталізація. (е) Елімінування.	(a) Методи обробки динамічних рядів. (б) Методи регресійно-кореляційного аналізу. (в) Методи моделювання.
6. Узагальнення і реалізація результатів аналізу та контролю основних засобів	
6.1. Узагальнення результатів	6.2. Реалізація результатів
(a) Систематизація інформації. (б) Кількісна оцінка втрачених можливостей. (в) Кількісна оцінка резервів поліпшення фінансового стану підприємства. (г) Розробка багатоваріантних заходів щодо поліпшення фінансового стану підприємства. (д) Оформлення результатів аналізу та передача їх керуючим органам.	(a) Вибір оптимального варіанту заходів щодо поліпшення фінансового стану підприємства. (б) Прийняття рішення щодо реалізації обраного варіанту заходів. (в) Доведення прийнятого рішення до виконавців. (г) Визначення термінів і забезпечення контролю за виконанням прийнятих управлінських рішень.

Перша складова запропонованої організаційно-інформаційної моделі аналізу і контролю основних засобів характеризує цільове спрямування контрольно-аналітичного процесу.

Метою аналізу основних засобів є пошук шляхів і кількісна оцінка резервів зниження рівня їх використання на основі забезпечення раціональності цього процесу. Важливим завданням аналізу є: дослідження динаміки використання основних засобів за загальним розміром, складом і структурою; оцінка основних засобів підприємств; факторний аналіз та оцінка впливу окремих факторів на використання підприємствами основних засобів.

Метою **зовнішнього** контролю діяльності підприємств є здійснення перевірки відповідності використання основних засобів чинному законодавству.

Внутрішній контроль спрямовано на оцінку та визначення причин зміни обсягів використання основних засобів, забезпечення виконання управлінських рішень щодо їх витрачання, своєчасне усунення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень, запобігання нераціональному використанню основних засобів підприємства.

Визначені мета і завдання аналізу і контролю основних засобів підприємств обумовлюють коло об'єктів і суб'єктів дослідження.

Друга складова містить характеристику об'єктів і суб'єктів аналізу і контролю використання основних засобів. Основними об'єктами аналізу і контролю основних засобів підприємств є: елементи облікової політики; операції наявності, придбання і використання необоротних активів; записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності; інформація про порушення ведення обліку.

Суб'єктами аналізу і контролю основних засобів підприємств є керівники структурних та функціональних підрозділів, економічні служби, служба внутрішнього контролю підприємств, керівники установи та відомства, яким ці підприємства підпорядковані, а також контрольно-ревізійне управління та інші суб'єкти фінансового контролю України.

Інформаційне забезпечення фінансового контролю підприємств класифіковано за ознакою середовища, в якому утворюється інформація, що призводить до її розподілення на зовнішню та внутрішню. Подальша деталізація передбачає класифікацію економічної інформації за джерелами її формування та напрямками використання.

Розподілення інформації за джерелами формування є надзвичайно важливим для ієрархічної побудови вхідних інформаційних потоків на основі взаємної підпорядкованості інформаційних джерел.

Джерелом правової інформації є законодавство України. Правова інформація міститься у законодавчих актах вищої юридичної сили, до яких належать закони України, що регулюють діяльність суб'єктів підприємництва у галузі фінансових, господарських та трудових відносин.

Нормативна інформація надходить з постанов Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, Державного Комітету статистики України, інших міністерств та відомств.

Довідкова інформація міститься у стандартах, наказах галузевих міністерств, довідниках тощо. Інформація, що надходить з даного джерела, не має обов'язкового характеру і враховується аналітиками в міру її необхідності для вирішення певних управлінських завдань.

Фактографічна інформація стосовно основних засобів надходить переважно з бухгалтерського обліку. Основним джерелом фактографічної інформації щодо основних засобів підприємств є фінансова звітність підприємств. Додатковими є позаоблікові джерела фактографічної інформації, до яких належать накази, доповідні та пояснювальні записки, акти перевірок тощо. Фактографічна інформація має відображати реальний стан основних засобів підприємства.

Отримання, обробка, передача та зберігання інформації щодо стану основних засобів передбачає застосування системи економічних показників.

У запропонованій організаційно-інформаційній моделі економічні показники розподілено на дві групи, які відображають рух інформаційних потоків у системі управління: абсолютні показники, які застосовуються переважно для передачі первинної (вхідної) інформації з метою кількісної оцінки параметрів об'єкта, який досліджується; відносні показники, які в свою чергу є результатом обробки первинної інформації і по відношенню до абсолютних є вторинними, такими, що утворюються у вихідних потоках інформаційної системи управління.

Важливим елементом організаційно-інформаційної моделі є методичне забезпечення аналізу і контролю використання основних засобів. Абстрактно-

логічні методи дослідження базуються на застосуванні діалектичних методів пізнання (загальнонаукові методи) та інтуїції і досвіді дослідників (евристичні методи) і визначають наукові підходи до вивчення економічних процесів і явищ.

Спеціальні методичні прийоми економічного аналізу дозволяють здійснити загальний та факторний аналіз використання основних засобів, а також оцінити ступінь їх використання в цілому та за видами. Спеціальні методичні прийоми контролю забезпечують суцільне спостереження, документальне дослідження процесів надходження та використання основних засобів, виявлення, оцінку та усунення відхилень.

Узагальнення і реалізація результатів аналізу і контролю основних засобів є необхідним етапом завершення контрольно-аналітичного дослідження. На цьому етапі розробляються альтернативні варіанти заходів щодо кількісної оцінки резервів їх економії підприємствами та зниження на цій основі рівня їх використання.

Послідовність аналізу і контролю основних засобів підприємства визначається потребою поетапного розкриття економічної інформації відповідно до його мети і завдань, характеристику яких наведено в організаційно-інформаційній моделі.

Виходячи з наведеного вище, структурована методика аналізу і контролю основних засобів підприємства має складатися з наступних елементів: аналіз динаміки та структури основних засобів; аналіз і контроль інтенсивності руху матеріальних ресурсів; аналіз і контроль ефективності використання основних засобів, контроль доцільності збереження основних засобів. Дані етапи аналізу та контролю основних засобів дозволять підвищити ефективність діяльності досліджуваного підприємства.

2.2. Організація і методика формування облікової інформації для здійснення контролю ефективності використання основних засобів підприємства.

Основна мета контролю полягає в тому, щоб об'єктивно вивчати фактичний стан справ у різних галузях суспільного і державного життя, виявляти ті фактори та умови, які негативно позначаються на виконанні прийнятих рішень і досягненні поставлених цілей.

Ефективність такого контролю залежить насамперед від контролюючих і керованих об'єктів. Останні бувають дуже різними і можуть збігатися чи не збігатися з об'єктами обліку, які відображаються у відповідних формах і піддаються контролю до здійснення операцій, у процесі їх здійснення або у подальшому. Форми контролю також можуть бути різноманітними. При визначенні об'єктів і форм контролю важливо врахувати, що повинно контролюватися через бухгалтерський облік, а що — через контроль як функцію управління.

Правильне і раціональне використання основних засобів і виробничих потужностей підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: підвищенню продуктивності праці, збільшенню фондівіддачі та випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень. При цьому саме контроль допомагає розробити найобґрунтованіші рішення щодо загальних і спеціальних питань, дає змогу судити про їх правильність, результативність виконання. Він дозволяє своєчасно виявити і ліквідувати умови і фактори, які заважають ефективному веденню виробництва, успішному досягненню поставлених цілей. Контроль дає можливість відкоригувати діяльність підприємства і встановити, які саме напрями діяльності допомагають, впливаючи позитивно на тактичні і стратегічні плани підприємства, підвищення результативності його діяльності за ринкових умов, а які — ні.

Виходячи з цілей, яких необхідно досягнути при проведенні дослідження операцій з основними засобами, формуються об'єкти контролю (рис. 2.3).

Об'єкти контролю

Елементи облікової політики	Операції з обліку	Записи у первинних документах, облікових регістрах і звітності	Інформація про порушення ведення обліку, нестачі, зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках контролерів, постановах
-----------------------------	-------------------	--	--

— перелік первинних документів з обліку — список осіб, які мають право підпису документів з обліку — порядок контролю за матеріально - відповідальними особам — порядок оцінки та переоцінки основних засобів — строк корисної експлуатації основних засобів — порядок і метод нарахування зносу основних засобів — порядок обліку витрат на ремонт

Рис. 2.3. Об'єкти контролю основних засобів

Поділ об'єктів контролю за видами зумовлюється тим, коли і ким вони контролюються і що саме контролюється. Тому, їх слід розглядати відповідно до форм контролю. При попередньому, поточному і подальшому контролі вони не можуть бути ідентичними, через що першочергового значення у здійсненні внутрішньогосподарського контролю на підприємствах набуває правильний розподіл контрольованих об'єктів у часі, чіткі узгодженість і координація дій контролюючих.

Форми контролю розрізняються за такими основними ознаками:

- часом здійснення — попередній, поточний, подальший;
- джерелами даних, що перевіряються, — фактичний і документальний;
- методами здійснення — економічний аналіз, інспектування, обстеження, спостереження, огляд.

Найважливішою формою контролю є економічний аналіз, який широко застосовується при здійсненні попереднього, поточного і подальшого контролю. При здійсненні контролю на особливу увагу заслуговують аналітичні процедури. Завдання, які вирішуються в економічному аналізі, використовуються, насамперед, для управління виробництвом. Методи аналізу,

статистичні методи постійно залучаються перевіряючими при проведенні комплексних ревізій, тематичних перевірок, лічильних перевірок бухгалтерських звітів і балансів.

При подальшому контролі поширені прийоми і методи фактичного і документального контролю. Під останнім слід розуміти таку перевірку діяльності підприємства і здійснюваних ним фінансово-господарських операцій, які проводяться за даними первинних документів, записів у регістрах синтетичного та аналітичного обліку, звітності, проектно-кошторисній та іншій документації. Фактичний контроль — це перевірка фактичної наявності і дійсного стану основних та оборотних засобів, засобів обігу шляхом перерахунку, зваження, обміру та ін.

Відповідні групи прийомів контролю взаємозумовлені і тісно взаємопов'язані, оскільки за будь-якого методу фактичного контролю перевірка повинна закінчуватися тоді, коли вона доповнена необхідною інформацією з відповідної економічної і технічної документації. Таке саме положення існує і з методами документального контролю, за якого перевірка потребує додаткових даних про фактичну наявність цінностей, збереження власності, реальності статей балансу. Це виявляється при здійсненні контролю за раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

При здійсненні попереднього, поточного і подальшого контролю у бухгалтерському обліку різні прийоми і методи застосовуються або безпосередньо працівниками бухгалтерії, або залученими у встановленому порядку для разових перевірок фахівцями відповідного.

Інформаційною базою для здійснення контролю операцій з основними засобами є:

- наказ про облікову політику підприємства;
- облікові регістри, що використовуються для відображення господарських операцій з обліку основних засобів;
- первинні документи з надходження, передачі, реалізації, інвентаризації, нарахування амортизації (зносу), ліквідацію об'єктів основних

засобів (накладні, акти приймання-передачі основних засобів, акти ліквідації основних фондів, відомості нарахування амортизації (зносу), авізо, акти переоцінки, дефектні акти, акти виконаних робіт з ремонту основних засобів, кошториси і договори на капітальний ремонт, технічне обслуговування основних засобів підрядними організаціями);

- реєстри аналітичного і синтетичного обліку: інвентарні картки обліку по окремих об'єктах основних засобів і нематеріальних активів;
- описи інвентарних карток з обліку основних засобів;
- картки групового обліку основних засобів (для нарахування зносу та амортизації за відповідними групами основних фондів);
- інвентарні списки основних засобів активів, які ведуться матеріально відповідальними особами структурних підрозділів підприємства, де вони використовуються або знаходяться;
- оборотні відомості у бухгалтерії у розрізі груп, об'єктів основних засобів по матеріально відповідальних особах і підприємству, журнали-ордери №№ 13, 16, Головна книга, баланс;
- акти і довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- звітність.

Критерії визнання основних засобів аналогічні тим, що застосовуються до всіх активів. Варто зазначити, що в П(С)БО 7 «Основні засоби» через критерії та підходи до визнання основних засобів встановлюються певні вимоги до обліку та внутрішнього контролю даного виду матеріальних активів (Рис. 2.4). Для їх задоволення необхідно розробляти відповідні обліково-контрольні та адміністративно-контрольні процедури й механізми забезпечення якості використання основних засобів.

Звичайно, основним засобам властиві ще значна кількість характеристик виходячи з різних критеріїв їх класифікації. Втім, навіть характеристики, наведені у П(С)БО 7 «Основні засоби» є підставою для вивчення та удосконалення системи внутрішнього контролю даного виду активів.

Мотивацією для цього є помилки, які досить часто зустрічаються в практиці підприємств. Наведемо деякі з них:

а) включення у склад основних засобів активів, орендованих на умовах операційної оренди (правильно – об'єкти основних засобів, взяті в операційну оренду, відображаються орендарем на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» за вартістю, вказаною в угоді про оренду. Облік на рахунку 01 ведеться за видами активів);

б) включення у склад основних засобів активів, які підлягають списанню, що не можуть бути використані або продані (правильно – об'єкти, які не відповідають визначенню активу, повинні бути списані з балансу на витрати періоду);

в) основні засоби, на які за податковим законодавством не нараховується амортизація виділяються на окремий субрахунок і на них не нараховується амортизація й у фінансовому обліку (правильно – необхідно провести інвентаризацію основних засобів та налагодити їх пооб'єктний облік).

Функціональною специфікою основних засобів виступає також їх постійна втрата вартості в процесі експлуатації внаслідок фізичного та морального старіння. Критерієм оцінки необоротних активів є показник залишкової вартості, що визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю і сумою нарахованого зносу. «Процедура амортизації тісно пов'язана з феноменом знецінення капіталу».

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій). Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання та переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Рекомендується також регулярно, наприкінці кожного фінансового року, переглядати методи нарахування амортизації основних засобів на відповідність їх економічним вигодам, які очікується отримати від їх застосування, та вносити відповідні зміни в облікову політику як зміни облікової оцінки. Норми амортизації відповідно до нового методу амортизації визначаються, виходячи із залишкової вартості відповідного об'єкта.

В процесі реалізації амортизаційної політики підприємства виникають завдання, вирішення яких носить довгостроковий характер: 1) організація управлінського обліку амортизаційних відрахувань; 2) організація

управлінського обліку амортизаційних потоків; 3) організація управлінського обліку використання амортизаційних відрахувань.

Типові помилки реалізації амортизаційної політики полягають у наступному:

а) нарахування амортизації здійснюється раз в квартал (повинно здійснюватися щомісяця, починаючи з місяця, наступного за тим, у якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію);

б) невідповідність методів нарахування амортизації, визначених в обліковій політиці тим, що фактично застосовуються підприємством (правильно – принцип послідовності передбачає використання обраної облікової політики із року в рік. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності);

в) нараховується амортизація на об'єкти на консервації (правильно – за об'єктами основних засобів, які знаходяться на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнання та консервації призупиняється нарахування амортизації);

г) нараховується амортизація на об'єкти, які повинні бути списані (правильно – нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта).

Наведені дані щодо регулювання амортизації основних засобів та типові недоліки підтверджують необхідність подальших досліджень та пропозицій щодо удосконалення системи внутрішнього контролю основних засобів підприємств.

Виходячи із широкого розуміння контролю, зазначимо, що **метою контролю основних засобів** виступає якість технічного забезпечення досягнення організацією своїх цілей. Ключові завдання внутрішнього контролю основних засобів корелюються із завданнями зовнішнього аудиту. Оскільки незалежний щорічний аудит обов'язковий не для всіх великих і середніх підприємств, то з метою організації ефективної системи внутрішнього контролю доречним буде запровадження внутрішнього аудиту. Компоненти

внутрішнього контролю загалом детально визначені у МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища». Вони розподілені за такими складовими:

- середовище контролю;
- процес оцінки ризиків суб'єкта господарювання;
- інформаційна система, включаючи пов'язані бізнес-процеси, доречні для фінансової звітності та повідомлення інформації;
- заходи контролю, доречні для аудиту;
- моніторинг заходів контролю.

У підручнику О.А. Петрик, В.Я. Савченка, Д.Є. Свідерського «Організація та методика аудиту підприємницької діяльності» детально роз'яснюються положення МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» щодо внутрішнього контролю. «Поділ внутрішнього контролю на п'ять складових забезпечує корисну концептуальну основу для аудиторів і дає змогу вивчити, якою мірою різні аспекти внутрішнього контролю суб'єкта господарювання можуть вплинути на аудит. Основна увага аудитора насамперед полягає у визначенні, як конкретний контроль запобігає (і чи запобігає взагалі) або виявляє і виправляє суттєві викривлення в класах операцій, залишках рахунків або в розкритті інформації та у пов'язаних з ними твердженнях».

Наведений підхід до оцінки внутрішнього контролю організації може бути застосований у вигляді ключових критеріїв організації діяльності служби внутрішнього аудиту, за виключенням тих економічних суб'єктів, до яких існують вимоги відповідних регуляторів щодо обов'язковості внутрішнього аудиту (банків, страхових компаній).

2.2. Оцінка системи бухгалтерського обліку основних засобів як інформаційної бази для здійснення контролю

Основа будь – якої системи бухгалтерського обліку – це первинні документи які складаються в момент здійснення господарської операції і

становлять систему документальної реєстрації даних про стан і рух майна підприємства. Первинні документи забезпечують інформацію фінансовий, управлінський та податковий облік.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [88] всі записи у реєстрах бухгалтерського обліку повинні підтверджуватись первинними обліковими документами. Отже, всі операції з руху основних засобів, їх наявність відображається в обліку на підставі первинних документів.

Первинні документи повинні бути складені в момент здійснення кожної господарської операції під час здійснення господарської операції, а, якщо це не можливо, безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкованості обробки інформації на підставі первинних документів можуть складатися зведені документи.

Для документування руху основних засобів на підприємстві ТОВ «Нова Пошта» використовуються уніфіковані форми первинних документів (табл. 2.2).

Введення в експлуатацію та оприбуткування придбаних основних засобів здійснюється комісією, яка призначається розпорядженням керівника ТОВ «Нова Пошта», до складу якої входять матеріально-відповідальні особи, які отримують основні засоби та представник бухгалтерії.

Таблиця 2.2

Характеристика документального забезпечення обліку операцій з основними засобами на ТОВ «Нова Пошта»

Назва типової форми	Призначення типової форми первинного обліку основних засобів
ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо; а на декілька – лише коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальність однією і тією ж особою
ОЗ-3 Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних

	засобів
--	---------

Продовж. табл. 2.2

ОЗ-6 Інвентарна картка обліку основних засобів	Робляться записи на підставі актів приймання передачі основних засобів та акту на списання основних засобів, у випадках: для обліку окремих об'єктів основних засобів, для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають одне і теж господарське призначення, технічну характеристику і вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
ОЗ-7 Опис інвентарних карток по обліку основних засобів (не використовується)	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Складається в одному примірнику в бухгалтерії
ОЗ-9 Інвентарний список основних засобів (не використовується)	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів
ОЗ-14 Розрахунок амортизації основних засобів	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів

Придбання і введення в дію об'єкту комісія оформляє Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів по формі ОЗ-1.

На кожний об'єкт складається окремий акт приймання-передачі не менш, ніж у двох примірниках. Акт є єдиним первинним документом, в якому вказується склад комісії, докладна характеристика об'єкта, джерело придбання, рік споруди, рік випуску заводом, дата введення в експлуатацію, стисла технічна документація. Вказується також хто прийняв необхідні відомості для нарахування зносу. У випадку, коли підприємство купує основні засоби, які вже були в експлуатації, в акті приймання-передачі вказують суму зносу. В 2017 році ТОВ «Нова Пошта» придбало копіювальний апарат XEROX WorkCentre C118, що вже був в експлуатації, сума зносу на момент купівлі склала 2947,85 грн. Акт затверджується керівником підприємства і передається в бухгалтерію.

Одиницею обліку основних засобів є окремий інвентарний об'єкт - закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього, або

конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самотійних функцій. Інвентарним об'єктом визнається відокремлений комплекс конструктивно поєднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування і приладдя, загальне керування, єдиний фундамент, у результаті чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самотійно.

В бухгалтерії ТОВ «Нова Пошта» на кожен об'єкт основних засобів відкривається інвентарна картка обліку основних засобів (ф. ОЗ-6) на підставі акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1), технічної та іншої документації. Аналітичний облік основних засобів в ТОВ «Нова Пошта» та їх зносу ведеться за кожним об'єктом окремо.

В інвентарній картці записуються тільки основні якісні та кількісні характеристики основного засобу (назва підприємства, місце знаходження, рахунок, субрахунок, код аналітичного обліку, первісна вартість, норма амортизаційних відрахувань, рік випуску, сума зносу, дата введення в експлуатацію, номер у техпаспорті тощо). Всі зміни, що відбуваються з об'єктами основних засобів, обов'язково реєструються в інвентарній картці.

Для реєстрації Інвентарних карток використовують опис інвентарних карток обліку основних засобів (ф. ОЗ-7), записи в якому ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

Для пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження матеріально відповідальна особа (далі – МВО) повинна вести інвентарний список основних засобів (ф. ОЗ-9). Дані цього інвентарного списку повинні відповідати даним інвентарних карток, які ведуться в бухгалтерії підприємства.

Недоліком відсутності складання інвентарного списку основних засобів є ускладнення проведення інвентаризації основних засобів, перевірки даних в бухгалтерському обліку фактичному стану основних засобів підприємства.

На підставі первинних документів в бухгалтерії ТОВ «Нова Пошта» здійснюється узагальнення облікової інформації про рух основних засобів на

синтетичних рахунках фінансового обліку. А також відбувається накопичення даних про валові доходи, валові витрати та нарахування амортизації основних фондів для податкового обліку.

Бухгалтерія на підставі цих документів відкриває інвентарну картку, присвоює об'єкту інвентарний номер, який потім проставляється в акті приймання-передачі. Інвентарні картки є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів. Заповнені інвентарні картки реєструються в описах (ф. ОЗ-7), які ведуться бухгалтерією (в одному екземплярі) за класифікаційними групами об'єктів.

Для списання основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» створюється комісія. На пред'явлений до списання об'єкт основних засобів комісія складає «Акт на списання основних засобів» (ф. ОЗ-3). В акті вказуються: найменування об'єкта, дата введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісна вартість, сума нарахованого зносу, обґрунтування необхідності списання з балансу.

Для визначення переліку облікової номенклатури з обліку основних засобів, потрібно скласти перелік усіх об'єктів, які мають бути зафіксовані в первинних документах. Перелік облікової номенклатури з обліку основних засобів при первинному обліку запропонований в ТОВ «Нова Пошта» наведено в таблиці 2.3.

Організація поточного обліку також повинна починатися з визначення складу облікової номенклатури, яка відображується вже в системі облікових реєстрів та різних розрахункових формах.

На підприємстві ТОВ «Нова Пошта» облікових номенклатур поточного обліку основних засобів не складають. Тому досліджуваному підприємству запропоновано орієнтовний перелік облікових номенклатур поточного обліку основних засобів, який наведений у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Перелік облікової номенклатури з обліку основних засобів при первинному обліку
запропонований ТОВ «Нова Пошта»

Характеристика	Використання	Вимірник	В
----------------	--------------	----------	---

даних для обліку	облікових даних	Натуральний	Вартісний	як к и х до к у м е н т а х п о в і д о м л я є т ь с я
Надходження ОЗ: - назва об'єкту - первісна вартість - джерело надходження	Облік наявності і руху; Пооб'єктний облік; Облік за МВО	+ - +	- + -	Акт приймання- передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ
Переміщення ОЗ: - назва об'єкту - первісна вартість - підрозділ, що передає - підрозділ, що приймає	Облік наявності і руху; Пооб'єктний облік; Облік за МВО	+ + +	- + -	Акт приймання- передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ або накладна на внутрішнє переміщення

Таблиця 2.4

Перелік облікових номенклатур поточного обліку основних засобів,
запропонований ТОВ «Нова Пошта»

Група	Підгрупа	Субпідгрупа
Виробничі ОЗ	Меблі Транспортні засоби і т.д.	Головний офіс; Легкові; Вантажні.
Невиробничі ОЗ	Споруди Транспортні засоби	Для охорони споруди; Складські споруди; Легкові; Вантажні

Розробляючи облікові номенклатури поточного обліку, обліковому персоналу підприємству потрібно передусім визначити склад господарських фактів – явищ та процесів (господарські операції з основними засобами). В основу розробки складу облікових номенклатур поточного обліку має бути покладено систему показників внутрішньої та зовнішньої звітності, які визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями.

Також потрібно визначати облікові номенклатури господарських операцій з обліку основних засобів. На досліджуваному підприємстві таких облікових номенклатур теж не складають. Тому підприємству пропонується орієнтовний перелік облікових номенклатур основних засобів, котрий наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Перелік облікових номенклатур поточного обліку основних засобів запропонований
ТОВ «Нова Пошта»

Види руху	Підвид руху	Субпідвид руху, субпідгрупа руху
Надходження	Від постачальників; Безоплатно; Інвентаризація та ін..	Капітальне будівництво Придбання від інших підприємств.
Вибуття Передавання в межах підприємства	За ліквідацією; Безоплатна передача та ін.	Повна непридатність; Реконструкція.

Після визначення облікової номенклатури переходять до вибору носіїв облікової інформації.

Отже, визначення переліку облікових номенклатур поточного обліку – це своєрідний перелік об'єктів обліку та руху їх за ознаками виду засобів, їх джерелами та процесами. Ця робота тісно переплітається з групуванням об'єктів обліку за різними ознаками, наявністю та рухом.

Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть надходити на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо іншим буде склад витрат, за якими буде формуватися в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Однак кінцева сума первинної вартості об'єкта, що відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів та інвентарній картці й складається із цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком. Для усунення зазначеного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» як додаток до акта приймання-передачі основних засобів (рис. 2.5).

Підприємство для відображення господарських операцій з надходження основних засобів може використовувати як відповідні типові форми первинного обліку, так і інші документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції.

Призначено для виробничого / не виробничого використання					
№	Вид витрат	Документ, що підтверджує здійснення витрат	№ документа	Дата	Сума, грн.

Первинна вартість об'єкта ОЗ					
Розрахунок склав					
Розрахунок перевірив					

Рис. 2.5 Розрахунок первинної вартості основних засобів

Застосування розробленого документа «Розрахунок первинної вартості основних засобів» надасть змогу контролювати правильність визначення первинної вартості основних засобів ТОВ «Нова Пошта» аналізувати та простежувати відображення в обліку витрат, які були зроблені при надходженні об'єктів основних засобів на підприємство.

На кожний документ необхідно складати оперограму або документограму. У випускній кваліфікаційній роботі розроблено і запропоновано до використання на ТОВ «Нова Пошта» оперограму з обліку основних засобів (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Оперограма з обліку основних засобів, запропонована на
ТОВ «НоваПошта»

№ з/п	Операція	Керівник	Комісія	Бухгалтер	МВО	Головний бухгалтер
1	2	3	4	5	6	7
1.	Наказ на призначення комісії для прийому в експлуатацію основних засобів.	•				
2	Складання акту прийому-передачі.		•			
3	Відкриття інвентарних карток.			•		

4	Включання в опис інвентарних номерів основних засобів, які надійшли.			•	•	
5	Складання накладної на внутрішнє переміщення.			•		
6	Складання ТТН, рахунку фактури при реалізації ОЗ.	•				
7	Наказ на призначення комісії для списання непридатних об'єктів основних засобів.			•		
8	Складання акту на списання основних засобів.			•		
9	Складання акту на переоцінку або індексацію.			•		
10	Проведення інвентаризації та складання інвентарного опису.				•	
11	Нарахування зносу і формування машинограми – розрахунок амортизації.				•	
12	Формування відомостей надходження ОЗ.				•	
13	Формування журналу-ордеру вибуття ОЗ.					•
14	Формування Головної книги.					•
15	Складання оборотного Балансу					•
16	Складання Звіту про наявність та рух основних засобів, амортизацію.					•

Отже, підприємству ТОВ «Нова Пошта» пропонується наступне по вдосконаленню документального оформлення операцій з основними засобами:

- 1) визначити перелік робіт, які слід виконати від 1-ї до останньої операції над документом до створення його як повноправного носія облікової інформації;
- 2) склад осіб, відповідальних за вірогідне та своєчасне складання документа та передавання його в процесі документообороту;
- 3) час роботи над документом від 1-ї до останньої операції;
- 4) спосіб і час передавання документа від одного виконавця іншому, з однієї операції на іншу.

Відповідно до п.33 П(С)БО 7 об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у випадку його вибуття внаслідок:

- продажу,

- безоплатної передачі,
- невідповідності критеріям визнання активом.

Якщо об'єкти основних засобів не відповідають критеріям визнання активом, то вони ліквідуються [84].

Продаж основних засобів є однією із причин їх списання з балансу ТОВ «Нова Пошта». Об'єкти основних засобів, які підприємство планує продати, у бухгалтерському обліку потрібно перевести до складу необоротних активів, що утримуються для продажу, якщо:

- отримання економічних вигід очікується від продажу, а не від використання об'єкта за його призначенням;
- об'єкт для продажу готовий і не потребує будь-якого дороблення;
- об'єкт буде переданий покупцю протягом року з моменту переведення до складу запасів. Строк передачі може бути і більше року, якщо це передбачено планом реалізації і ситуація знаходиться під контролем підприємства;
- умови продажу об'єкта відповідають звичайним умовам продажу подібних активів;
- у підприємства є план реалізації або укладено договір із покупцем (існує висока ймовірність продажу об'єкта).

Якщо хоча б одна із цих умов не виконується, то переведення об'єкта основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, не здійснюється.

Варіант 1. Підприємство ТОВ «Нова Пошта» продає за грошові кошти основний засіб. Договірна вартість – 18 000 грн. Перша подія – відвантаження основних засобів (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з вибуття основних засобів ТОВ «Нова Пошта»
за рахунок продаж ОЗ за грошові кошти

Первинний документ	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків	Кореспонденція рахунків, яку застосовує підприємство
--------------------	----------------	--------------------------------	--

		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума, грн.
Платіжна відомість	Відображено дохід від продажу ОЗ	37	74	377	74	18000
Накладна	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	74	64	742	641	3000
Акт на списання	Списано знос ОЗ	13	10	131	104	5600
Акт на списання	Списана залишкова вартість ОЗ	97	10	972	104	11700
Прибутковий касовий ордер	Отримана виручка від покупця за проданий ОЗ	31	37	311	377	18000

Прибуток від продажу основного засоба склав 3 300 грн. У разі, якщо ціна реалізації менша ніж залишкова вартість, бухгалтерські записи будуть подібні, тільки фінансовим результатом від реалізації основних засобів буде збиток.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається відповідно до П(С)БО 7 [78, п. 34], згідно з яким із доходу від вибуття основних засобів слід вирахувати їх залишкову вартість, непрямі податки та витрати, пов'язані з вибуттям основних засобів.

Підводячи підсумок викладеному матеріалу, необхідно відзначити, що ТОВ «Нова Пошта» необхідно удосконалювати організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку основних засобів у напрямі розширення її управлінських можливостей. Основними шляхами удосконалення обліку основних засобів є раціоналізація як кожної форми документів та реєстрів обліку, так і методів, і способів збирання, обробки та узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

Висновок до розділу 2

Таким чином, контроль основних засобів у діяльності підприємств та організацій виступає вагомим елементом процесу управління. Пропонується загальна схема організації системи внутрішнього контролю в цілому в компанії із виокремленням основних засобів, як особливого виду активів, що впливають на можливість повноцінного функціонування підприємства чи організації.

Організацію економічного аналізу на ТОВ «Нова Пошта» можна розглядати як єдиний технологічний процес, який можна поділити на три етапи: підготовчий етап; аналітичний етап; заключний етап.

Метою зовнішнього контролю діяльності підприємств є здійснення перевірки відповідності використання основних засобів чинному законодавству.

Внутрішній контроль спрямовано на оцінку та визначення причин зміни обсягів використання основних засобів, забезпечення виконання управлінських рішень щодо їх витрачання, своєчасне усунення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень, запобігання нераціональному використанню основних засобів підприємства.

Встановлено, що форми контролю розрізняються за такими основними ознаками:

- часом здійснення — попередній, поточний, подальший;
- джерелами даних, що перевіряються, — фактичний і документальний;
- методами здійснення — економічний аналіз, інспектування, обстеження, спостереження, огляд.

В роботі наведені типові помилки реалізації амортизаційної політики суб'єкта господарювання.

В роботі розкрито облікове відображення операцій з основними засобами що здійснюються на ТОВ «Нова Пошта». Для визначення переліку облікової номенклатури з обліку основних засобів, потрібно скласти перелік усіх об'єктів, які мають бути зафіксовані в первинних документах. Перелік облікової номенклатури з обліку основних засобів при первинному обліку запропонований нами до впровадження на ТОВ «Нова Пошта».

На підприємстві ТОВ «Нова Пошта» облікових номенклатур поточного обліку основних засобів не складають. Тому досліджуваному підприємству запропоновано орієнтовний перелік облікових номенклатур поточного обліку основних засобів.

Розробляючи облікові номенклатури поточного обліку, обліковому персоналу підприємству потрібно передусім визначити склад господарських фактів – явищ та процесів (господарські операції з основними засобами). В основу розробки складу облікових номенклатур поточного обліку має бути покладено систему показників внутрішньої та зовнішньої звітності, які визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями.

Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть надходити на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо іншим буде склад витрат, за якими буде формуватися в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Однак кінцева сума первинної вартості об'єкта, що відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів та інвентарній картці й складається із цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком. Для усунення зазначеного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» як додаток до акта приймання-передачі основних засобів.

Застосування розробленого документа «Розрахунок первинної вартості основних засобів» надасть змогу контролювати правильність визначення первинної вартості основних засобів ТОВ «Нова Пошта» аналізувати та простежувати відображення в обліку витрат, які були зроблені при надходженні об'єктів основних засобів на підприємство.

На кожний документ необхідно скласти оперограму або документограму. У випускній кваліфікаційній роботі розроблено і запропоновано до використання на ТОВ «Нова Пошта» оперограму з обліку основних засобів.

Отже, підприємству ТОВ «Нова Пошта» пропонується наступне по вдосконаленню документального оформлення операцій з основними засобами:

- 1) визначити перелік робіт, які слід виконати від 1-ї до останньої операції над документом до створення його як повноправного носія облікової інформації;
- 2) склад осіб, відповідальних за вірогідне та своєчасне складання документа та передавання його в процесі документообороту;
- 3) час роботи над документом від 1-ї до останньої операції;
- 4) спосіб і час передавання документа від одного виконавця іншому, з однієї операції на іншу.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ СУЧАСНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

3.1. Методика контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта»

Важливою умовою підвищення ефективності діяльності є забезпечення збереження і раціонального використання основних засобів. Задача контролю основних засобів: перевірка їх зберігання і технічного стану, законності і правильності документального оформлення операцій з руху основних засобів, правильності нарахування амортизації, своєчасності і повноти включення її у витрати, правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з руху основних засобів, виконання плану ремонтів, їх своєчасності і якості.

У випускній кваліфікаційній роботі ми розглянемо методику проведення аудиторської перевірки на ТОВ «Нова Пошта» з метою встановлення основних порушень, які допускає підприємство в частині обліку операцій з необоротними активами.

Аудиторська перевірка в цілому проводилася фірмою “Аудитор”. Аудит основних засобів проводився фірмою в ході комплексної перевірки фінансової звітності.

Для того, щоб своєчасно і якісно провести аудит фінансової звітності, бухгалтерського балансу, законності і достовірності господарської фінансової операції і правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, аудитором спочатку чітко планується перевірка.

Так, перед здійсненням саме аудиту обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта», було розроблено і задокументовано загальний план аудиту, визначено обсяг робіт і ведення

аудиторської перевірки, що є викладеним в план аудиту, який наведено у табл. 3.1. При розробці плану аудиту було звернуто увагу на такі питання: знання бізнесу, розуміння системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, ризик і суттєвість, характер, термін і обсяг процедур, координація, напрям роботи, нагляд за нею та її аналіз, інші аспекти.

В ході вивчення бізнесу підприємства аудитором було встановлено, що ТОВ «Нова Пошта» за результатами фінансової звітності за 2017 рік підприємство є фінансово стійким та платоспроможним.

Таблиця 3.1

План аудиту операцій з основними засобами і нематеріальними активами на
ТОВ «Нова Пошта»

Організація, яку перевіряють	ТОВ «Нова Пошта»
Період аудиту	01.01.2017р. – 31.12.2017р.
Строк аудиту	04.01.2018р. – 20.01.2018р.
Кількість людино-годин	97
Керівник аудиторської групи	Майорова В.П
Склад аудиторської групи	Майорова В.П.
Аудиторський ризик, що планується	4%

Види робіт, що планується	Період проведення	Виконавець	Джерела інформації
Загальне ознайомлення з підприємством-клієнтом	04.01.2018	Майорова В.П	Статут
Ознайомлення з організаційною структурою та бізнесом	04.01.2018	Майорова В.П.	Тестування
Вивчення порядку організації бухгалтерського обліку на підприємстві	04.01.2018	Майорова В.П	Наказ про облікову політику
Загальна оцінка фінансової звітності підприємства	05.01.2018	Майорова В.П	Ф.№1, ф.№2
Формування таблиць перерахунку показників розрахунків по основних засобах, розробка коригувальних проводок	06.01-19.01	Майорова В.П	Робочі документи
Визначення кількісного впливу виявлених відхилень на показники звітності	19.01.2018	Майорова В.П	Робочі документи
Оформлення результатів перевірки	20.01.2018	Майорова В.П	Аудиторський висновок

Аудитор

Майорова В.П

Розуміння системи бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю аудитором визначалося на підставі дослідження Наказу про облікову політику підприємства під № 1 від 05.01.2017р., аудитором було встановлено, що у 2017 році методика бухгалтерського обліку ТОВ «Нова Пошта» не змінювалася та відповідає вимогам Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” затвердженим стандартам та іншим нормативним документам з питань організації бухгалтерського обліку. Активи і зобов’язання відображаються у балансі тільки тоді, коли вони відповідають таким критеріям: існує ймовірність надходження або вибуття економічних вигод у майбутньому, їх оцінка може бути достовірно визначена.

Бухгалтерський облік на ТОВ «Нова Пошта» регулюється наказом “Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку” під № 1 від 05.01.20017 р., який розкриває облікову політику підприємства. У ньому охоплені всі важливі моменти податкового обліку, звітності та відображені принципи визначення і оцінки об’єктів обліку.

Щодо організації обліку основних засобів і нематеріальних активів, у Наказі про облікову політику зазначено, що термін проведення інвентаризації для основних засобів і нематеріальних активів складає 1 раз на рік. Так щороку перед складанням фінансової звітності, застосовуються норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством, а для нематеріальних активів – прямолінійний метод, термін корисного використання нематеріальних активів визначається по кожному нематеріальному активу, що надходить на підприємство. Також в Наказі відсутня інформація про ліквідаційну вартість об’єктів основних засобів.

Для виконання плану аудиту, аудитором було підготовлено в письмовій формі програму аудиторської перевірки з визначенням в ній конкретних завдань і процедур для аудиту операцій з основними засобами.

Під час планування враховувалася ступінь автоматизації облікових робіт, обробки інформації, наявність структурних підрозділів, показники діяльності яких відображаються в бухгалтерському обліку ТОВ «Нова пошта».

Джерелами інформації для аудиту операцій з основними засобами і нематеріальними активами були такі документи за 2017 рік, як Наказ про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, первинні документи з обліку основних засобів, облікові регістри, фінансова, податкова та статистична звітність, тощо.

Перевірку обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» розпочали з проведення їх інвентаризації. Інвентаризація аудитором здійснювалася вибірково через обмеженість часу здійснення аудиту. До початку проведення інвентаризації було перевірено: наявність і стан інвентарних карток, описів та інших регістрів аналітичного обліку, а також технічних паспортів, іншої технічної документації. Після детального вивчення облікової інформації комісією (при участі аудитора) було проведено огляд об'єктів в натурі з метою перевірки їх фактичної наявності у визначених розпорядчих документах керівника місця експлуатації та встановлення ступеня їх придатності для подальшого використання за прямим призначенням. До опису заносилися їх повна назва, призначення, інвентарний і заводський номери, рік випуску (побудови), дату введення в експлуатацію, балансову вартість.

При проведенні вибіркової інвентаризації основних засобів аудитором було складено наступний робочий документ, наведено в табл. 3.2.

Так, за результатами інвентаризації основних засобів розбіжностей не встановлено. Після проведення інвентаризації основних засобів аудитором вибірково була проведена інвентаризація нематеріальних активів, залишки яких на кінець 2017 року складають 19254 тис. грн.: перевірені документи, що підтверджують права на їх використання, а також правильність і своєчасність відображення їх в балансі. За результатами інвентаризації аудитором було встановлено, що до нематеріальних активів ТОВ «Нова Пошта» відноситься

програма 1С Бухгалтерія. Виявлено відсутність розпорядчого документу про затвердження корисного терміну їх використання.

Таблиця 3.2

Проведення вибіркової інвентаризації основних засобів

Аудиторська фірма “Аудитор”

Підприємство ТОВ «Нова Пошта»

Період перевірки з 01.01.2017 р. по 31.12.2017 р.

Вибіркова інвентаризація основних засобів (витяг)

Матеріально відповідальна особа	Об’єкт ОЗ	Шифр ОЗ	Наявність		П р и м і т к и
			За даними аудиту	За даними підприєм- ства	
Ковальчук Г.О.	Шафи	20	+	+	
Сергєєв П.Д.	Легковий автомобіль	38	+	+	
Іванов В.Ф.	Автомобіль УАЗ	21	+	+	
Молодьонов І.С.	Комп’ютер	48	+	+	
Семенов В.В.	Столи	54	+	+	

Аудитором також було перевірено порядок документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів ТОВ «Нова Пошта».

За результатами перевірки було складено робочий документ, представлений табл. 3.3.

За результатами перевірки документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» було встановлено, що мають місце порушення в оформленні інвентаризаційних описів, а саме: відсутність підписів членів комісії; на кожній сторінці у трьох досліджених описах немає запису “Ціни та підписи перевірив”; в описі № 2 відсутнє число прописом кількості натуральних показників. Виявленні порушення були

виправленні під час здійснення аудиторської перевірки і суттєвого впливу на показники фінансової звітності не мали.

Таблиця 3.3

Аудиторська фірма “Аудитор”

Підприємство ТОВ «Нова Пошта»

Період перевірки з 01.01.2017 р. по 31.12.2017 р.

Перевірка документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів на ТОВ «Нова Пошта»
у 2017 році

№	Номер інвентаризаційного опису	Порушення (+)						
		Відсутність підписів (хоча б одного) членів інвентаризаційної комісії у робочій та підсумковій документації	Відсутність розписки матеріально відповідальної особи	Не вивірені підсумки на кожній сторінці	Відсутність числа прописом кількості натуральних показників	Відсутність на кожній сторінці акту запису “Ціни та підписи перевірів” та підпису матеріально відповідальної особи	Не підписані та незвірені членами комісії помилки та виправлення	Відсутність на останній сторінці інвентаризаційного опису розписки матеріально відповідальної особи
1	1	+	-	-	-	+	-	-
2	2	-	-	-	+	+	-	-
3	3	+	-	-	-	+	-	-

	Разом	2	-	-	1	3	-	-
--	-------	---	---	---	---	---	---	---

Виконав

Майорова В.П.

Після перевірки організації контролю за збереженням основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» аудитором було розпочато документальну перевірку операцій з основними засобами і нематеріальними активами. Згідно Наказу про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку на підприємстві до складу основних засобів бухгалтером ТОВ «Нова Пошта» відносяться предмети вартістю понад 2500 грн. (без ПДВ) і терміном корисного використання більш одного року.

Тому під час перевірки аудитором зверталася увага на вартість об'єктів, що обліковуються у складі основних засобів на підприємстві. Результати перевірки показали, що всі оприбутковані об'єкти правильно віднесені до складу основних засобів.

Під час аудиту операцій з основними засобами і нематеріальними активами аудитором перевірялася правильність організації аналітичного обліку основних засобів і нематеріальних активів. Аналітичний облік основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» ведеться на інвентарних картках, які реєструються у описі інвентарних карток підприємства.

З першого погляду, інвентарні картки майже всі заповнені й у повному обсязі, але після вибіркового перегляду декількох інвентарних карток, аудитором було встановлено, що не всі реквізити заповненні у них, на деяких не зроблені записи про внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів, що ускладнює роботу бухгалтерів при перевірці наявності основних засобів та встановлення відповідальних осіб за ці основні засоби.

При зіставленні даних опису інвентарних карток із кількістю інвентарних карток встановили, що інвентарних карток стільки, скільки зареєстровано в їх опису. Розбіжностей між даними аналітичного і синтетичного обліку аудитором не встановлено.

Шляхом порівняння даних обліку з даними первинних документів аудитором перевірено правильність оприбуткування основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта». Для прийняття основних засобів і

нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» наказом керівника № 3 від 05.01.2017 р. була створена комісія з прийняття зазначених об'єктів та оформлення результатів її дій. Перевіркою встановлено, що в 2017 р. на підприємстві були надходження основних засобів.

Результати вивчення документального оформлення руху основних засобів показали, що на деяких актах приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів немає підписів одного із членів комісії; не всі графи акту заповнюються. Так, в Акті прийманні-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № 48 від 22.02.2017 р. на комп'ютер не вказано його заводський номер та якісні характеристики. Це є порушенням норм Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Щодо переоцінки основних засобів, то перевіркою встановлено, що у 2017 році вона не здійснювалася, тому після перевірки оприбуткування основних засобів на підприємстві, було перевірено порядок нарахування амортизації основних засобів.

Перевіряючи правильність оформлення вибуття об'єктів основних засобів, шляхом порівняння даних з первинними документами, аудитором з'ясовано, що об'єкти вибували з балансу підприємства з таких причин: продаж іншим підприємствам або списання за непридатністю. Для списання (ліквідації) основних засобів на підприємстві наказом керівника утворена комісія для контролю за рухом і ліквідацією основних засобів. Перевіркою встановлено, що всі списані об'єкти основних засобів є правильно списані (непридатні для експлуатації, продані тощо).

Документи зі списання основних засобів своєчасно, але не повністю заповнюються. Дані, отриманні в результаті перевірки, аудитором оформлені у вигляді робочого документа, наведеного у табл. 3.4

Таблиця 3.4

Аудиторська фірма “Аудитор”
Підприємство ТОВ «Нова пошта»
Період перевірки з 01.01.2017 р. по 31.12.2017 р.

Перевірка правильності списання основних засобів на
ТОВ «Нова Пошта» у 2017 році

Номенклатурний номер	Найменування основних засобів	Зміст операції	Напрямок вибуття	Данні про рух ОЗ		Кореспонденція рахунки	
				Первинна вартість	Сума нарах. зносу	Дт	Кт
023	Фотоапарат	списання	списання	3000,00	1150,67	972	109
24-25	Ксерокс	списання	списання	7085,00	5774,46	972	106

Перевіркою правильності визначення та нарахування сум амортизаційних відрахувань встановлено, що за досліджуваний період сума амортизаційних відрахувань за даними підприємства та даними перевірки склала та наведена у таблиці 3.5.

Перевіркою змін не встановлено. При перевірці правильності відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів аудитором було встановлено, що витрати на ремонт на ТОВ «Нова пошта» в 2017 році не здійснювалася.

Під час аудиту операцій з основними засобами і нематеріальними активами фактів розкрадання, псування, нестачі об'єктів в 2017 році не встановлено.

Отже, основними порушеннями, що були встановлені аудитором під час проведення аудиторської перевірки обліку основних засобів і нематеріальних активів, є **неналежне оформлення первинних документів** (не заповнені всі реквізити, графи, відсутність підписів, штампів).

Таблиця 3.5

Перевірка нарахування амортизації основних засобів і нематеріальних активів ТОВ «Нова пошта» у 2017 році

Період	За даними підприємства	За даними аудиту	Відхилення тис. грн..
I квартал 2017 року	358,17	358,17	-
II квартал 2017р.	323,28	323,28	-
III квартал 2017р.	303,08	303,08	-
IV квартал 2017р.	396,64	396,64	-
Всього за 2017 рік	1381,17	1381,17	-

Під час аудиту всі виявленні помилки (порушення) в обліку основних засобів були виправлені і суттєво на показники фінансової звітності не вплинули. Неправильні записи номерів рахунків підприємство виправить при

вдосконаленні бухгалтерської програми, внесенням до неї змін. Результати аудиторської перевірки було оформлено у вигляді аудиторського висновку (Додаток Е).

Отже, за результатами перевірки аудитором у зв'язку з виявленими помилками у веденні бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів надано умовно-позитивний висновок, але за винятком коригувань, які могли б бути необхідними, якби аудитор зміг перевірити облік основних засобів і нематеріальних активів, фінансова звітність надає достовірну та об'єктивну інформацію про фінансовий стан ТОВ «Нова пошта» на 31.12.2017 р., результати його господарської діяльності за 2017 рік, який закінчився на зазначену дату, відповідно до загальноприйнятих бухгалтерських принципів в Україні.

В якості пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів пропонуємо посилити внутрішньо-господарський контроль, переглянути зміст Наказу про облікову політику та внести відповідні коригування.

Дослідження організації первинного та зведеного бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» в цілому ведеться відповідно до вимог законодавчо-нормативної бази України та автоматизований за допомогою програми «1С: Бухгалтерія».

На нашу думку, процес організації внутрішнього маю вирішувати наступні завдання (рис. 3.1).

Рис. 3.1 Запропоновані напрями внутрішнього контролю основних засобів на ТОВ «Нова Пошта»

Проведені дослідження, дозволили встановити, що для удосконалення системи внутрішнього контролю, варто здійснити наступні дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;

- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Отже, дотримання усіх вищезазначених рекомендацій дозволить ТОВ «Нова Пошта» раціонально побудувати систему внутрішнього контролю, та допоможе тримати під контролем умови збереження основних засобів, наявність та ефективність їх використання.

3.2. Аналітичне забезпечення контролю ефективності використання основних засобів ТОВ «Нова пошта»

Економічний аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства починається з оцінювання фінансового стану за даними балансу.

Починаючи аналіз стану підприємства за даними балансу, по-перше, необхідно звернути увагу на те, що для проведення аналізу корисно буде вивчати порівнянні данні, які охоплюють декілька періодів. По-друге, майже немає показників у фінансових звітах, які мають значення самі по собі. Важливим являється їх зв'язок з іншими показниками чи напрям та величина змін за період.

Аналіз за балансом – це не зовсім ефективна процедура, так як дуже велика кількість розрахункових показників не дозволяє виділити головних тенденцій у змінах фінансового стану підприємства.

Використання тих чи інших показників зумовлюється метою аналізу, інформаційними потребами зацікавлених осіб. Застосування набору різних показників обумовлюється метою аналізу. Існують декілька груп показників, які охоплюють майновий стан підприємства.

Одним із найважливіших факторів збільшення обсягу виробництва продукції є забезпеченість їх основними засобами в необхідній кількості та асортименті і повніше й ефективніше використання їх.

При аналізі майнового стану підприємства необхідно оцінити також стан основних засобів, які використовуються. З цією метою розраховують наступні показники: коефіцієнт зносу; коефіцієнт оновлення; коефіцієнт вибуття.

Коефіцієнт зносу основних засобів характеризує частку вартості основних засобів, яка списана на витрати у попередніх періодах, у первісної вартості. Коефіцієнт зносу розраховується за наступною формулою:

$$K_{\text{зн}} = \frac{Z_{\text{н}}}{V_{\text{пер}}}, \quad (3.1)$$

де $Z_{\text{н}}$ - накопичений знос,

$V_{\text{пер}}$ - первісна вартість основних засобів.

Коефіцієнт оновлення основних засобів – визначає частку основних засобів (які знаходяться у підприємства на кінець звітного періоду), яка складає нові засоби та розраховується за формулою (3.2):

$$K_{\text{он}} = \frac{H_{\text{оз}}}{V_{\text{пер.к.п.}}}, \quad (3.2)$$

де $H_{\text{оз}}$ – вартість знайдених основних засобів за період.

$V_{\text{пер.к.п.}}$ – первісна вартість основних засобів на кінець періоду

Коефіцієнт вибуття – визначає, яка частка основних засобів, з якими підприємство почало діяльність у звітному періоді, вибула за різними причинами.

$$K_{\text{он}} = \frac{H_{\text{оз}}}{V_{\text{пер.к.п.}}}, \quad (3.3)$$

де B_{oc} – вартість вибувщих основних засобів за період,

$B_{пер.п.п.}$ – первісна вартість основних засобів на початок періоду.

Аналіз основних засобів почнемо з ознайомлення зі складом у цілому і за окремими групами на ТОВ „Нова Пошта”. Вивчаючи зміну структури засобів у вартісному виразі, з’ясовують, за рахунок чого вона сталася – зміни складу будівель і споруд чи складу машин, обладнання та інших груп основних засобів.

Вивчаючи стан основних засобів, визначають також і забезпечення ними підприємства. Для цього спочатку аналізують потужність обладнання й те, наскільки ця потужність відповідає виробничій програмі підприємства. Якнайповніше та якнайраціональніше використання основних засобів і виробничих потужностей підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці та фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень.

Завданням аналізу стану та ефективності використання основних виробничих засобів можна визначити так:

- 1) виявлення забезпеченості підприємства та його структурних підрозділів основними засобами, тобто встановлення відповідності величини, складу та технічного рівня засобів виробничій програмі підприємства,
- 2) визначення рівня використання основних фондів і факторів, які впливають на нього,
- 3) установлення належної комплектності наявного парку обладнання,
- 4) з’ясування ефективності використання обладнання в часі та за потужністю,
- 5) розрахунок впливу використання основних засобів на обсяг продукції,
- 6) виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів підприємства будуть виступати: паспорт підприємства, план економічного та соціального розвитку, план технічного розвитку, форма № 1 “Баланс”, форма № 4 “Звіт про власний капітал”, форма 11-ОФ “Звіт про наявність та рух основних фондів, амортизацію (знос)».

На даному етапі аналізу також доцільно вивчити склад та структуру основних засобів підприємства. У процесі цього вивчення розглядається співвідношення основних засобів і інших основних засобів, що використовуються в операційному циклі підприємства; у складі основних засобів аналізується питома вага кожного виду основних засобів відповідно до класифікаційних ознак.

На другому етапі проводиться аналіз наявності та руху основних засобів який здійснюється за балансовим методом:

$$З_{\text{п}} + Н = В + З_{\text{к}} \quad (3.4)$$

де, $З_{\text{п}}$, $З_{\text{к}}$ – залишок основних засобів відповідно на початок та кінець року, грн.;

$Н$ – надходження основних засобів протягом року, грн.;

$В$ – вибуття основних засобів протягом року, грн.

На основі балансу основних засобів визначаються причини зміни залишків на кінець року. Після обчислення визначаються причини зміни наявності (залишків на кінець) основних засобів.

На третьому етапі аналізу оцінюється якісний стан основних засобів підприємства.

Якісний стан основних засобів підприємств характеризується структурою основних засобів, їх відповідністю основним вимогам науково-технічного прогресу в галузі, рівнем забезпеченості підприємства необхідним устаткуванням, терміном експлуатації та ступенем зносу основних засобів, що використовуються.

Оцінка ефективності використання основних засобів як одного з основних видів виробничих ресурсів, базується на використанні загальної для всіх видів ресурсів методики оцінки, яка передбачає обчислення і аналіз показників віддачі та місткості [2].

Показники віддачі характеризують величину виробленої продукції на 1 грн. ресурсів, а показники місткості характеризують витрати або запаси ресурсів на 1 грн. виробленої продукції. Під запасами ресурсів розуміють наявний обсяг ресурсів на звітну дату, а під витратами – поточні витрати ресурсів, зокрема, за основними засобами – амортизацію. При зіставленні запасів ресурсів з доходом (виручкою) від реалізації продукції за звітний період слід обчислювати середню величину запасів за той же період.

В табл. 3.6 наведені основні показники ефективності використання основних засобів суб'єкта господарювання.

Таблиця 3.6

Показники ефективності використання основних засобів суб'єкта господарювання [2]

Назва	Алгоритм обчислення
Загальні	
1. Фондовіддача (ФВ)	де: P – обсяг реалізації $ВП$ – обсяг випущеної продукції

2. Фондомісткість (ФМ)	
3. Рентабельність основних засобів ($P_{o.z.}$)	де: ЧП – чистий прибуток
4. Показник оборотності основних засобів ($O_{o.z.}$)	де: $\sum A$ – сума нарахованої за період амортизації; D – кількість днів у періоді
Ч а с т к о в і	
1. Товарні запаси на 1м ² складської площі (K_1)	де: – середні товарні запаси за період; $S_{скл.}$ – складська площа
2. Чистий прибуток на 1м ² торговельної (виробничої) площі (K_2)	де: $S_{торг.}$ – торговельна площа

Почнемо аналіз з вивчення наявності основних засобів, їхньої динаміки та структури (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Наявність, рух, структура основних засобів ТОВ «Нова пошта» за 2006-2017 рр.

Показники	2014р	2015р	2016р	2017р	Відхилення, %		
						2015р.	2016р.
1. Валюта балансу	50943	46687	48076	39658	-8,3	2,9	-17,5

2. Необоротні активи:	24995	23177	21639	19254	-7,2	-6,6	-11,0
-----------------------	-------	-------	-------	-------	------	------	-------

Продовж. табл. 3.7

- первісна вартість основних засобів	63837	61378	59373	58567	-3,8	-3,26	-1,3
- нарахований знос	44252	43288	43108	43484	-2,1	-0,41	0,87
- залишкова вартість основних засобів	19585	18090	16265	15083	-7,6	-10,0	-7,26

Рис. 3.2 Динаміка основних засобів ТОВ «Нова Пошта»
за 2014 - 2017 рр.

Аналізуючи дані табл. 3.7. можна відзначити нерівномірну зміну валюти балансу ТОВ «Нова Пошта» за останні чотири роки. Так, в 2016 році спостерігається збільшення валюти балансу в порівнянні з 2015 роком на 2,9%. Враховуючи те, що темп зміни валюти балансу випереджає темп зміни необоротних активів можна стверджувати, що підприємство за даний період зменшило обсяги діяльності за рахунок зменшення попиту на пропоновані послуги. З 2016 року по 2017 рік валюта балансу зменшилась, що свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства.

В цілому, в сукупних активах підприємства необоротним активам належить 50-55 %. Необоротні активи сформовані в основному за рахунок основних засобів підприємства. З 2014 року первісна вартість основних засобів неухильно зменшується, що свідчить про вибуття (ліквідацію) останніх.

Крім названих джерел інформації, для аналізу використовуються також дані проведених на підприємстві інвентаризацій, інвентарні картки обліку тощо.

Для науково обґрунтованого планування відтворення основних засобів необхідно дані про їхній стан, який характеризують коефіцієнти зносу і придатності засобів праці. Чим нижче коефіцієнт зносу (вище коефіцієнт придатності), то ліпшим є технічний стан, основних засобів. Спрацьовані (застарілі) основні засоби зумовлюють і необхідність застосування застарілих технологічних процесів, що призводить до не конкурентоспроможності продукції підприємства.

Для фінансово – економічного аналізу велике значення має поділ виробничих основних засобів основної діяльності підприємства на дві частини: активну і пасивну. До активної частини у більшості галузей промисловості належать машини та устаткування, які безпосередньо взаємодіють з предметами праці. Пасивну частину формують основні засоби, які створюють умови для здійснення виробничого процесу, - будівлі, споруди, передавальні пристрої, транспортні засоби.

Зростання питомої ваги активної частини є показником прогресивності структури основних засобів, підвищення технічної оснащеності підприємства, воно майже всюди сприяє збільшенню випуску продукції, фондівіддачі. Далі аналізуються показники забезпечення основними виробничими засобами на одного працівника основної діяльності підприємства.

Фондоозброєність ТОВ «Нова Пошта» становить:

за 2014 рік = $293,3 : 12 = 24,4$ грн.

за 2015 рік = $293,3 : 11 = 26,7$ грн.

за 2016 рік = $396 : 13 = 30,5$ грн.

за 2017 рік = $408,3 : 13 = 31,4$ грн.

Оцінка показників динаміки вартості основних засобів на одного працівника не може бути однозначною. Їх аналіз і висновки з нього можна робити лише спираючись на аналіз використання основних засобів і насамперед їх активної частини.

Від оснащеності підприємства основними засобами й ефективного їх використання, передусім від ефективного використання основних виробничих засобів, вирішальною мірою залежить обсяг виробництва товарів і послуг та пов'язані з ним кінцеві результати діяльності підприємства. Це визначає значення і задачі цього розділу фінансово – економічного аналізу.

Державна офіційна статистична звітність “Звіт про наявність та рух основних фондів, амортизацію (знос)” містить інформацію лише для найзагальнішої характеристики структури і використання основних засобів, у тому числі дає змогу обчислити основний узагальнюючий показник ефективності використання основних засобів – їх **фондовіддачу**.

Фондовіддача – це економічний показник ефективності використання засобів праці, який показує, скільки продукції (у грошовому вираженні) випускається на підприємстві у розрахунку на 1 гривню основних виробничих засобів.

Для аналізу основних засобів використовується також показник фондомісткості (обернений щодо фондовіддачі).

Економічний показник ефективності використання засобів праці на ТОВ «Нова Пошта» наведено в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8

Динаміка показників фондівдачі та фондомісткості основних засобів

ТОВ «Нова Пошта»

Показники	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	Відсоток змін		
					2015р.	2016р.	2017р.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Виручка від надання послуг (тис.грн)	34020	36232	38034	38879	6,5	4,9	2,2

2. Середньоспискова чисельність працівників (тис. чол)	10	15	21	23	50	40	9,5
3. Продуктивність праці одного середньоспискового робітника (тис.грн.)	3402	2415,4	1811,1	1690,3	-28,9	-25,0	-6,6
4. Середньорічна вартість основних фондів (грн.)	63837	61378	59373	58567	-3,8	-3,2	-1,3
5. Фондоозброєність (грн.)	6383,7	4091,8	2827,2	2546,3	-35,9	-30,9	-9,9
6. Фондовіддача основних фондів (грн.)	0,53	0,59	0,64	0,66	10,7	8,51	3,62
7. Фондомісткість основних фондів (грн.)	1,87	1,69	1,56	1,5	-9,7	-7,8	-3,5

Із даної таблиці бачимо, що за останні чотири роки виручка від реалізації продукції ТОВ «Нова Пошта» в 2017 році в порівнянні із 2014 збільшилась на 27,2%, що є позитивним фактом та свідчить про нарощення економічного потенціалу підприємства. Середньоспискова чисельність працівників підприємства змінилась на 13 осіб, а показник продуктивності праці за аналізований період зменшився на 6,6 %.

Фондовіддача основних фондів за чотири роки зросла на 0,13 грн., що позитивно характеризує фінансовий стан підприємства і вказує на ефективне використання основних фондів.

Для обґрунтованого планування відтворення основних засобів необхідні дані про їхній стан, який характеризують коефіцієнти зносу і придатності засобів праці.

Так, на підставі даних таблиці 3.9 можна розрахувати і коефіцієнт зносу і коефіцієнт придатності основних засобів ТОВ «Нова Пошта».

Таблиця 3.9

Динаміка показників якісного стану зносу основних засобів

ТОВ «Нова Пошта» за 2017 рік

Показник	Одиниця виміру	На початок року	На кінець року	Зміна (+,-)
1. Первісна вартість основних засобів	тис. грн.	59373	58567	-806
2. Знос основних засобів за час експлуатації	тис. грн.	43108	43484	376
3. Рівень зносу основних засобів	%	72,6	74,24	1,6
4. Рівень придатності основних засобів	%	27,3	25,75	-1,6

Первісна вартість основних засобів зменшилась на 806 тис. грн. за рахунок ліквідації устаткування. Рівень зносу та рівень придатності основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» свідчить про поганий якісний стан основних засобів на 2017 рік, адже основні засоби достатньо зношені та потребують оновлення.

Із вищенаведеного можна сказати, що основними завданнями аналізу є оцінка результатів господарської діяльності за попередній та поточний роки, виявлення факторів, які позитивно чи негативно вплинули на кінцеві показники роботи підприємства. До джерел інформації про проведення аналізу є баланс підприємства за попередній рік та звітний період, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал та інша інформація. Щодо основних завдань аналізу то до них належить загальна оцінка фінансового стану підприємства і факторів його зміни, вивчення відповідності між засобами і

джерелами раціональності їх розміщення і ефективності використання, визначення ліквідності і фінансової стабільності підприємства. Для вирішення цих задач вивчається наявність, склад і структура капіталу підприємства, причини і послідовність його зміни, склад, структура і зміни основного капіталу, ефективне використання капіталу.

Найбільш узагальнюючим показником ефективності використання основних засобів є рентабельність капіталу, вкладеного в основні засоби. Її рівень залежить не лише від фондовіддачі а й від рентабельності продажів в її загальному випуску. Взаємозв'язок цих показників можна представити наступним чином:

$$P_{O3} = \Phi_{B_{O3}} * \chi_{pp} * P_{ob} \quad (3.3).$$

Дані таблиці 3.10. показують, що рівень рентабельності основних засобів знизився на 4,01% . Це є негативним та свідчить про випереджаюче зменшення прибутку ТОВ «Нова Пошта» за темп зміни основних засобів. Щоб визначити, які фактори вплинули на зміну рентабельності ОЗ необхідно здійснити факторний аналіз.

Таблиця 3.10

Аналіз ефективності використання основних засобів
на ТОВ «Нова Пошта» за 2015 – 2017 рр.

Показник	Значення показника			Відхилення, %	
	2015р.	2016р.	2017р.	2016р.	2017р.
1. Прибуток від реалізації продукції, тис.грн.	8613	6674	4211	-22,5	-36,9
2. Обсяг наданих послуг в поточних цінах, тис.грн.	36232	38034	38879	4,9	2,2

5. Середня вартість основних засобів, тис.грн.	61378	59373	58567	-3,2	-1,35
6. Фондовіддача ОЗ, грн..	59,0	64,05	66,38	8,5	3,6
7. Рентабельність продажів, %	23,7	17,54	10,8	-26,1	-38,2
8. Рентабельність ОЗ, %	14,03	11,2	7,19	-19,8	-36,0

За рахунок зменшення прибутку на 36,9 %, рентабельність ОЗ зменшилась на 5,2%, в свою чергу зменшення основних засобів призвело до збільшення їх рентабельності на 1,19%. Загалом, рентабельність основних засобів зменшилась, що є негативним та свідчить про погіршення використання основних засобів.

Для більшості підприємств і компаній основною проблемою є постійна необхідність оновлення об'єктів основних засобів, що виробили свій ресурс, високі витрати на підтримку працездатності основних засобів.

При цьому сучасні умови стають все більш жорсткими, вимоги споживачів зростають, і підприємствам доводиться надавати увагу, перш за все, якості наданих послуг і одночасно – оптимізації інвестицій в основні засоби і зниженню виробничих витрат.

Урахувати всі ці складові успіху можна за допомогою використання стратегічного підходу до управління.

Проведені дослідження дозволили встановити, що значні резерви підвищення ефективності використання основних засобів містяться у збільшенні тривалості роботи машин та механізмів. Основними причинами цілозмінних та цілодобових простоїв машин є неузгодженість перевезень, неузгодженість системи транспортування продукції, незадовільна організація технічно-профілактичного обслуговування та ремонту машин, відсутність стабільності у забезпеченні робочих місць матеріалами, електроенергією, комплектуючими виробами, оснащенням тощо.

Отже, усю сукупність технічних, організаційних та економічних заходів щодо кращого використання основних засобів підприємства можна умовно поділити на дві групи:

1. збільшення екстенсивного завантаження;
2. підвищення інтенсивного навантаження.

В сучасних умовах, процес господарювання в цілому має передбачати достатні економічні стимули для забезпечення ефективного використання основних засобів, всього майна підприємств. Дійова система таких колективних та індивідуальних економічних стимулів на підприємствах різних галузей народного господарства України поки що перебуває тільки на стадії становлення та розвитку.

Широкому їй запровадженню сприятимуть:

побудова механізму оплати праці залежно від кінцевих результатів діяльності підприємства;

більш гнучка амортизаційна та інвестиційна політика;

державна підтримка великих інвестиційних проектів, підприємницької діяльності тощо.

Чинні методики аналізу використання основних засобів можуть і повинні удосконалюватись, оскільки лише таким чином можна сформувати потужну аналітичну основу для прийняття управлінських рішень у сфері відтворення основних засобів.

Ми пропонуємо наступні шляхи для оптимізації господарської діяльності досліджуваного підприємства: пошуку надійних контрагентів, які здатні вчасно виконувати всі умови договорів; можливості оптимізації послуг; збільшення обсягів наданих послуг, у разі зростання обсягів замовлень знижуються витрати на одиницю продукції.

Також, для підвищення продуктивності праці працівників ТОВ «Нова Пошта» доцільно запровадити:

- зниження трудомісткості внаслідок автоматизації господарських процесів;
 - вдосконалення організації праці працівників підприємства;
 - покращення використання робочого часу внаслідок ліквідації можливих його втрат;
- підвищення рівня дисциплінованості та відповідальності працівників підприємства.

Необхідно відзначити, що в сучасних умовах важливою складовою успіху є ефективне управління основними засобами: зниження часу простоїв об'єктів основних засобів і витрат на їх обслуговування і ремонт; скорочення загальних витрат на експлуатацію, у тому числі своєчасне виведення нерентабельних активів; запобігання аварій і тощо.

Результативність управління основними засобами за рівних інших умов, визначається структурою та якістю вкладень, організацією й інтенсивністю використання основних засобів. Останнє, у свою чергу, залежить від рівня підготовки кадрів і економічних умов.

Підвищенню ефективності управління основними засобами сприятиме використання стратегічного підходу.

А.М. Аксьонов під стратегічним управлінням вартістю основного капіталу пропонує розуміти процес цілеспрямованої підтримки і відтворення основних засобів на рівні, який забезпечує:

- 1) планове зростання (зміну) вартості основного капіталу на майбутні планові періоди;
- 2) дотримання експлуатаційних і технологічних вимог до кожного об'єкта і сукупності технологічно пов'язаних об'єктів основних засобів для зниження критичних ризиків, що призводять до невиконання виробничого плану і, як наслідок, до виникнення непрямих збитків, які звичайно істотно вище за прямі збитки в діапазоні ситуацій від зниження якості продукції (послуг) до аварій;
- 3) дотримання нормативного і планового зносу: фізичного, функціонального й економічного;

4) сучасну і достовірну оцінку будь-якого виду вартості кожного об'єкта або комплексу об'єктів для вирішення стратегічних і оперативних завдань управління, виходячи з інтересів власників.

На наш погляд, стратегічне управління основними засобами підприємства – це процес аналізу, стратегічного планування, реалізації стратегії, а також контролю для підвищення інвестиційної привабливості торговельного підприємства шляхом ефективного використання основних засобів.

3.3. Узагальнення та реалізація результатів контролю ефективності використання основних засобів в умовах використання комп'ютерних технологій

Стосовно практичних аспектів удосконалення організації обліку та аудиту основних засобів, то в цьому сенсі доцільно розглянути процес документального оформлення аудиту основних засобів. Документальне оформлення аудиторської перевірки регламентує Міжнародний стандарт № 230 "Документація". У цьому нормативі викладено приблизний зміст і порядок оформлення та зберігання робочої документації аудитора.

Робочі документи — це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку, і яка має підтвердити висновки та пропозиції в аудиторському висновку.

Робочу документацію може бути оформлено як стандартні форми і таблиці на папері чи зафіксовано на електронних носіях інформації або на кіно- чи відеоплівку.

Велику проблема становить саме документація аудитора, оскільки вона може бути неоднозначно зрозумілою для різних спеціалістів-аудиторів. Саме тому, визначаючи майбутній зміст документації, аудитор має взяти за орієнтир те, що робочою документацією буде користуватися, наприклад, інший аудитор, котрий має інший досвід роботи в галузі аудиту.

Переглянувши цю документацію, інший аудитор зміг би зрозуміти основний зміст проведеної перевірки та прийнятих рішень з результатів перевірки без визначення окремих деталей процедур перевірки. Тобто робоча аудиторська документація повинна бути зрозумілою для інших користувачів цього виду документів.

Багато проблем аудиту операцій з основними засобами підприємства виникають передусім по причині недосконалості їх системи обліку. Саме тому дослідження в цьому напрямі досить актуальні на сьогоднішній день. Важливою ділянкою облікової роботи є формування облікової політики основних засобів. Облікова політика підприємства в частині основних засобів полягає у виборі і реалізації оптимального варіанту терміну їх корисного використання, оцінки та методу нарахування амортизації.

З погляду на зміни у методології обліку основних засобів, а також важливість інформаційної місткості первинних документів, їх форма потребує вдосконалення. Первинна облікова інформація про наявність, рух, капітальний ремонт та інші операції щодо основних засобів відображається у регістрах, постійні реквізити яких тотожні. Модифікація документів також полягає в усуненні показників, що втратили свою інформаційну корисність, і доповнені графами, в яких фіксуються необхідні для формування облікових регістрів показники.

На більшості підприємств не завадило б посилити контроль за збереженням та використанням основних засобів, а також контроль за документальним оформленням операцій з ними. До того ж, необхідно взяти до уваги запропоновані в літературі шляхи удосконалення обліку основних засобів [12, с.49].

Відповідно до міжнародної і вітчизняної практики по завершенні роботи аудитор повинен представити аудиторський звіт користувачам.

Таким чином, підведення підсумків (завершальний етап аудита) – це найважливіша складова аудиторського процесу, на якому аудитор повинен узагальнити всю отриману в ході перевірки і зосереджену в його робочих документах інформацію та сформулювати на цієї основі свою професійну думку про достовірність фінансової звітності.

Основними процедурами завершення аудита, таким чином, є:

- 1) отримання належних запевнень і роз'яснень від керівництва і представників власника суб'єкта;
- 2) повідомлення інформації, отриманої за результатами аудита, керівництву і представникам власника суб'єкта;
- 3) здійснення завершального огляду фінансової звітності і на основі узагальнення всієї отриманої в ході перевірки інформації формування думки аудитора про достовірність фінансової звітності суб'єкта;
- 4) документальне оформлення думки про достовірність фінансової звітності і передача її клієнту у вигляді аудиторського звіту про фінансову звітність.

На етапі завершення аудита також необхідно:

10. провести заключний огляд всієї роботи, здійсненої аудитором і асистентами;
11. підвести підсумки по ділянках аудита, де були залучені експерти;
12. провести необхідні консультації з юристами зі спірних питань.

Етап завершення роботи і формування думки аудитора про достовірність фінансової звітності повинен бути ретельно підготовлений, а результати цього етапу підлягають обов'язковому документуванню.

Аудиторський звіт і весь аудиторський файл повинен бути складений таким чином, щоб слугувати підтвердженням об'єктивності і обґрунтованості професійного судження аудитора.

Аудиторський звіт – це офіційний документ, який складається відповідно до стандартів аудита і містить чітко сформульовану у письмовому вигляді думку аудитора щодо достовірності фінансової звітності у цілому, сформовану на основі отриманих аудиторських доказів, і розрахований на широке коло користувачів.

- вибір типу модифікації аудиторської думки залежить від:
- характеру обставин, які є причиною висловлення модифікованої думки;
- судження аудитора щодо ступені суттєвості і все охоплювання наявного і можливого впливу викривлень на фінансову звітність.

МСА 705 встановлює три типи модифікації думки:

Умовно-позитивна (або думка із застереженням). Надається у тих випадках, коли аудитор доходить висновку, що викривлення, окремо або у сукупності, є суттєвими, але не носять всеохоплюючого характеру для фінансової звітності. Пояснювальний параграф розміщується перед параграфом із думкою, оскільки повинен привернути увагу користувача звітності на визначені обставини. Дана думка обов'язково повинна містити формулювання «За виключенням впливу обставин..»(вказати обставини, до яких належить застереження).

Негативна. Надається у тих випадках, коли аудитор не погоджується з інформацією, наведеній у фінансовій звітності, і має обґрунтовані підстави вважати її недостовірною. При цьому знайдені відхилення, взяті окремо або у

сукупності одночасно мають суттєвий і всеохоплюючий вплив на фінансову звітність і внесення застереження до аудиторського звіту не є достатнім. Параграф із зазначенням обставин розміщується перед параграфом із думкою.

Відмова від висловлення думки надається у тому випадку, коли аудитор не зміг отримати достатньо обґрунтованих доказів для формування думки про фінансову звітність, і доходить висновку, що можливий вплив на фінансову звітність невиявлених викривлень, якщо такі є, може бути одночасно суттєвим і всеохоплюючим. Відсутність обґрунтованої впевненості не дозволяє аудитору надати негативну думку, оскільки він також не певен у суттєвому викривленні звітності. Параграф із зазначенням обставин розміщується перед параграфом із думкою

Витяг з аудиторського висновку, який був складений за результатами аудиторської перевірки операцій з основними засобами ТОВ «Нова Пошта» наведено в додатку Е.

Висновок до розділу 3

В роботі розрита методика контролю ефективності використання основних засобів на ТОВ «Нова Пошта».

У випускній кваліфікаційній роботі ми розглянемо методику проведення аудиторської перевірки на ТОВ «Нова Пошта» з метою встановлення основних порушень, які допускає підприємство в частині обліку операцій з необоротними активами.

Аудиторська перевірка в цілому проводилася фірмою “Аудитор”. Аудит основних засобів проводився фірмою в ході комплексної перевірки фінансової звітності.

Перед здійсненням саме аудиту обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта», було розроблено і задокументовано загальний план аудиту, визначено обсяг робіт і ведення аудиторської перевірки, що є викладеним в план аудиту.

В ході вивчення бізнесу підприємства аудитором було встановлено, що ТОВ «Нова Пошта» за результатами фінансової звітності за 2017 рік підприємство є фінансово стійким та платоспроможним.

Аудитором було встановлено, що у 2017 році методика бухгалтерського обліку ТОВ «Нова Пошта» не змінювалася та відповідає вимогам Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” затвердженим стандартам та іншим нормативним документам з питань організації бухгалтерського обліку.

Щодо організації обліку основних засобів і нематеріальних активів, у Наказі про облікову політику зазначено, що термін проведення інвентаризації для основних засобів і нематеріальних активів складає 1 раз на рік. Так щороку перед складанням фінансової звітності, застосовуються норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством, а для нематеріальних активів – прямолінійний метод, термін корисного використання нематеріальних активів визначається по кожному нематеріальному активу, що надходить на підприємство. Також в Наказі відсутня інформація про ліквідаційну вартість об’єктів основних засобів.

Під час планування враховувалася ступінь автоматизації облікових робіт, обробки інформації, наявність структурних підрозділів, показники діяльності яких відображаються в бухгалтерському обліку ТОВ «Нова пошта».

Перевірку обліку основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» розпочали з проведення їх інвентаризації. Інвентаризація аудитором здійснювалася вибірково через обмеженість часу здійснення аудиту. До початку проведення інвентаризації було перевірено: наявність і стан інвентарних карток, описів та інших реєстрів аналітичного обліку, а також технічних паспортів, іншої технічної документації. Після детального вивчення облікової інформації комісією (при участі аудитора) було проведено огляд об’єктів в натурі з метою перевірки їх фактичної наявності у визначених розпорядчих документах керівника місця експлуатації та встановлення ступеня їх придатності для подальшого використання за прямим призначенням.

За результатами інвентаризації основних засобів розбіжностей не встановлено. Після проведення інвентаризації основних засобів аудитором вибірково була проведена інвентаризація нематеріальних активів, залишки яких на кінець 2017 року складають 19254 тис. грн.: перевірені документи, що підтверджують права на їх використання, а також правильність і своєчасність відображення їх в балансі. За результатами інвентаризації аудитором було встановлено, що до нематеріальних активів ТОВ «Нова Пошта» відноситься програма 1С Бухгалтерія. Виявлено відсутність розпорядчого документу про затвердження корисного терміну їх використання.

Аудитором також було перевірено порядок документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів ТОВ «Нова Пошта». За результатами перевірки було складено робочий документ «Перевірка документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» у 2017 році».

Результати вивчення документального оформлення руху основних засобів показали, що на деяких актах приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів немає підписів одного із членів комісії; не всі графи акту заповнюються. Так, в Акті прийманні-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № 48 від 22.02.2017 р. на комп'ютер не вказано його заводський номер та якісні характеристики. Це є порушенням норм Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Щодо переоцінки основних засобів, то перевіркою встановлено, що у 2017 році вона не здійснювалася, тому після перевірки оприбуткування основних засобів на підприємстві, було перевірено порядок нарахування амортизації основних засобів.

В якості пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів пропонуємо посилити внутрішньо-господарський контроль, переглянути зміст Наказу про облікову політику та внести відповідні коригування.

Дослідження організації первинного та зведеного бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» в цілому ведеться відповідно до вимог законодавчо-нормативної бази України та автоматизований за допомогою програми «1С: Бухгалтерія».

Проведені дослідження, дозволили встановити, що для удосконалення системи внутрішнього контролю, варто здійснити наступні дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Отже, дотримання усіх вищезазначених рекомендацій дозволить ТОВ «Нова Пошта» раціонально побудувати систему внутрішнього контролю, та допоможе тримати під контролем умови збереження основних засобів, наявність та ефективність їх використання.

В цілому, в сукупних активах підприємства необоротним активам належить 50-55 %. Необоротні активи сформовані в основному за рахунок основних засобів підприємства. З 2014 року первісна вартість основних засобів неухильно зменшується, що свідчить про вибуття (ліквідацію) останніх.

Первісна вартість основних засобів зменшилась на 806 тис. грн. за рахунок ліквідації устаткування. Рівень зносу та рівень придатності основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» свідчить про поганий якісний стан основних засобів на 2017 рік, адже основні засоби достатньо зношені та потребують оновлення. В роботі надані пропозиції з удосконалення ефективності використання основних засобів підприємства.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Випускна кваліфікаційна робота, присвячена організаційно-методичним засадам контролю ефективності використання основних засобів на ТОВ «Нова Пошта».

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

- а) більш чітко визначені функції основних засобів та очікувані строки корисного використання;
- б) не враховано такі притаманні основним засобам процеси як зношування і відтворення;
- в) не враховано місце основних засобів у створенні доданої вартості.

Отже, відповідно до методологічних засад формування облікової інформації щодо основних засобів, слід виокремлювати такі умови їх ідентифікації, як належність до матеріальних активів, функціональний зв'язок з господарським процесом, зношування, використання для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, строк корисного використання більше одного року або операційного циклу, збереження натуральної форми.

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

В роботі наведена класифікація основних засобів підприємства. Встановлено, що структура основних засобів вітчизняних підприємств характеризується значним переважанням частки виробничих основних фондів над невиробничими. У виробничих основних засобах найбільшу питому вагу має їх пасивна частина, що ніяк не характеризує негативно підприємство, в порівнянні з виключно виробничим. Якщо разом із власними виробничими основними засобами враховувати також орендовані та безкоштовно передані вітчизняним підприємствам основні

засоби, то об'єкти нерухомості (будівлі та споруди) займають значну частину. Відповідно знижується частка машин, устаткування, транспорту та інших елементів активної їх частини.

Ефективність використання необоротних активів підприємства залежить від багатьох факторів, до яких варто віднести як правильність обліку основних засобів так і правильність їх оцінки, як відповідність щодо їх використання так і збереження.

Встановлено, що на сьогоднішній день, однією з найбільших проблем вітчизняних підприємств, пов'язана з обліком основних засобів є визначення реального розміру амортизаційних відрахувань. Саме від правильності обраної амортизаційної політики та нарахування амортизації залежить як собівартість продукції, так і ціна на продукцію і на сам кінець - величина прибутку.

Не менш важливим є контроль за правильністю переоцінки основних засобів та правильністю відображення такої переоцінки в бухгалтерському обліку. Переоцінка основних засобів повинна проводитися комісією, яка призначається наказом керівника. За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості основних засобів, який затверджується керівником. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

Важливим завданням контролю необоротних активів є перевірка правильності відображення в обліку руху основних засобів. Для цього здійснюють контрольні вибіркові обстеження об'єктів основних засобів, виявляють відповідність їхнього фактичного стану згідно з технічною документацією.

В роботі надана організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Нова Пошта». Досліджуване підприємство засноване у 2001 році як українська компанія, що забезпечує сервіс експрес-доставки документів, вантажів і посилок для фізичних осіб та бізнесу.

Мережа «Нова Пошта» складається з більш ніж 2300 відділень, понад 1400 поштоматів для видачі/прийому посилок та 40 сортувально-перевантажувальних терміналів. Географія мережі «Нова Пошта» в Україні охоплює майже 1000 міст та сіл. Крім доставки у відділення, компанія здійснює адресну доставку у більш ніж 28 000 населених пунктів.

Окрім відправки та отримання посилок та вантажів, у відділеннях «Нова Пошта» можна замовити низку додаткових послуг, що розроблені з урахуванням побажань клієнтів і особливостей різних відправлень.

за даними аналізу основних показників діяльності досліджуваного підприємства, чистий дохід від надання послуг з перевезення вантажів з 2014 року по 2016 рік зростав стрімкими темпами крім останнього 2017 року. Чиста виручка від реалізації у 2017 році в порівнянні з 2016 роком зменшилась на 845 тис. грн. або на 2,22% за рахунок зменшення обсягу наданих послуг ТОВ «Нова Пошта». Динаміка зміни собівартості наданих послуг теж свідчить про скорочення послуг за останній аналізований період (2017 р). Інші операційні доходи займають незначну частку в сукупних доходах підприємства.

Величина валового прибутку, інших операційних доходів, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат безпосередньо впливають на величину фінансового результату від операційної діяльності, який в 2017 році зменшився на 3741 тис. грн. або на 48 %. Чистий прибуток на кінець 2017 року в порівнянні з 2015 роком зменшився на 2463 тис. грн. або на 37%. Отже, можна відзначити, що на досліджуваному підприємстві існує проблема необхідності скорочення існуючої витратної частини.

За даними аналізу, можна простежити зростання валюти балансу в 2014р. та 2016 р. як за рахунок оборотних так і необоротних активів. Необоротні активи (основні засоби) займають найбільшу питому вагу в активах ТОВ «Нова Пошта». Зменшення основних засобів в 2017 році в порівнянні з 2016 роком на 806 тис. грн. (або 1,4%) відбулось за

рахунок зменшення кількості машин, обладнання, так і за рахунок зменшення вартості новопридбаних об'єктів і переоцінки старих у зв'язку з інфляцією.

Отже, можна відзначити, що за останній рік, обсяги діяльності досліджуваного підприємства значно скоротились, що вплинуло на фінансовий стан та платоспроможність підприємства. Разом з тим, підприємство є прибутковим та ефективно використовує наявні в господарському обороті ресурси, що відповідним чином відображено в динаміці показників рентабельності ТОВ «Нова Пошта».

Організацію економічного аналізу на ТОВ «Нова Пошта» можна розглядати як єдиний технологічний процес, який можна поділити на три етапи: підготовчий етап; аналітичний етап; заключний етап.

Метою зовнішнього контролю діяльності підприємств є здійснення перевірки відповідності використання основних засобів чинному законодавству.

Внутрішній контроль спрямовано на оцінку та визначення причин зміни обсягів використання основних засобів, забезпечення виконання управлінських рішень щодо їх витрачання, своєчасне усунення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень, запобігання нераціональному використанню основних засобів підприємства.

Встановлено, що форми контролю розрізняються за такими основними ознаками:

- часом здійснення — попередній, поточний, подальший;
- джерелами даних, що перевіряються, — фактичний і документальний;
- методами здійснення — економічний аналіз, інспектування, обстеження, спостереження, огляд.

В роботі наведені типові помилки реалізації амортизаційної політики суб'єкта господарювання.

В роботі розкрито облікове відображення операцій з основними засобами що здійснюються на ТОВ «Нова Пошта». Для визначення переліку облікової номенклатури з обліку основних засобів, потрібно скласти перелік усіх

об'єктів, які мають бути зафіксовані в первинних документах. Перелік облікової номенклатури з обліку основних засобів при первинному обліку запропонований нами до впровадження на ТОВ «Нова Пошта».

Організація поточного обліку також повинна починатися з визначення складу облікової номенклатури, яка відображується вже в системі облікових реєстрів та різних розрахункових формах. На підприємстві ТОВ «Нова Пошта» облікових номенклатур поточного обліку основних засобів не складають. Тому досліджуваному підприємству запропоновано орієнтовний перелік облікових номенклатур поточного обліку основних засобів.

Розробляючи облікові номенклатури поточного обліку, обліковому персоналу підприємству потрібно передусім визначити склад господарських фактів – явищ та процесів (господарські операції з основними засобами). В основу розробки складу облікових номенклатур поточного обліку має бути покладено систему показників внутрішньої та зовнішньої звітності, які визначено нормативними актами та методичними рекомендаціями.

Документального підтвердження вимагає така операція, як формування первинної вартості основних засобів. Об'єкти основних засобів можуть надходити на підприємство різними шляхами. Залежно від цього дещо іншим буде склад витрат, за якими буде формуватися в обліку первинна вартість об'єкта основних засобів. Усі витрати, пов'язані з надходженням об'єкта, підтверджуються відповідними окремими первинними документами, які свідчать про їх здійснення. Однак кінцева сума первинної вартості об'єкта, що відображена в акті приймання-передачі об'єкта основних засобів та інвентарній картці й складається із цих витрат, фактично не підтверджена первинним документом з її розрахунком. Для усунення зазначеного недоліку пропонується ввести форму «Розрахунок первинної вартості основних засобів» як додаток до акта приймання-передачі основних засобів.

Застосування розробленого документа «Розрахунок первинної вартості основних засобів» надасть змогу контролювати правильність визначення первинної вартості основних засобів ТОВ «Нова Пошта» аналізувати та

простежувати відображення в обліку витрат, які були зроблені при надходженні об'єктів основних засобів на підприємство.

На кожний документ необхідно скласти оперограму або документограму. У випускній кваліфікаційній роботі розроблено і запропоновано до використання на ТОВ «Нова Пошта» оперограму з обліку основних засобів.

Отже, підприємству ТОВ «Нова Пошта» пропонується наступне по вдосконаленню документального оформлення операцій з основними засобами:

- 1) визначити перелік робіт, які слід виконати від 1-ї до останньої операції над документом до створення його як повноправного носія облікової інформації;
- 2) склад осіб, відповідальних за вірогідне та своєчасне складання документа та передавання його в процесі документообороту;
- 3) час роботи над документом від 1-ї до останньої операції;
- 4) спосіб і час передавання документа від одного виконавця іншому, з однієї операції на іншу.

В роботі розрита методика контролю ефективності використання основних засобів на ТОВ «Нова Пошта».

У випускній кваліфікаційній роботі ми розглянемо методику проведення аудиторської перевірки на ТОВ «Нова Пошта» з метою встановлення основних порушень, які допускає підприємство в частині обліку операцій з необоротними активами.

Аудиторська перевірка в цілому проводилася фірмою “Аудитор”. Аудит основних засобів проводився фірмою в ході комплексної перевірки фінансової звітності.

Перед здійсненням саме аудиту обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта», було розроблено і задокументовано загальний план аудиту, визначено обсяг робіт і ведення аудиторської перевірки, що є викладеним в план аудиту.

В ході вивчення бізнесу підприємства аудитором було встановлено, що ТОВ «Нова Пошта» за результатами фінансової звітності за 2017 рік підприємство є фінансово стійким та платоспроможним.

Аудитором було встановлено, що у 2017 році методика бухгалтерського обліку ТОВ «Нова Пошта» не змінювалася та відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» затвердженим стандартам та іншим нормативним документам з питань організації бухгалтерського обліку.

Щодо організації обліку основних засобів і нематеріальних активів, у Наказі про облікову політику зазначено, що термін проведення інвентаризації для основних засобів і нематеріальних активів складає 1 раз на рік. Так щороку перед складанням фінансової звітності, застосовуються норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством, а для нематеріальних активів – прямолінійний метод, термін корисного використання нематеріальних активів визначається по кожному нематеріальному активу, що надходить на підприємство. Також в Наказі відсутня інформація про ліквідаційну вартість об'єктів основних засобів.

Під час планування враховувалася ступінь автоматизації облікових робіт, обробки інформації, наявність структурних підрозділів, показники діяльності яких відображаються в бухгалтерському обліку ТОВ «Нова пошта».

Перевірку обліку основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» розпочали з проведення їх інвентаризації. Інвентаризація аудитором здійснювалася вибірково через обмеженість часу здійснення аудиту. До початку проведення інвентаризації було перевірено: наявність і стан інвентарних карток, описів та інших реєстрів аналітичного обліку, а також технічних паспортів, іншої технічної документації. Після детального вивчення облікової інформації комісією (при

участі аудитора) було проведено огляд об'єктів в натурі з метою перевірки їх фактичної наявності у визначених розпорядчих документах керівника місця експлуатації та встановлення ступеня їх придатності для подальшого використання за прямим призначенням.

За результатами інвентаризації основних засобів розбіжностей не встановлено. Після проведення інвентаризації основних засобів аудитором вибірково була проведена інвентаризація нематеріальних активів, залишки яких на кінець 2017 року складають 19254 тис. грн.: перевірені документи, що підтверджують права на їх використання, а також правильність і своєчасність відображення їх в балансі. За результатами інвентаризації аудитором було встановлено, що до нематеріальних активів ТОВ «Нова Пошта» відноситься програма 1С Бухгалтерія. Виявлено відсутність розпорядчого документу про затвердження корисного терміну їх використання.

Аудитором також було перевірено порядок документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів ТОВ «Нова Пошта». За результатами перевірки було складено робочий документ «Перевірка документального оформлення проведення інвентаризації основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» у 2017 році».

Результати вивчення документального оформлення руху основних засобів показали, що на деяких актах приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів немає підписів одного із членів комісії; не всі графи акту заповнюються. Так, в Акті прийманні-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів № 48 від 22.02.2017 р. на комп'ютер не вказано його заводський номер та якісні характеристики. Це є порушенням норм Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.

Щодо переоцінки основних засобів, то перевіркою встановлено, що у 2017 році вона не здійснювалася, тому після перевірки оприбуткування основних засобів на підприємстві, було перевірено порядок нарахування амортизації основних засобів.

В якості пропозиції щодо вдосконалення бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів пропонуємо посилити внутрішньо-господарський контроль, переглянути зміст Наказу про облікову політику та внести відповідні коригування.

Дослідження організації первинного та зведеного бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів на ТОВ «Нова Пошта» в цілому ведеться відповідно до вимог законодавчо-нормативної бази України та автоматизований за допомогою програми “1С: Бухгалтерія”.

Проведені дослідження, дозволили встановити, що для удосконалення системи внутрішнього контролю, варто здійснити наступні дії:

- удосконалити методику обліку надходження основних засобів у системі аналітичних рахунків, що дозволить спростити систему бухгалтерських записів та контролю;
- розробити бухгалтерську модель економічного механізму амортизації, що сприятиме вирішенню проблем фінансового, внутрішньогосподарського контролю амортизаційних процесів та їх податкового аспекту;
- удосконалити методику обліку витрат на ремонти основних засобів, що підвищить ефективність управління витратами;
- розробити моделі залежності експлуатаційних витрат від віку устаткування, яка дозволить визначити доцільність проведення ремонту основних засобів.

Отже, дотримання усіх вищезазначених рекомендацій дозволить ТОВ «Нова Пошта» раціонально побудувати систему внутрішнього контролю, та допоможе тримати під контролем умови збереження основних засобів, наявність та ефективність їх використання.

В цілому, в сукупних активах підприємства необоротним активам належить 50-55 %. Необоротні активи сформовані в основному за рахунок основних засобів підприємства. З 2014 року первісна вартість основних засобів неухильно зменшується, що свідчить про вибуття (ліквідацію) останніх.

Первісна вартість основних засобів зменшилась на 806 тис. грн. за рахунок ліквідації устаткування. Рівень зносу та рівень придатності основних засобів на ТОВ «Нова Пошта» свідчить про поганий якісний стан основних засобів на 2017 рік, адже основні засоби достатньо зношені та потребують оновлення. В роботі надані пропозиції з удосконалення ефективності використання основних засобів підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

Аналіз господарської діяльності [навч. посіб.] : за заг. ред. І.В. Сіменко, Т.Д. Косової] - К. : "Центр учбової літератури", 2015. - 384 с.

Андреева О. І. Примітки до річної фінансової звітності та формування інформації про основні засоби підприємства, що перебувають в операційній оренді чи фінансовому лізингу / О. І. Андреева // Держава та регіони : економіка та підприємництво. – 2009. - № 5. – С. 4-8.

Андрійчук В. Г. Капіталізація сільського господарства: стан та економічне регулювання розвитку: [монографія] / В. Г. Андрійчук — Ніжин: ТОВ "Видавництво "АспектПоліграфія"", 2007. — 216 с.

Андрійчук В.Г. Економіка аграрних підприємств: Підручник. / В.Г. Андрійчук // 2-е вид., доп. і перероб. – К.: КНЕУ. 2012. – 624 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/132/39/>

Аудит і ревізія підприємницької діяльності: [навч. посібн. Для студ. вузів спец. 7.050106 “Облік і аудит”] / [Бутинець Ф. Ф., Усач Б. Ф., Виговська Н. Г., Петренко Н. І.]; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. – 416 с.

Бабіч В.В. Фінансовий облік (облік активів): Навч. посіб. / В.В. Бабіч, С.В. Сагова. -К.: КНЕУ, 2006. -282 с.

Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. Ред. Є.В. Мниха. – К.:Київ. Нац. торг-екон. ун-т, 2008. – 395с.

Бардаш С.В. Контроль діяльності суб’єктів господарювання: гіпотези та версії порушень : монографія / С.В. Бардаш – К : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 312 с.

Бенько М.М. Інформаційні технології в бухгалтерському обліку. Навчальний посібник. К: Знання-прес, 2009 – 440с.

Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: [підручник для студ вищих навч. закладів] / М. Т. Білуха, Т. В. Микитенко. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 886 с.

Бондар М.І. Амортизація основних засобів: облік та оподаткування / Бондар М.І., Бабіч В.В. // Вісник ЖДТУ Серія: Економічні науки. –2011.-№ 1 (55).–С.31-34.

Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку /О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 3. – С. 23-28.

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

Бондаренко Н.М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на підприємстві / Н.М. Бондаренко, К.І. Бідняк // Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. – 2015. – Т. 20. Вип. 1/1. – С. 157-160.

Бороненкова С. А. Управленческий анализ: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 384 с.: ил.

Бурцев В.В. Организация внутреннего аудита // Бухгалтерский учет и аудит – 2015. №6 – С.88-96;

Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін. // 8-е вид., доп. і перероб. Житомир ПП «Рута». – 2009. – 912 с.

Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : підруч. для студ. екон. спец. /Ф.Ф. Бутинець ; Житомир. інженерно-технол. ін-т. – 2-ге вид., переробл. та допов. -Житомир : Рута, 2000. – 640 с.

Бутинець Ф.Ф., Чижевські Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посібник. – Житомир, 2000. – 448с.

Бухгалтерский учет: Учебник / А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Врублевский и др.; Под ред. П. С. Безруких. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 719 с.

Бухгалтерський облік : Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік [Текст] : навч. посіб. / В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько. – Тернопіль : Астон, 2005. – 495 с.

Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. -К.: Центр учбової літератури, 2010. -536 с.

Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в торгівлі / За ред.. В.В. Сопка та О.В. Бойка. – К.: Фенікс, 2010.- 468с.

Бутинець, Т.А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку [Текст] / Т.А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. –2014. –№3(30). –С.3-12.

Васильев Д.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве с основами учета в других отраслях народного хозяйства : пособие / Д. Г. Васильев, И. В. Малышев, М. З. Пизенгольц ; ред. М. И. Токарева. - М. : "Колос", 1970. - 528 с.

Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – 3-е изд., доп. и пер. – М.: Л., 2004. – 576с.

Власюк Г. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення / Г. В. Власюк // Держава та регіони. Серія : економіка та підприємництво. – 2009. - № 6. – С. 40-44.

Волкова І.А. Фінансовий облік -1: навч. посібник для внз / І. А. Волкова ; Волин. ін-т економіки та менеджменту. -К. : Центр навч. літ., 2008. -228 с.

Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі : практ. посібн. / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2000. – 837 с.

Гончарук Я.А. Аудит:навч.посібник, 2-ге вид., перероб і допов. Л.:Оріяна нова, 2014. – 230с.;

Господарський кодекс України // Збірник систематизованого законодавства / січень 2003р.;

Гринман Г.І. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві / Г.І. Гринман // Вісник студентського наукового товариства «Ватра».–2015.– Випуск 22 –С. 91-102.

Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук – К: «Центр учбової літератури». – 2014. – 496 с.

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

Даценко Г.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. / Г.В. Даценко, Н.В. Шмунь. / [Електронний ресурс] / Наукове товариство Івана Кушніра. – Режим доступу: <http://nauka.kushnir.mk.ua/>

Демченко Т.В. Особливості бухгалтерського обліку і оцінки необоротних активів в бюджетних установах / Т.В.Демченко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2017. - №8. - С.35-40.

Довгопола Н. Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів / Довгопола Н.,

Нестеренко М. // Бухгалтерський облік і аудит. –2010. –№ 12. –С. 3-13.

Дутчак І.Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство / І.Б. Дутчак // Науковий вісник НЛТУ України. -2011. -Вип.21.13. -С.188-194.

Економічний аналіз: Навч. посіб. / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – К.: КНЕУ, 2001. – 540 с.

Економічний аналіз: Навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир : ПП Рута, 2003. — 680 с.

Єгарміна В. Внутрішній контроль: сучасність та перспективи / В. Єгарміна // Вісник податкової служби України. – 2009. – № 21. – С. 62-65.

Жолнович Т.І. Особливості проведення аудиту основних засобів / Т.І. Жолнович / Електронний архів наукових публікацій.–2012.– № 30 –С. 59-61. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://studentbooks.com.ua/content/view/132/39/http://ena.lp.edu.ua:8080/xmlui/bitstream/handle/ntb/5057/30.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291.

Іщенко Я.П. Оцінка основних засобів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vobu.com.ua/>

Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М., 2004. – 351с.

Колеснікова О. М. Проблемні питання обліку і оподаткування операцій з основними засобами / О. М. Колеснікова, О. М. Ганяйло // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 2. – 138 с.

Кузнєцова О.М. Методика аудиту основних засобів / О.М Кузнєцова // Управління розвитком. – 2012. – № 7 (128). – С.111-113.

Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: Навч. посібник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча // – К.: Каравела, 2013. – 584 с.

Кулинич М. Б. Сутність управлінського аналізу і його місце в системі управління підприємством // Наук. праці Кіровоград. нац. технічн. ун-ту: Економічні науки. – Вип. 7. – Ч. I. – Кіровоград: КНТУ, 2015. – С. 360–364.

Кулинич М. Б., Бегун С. І. Місце системи обліку і контролю в управлінні основними засобами підприємства // Наук. Вісн. ВДУ ім. Лесі Українки. Економічні науки. – 2013. – №7. – С. 20–25.

Лайко О.І. Вдосконалення обліку і аудиту основних засобів на підприємствах вітчизняної економіки // Економіка та держава. - №8. – 2013. - С. 28-34.

Лінник В. Г. Проблеми обліку основних засобів в умовах дії національних Положень бухгалтерського обліку в Україні / В. Г. Лінник, М. М. Зюкова // Регіональні перспективи : науково-практичний журнал. – 2014. - № 7. – С. 19-21.

Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів [Електронний ресурс] // Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua / portal / Soc_Gum / Foa /2009_13 / index. html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2009_13/index.html).

Маренич Т. Методи обліку основних засобів підприємства // Бухгалтерський облік і аудит № 12. – 2012р. – с.19-23

Маяковська Ц. В. Аналіз ефективності використання основних засобів та резерви їх підвищення [Електронний ресурс] / Ц. В. Маяковська, Н. І. Коваль // Економіка .Фінансові відносини. – Режим доступу :<http://www.rusnauka.com/Economics/75812.doc.htm>.

Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування у промисловій діяльності: Затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 22.05.02 р. №145 // Все про бухгалтерський облік. – 2002.– №76. – С. 28-56.

Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств: розроблені Держ. ін-том комплексних техніко-ек. досліджень М-ва промислової політики України /[Григор Н. М., Крехівський О. В., Петрова Р. С. та ін.]. – К., 2007 – 139 с

Методичні рекомендації по формуванню собівартості продукції (робіт, послуг) в промисловості : Наказ Держ. комітету промислової політики від 02.02.2011р. № 47.

Методичні рекомендації про складання регістрів бухгалтерського обліку податкових різниць, валових доходів та валових витрат: Затв. наказом М-ва фінансів України від 29.01.2007 р. № 45.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», склад Ради з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.01.2013 № 20. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014

Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2010 року, частина 1 / Пер. з англ.: Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Зеніна О.О., Гик О.В., Біндер С.Г. – Київ: МФБ і АПУ, 2010. – 841 с.

Міцкевич А.А. Управление основными средствами. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест: Ин-т экономических стратегий, 2003. – 192 с.

Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Підручник – К.: Київ. Нац. Торг. Ун-т, 2010. – 514с.

Мултанівська Т.В. Місце інвентаризації в аудиті основних засобів на підприємстві // Научно-технический сборник . - №87. - 2010. - С. 290-295.

Михайлова М.М. Роль амортизації в процесі відтворення основних фондів // Облік і фінанси АПК. - 2010. - №2. - С.85-87

Никонович М.О. Організація і методика аудиту: Навч. посіб./М.О. Никонович, К.О. Редько, О.Я.Юрьєва; За ред.. Є.В.Мниха. - .К.: Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 472.

Неміш, Ю. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях [Текст] / Ю. Неміш // Аграрна економіка. – 2012. –№3-4. –С.1–7.

Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки основних засобів / І. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 6. – С. 3-10.

Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку основних засобів, та пропозиції щодо їх вирішення//Бухгалтерський облік і аудит. - 2007.-№ 6.-С. 40.

Пархоменко О. П. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів та його гармонізація / О. П. Пархоменко // Вчені записки Університету "Крок":. зб. наук. пр. – Вип. 37 – Київ, 2014. – С. 42-52.

Петрик О.А. Аудит оцінки вартості основних засобів / О.А. Петрик, І.О. Мариніч // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – № 4. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: r.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/

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

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291.

Податковий кодекс України: Кодекс від 2 грудня 2010 року No 2755 - VI [Електрон. ресурс] / Україна. Президент України. –Спосіб доступу: <http://>

Подолянчук О.А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів / О.А. Подолянчук, Г.М. Химич // Економічні науки. – 2012. – Вип. 4(70). – с. 76–80 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/794.pdf>

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 (зі змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. - №1. – 2001. – С.51-55.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 №246 (зі змінами і доповненнями) // Все про бухгалтерський облік. - №1. – 2001. – С.35-38.

Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. №88. // Бухгалтерія. – 2000. - №47.

Про аудиторську діяльність: Закон України від 22 квітня 1993 року № 3126 – XII, зі змінами і доповненнями;

Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV, зі змінами.

Про затвердження Методики товарознавчої експертизи та оцінки колісних транспортних засобів: Наказ Міністерства юстиції України, Фонду державного майна України від 24 листопада 2003 року No 142/5/2092 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>

Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової

звітності» затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO3.aspx> .

Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація. Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 104с.

Савицкая Г.В. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учеб. пособие. – М.: ИНФРА – М, 2006. – 281 с.

Сподіна Д. С. Напрями вдосконалення обліку основних засобів / Д. С. Сподіна // *Materialy VI Miedzynarodowej naukowii-praktycznej konferencji “Strategiczne pytania swiatowej nauki – 2010”*. – Volume 3. Ekonomiczne nauki. : Przemysl. Nauka i studia. – 56-58 str.

Стандарти з оцінки та оціночної діяльності в агропромисловому комплексі України, рекомендовані до застосування рішенням Правління ВГО "ВСЕО". — К., 2012. — 240 с.

Стригуль, Л.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л.С. Стригуль, А.С. Тімонова // *Вісник НТУ «ХПІ»*. – 2014. – №32 (1075). – С.47-50

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

Замлинський В.А. Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань // *Облік і фінанси АПК*. - 2010. - №1. - С. 46-50

Тарасюк Ю. В. Особливості аналізу використання основних засобів [Електронний ресурс] / Ю. В. Тарасюк // Режим доступу : <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/studconf/421.pdf> .

Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. / Н.М. Ткаченко [6-те вид]. – К.: А.С.К., 2002. – 784 с.

Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник / К.О. Утенкова // – К.: Алерта, 2011. – 408 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/knigi/37-audit-utenkova-ko.html>

Фінансовий облік: Навч. посібник / За ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. -К.: Центр учбової літератури, 2010. -510 с.

Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – 7-ме вид., перероб. і доп.. – Львів: Національний університет "Львівська політехніка", 2009. – 1224 с.\

Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві / М.О. Хричікова // «Управління розвитком». – 2014. – № 12 (175) – С. 89-91.

Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: Навчальний посібник. – Київ: ЦУЛ, 2002. – 656с.

Чабаненко Ж.М. Особливості фінансового обліку основних засобів // Економічний простір. – 2012. - № 57 [Електрон. ресурс]. – Спосіб доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2012_57/statti/42.pdf

Чабанюк О.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкта обліку і контролю / О.М. Чабанюк // Науковий вісник НЛТУ України. Збірник науково-технічних праць. – 2013. – Вип.23. 4. – С. 292-296.

Череп А. В. Ефективність використання основних фондів підприємства / А. В. Череп, Клименко А. А. // Держава та регіони. Серія : економіка та підприємництво. – 2009. - № 6. – С. 212-215.

Швець Н. В. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Швець, О. Л. Бродський // БІЗНЕС-ІНФОРМ. – 2012. - № 8. – С. 159 – 162. – Режим доступу : http://www.business-inform.net/pdf/2012/8_0/159_162.pdf.

Шквір В.Д. та ін. Інформаційні системи і технології в обліку: Навч. посібник / Шквір В.Д., Загородній А.Г., Височан О.С. – Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2003. – 268с.

Яловега Л.В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект / Л.В. Яловега // Полтавська державна аграрна академія. – 2013. – № 10(4). С. 460-466

Яценко Г.В. Контроль основних засобів та шляхи його вдосконалення / Г.В. Даценко, Т.В. Андрієць // Економічні науки. – 2012. – № 7. – С. 27-29.

Додатки

Характеристика
діючої нормативно - правової бази з обліку та контролю основних засобів

№ пор	Нормативний документ	Основні положення	При розкритті яких методів в роботі доцільно використовувати.
1	Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів суб'єктів господарювання. Існують відмінності між бухгалтерським та податковим обліком основних засобів	Використано під час відображення основних засобів в податковому обліку підприємства
2	Закон України «Про господарські товариства» затверджений постановою ВР	Визначає поняття і види господарських товариств, правила їх створення, діяльності, а також правила і обов'язки їх	Використано під час оцінки правильності створення досліджуваного

	України д 19.09.1991 № 1576-XII	учасників та засновників.	підприємства.
3	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає мету бухгалтерського обліку, державне регулювання обліку, організацію і методологію бухгалтерського обліку.	Використано під час розкриття порядку ведення бухгалтерського обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві.
4	Закон України «Про аудиторську діяльність»	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні. Відсутнє чітке формулювання того, що аудит потрібно здійснювати за Міжнародними стандартами аудиту.	Використано під час розкриття загальних засад аудиту основних засобів підприємства.
5	Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.	Використано під час узагальнення облікової інформації у фінансовій звітності підприємства

6	МСФЗ 16 «Основні засоби»	Визначають основні принципи обліку основних засобів. Існують певні розбіжності в визнанні основних засобів за ПСБО, ПКУ та МСБО.	Використано під час оцінки міжнародного досвіду з обліку основних засобів підприємства
7	<u>Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг</u>	Конкретизовано принципи, цілі використання та завдання кожного стандарту аудиту, розкриті методи та процедури аудиту. Відсутність окремого стандарту з аудиту основних засобів суб'єктів господарювання.	Використано під час оцінки дотримання МСА під час аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві
8	Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту	Розкривають основні принципи проведення внутрішнього аудиту суб'єктами господарювання. Відсутні конкретні процедури внутрішнього аудиту основних засобів підприємства.	Використано під час розкриття порядку проведення внутрішнього аудиту основних засобів на досліджуваному підприємстві
9	Положення (стандарт) бухгалтерського	Визначені принципи формування в бухгалтерському обліку	Використано під час облікового відображення

	обліку 7 "Основні засоби"	інформації про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності. Не встановлює вартісні критерії приналежності об'єктів до основних засобів	основних засобів підприємства.
10	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства Фінансів України №291	Містить перелік рахунків та субрахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань. Відсутня деталізація рахунків бухгалтерського обліку з конкретизацією статей основних засобів	Використано під час розкриття кореспонденції рахунків з обліку основних засобів підприємства.
11	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Недоліки з визначення порога суттєвості для проведення переоцінки основних засобів	Використано під час уточнення порядку обліку основних засобів базової установи

Таблиця 2

Огляд спеціальної літератури з питань обліку, аналізу і контролю основних засобів

№ п/ п	Джерело	Проблемні питання	Використання в роботі для удосконалення обліку, аналізу і аудиту
1	Пархоменко О. П. Бухгалтерський і податковий облік основних засобів та його гармонізація / О. П. Пархоменко // Вчені записки Університету "Крок": зб. наук. пр. – Вип. 37 – Київ, 2016. – С. 42-52.	Досліджуються особливості організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів підприємством	Використано при розгляді особливостей організації обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві
2	Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. Ред. Є.В.Мниха. – К.:Київ. Нац. торг-екон. ун-т, 2005. – 395с.	У посібнику розкрито найважливіші питання сучасного аналізу господарської діяльності. Ґрунтовно висвітлено методичне забезпечення аналізу господарської діяльності, його методи, організація та інформаційна база, а також методика аналізу	Даний підручник використано під час дослідження організації та методики аналізу основних засобів

		господарської діяльності підприємств основних галузей національної економіки.	
3	Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. /За ред. Ф.Ф. Бутинця. – 5-те вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП. „Рута”, 2015. - 726 с.	Досліджуються основні проблемні аспекти відображення в обліку основних засобів на підприємствах різних галузей економіки	Використано при розгляді обліку основних засобів
4	Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Б. Ільїна та ін. - К.: Центр учбової літератури, 2013. - 536 с.	Розглянуто методи та процедури обліку основних засобів, методи нарахування амортизації. .	Використано під час удосконалення методичних засад обліку основних засобів.
5	Бенько М.М. Інформаційні технології в бухгалтерському обліку. Навчальний посібник. К: Знання-прес, 2003 – 440с.	Питання методології проведення обліку та контролю з використанням сучасних інформаційних технологій.	Розглянуто при організації обліку основних засобів в умовах застосування сучасних інформаційних

			технологій
6	Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - К. : Знання, 2010. - 631 с.	Вивчено особливості обліку основних засобів відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку	Використано під час удосконалення фінансового обліку основних засобів підприємства.
7	Дутчак І.Б. Документальне оформлення та облік надходження основних засобів на підприємство / І.Б. Дутчак // Науковий вісник НЛТУ України. - 2011. - Вип.21.13. - С.188-194.	Розкрито документальне оформлення та фінансовий облік основних засобів підприємства	Використано під час вивчення порядку обліку основних засобів на підприємстві.
8	Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві. Навчальний посібник. – Тернопіль. -2010. - 464 с.	Досліджуються особливості організації первинного та аналітичного обліку на підприємстві.	Використано при розгляді організації документального оформлення обліку основних засобів підприємства

9	Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту. Навчальний посібник. К: Знання-Прес, 2013. – 349 с.	Питання методології обліку в умовах автоматизованої обробки інформації, проведення аудиту фінансових результатів, здійснення економічного аналізу з використанням сучасних інформаційних технологій.	Розглядається при дослідженні обліку основних засобів в умовах застосування сучасних інформаційних технологій в розділі 2.
10	Кім Г., Сопко В., Кім С. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навчальний посібник – Київ: Центр навчальної літератури, 2014. - 440 с.	Досліджуються численні первинні бухгалтерські документи, їх застосування в обліковому процесі та порядок їх заповнення	Розглянуто організацію документального оформлення обліку основних засобів підприємства
11	Губарь А. О. Особливості методики і організації обліку основних засобів / А. О. Губарь // Ефективна економіка. – 2015. –	Розглянуто організаційні засади обліку основних засобів підприємства.	Використано при удосконаленні теоретико-методичних засад обліку основних засобів.

	№ 4. – С. 8–12.		
12	Додонов А. А. Амортизация и износ основных средств / А.А.Додонова: [Учебн. пособ.]. – М. : Изд-во МТИ, 2012. – с. 136.	Досліджено поняття категорій «амортизація» та «знос» відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.	Використано під час вивчення сутності амортизації основних засобів підприємства.
13	Никонович М.О. Організація і методика аудиту: Навч. посіб./М.О. Никонович, К.О. Редько, О.Я.Юрьева; За ред.. Є.В.Мниха. - .К.: Київ. Нац. торг.- екон. ун-т, 2006. - 472	У навчальному посібнику розкрито найважливіші питання сучасного аудиту фінансової звітності. Грунтовно висвітлено методичне забезпечення аудиту, його методи, організація та інформаційна база.	Даний підручник використано під час дослідження організації та методики аудиту основних засобів підприємства
14	Пиріжок С.Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів / С.Є. Пиріжок // Вісник ЖДТУ. – 2012. – №1 (59). – С. 160 – 162	Розглянуто та оцінено нормативно- правову базу з обліку основних засобів підприємства	Використано при розкритті правового поля з обліку основних засобів
15	Довгопола Н.	Розкрито питання	Використано при

	Амортизація: предметна сутність і ступінь впливу на відтворення основних засобів / Довгопола Н., Нестеренко М. // Бухгалтерський облік і аудит. –2013. –№ 12. –С. 3-13.	амортизаційної політики підприємств	вивченні проведення амортизації основних засобів підприємства
16	Чумаченко М. Ще раз про амортизацію як важливе джерело інвестиційної діяльності підприємства / Чумаченко М. // Бухгалтерський облік і аудит. –2014. –№11. –С. 3-7.	Розглянуто ереваги та недоліки методівнарахування амортизації основних засобів підприємства	Використано при удосконаленні теоретико- методичних засад амортизації основних засобів підприємства
17	Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. – К. : 2010. – 629 с.	Досліджуються основні проблемні аспекти відображення в обліку операцій з основними засобами підприємства	Використано при розгляді обліку основних засобів
18	Бондар М.І. Амортизація основних засобів:	В статті розривається порядок застосування методів амортизації	Використано під час дослідження порядку

	облік та оподаткування / Бондар М.І., Бабіч В.В. // Вісник ЖДТУ Серія: Економічні науки. –2011.-№ 1 (55).–С.31-34.	основних засобів підприємства.	застосування методів амортизації основних засобів підприємства.
19	Пархоменко О. П.Бухгалтерський і податковий облік основних засобів та його гармонізація / О. П. Пархоменко // Вчені записки Університету "Крок":. зб. наук. пр. – Вип. 37 – Київ, 2014. – С. 42-52.	Розглянуто особливості бухгалтерського та податкового обліку основних засобів підприємства	Використано в роботі під час вивчення бухгалтерського та податкового обліку основних засобів підприємства.

Порівняльний аналіз П(С)БО 7 та Податкового кодексу щодо визнання та обліку основних засобів

Критерій	П(С)БО 7	ПКУ
1	2	3
1. Визначення основних засобів	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство /установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) (п. 4 П(С)БО 7	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості/землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2 500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2 500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) (пп. 14.1.138 п. 14 ПКУ
2. Групи основних засобів	1. Земельні ділянки. 2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. 3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої. 4. Машини та обладнання. 5. Транспортні засоби. 6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 7. Тварини. 8. Багаторічні насадження. 9. Інші основні засоби (пп. 5.1 п. 5 П(С)БО 7 [5], пп. 145.1 п. 145 ПКУ	
3. Методи нарахування амортизації	1. Прямолінійний. 2. Зменшення залишкової вартості. 3. Прискореного зменшення залишкової вартості. 4. Кумулятивний. 5. Виробничий (п. 26 П(С)БО 7 [5], пп. 145.1.5. ПКУ	
4. Вибір методу амортизації підприємством	Метод нарахування амортизації підприємство обирає	Здійснюється підприємством за методом, визначеним у наказі про облікову політику відповідно до встановлених ПКУ обмежень: група 1 – земельні ділянки; група 2 – капітальні витрати на

приємством	самостійно (п. 28 П(С)БО 7 [5])	поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 3 – будівлі, споруди; група 4 – машини та обладнання (виключно метод прискореного зменшення залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п. 145 ПКУ [4]); група 5 – транспортні засоби (виключно метод прискореного зменшення залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п. 145 ПКУ [4]); залишкової вартості) (пп. 145.1.5 п. 145 ПКУ [4]); група 6 – інструменти, прилади, інвентар (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 7 – тварини; (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 8 – багаторічні насадження (будь-який метод, окрім прискореного зменшення залишкової вартості); група 9 – інші основні засоби (прямолінійний або виробничий) (пп. 145.1.6 п. 145 ПКУ [4])
5. Строк корисного використання основних засобів	Встановлюється підприємством самостійно з урахуванням переліку визначених факторів (п. 23 П(С)БО 7	ПКУ встановлює обов'язкові мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів (пп. 145.1 п. 145 ПКУ
6. Врахування витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація, добудова, дообладнання і т. д.)	Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, що призведе до збільшення в майбутньому економічних вигод (п. 14 П(С)БО 7	ПКУ дозволяє збільшити первісну вартість основних засобів на суму витрат, що призведе до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення (пп. 146.11 п. 146 ПКУ
7. Врахування витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням об'єктів ОЗ	Включаються до складу витрат (п. 15 П(С)БО 7	Входять у суму витрат, якщо сума не перевищує 10 відсотків вартості, яка амортизується на початок звітного періоду. Решта витрат збільшує первісну вартість такого об'єкта (пп. 146.12 п. 146 ПКУ)
8. Переоцінка основних засобів	Підприємство/установа може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату	Мають право проводити переоцінку об'єктів основних засобів, застосовуючи щорічну індексацію вартості основних засобів, що амортизується, та суми накопиченої амортизації на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою: $K_i = [I(a-1) - 10] : 100$, де $I(a-1)$ – індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація. Якщо значення K_i не перевищує одиниці, то індексація не проводиться. Збільшення вартості об'єктів основних засобів, що амортизується, здійснюється станом на кінець року (дату балансу), за результатами якого

	балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт п.16 П(С)БО 7) [5].	проводиться переоцінка та використовується для розрахунку амортизації з першого дня наступного року (пп. 146.21 п. 146 ПКУ)
9. Період нарахування амортизації	Нарахування амортизації проводиться щомісячно, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію і зупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших видів поліпшення та консервації (п. 29 П(С)БО 7 [6]; пп. 146.2 п. 146 ПКУ)	

Додаток Д

Таблиця Д.1

Динаміка основних економічних показників ТОВ «Нова Пошта» за 2013-2017 рр.

Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення							
						2014		2015		2016		2017	
						абс.	%	абс.	%	абс.	%	абс.	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	32204	34020	36232	38034	38879	1816	5,64	2212	6,5	1802	4,97	845	2,22
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	18769	19876	26587	28820	27806	1107	5,9	6711	33,8	2233	8,4	-1014	-3,5

Валовий прибуток	13435	14144	9645	10228	10059	709	5,28	-4499	-31,8	583	6,04	-169	-1,7
Інші операційні доходи	12345	14563	16423	14619	10465	2218	18	1860	12,8	-1804	-11	-4154	-28
Адміністративні витрати	3300	3456	4409	5379	6041	156	4,73	953	27,6	970	22	662	12,3
Витрати на збут	1230	1200	1472	1523	1009	-30	-2,4	272	22,7	51	3,46	-514	-34
Інші операційні витрати	12340	7876	8891	10821	8833	-4464	-36	1015	12,9	1930	21,7	-1988	-18
Фінансовий результат від операційної діяльності	8910	16175	11296	7124	3741	7265	81,5	-4879	-30,2	-4172	-37	-3383	-47
Чистий (сукупний) дохід	7140	12995	8613	6674	4211	5855	82	-4382	-33,7	-1939	-23	-2463	-37

Таблиця Д.2

Динаміка активів ТОВ «Нова Пошта» та джерел їх формування протягом 2013-2017 рр.

Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення							
						2014		2015		2016		2017	
						абс.	%	абс.	%	абс.	%	абс.	%
Валюта балансу	45170	50943	46687	48076	39658	5773	12,8	-4256	-8,35	1389	2,98	-8418	-18
Необоротні активи	24335	24995	23177	21639	19254	660	2,71	-1818	-7,27	-1538	-6,6	-2385	-11
в т.ч. основні засоби	63500	63837	61378	59373	58567	337	0,53	-2459	-3,85	-2005	-3,3	-806	-1,4

Оборотні активи	20835	25900	23520	26423	20385	5065	24,3	-2380	-9,19	2903	12,3	-6038	-23
в т.ч. запаси	24200	23839	21879	20267	17343	-361	-1,5	-1960	-8,22	-1612	-7,4	-2924	-14
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи , послуги	1800	1907	334	715	201	107	5,94	-1573	-82,5	381	114	-514	-72
Інша поточна дебіторська заборгованість	1000	1613	744	1623	-	613	61,3	-869	-53,9	879	118	-1623	-100
Грошові кошти та їх еквіваленти	700	356	64	661	142	-344	-49	-292	-82	597	933	-519	-79

Продовж. табл. Д.2

Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення							
						2014		2015		2016		2017	
						абс.	%	абс.	%	абс.	%	абс.	%
Власний капітал	25656	30736	26820	22989	17265	5080	19,8	-3916	-12,7	-3831	-14,28	-5724	-25
Статутний капітал	164	164	164	164	164	0	0	0	0	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток	1980	2253	220	-2181	-7374	273	13,8	-2033	-90,2	-2401	-1091	-5193	238

Поточні зобов'язання і забезпечення	17514	18007	19873	23584	20854	493	2,81	1866	10,4	3711	18,67	-2730	-12
в т.ч. кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	240	490	11058	14625	1521	250	104	10568	2157	3567	32,26	-13104	-90
Заборгованість за розрахунками з оплати праці	1200	1031	1274	1192	1348	-169	-14	243	23,6	-82	-6,436	156	13,1
Фонд оплати праці	10903,5	12109,3	13701,2	14616	17011,2	1205,8	11,05	1591,9	13,1	914,8	6,6	2395,2	16,3

Таблиця Д.3

Динаміка коефіцієнтів рентабельності ТОВ «Нова Пошта» протягом 2013-2017 рр.

Показники	Значення показника					Відхилення від попереднього року							
	2013р.	2014р.	2015р.	2016р.	2017р.	Абсолютне, +/-				Відносне, %			
						2014р.	2015р.	2016р.	2017р	2014р.	2015р.	2016р.	2017р
1. Коефіцієнти рентабельності фінансово-господарської діяльності													
1.1 Загальна рентабельність	11,27	17,52	14,76	3,77	19,49	6,25	-2,76	-10,99	15,72	0,55	-0,16	-0,74	4,17

1.2 Чиста рентабельність	11,56	17,97	15,14	3,86	19,99	6,41	-2,83	-11,28	16,13	0,55	-0,16	-0,75	4,18
1.3 Рентабельність операційних витрат	17,85	30,59	23,94	4,96	31,54	12,74	-6,65	-18,98	26,58	0,71	-0,22	-0,79	5,36
1.4 Рентабельність загальних витрат	8,99	15,42	12,10	2,54	15,81	6,43	-3,32	-9,56	13,27	0,72	-0,22	-0,79	5,22
2. Коефіцієнт рентабельності активів та капіталу													
2.1 Рентабельність власного капіталу	277,9	381,9	431,5	88,9	558,9	104,0	49,60	-342,60	470,0	0,37	0,13	-0,79	5,29
2.2. Рентабельність активів	68,40	92,89	65,46	35,05	247,0	24,49	-27,43	-30,41	211,95	0,36	-0,3	-0,46	6,05
2.3 Рентабельність оборотних активів	99,63	129,0	88,95	42,85	304,9	29,44	-40,12	-46,10	262,05	0,30	-0,31	-0,52	6,12
2.4 Рентабельність необоротних активів	221,8	339,1	251,2	192,47	1298,16	117,2							
	5	2	0			7	-87,92	-58,73	1105,69	0,53	-0,26	-0,23	5,74

Звіт про фінансові результати за 2014 рік

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	37345,0	35467,0
Податок на додану вартість	015	2985,0	2796,0
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030	340,0	467,0
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	34020,0	32204,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	19876,0	18769,0
Валовий: Прибуток	050	14144,0	13435,0
Збиток	055		
Інші операційні доходи	060	14563,0	12345,0
Адміністративні витрати	070	3456,0	3300,0
Витрати на збут	080	1200,0	1230,0
Інші операційні витрати	090	7876,0	12340,0
Фінансові результати від операційної діяльності: Прибуток	100	16175,0	8910,0
Збиток	105		
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130	678,0	567,0
Фінансові витрати	140	564,0	432,0
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	45,0	120,0
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: Прибуток	170	16244,0	8925,0
Збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	3249,0	1785,0
Фінансові результати від звичайної діяльності: Прибуток	190	12995,0	7140,0
Збиток	195		
Надзвичайні: Доходи	200		
Витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий: Прибуток	220	12995,0	7140,0
Збиток	225		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	10567,0	11564,0
Виграти на оплату праці	240	12500,0	11897,0
Відрахування на соціальні заходи	250	4500,0	3567,0
Амортизація	260	1060,0	1060,0
Інші операційні витрати	270	13456,0	12345,0
Разом	280	42083	40433

Звіт про фінансові результати
за 2015 рік

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	40198,0	37345,0
Податок на додану вартість	015	3194,0	2985,0
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030	772,0	340,0
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	36232,0	34020,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	26587,0	19876,0
Валовий:	050	9645,0	14144,0
Прибуток			
Збиток	055		
Інші операційні доходи	060	16 423,0	14563,0
У т.ч. дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних у наслідок сільськогосподарської діяльності	061		
Адміністративні витрати	070	4409,0	3456,0
Витрати на збут	080	1472,0	1200,0
Інші операційні витрати	090	8891,0	7876,0
Фінансові результати від операційної діяльності:	100	11296,0	16175,0
Прибуток			
Збиток	105		
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120	1,0	
Інші доходи	130	719,0	678,0
Фінансові витрати	140	968,0	564,0
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	282,0	45,0
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні	165		

статті			
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:	170	10766,0	16244,0
Прибуток			
Збиток	175		16244,0
У т.ч. прибуток від припиненої діяльності та/або прибуток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття у наслідок припинення діяльності	176		
У т.ч. збиток від припиненої діяльності та/або збиток від переоцінки необоротних активів та групи вибуття у наслідок припинення діяльності	177		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	2153,0	3249,0
Фінансові результати від звичайної діяльності:	190	8613,0	12995,0
Прибуток			
Збиток	195		
Надзвичайні:	200		
Доходи			
Витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:	220	8613,0	12995,0
Прибуток			
Збиток	225		
Забезпечення матеріального заохочення	226		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	10 865,0	10567,0
Виграти на оплату праці	240	14 161,0	12500,0
Відрахування на соціальні заходи	250	5 522,0	4500,0
Амортизація	260	1 788,0	1060,0
Інші операційні витрати	270	19 348,0	13456,0
Разом	280	51 684,0	42083

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2016 рік
Форма № 2**

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	38034,0	36232,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	27806,0	26587,0
Валовий: прибуток	2090	10228	9645,0
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	14619 0	16423 0
Адміністративні витрати			Продовж. дод. 3
Витрати на збут			
Інші операційні витрати	2180	10821,0	8891,0
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	7124,0	11296,0
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	4,0	1,0
Інші доходи	2240	3241,0	19,0
Фінансові витрати	2250	1328,0	968,0
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	707,0	282,0
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	8334,0	10766,0
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1660,0	2153,0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	6674,0	8613,0
збиток	2355		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	6674,0	8613,0

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	9 699,0	10 865,0
Витрати на оплату праці	2505	14 822,0	14 161,0
Відрахування на соціальні заходи	2510	5 766,0	5 522,0

Амортизація	2515	1 513,0	1 788,0
Інші операційні витрати	2520	4 042,0	19 348,0
Разом	2550	35 842,0	51 684,0

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за 2017 рік

Форма № 2

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	38879,0	38034,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	28820,0	27806,0
Валовий:			
прибуток	2090	10059,0	10228,0
збиток	2095		
Інші операційні доходи	2120	10465,0	14619,0
Адміністративні витрати			
Витрати на збут			
Інші операційні витрати	2180	8833,0	10821,0
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	3741,0	7124,0
збиток	2195		
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220	5,0	4,0
Інші доходи	2240	1786,0	3241,0
Фінансові витрати	2250	110,0	1328,0
Втрати від участі в капіталі	2255		
Інші витрати	2270	159,0	707,0
Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	5263,0	8334,0
збиток	2295		
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	1052,0	1660,0
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	4211,0	6674,0
збиток	2355		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	4211,0	6674,0

Продовж. дод. 3

ІІІ. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	13 374,0	9 699,0

Витрати на оплату праці	2505	16 414,0	14 822,0
Відрахування на соціальні заходи	2510	6 567,0	5 766,0
Амортизація	2515	1 327,0	1 513,0
Інші операційні витрати	2520	3 046,0	4 042,0
Разом	2550	40 728,0	35 842,0