

Міністерство освіти і науки України
Одеський національний технологічний університет
Кафедра цифрових технологій фінансових операцій



КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: *«Облік та внутрішньогосподарський контроль
необоротних активів у ТОВ «Чорноморська іграшка»*

Здобувача Березуцького В.В.

4 курсу 431 групи

**Керівники: к.е.н. Зеленьк В.В.
доц. Маркова Т.Д.**

Кваліфікаційна робота допускається до захисту

Рішення кафедри від "14" червня 2023 р., протокол №18.

Завідувачка кафедри цифрових технологій фінансових операцій

_____ проф. Ткачук Г.О.

Одеса – 2023 рік

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки бізнесу і контролю

Кафедра цифрових технологій фінансових операцій

Ступінь вищої освіти “бакалавр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Освітня програма “Облік і аудит”

ЗАТВЕРДЖУЮ

**Зав. кафедри
цифрових технологій
фінансових операцій**

“___” _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧА

Березуцького Віталія Вікторовича

1. Тема роботи: ***«Облік та внутрішньогосподарський контроль необоротних активів у ТОВ «Чорноморська іграшка»***

Затверджена наказом ОНТУ від 07 квітня 2023 р. наказ № 139-03

2. Термін здачі здобувачем закінченої роботи ***14 червня 2023 р.***

3. Вихідні дані до роботи: ***Звітні дані про діяльність підприємства за 2019-2020р.р.***

4. Перелік питань, які потрібно розробити: ***Теоретичні основи обліку необоротних активів. Організація внутрішньогосподарського контролю обліку необоротних активів. Організація бухгалтерського обліку основних засобів у ТОВ «Чорноморська іграшка». Висновки та пропозиції.***

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

6. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи,

що стосуються їх:

Розділ	Консультант (вчене звання, П.І. п-Б)	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2023 р.

Керівники ____ к.е.н. Зеленьк В.В.

доц. Маркова Т.Д.

Завдання прийняв до виконання _____ Березуцький В.В.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1. Розробка теоретичного розділу кваліфікаційної роботи	15.02.23 - 20.04.23	
2. Організація внутрішньогосподарського контролю обліку необоротних активів	21.04.23 - 15.05.23	
3. Організація бухгалтерського обліку основних засобів у ТОВ «Чорноморська іграшка»	16.05.23 - 05.06.23	
4. Оформлення кваліфікаційної роботи	06.06.23 - 13.06.23	

Здобувач-дипломник _____ Березуцький В.В.

Керівники роботи

к.е.н. Зеленьк В.В.

доц. Маркова Т.Д.

Несу відповідальність за ідентичність електронного та друкованого варіантів кваліфікаційної роботи, даю згоду на обробку персональних даних та не заперечую проти розміщення кваліфікаційної роботи на офіційних web-ресурсах ОНТУ.

Підтверджую, що в кваліфікаційній роботі відсутні порушення норм академічної доброчесності.

Здобувач-дипломник Березуцький В.В. _____

АНОТАЦІЯ

кваліфікаційної роботи на тему: «Облік та внутрішньогосподарський контроль необоротних активів у ТОВ «Чорноморська іграшка»

Перший розділ присвячений теоретичним основам необоротним активам. У ньому розглядаються сутність, склад, класифікація необоротних активів. Також розглядаються питання синтетичного, аналітичного та первинного обліку.

В другому розділі розглядається організація внутрішньогосподарського контролю обліку необоротних активів. Окрема увага приділяється завданням та джерелам контролю, методичним прийомів контролю операцій, пов'язаних необоротними активами.

Третій розділ присвячений організації бухгалтерського обліку на підприємстві. В ньому розглядаються техніко-економічна характеристика підприємства, облікова політика, організація бухгалтерського та фінансового обліку операцій з необоротними активами, особливості інвентаризації.

Кваліфікаційна робота містить:

текстової частини – 67

таблиць – 20

рисуноків – 3

додатки – 2

ЗМІСТ	С.
ВСТУП.....	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ...	9
1.1. Економічна сутність, склад, класифікація необоротних активів.....	9
1.2. Синтетичний та аналітичний облік необоротних активів	14
1.3. Первинний облік необоротних активів.....	26
2. ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	32
2.1. Завдання та джерела контролю необоротних активів.....	32
2.2. Характеристика методичних прийомів контролю операцій, пов'язаних необоротними активами.....	34
2.3. Контроль достовірності облікової інформації щодо необоротних активів на підприємстві	36
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА».....	45
3.1. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Чорноморська іграшка».....	45
3.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	48
3.3. Особливості інвентаризації необоротних активів.....	59
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68
ДОДАТКИ.....	71

ВСТУП

Необоротні активи є одним із найважливіших об'єктів економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. Необоротні активи в сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагомую частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежать кінцеві результати діяльності підприємства: виготовлення товарів та надання послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища. В умовах ринкової економіки зростає потреба в достовірній обліковій та звітній інформації про діяльність підприємств, установ і організацій, яка дає змогу їх керівництву підвищити ефективність своєї роботи [4].

Здобувач	Березуцький В.В.			КРБ.ЦТФО.139-03.1.1			
				Текстова частина	Стад		Стор.
						5	67
Керівники	Зеленяк В.В.				ОНТУ		
	Маркова Т.Д.						
Зав.каф.	Ткачук Г.О.						

Нині цю інформацію можливо отримати лише в процесі здійснення аналізу та контролю господарюючих суб'єктів. Інформація про необоротні активи може зацікавити різних користувачів: менеджерів – під час розроблення альтернативних варіантів фінансової стратегії підприємства; постачальників – під час прийняття рішень про умови розрахунків; кредитні установи – під час визначення кредитування діяльності підприємств; потенційних інвесторів – під час вибору об'єкта інвестування.

Проблеми обліку та контролю необоротних активів є предметом особливої уваги економічної науки. Значний внесок у розроблення теоретичних і практичних аспектів обліку необоротних активів зробили провідні вітчизняні дослідники: І.О. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, О.П. Гаценко, А.Г. Загородній, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.В. Півторак та ін., а також зарубіжні вчені: В.Є. Ванкевич, Л.В. Зубарева, І.П. Ламанов, Б. Нідлз, М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера, Н.М. Поташкова, Я.В. Соколов тощо. Значний внесок у розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку необоротних активів зробили українські вчені А.А. Белоусов, М.І. Бондар, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, О.М. Десятнюк, В.М. Диба, М.М. Зюкова, В.В. Жук, В.П. Карєв, Г.Г. Кірейцев, А.М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, О.Ю. Омельченко, Ю.І. Осадчий, М.В. Півторак, П.Т. Саблук, В.Г. Швець, Л.В. Чижевська. Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів, у рамках вирішення питань інформування зацікавлених осіб особливе місце займають такі питання, як внутрішньогосподарський контроль необоротних активів в сучасних умовах господарювання.

Мета дослідження в кваліфікаційній роботі полягає в аналізі та систематизації економічної наукової та навчальної літератури стосовно питань організації обліку необоротних активів та їх контроль у практичній діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка».

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є облік необоротних активів та господарська діяльність ТОВ «Чорноморська іграшка».

Предмет дослідження – організація обліку і контроль необоротних активів підприємства.

Для досягнення мети дослідження, було поставлено наступні завдання:

- визначити економічну сутність необоротних активів, склад та їх класифікація;
- розглянути синтетичний та аналітичний облік необоротних активів;
- дослідити первинний облік необоротних активів;
- розглянути завдання та джерела контролю необоротних активів;
- розглянути характеристику методичних прийомів контролю операцій, пов'язаних необоротними активами;
- розглянути контроль достовірності облікової інформації щодо необоротних активів на підприємстві;
- розглянути техніко-економічну характеристику ТОВ «Чорноморська іграшка»;
- дослідити організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

Методологічною основою є наукові методи, що спираються на вимоги об'єктивного і всебічного контролю та обліку необоротних активів на підприємстві.

При вирішенні поставлених завдань були використані загальнонаукові *методи і прийоми дослідження*: системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів за формою та змістом – для виявлення їх відповідності щодо адекватності вимогам стандартів; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; групування – для визначення залежностей одних показників від інших; середніх і відносних величин – для глибшого розуміння сутності і причини відхилення його змін; горизонтальний і вертикальний аналізи – для визначення рівня впливу і питомої ваги кожного окремого показника на загальний результат із зміною у часі.

Інформаційною базою дослідження під час написання роботи було використані наукові праці зарубіжних і вітчизняних фахівців із питань організації обліку, аналізу, контролю, наукова література, і інформація практичного характеру.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи становить 76 сторінок, у тому числі 67 сторінок основного тексту, список використаних джерел зі 29 найменувань на 3 сторінок, 2 додатків обсягом 6 сторінок. Робота містить 3 рисунка і 20 таблиць.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Економічна сутність, склад, класифікація необоротних активів

На сучасному етапі розвитку продуктивних сил необоротні активи, як і раніше, залишаються чи не найголовнішим фактором виробництва. Тому, для правильного визначення поняття «необоротні активи» та розкриття їх сутності слід передусім дослідити, що розуміють під цим терміном в різних економічних науках. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку по-різному розглядають їх, по-різному трактують поняття, навіть можна зустріти різну назву терміну, який є об'єднуючим для засобів довгострокового користування (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Трактування поняття «необоротні активи»*

Автор	Тлумачення
Бланк І.О.	Активи підприємства – це контрольовані ним економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого в них капіталу, які характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю і здатністю генерувати дохід, постійний оборот яких у процесі використання зв'язаний із факторами часу, ризику і ліквідності
Метьюс М.Р., Перера М.Х.Б	Поділ активів на основні й оборотні прийшов у практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці ХІХ або на початку ХХ століття
Диба В. М.	Необоротні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на продукцію свою вартість частинами
Загородній А. Г., Вознюк Г. Л	Необоротні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі його господарської діяльності.
Кузнецов В., Михайленко О.	Необоротні активи – нематеріальні ресурси та матеріальні ресурси, що є власністю підприємства і забезпечують його функціонування, термін корисного використання яких становить більше одного року чи операційного циклу
Мочерний С. В.	Необоротні активи – матеріальні, нематеріальні та фінансові ресурси, термін корисного використання яких перевищує календарний рік (або операційний цикл).
Сеймон В.С.	Необоротні активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів та прав, які належать суб'єкту господарювання, беруть участь у виробничому процесі, переносять свою вартість на продукцію частинами та корисний ефект від використання яких очікується отримувати протягом періоду, який становить більше одного року.

Автор	Тлумачення
Шелудько В. М	Необоротні активи – це майно підприємства, яке призначене для тривалого використання у процесі фінансово-господарської діяльності.

**сформовано автором на підставі джерел [4]*

Згідно з НП(с)БО №1 необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними. Тоді як оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи дванадцяти місяців з дати балансу [21].

У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами: «постійні активи», «власність», «споруди й обладнання», «матеріальні активи» тощо. Так, у Швейцарії необоротні активи в активі балансу об'єднані в одну групу – основні засоби; у Німеччині – основний капітал та фінансові активи; у країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що об'єднують у собі основні засоби або власність; в Естонії – основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний капітал (природні багатства). У країнах англо-американської системи обліку це – довгострокові активи, що об'єднують у собі основні засоби або власність, будівлі та обладнання, невідчутні (нематеріальні) активи [4].

В іноземній економічній та обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначають різними термінами, що впливає з особливостей перекладу з різних мов світу. Наприклад, англійською мовою необоротні активи можуть називатися non-current assets (необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), longterm assets (довгострокові активи) тощо.

Розвиток необоротних активів як знарядь праці, засобів виробництва, призвів до необхідності класифікації їх за спільними ознаками. Необоротні активи вимагають чіткого і точного обліку, причому відображаються вони не лише у бухгалтерських регістрах, а й у фінансовій звітності.

Таким чином, під необоротними активами треба розуміти активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року) та від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди; та їх вартість може бути достовірно визначена.

У бухгалтерському обліку до необоротних активів належать:

- основні засоби;
- інші необоротні матеріальні активи;
- нематеріальні активи;
- довготермінові фінансові інвестиції;
- довготермінову дебіторську заборгованість;
- відстрочені податкові активи;
- гудвіл.

Загальна класифікація необоротних активів торговельних підприємств виглядає наступним чином (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Класифікація необоротних активів торговельних підприємств [8]

Ознака класифікації	Класифікація необоротних активів
За функціональними видами	– основні засоби; – нематеріальні активи; – незавершені капітальні вкладення; – обладнання, що призначено до монтажу; – довгострокові фінансові вкладення
За характером обслуговування окремих видів діяльності	– що обслуговують операційну діяльність; – що обслуговують інвестиційну діяльність; – що задовольняють соціальні потреби
За характером власності на необоротні активи	– власні необоротні активи; – орендовані необоротні активи
За формами заставного забезпечення кредиту та особливостями страхування	– рухомі необоротні активи; – нерухомі необоротні активи
За характером відображення зносу	– необоротні активи, що амортизуються; – необоротні активи, що не амортизуються
За періодом іммобілізації	– тривало іммобілізовані; – тимчасово іммобілізовані
За речовою суттю необоротних активів	– матеріальні необоротні активи; – нематеріальні необоротні активи; – фінансові необоротні активи

Ознака класифікації	Класифікація необоротних активів
За залученням у господарську діяльність	– залучені у господарчій діяльності; – не задіяні у господарській діяльності
За джерелами формування (фінансування)	– за рахунок власних джерел; – за рахунок залучених, позикових джерел; – за рахунок змішаного фінансування
За рівнями функціонування	– необоротні активи держави; – необоротні активи галузей народного господарства; – необоротні активи підприємств
За специфікою діяльності підприємств торгівлі	– необоротні активи роздрібної торгівлі; – необоротні активи оптової торгівлі
За спеціалізацією підприємств торгівлі	– необоротні активи продовольчих підприємств торгівлі; – необоротні активи непродовольчих підприємств торгівлі.

В Україні методологічні засади оцінки необоротних об'єктів при їх визнанні в обліку, відображені у фінансовій звітності та вибутті встановлені державою та закріплені на законодавчому рівні у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, 8 “Нематеріальні активи” та інших нормативних актах.

У Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” відображено, що історична (фактична) собівартість пріоритетна в оцінці активів підприємства. Залежно від того, що відбувається на даний час з активами: придбання, утримання на балансі чи вибуття, – а також від того, з якими активами бухгалтер у тому чи іншому випадку має справу, оцінка активів здійснюється за видами вартостей представлених в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 – Види вартісних оцінок необоротних активів [9]

№	Види вартісних оцінок	Документ, яким затверджено термін	Види активів	Обставини, за яких можлива відповідна оцінка
1	Первісна вартість	П(С)БО 7 “Основні засоби” П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”	Основні засоби, нематеріальні активи	Придбання, утримання, вибуття
2	Історична (фактична собівартість)	Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Всі види активів, крім дебіторської заборгованості та монетарних активів	Придбання, утримання, вибуття

Продовження табл. 1.3

№	Види вартісних оцінок	Документ, яким затверджено термін	Види активів	Обставини, за яких можлива відповідна оцінка
3	Переоцінена вартість	П(С)БО 7 “Основні засоби” П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”	Основні засоби, нематеріальні активи	Утримання, вибуття
4	Відновлювальна вартість	–	Основні засоби	Утримання, вибуття
5	Залишкова вартість	–	Всі необоротні активи	Утримання, вибуття
6	Справедлива вартість	П(С)БО 19 “Об’єднання підприємств”	Всі види активів	Придбання, утримання, вибуття
7	Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості	П(С)БО 10 “Дебіторська заборгованість”	Дебіторська заборгованість	Утримання, вибуття (списання, погашення)
8	Ліквідаційна вартість	П(С)БО 7 “Основні засоби”	Основні засоби	Вибуття (вокремих випадках), а також використовується для визначення суми вартості, що амортизується
9	Вартість, що амортизується	П(С)БО 7 “Основні засоби”	Основні засоби	Використовується як база для нарахування амортизації
10	Амортизована собівартість фінансової інвестиції	П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”	Облігації	Утримання, вибуття
11	Ринкова вартість фінансової інвестиції	П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції”	Всі фінансових інвестицій	Придбання, утримання, вибуття

Відповідно до П(С)БО 7, 8 первісна вартість необоротних активів визначається у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених, переданих або витрачених для придбання чи їх створення. Історична (фактична) вартість складається з витрат, понесених підприємством у зв’язку з придбанням, що повинно бути зафіксовано у первинних документах. Підрахунок сум за цими документами складає

оцінку необоротних активів на етапі їх визнання.

Надалі, активи повинні бути оцінені за результатами амортизації або зменшення корисності, переоцінки та списання з балансу відповідно до правил, встановлених чинним законодавством та обліковою політикою підприємства.

Таким чином, вибір базової оцінки необоротних активів в бухгалтерському облікує методологічною основою для визначення способів і підходів обчислення вартості даних об'єктів обліку, що у свою чергу здійснює вплив на зміст основних фінансових показників звітності.

1.2. Синтетичний та аналітичний облік необоротних активів

До необоротних активів належать: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довготермінові фінансові інвестиції, капітальні інвестиції, довготермінова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи.

Однією з найважливіших складових необоротних активів є основні засоби. **Основні засоби** – це сукупність всіх засобів праці, які функціонують в натуральній формі впродовж тривалого часу (більше одного року) як у сфері виробництва, так і в невиробничій сфері і протягом всього терміну служби не втрачають своєї споживчої форми; поступово зменшують свою вартість у зв'язку з фізичним або моральним зносом; беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох виробничих циклів. Структура й оцінка основних засобів, а також порядок їх обліку регламентовані П(С)БО 7 «Основні засоби», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561 з наступними змінами та доповненнями, Планом рахунків бухгалтерського обліку в редакції наказу Міністерства фінансів України від 27.06.2013 року № 627, Інструкцією з використання Плану

рахунків з бухгалтерського обліку № 291 та іншими нормативними, інструктивними документами.

Відповідно до П(С)БО 7 [19] головною ознакою, за якою основні засоби відрізняються від інших матеріальних активів, є термін їх використання – більше одного року. Підприємства в бухгалтерському обліку також можуть встановлювати на підставі наказу про облікову політику вартісні ознаки предметів, за якими розрізняються основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. Необхідною умовою правильного обліку й планування відтворення основних засобів підприємства є їхня класифікація.

У бухгалтерському обліку основні засоби за П(С)БО 7 і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів поділяються за такими групами:

Основні засоби:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- тварини;
- багаторічні насадження;
- інші основні засоби.

Інші необоротні матеріальні активи:

- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- тимчасові (нетитульні) споруди;
- природні ресурси;
- інвентарна тара;
- предмети прокату;
- інші необоротні матеріальні активи.

З метою оподаткування застосовується інше групування основних засобів. Вони підлягають розподілу згідно з Податковим кодексом України [16] за такими групами:

група 1 – земельні ділянки;

група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;

група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої;

група 4 – машини та обладнання;

група 5 – транспортні засоби;

група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі);

група 7 – тварини; група 8 – багаторічні насадження;

група 9 – інші основні засоби;

група 10 – бібліотечні фонди;

група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи;

група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди;

група 13 – природні ресурси;

група 14 – інвентарна тара;

група 15 – предмети прокату;

група 16 – довгострокові біологічні активи.

Важливе значення в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності має правильна оцінка основних засобів та інших необоротних активів.

Формування первісної вартості основних засобів внаслідок переведення з оборотних активів товарів, готової продукції тощо в основні засоби; придбання шляхом обміну на подібний об'єкт; обміну чи часткового обміну на неподібний об'єкт; внеску до статутного капіталу; безкоштовного (безоплатного) одержання відображене в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 – Порядок визначення первісної вартості об'єкта основних засобів [11]

№	Спосіб надходження на підприємство	Складові та порядок формування первісної вартості	Примітки
1	Переведення оборотних активів (товарів, готової продукції тощо) в основні засоби	Собівартість зазначених оборотних активів (товарів, готової продукції тощо)	Визначається відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» і 16 «Витрати»
	Придбання основних засобів шляхом обміну на подібний об'єкт	2.1. Залишкова вартість переданого об'єкта 2.2. Справедлива вартість переданого об'єкта	При перевищенні залишкової вартості переданого об'єкта над справедливою його вартістю, отриманого в обмін на подібний об'єкт, вартістю є його справедлива вартість із включенням різниці у витрати звітного періоду
3	Придбання основних засобів шляхом обміну (часткового обміну) на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого об'єкта, збільшена (зменшена) на суму коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	
4	Одержання основних засобів як внеску до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) справедлива вартість отриманих об'єктів основних засобів з урахуванням витрат на транспортування, монтаж та інших витрат, які понесло підприємство, пов'язаних з доведенням об'єкту до стану можливого використання	На дату одержання
5	Безкоштовне (безоплатне) одержання основних засобів	Справедлива вартість отриманих об'єктів основних засобів з урахуванням витрат на транспортування, монтаж та інших витрат, які понесло підприємство, пов'язаних з доведенням об'єкту до стану можливого використання	На дату одержання

Залежно від характеру та порядку оплати основних засобів розрізняють такі шляхи їх надходження на підприємство:

- придбання з відповідною оплатою або за бартерним обміном;
- будівництво підрядним чи господарським способами;

- безоплатне отримання від інших організацій;
- внески засновників до статутного капіталу підприємства;
- оприбуткування лишків, виявлених при інвентаризації.

Планом рахунків для обліку основних засобів передбачено синтетичний рахунок 10. Це активний рахунок, за дебетом якого відображається надходження основних засобів, їх дооцінка, за кредитом – вибуття та уцінка.

Кореспонденція рахунку 10 «Основні засоби» наведена у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – Кореспонденція рахунку 10 «Основні засоби»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13
«Капітальні інвестиції»	15	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18
«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18	«Товари»	28
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Пайовий капітал»	41	«Додатковий капітал»	42
«Додатковий капітал»	42	«Інші витрати операційної діяльності»	94
«Неоплачений капітал»	46	«Інші витрати»	97
«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	47		
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48		
«Довгострокові зобов'язання з оренди»	53		
«Розрахунки за податками та платежами»	64		
«Розрахунки за іншими операціями»	68		
«Інші доходи»	74		

*складено автором на підставі джерел [15]

Слід відмітити, що рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 "Основні засоби".

За дебетом рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів. За кредитом рахунку 11 відображаються вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки.

Кореспонденція рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» наведена у табл. 1.6.

Таблиця 1.6 – Кореспонденція рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13
«Капітальні інвестиції»	15	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18
«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18	«Товари»	28
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Пайовий капітал»	41	«Додатковий капітал»	42
«Додатковий капітал»	42	«Інші витрати операційної діяльності»	94
«Неоплачений капітал»	46	«Інші витрати»	97
«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	47	«Надзвичайні витрати»	99
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48		
«Довгострокові зобов'язання з оренди»	53		
«Розрахунки за податками й платежами»	64		
«Розрахунки за іншими операціями»	68		
«Інші доходи»	74		

*складено автором на підставі джерел [15]

Сучасні економісти зазначають, що нематеріальні активи постають категорією, що виникає внаслідок володіння правом власності на об'єкти інтелектуальної власності або обмежені ресурси та їх використання у господарській діяльності з отриманням доходу [6]. До складу нематеріальних активів деякі економісти вводять вартість патентів, торгової марки підприємства, її прав, привілеїв купівлі або початку господарювання, її репутації [5]. Заслужує на увагу визначення нематеріальних активів як довгострокових активів, що забезпечують підприємству дохід, мають вартість і не мають матеріально-речового змісту, до складу таких активів залучається сукупність прав інтелектуальної власності (патенти, ліцензії, товарні знаки тощо), вартість нематеріальних активів визначається як різниця між вартістю діючого підприємства й вартістю його матеріальних активів [5].

Для придбаного нематеріального активу первісна вартість складається з вартості придбання та інших витрат, що пов'язані з придбанням, або вартості, що визначена в результаті незалежної оцінки.

Для нематеріального активу, що створений самим підприємством, первісна вартість - це витрати на створення такого активу: прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші супутні витрати, або вартість, що визначена за результатами незалежної оцінки нематеріальних активів. Підприємство може здійснювати переоцінку нематеріальних активів. Величина дооцінки вартості нематеріальних активів фіксується у складі додаткового капіталу, а величина уцінки (зменшення вартості) - у складі витрат звітного періоду.

Кореспонденція рахунку 12 «Нематеріальні активи» наведена у табл. 1.7.

Таблиця 1.7 – Кореспонденція рахунку 12 «Нематеріальні активи»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13
«Довгострокові фінансові інвестиції»	14	«Додатковий капітал»	42
«Капітальні інвестиції»	15	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18	«Товари»	28
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Інші витрати операційної діяльності»	94
«Пайовий капітал»	41	«Інші витрати»	97
«Додатковий капітал»	42		
«Неоплачений капітал»	46		
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48		
«Довгострокові зобов'язання з оренди»	53		
«Інші доходи»	74		

**складено автором на підставі джерел [2,3,15]*

Інвестиція – це вид майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладають в об'єкти підприємницької діяльності та видів діяльності, в результаті якої створюють прибуток (доход) або досягають соціального ефекту. Класифікація інвестицій наведена на рис. 1.1.

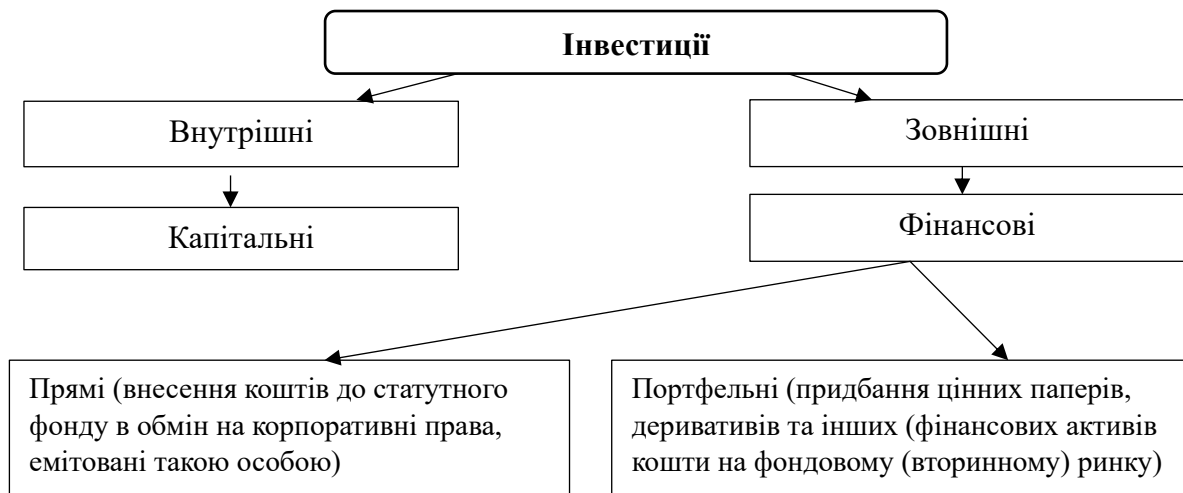


Рис. 1.1 – Класифікація інвестицій*

**складено автором на підставі джерел []*

Кореспонденція рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» наведена у табл. 1.8.

Таблиця 1.8 – Кореспонденція рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Довгострокові фінансові інвестиції»	14	«Нематеріальні активи»	12
«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18	«Довгострокові фінансові інвестиції»	14
«Гудвіл»	19	«Гудвіл»	19
«Готівка»	30	«Товари»	28
«Рахунки в банках»	31	«Готівка»	30
«Поточні фінансові інвестиції»	35	«Рахунки в банках»	31
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Поточні фінансові інвестиції»	35
«Пайовий капітал»	41	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Додатковий капітал»	42	«Додатковий капітал»	42
«Неоплачений капітал»	46	«Короткострокові позики»	60
«Довгострокові позики»	50	«Розрахунки за іншими операціями»	68
«Короткострокові позики»	60	«Втрати від участі в капіталі»	96
«Розрахунки за податками й платежами»	64	«Інші витрати»	97
«Розрахунки за іншими операціями»	68	«Надзвичайні витрати»	99
«Дохід від участі в капіталі»	72		
«Інші фінансові доходи»	73		
«Інші доходи»	74		

*складено автором на підставі джерел [15]

Надходження основних засобів шляхом придбання чи будівництва відображається в обліку як капітальні інвестиції. Капітальними інвестиціями є операції з вкладання грошових і матеріальних ресурсів у будівництво та придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів. Це поняття трансформоване, виходячи з категорії «капітальні вкладення» з дещо розширеним змістом за новою концептуальною основою.

Для обліку капітальних інвестицій призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Облік затрат на придбання і створення необоротних активів Інструкцією № 291 передбачено вести за такими субрахунками: 1 «Капітальне будівництво»; 2 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 3 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 4 «Придбання

(створення) нематеріальних активів»; 5 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Кореспонденція рахунку 15 «Капітальні інвестиції» наведено у табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Кореспонденція господарських операцій пов'язаних з рахунком 15 «Капітальні інвестиції»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Основні засоби»	10
«Виробничі запаси»	20	«Інші необоротні матеріальні активи»	11
«Поточні біологічні активи»	21	«Нематеріальні активи»	12
«Малоцінні та швидкозношувані предмети»	22	«Довгострокові біологічні активи»	16
«Виробництво»	23	«Товари»	28
«Товари»	28	«Готівка»	30
«Готівка»	30	«Рахунки в банках»	31
«Рахунки в банках»	31	«Додатковий капітал»	42
«Інші кошти»	33	«Цільове фінансування і цільові надходження»	48
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Довгострокові позики»	50
«Витрати майбутніх періодів»	39	«Короткострокові позики»	60
«Пайовий капітал»	41	«Розрахунки за податками й платежами»	64
«Додатковий капітал»	42	«Інші витрати»	97
«Неоплачений капітал»	46	«Надзвичайні витрати»	99
«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	47		
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48		
«Довгострокові позики»	50		
«Довгострокові зобов'язання з оренди»	53		
«Короткострокові позики»	60		
«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	63		
«Розрахунки за податками й платежами»	64		
«Розрахунки за страхуванням»	65		
«Розрахунки за виплатами працівникам»	66		
«Розрахунки за іншими операціями»	68		
«Інші доходи»	74		
«Фінансові витрати»	95		

*складено автором на підставі джерел [15]

Рахунок 18 "Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи" призначено для обліку дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу, для обліку активів, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, а також для обліку інших необоротних активів, які не знайшли безпосереднього відображення на інших рахунках обліку необоротних активів [15].

Кореспонденція рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» наведено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10 – Кореспонденція господарських операцій пов'язаних з рахунком 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Основні засоби»	10	«Основні засоби»	10
«Інші необоротні матеріальні активи»	11	«Інші необоротні матеріальні активи»	11
«Нематеріальні активи»	12	«Нематеріальні активи»	12
«Рахунки в банках»	31	«Довгострокові фінансові інвестиції»	14
«Інші кошти»	33	«Товари»	28
«Поточні фінансові інвестиції»	35	«Готівка»	30
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Рахунки в банках»	31
«Доходи майбутніх періодів»	69	«Інші кошти»	33
«Доходи від реалізації»	70	«Поточні фінансові інвестиції»	35
«Інші фінансові доходи»	73	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Інші доходи»	74	«Інші витрати»	97
		«Надзвичайні витрати»	99

*складено автором на підставі джерел [15]

Рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи" призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунок 10 "Основні засоби".

За дебетом рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи" відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих

інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів. За кредитом рахунку 11 відображаються вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки [15].

Кореспонденція рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» наведено у табл. 1.11.

Таблиця 1.11 – Кореспонденція господарських операцій пов'язаних з рахунком 11 «Інші необоротні матеріальні активи»*

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
«Знос (амортизація) необоротних активів»	13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	13
«Капітальні інвестиції»	15	«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18
«Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»	18	«Товари»	28
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Пайовий капітал»	41	«Додатковий капітал»	42
«Додатковий капітал»	42	«Інші витрати операційної діяльності»	94
«Неоплачений капітал»	46	«Інші витрати»	97
«Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	47	«Надзвичайні витрати»	99
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48		
«Довгострокові зобов'язання з оренди»	53		
«Розрахунки за податками й платежами»	64		
«Розрахунки за іншими операціями»	68		
«Інші доходи»	74		

*складено автором на підставі джерел [15]

Слід відмітити, що зокрема основні засоби підлягають амортизації. Нарахована амортизація включається до складу витрат основного виробництва (рах.23 «Виробництво»), загальновиробничих витрат (рах.91

«Загальновиробничі витрати»), адміністративних витрат (рах.92 «Адміністративні витрати»), витрат на збут (рах.93 «Витрати на збут»), інших витрат операційної діяльності (рах.94 «Інші витрати операційної діяльності») залежно від цілей використання об'єкта основних засобів: з використанням рахунків класу 8 «Витрати за елементами»: Дт 83 «Амортизація» Кт 131, 132; Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 83; з використанням лише рахунків класу 9 «Витрати»: Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 131, 132.

Кореспонденція рахунку 131 «Знос основних засобів» наведена у табл. 1.12.

Таблиця 1.12 - Кореспонденція рахунку 131 «Знос основних засобів»*

Зміст господарських операцій	Дт	Кт
Нарахування амортизація ОЗ:		
-об'єкт виробничого призначення, включаючи об'єкти, взяті у фіноренду	23,91	131
-об'єкти, переданих в операційну оренду	949	131
-об'єкти, що забезпечують збут продукції	93	131
-об'єкти загальногосподарського призначення	92	131
-об'єкти житлово-комунального та соціальнокультурного призначення	949	131
-у сумі, пропорційні донарахованій амортизації, об'єкта ОЗ, отриманими безоплатно, придбаними (створеними) за рахунок коштів цивільного фонду, визнається дохід	424	745

* складено автором на підставі джерел [10,15]

1.3. Первинний облік необоротних активів

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

Процес формування необхідної облікової інформації взагалі, та основних засобів зокрема, проходить кілька етапів, а саме: первинне спостереження, узагальнення (тобто обробка даних) та представлення звітних даних. Ці етапи формування інформації про основні засоби можна підрозділити на окремі операції, що відбуваються протягом всього життєвого циклу окремого об'єкту:

- 1) оприбуткування основних засобів та оформлення відповідних первинних документів;
- 2) присвоєння об'єктам основних засобів інвентарних номерів;
- 3) складання інвентарних карток;
- 4) збирання і опрацювання даних про участь засобів праці у виробничому процесі та нарахування амортизації;
- 5) переміщення в середині великого підприємства шляхом передачі об'єктів від одної матеріально відповідальної особи іншій;
- 6) здійснення ремонтних робіт основних засобів у вигляді поточного та капітального ремонтів;
- 7) постановка об'єктів на консервацію або передача в оренду;
- 8) документальне оформлення вибуття основних засобів, ліквідація, передача чи реалізація сторонній організації;
- 9) інвентаризація основних засобів.

Бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити:

-своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, переоцінку і надходження основних засобів, їх внутрішнє переміщення (зі складу в цех (відділ, дільницю), з цеху в цех тощо), вибуття (реалізація, ліквідація, безоплатна передача, нестача, псування тощо);

-відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний період та їх зносу з початку корисного використання;

-визначення витрат, пов'язаних з підтриманням основних засобів у робочому стані (технічні огляди, поточне обслуговування), їх ремонтом і поліпшенням;

-визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів;

-інформацією для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції [18].

Найпершим і найважливішим моментом в обліку основних засобів є документальне оформлення операцій з ними. Первинні документи мають містити достатньо інформації, що характеризують об'єкт і мають бути підставою для проведення записів у бухгалтерському обліку. В той же час документи повинні слугувати юридичною підставою щодо доказовості наявності об'єктів та здійснення різного роду операцій з ними.

Надходження, внутрішнє переміщення, списання, ліквідація, реалізація та інші операції з основними засобами оформляють відповідними первинними документами (табл. 1.13).

Таблиця 1.13 – Типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів*

№	Назва форми	Призначення
1	ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного підрозділу підприємства в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству.
2	ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"	Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.
3	ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів"	Застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
4	ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"	Застосовується для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації

№	Назва форми	Призначення
5	ОЗ-5 "Акт N про установку, пуск та демонтаж будівельної машини"	Застосовується в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі.
6	ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"	Застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів.
7	ОЗ-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів"	Застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.
8	ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів"	Застосовується для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації. Заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів.
9	ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів"	Застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально відповідальних особах. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.
10	ОЗ-14 "Розрахунок амортизації основних засобів" (для промислових підприємств) ОЗ-15 "Розрахунок амортизації основних засобів" (для будівельних організацій) ОЗ-16 "Розрахунок амортизації по автотранспорту"	Застосовуються для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

* складено автором на підставі джерел [22]

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

Досить часто виникають суперечки щодо поняття об'єкту основних засобів. Так, за ПБО 7 "Основні засоби" під об'єктом основних засобів розуміють закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладами до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, прилади, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно [19].

На практиці у спеціалістів виникають суперечки, що відносити до одного об'єкта, а що вважати комплексом. Досить часто зустрічаються питання, чи потрібно оприбутковувати і в послідуєчому обліковувати кожен об'єкт чи весь комплекс подібних об'єктів в цілому, та як в подальшому нараховувати амортизацію: чи по кожному об'єкту чи загалом на весь комплекс?

В методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561[18] дається наступне пояснення: якщо один об'єкт основних засобів складається з частин (компонентів), які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визначатися у бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Отже, підприємство може робити вибір у межах, встановлених ПБО 7, враховуючи наступні обставини:

- 1) визначати, чи є реальним самостійне функціонування об'єкту основних засобів при найбільш можливому його відокремленні від інших об'єктів;

2) встановлювати, чи можливо розчленити агрегат з точки зору його функцій в процесі виробництва, чи це зробити неможливо, а тому потрібне укрупнення інвентарних об'єктів;

3) допускати прийняття за інвентарний об'єкт партії масово однорідного обладнання, наприклад, для переробки сільськогосподарської продукції, якщо це обладнання має досить короткий термін експлуатації (два-три роки), при цьому облік кожного об'єкта у партії зберігається.

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

2. ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Завдання та джерела контролю необоротних активів

Основні засоби — матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, для виконання робіт і надання послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Операції з основними засобами входять до найбільш складних видів роботи підприємства з позицій їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

У ході *ревізії основних засобів* перевіряють [1,7]:

1. Забезпечення контролю за наявністю і збереженням ОЗ (правильність віднесення об'єктів до ОЗ, правильність класифікації ОЗ, правильність оцінки і переоцінки ОЗ, питання організації аналітичного обліку і матеріальної відповідальності за ОЗ, інвентаризації ОЗ, відповідність даних звітності синтетичному і аналітичному обліку).

2. Документальне оформлення і відображення в обліку операцій з надходження і вибуття ОЗ (використання уніфікованих форм первинної облікової документації, відображення операцій з надходження і вибуття ОЗ у реєстрах синтетичного обліку, питання оподаткування операцій при надходженні і вибуття ОЗ).

3. Нарахування і відображення в обліку амортизації ОЗ (правильність встановлення терміну корисної експлуатації, правомірність і обґрунтованість використовуваних методів нарахування амортизації, правильність розрахунків амортизаційних відрахувань і їх відображення в обліку).

4. Відображення в обліку операцій з ремонтом ОЗ (документальне оформлення операцій, способи проведення ремонту, правомірність з

віднесення витрат на ремонт до собівартості). Враховуючи специфіку обліку цієї групи активів, ревизор повинен встановити матеріально-відповідальних осіб, пам'ятаючи, що основні засоби, які знаходяться в запасі на складах, перебувають у підзвіті осіб, що завідують складським господарством, а основні засоби, які введені в експлуатацію - у підзвіті матеріально-відповідальних працівників підприємства.

Об'єктами ревізії є наявність, стан зберігання і рух основних засобів, їх амортизація та індексація.

Джерелами ревізії є [7]:

- основні нормативні документи, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку й оподаткування основних засобів;
- наказ про облікову політику;
- первинні документи: накладні, акти прийому-передачі, акти ліквідації, відомості нарахування амортизації, довідки, акти переоцінки, дефектні акти, акти виконаних робіт з ремонту основних засобів, договори оренди, свідоцтва, патенти, ліцензії та ін.
- реєстри аналітичного та синтетичного обліку: інвентарні картки, описи інвентарних карток, інвентарні списки, оборотні відомості, журнал-ордери, Головна книга, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал.

Джерела інформації в системі внутрішньогосподарського контролю наведено у табл. 1 додатку А. Перелік типових проводок щодо обліку основних засобів наведено у табл. 2 додатку А.

Також інформацію про основні засоби відображено в оборотно-сальдовій відомості. Оборотно-сальдова відомість – один із стандартних (загальних) звітів, який містить для кожного рахунку залишки на початок та на кінець періоду та обороти за дебетом і кредитом за обраний період.

За допомогою оборотно-сальдових відомостей контролюють відповідність аналітичного обліку рахункам синтетичного обліку – сума

записів за рахунками аналітичного обліку має збігатися із сумою записів за рахунками синтетичного обліку.

2.2. Характеристика методичних прийомів контролю операцій, пов'язаних необоротними активами

У загальнонауковому розумінні метод - це спосіб дослідження, що характеризується сукупністю специфічних принципів, шляхів і засобів, які визначають шлях наукового пізнання і встановлення істини. У цьому сенсі метод фінансово-господарського контролю характеризується використанням загальнонаукових і розрахунково-аналітичних методів дослідження об'єктів, а також власні методичні прийоми фінансово-господарського контролю. Загальнонаукові методичні прийоми, застосовані в контрольно-ревізійній роботі, включають [13]:

- 1) аналіз і синтез;
- 2) індукцію і дедукцію;
- 3) аналогію і моделювання;
- 4) абстрагування і конкретизацію;
- 5) системний і функціонально-вартісний аналіз.

До методичних прийомів контролю основних засобів і нематеріальних активів відносять: інвентаризація, вибіркові та суцільні спостереження, обстеження та тематичні перевірки, економічний аналіз та методи перевірки облікової документації (фактична та зустрічна перевірка, перевірка суті та змісту операції, зіставлення документів з обліковими реєстрами аналітичного і синтетичного обліку, аналітична і логічна перевірка та зіставлення даних аналітичного обліку з даними синтетичного обліку).

Характеристика методичних прийомів контролю операцій, пов'язаних з основними засобами наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Характеристика методичних прийомів контролю операцій, пов'язаних з основними засобами*

<i>Назва</i>	<i>Характеристика</i>
Інвентаризація	перевірка і документальне підтвердження наявності та стану, оцінка активів та зобов'язань (майно, вкладення підприємства в статутні фонди інших підприємств, розрахунки з дебіторами та кредиторами) підприємства.
Вибіркові спостереження	вид спостереження, який дає можливість зробити висновок про всю сукупність одиниць при обстеженні тільки її частини.
Суцільні спостереження	передбачає обстеження усіх без винятку одиниць генеральної сукупності.
Тематична перевірка	це вивчення однієї або кількох сторін діяльності підконтрольного об'єкта. Результати тематичної перевірки, одержані на підставі документального і фактичного контролю, оформляються актами або доповідними записками.
Обстеження	ретельне оглядання, перевірка чого-небудь із розвідуванням чи дослідженням чогось або когось
Економічний аналіз	взаємопов'язані й взаємозумовлені методи вивчення і наукового дослідження певних явищ, процесів, дій, результатів. У економіці застосовується з метою виявлення закономірностей і тенденцій розвитку економічних процесів, встановлення та оцінки основних факторів, що позитивно чи негативно впливають на показники ефективності.
Фактична перевірка	перевірка, яка проводиться за місцем фактичного здійснення діяльності платника податків, розташування господарських або інших об'єктів права власності
Зустрічна перевірка	є заходом, який здійснюють контролюючі органи з метою отримання податкової інформації, необхідної у зв'язку з проведенням перевірок.

*складено автором на підставі джерел [13]

Застосування спеціальних знань у галузі бухгалтерського обліку при виявленні порушень чинного законодавства також пов'язане з використанням ряду прийомів документального контролю. Ці прийоми є єдиними як при проведенні ревізії, так і в ході судово-бухгалтерської експертизи. Конкретні ж процедури дослідження бухгалтерських документів залежать від способів використання облікових даних для порушень законодавства і маскування зловживань. При цьому в облікових документах порушення законодавства знаходять своє відображення в трьох формах [14]:

- протиріччя (невідповідності) у змісті окремого документа;
- протиріччя в змісті декількох взаємопов'язаних документів;
- порушення діючого порядку відображення господарських операцій.

При *формальній перевірці* документів, передусім, встановлюють наявність у документах усіх передбачених реквізитів.

При *арифметичній перевірці* встановлюється правильність підсумкових показників, підрахованих як по горизонтальних рядках документа.

При *нормативно-правовій перевірці* досконалих операцій (на відповідність чинному законодавству і нормативним актам) виявляються правильно оформлені документи, які є незаконними за своїм змістом.

Метод зустрічної перевірки полягає в зіставленні різних екземплярів одного і того самого документа, оскільки більшість первинних бухгалтерських документів оформляються у двох або навіть у більшій кількості екземплярів.

Різновидом зустрічної перевірки є зіставлення облікових записів, що відображають одну і ту саму господарську операцію, у двох різних організаціях.

Метод взаємного контролю полягає в зіставленні різних документів і облікових даних, в яких прямо або опосередковано відображається операція, що перевіряється.

Таким чином, використання у фінансово-господарському контролі документальних методичних прийомів дозволяє дати кількісну і якісну оцінку виявлених недоліків, встановити за ними посадовців і визначити розмір їх матеріальної відповідальності.

2.3. Контроль достовірності облікової інформації щодо необоротних активів на підприємстві

Методичні вимоги до відображення в бухгалтерському обліку інформації про операції з основними засобами, нематеріальними активами та іншими необоротними матеріальними активами, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються рядом Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО), а також Інструкцією про застосування

Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Контроль дотримання вимог відповідних П(С)БО, а отже, облікової політики, встановленої до операції з основними засобами, нематеріальними активами та іншими необоротними матеріальними активами підприємства, є першочерговим завданням внутрішньогосподарського контролю.

Загальні завдання внутрішньогосподарського контролю операцій з основними засобами, нематеріальними активами та іншими необоротними матеріальними активами полягають в такому:

- дати оцінку дотриманню вимог П(С)БО в організації обліку і поданні фінансової та іншої звітності щодо операцій з основними засобами, нематеріальними активами та іншими необоротними матеріальними активами;

- дати оцінку стану збереження, ефективності використання цих активів;

- установити наявні факти порушень чинного законодавства щодо правомірності та обґрунтованості управлінських рішень відповідальних працівників підприємства при придбанні, використанні, реалізації і ліквідації окремих об'єктів основних засобів і нематеріальних активів;

- розробити заходи з реалізації результатів контролю: притягнення до відповідальності винних службових осіб з відшкодуванням заподіяної шкоди.

Виділяються такі напрями контролю [7]:

- 1) контроль стану збереження основних засобів і нематеріальних активів;

- 2) контроль операцій з надходження та вибуття основних засобів і нематеріальних активів;

- 3) контроль правильності нарахування амортизації (зносу);

- 4) контроль операцій з ремонту основних засобів;

- 5) контроль операцій з визнання нематеріальних активів, створених власними силами.

Основні етапи внутрішнього контролю наявності, стану збереження та використання основних засобів можливо згрупувати наступним чином (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Етапи внутрішнього контролю наявності, стану збереження та використання основних засобів*

**складено автором на підставі джерел [7]*

Для забезпечення належного обліку й контролю за збереженням основних засобів кожному інвентарному об'єкту в момент надходження на підприємство присвоюється відповідний інвентарний номер, що зберігається за об'єктом весь період перебування його на даному підприємстві. Якщо який-небудь об'єкт основних засобів вибуває (реалізація, ліквідація, безоплатна передача й тощо), то його номер не може присвоюватися іншому об'єкту, що надійшов згодом.

Під час контролю стану збереження основних засобів необхідно простежити, чи проставляються інвентарні номери в актах, накладних та інших первинних документах, які служать підставою для прийняття на облік або зняття з обліку окремих об'єктів.

Надзвичайно важливе значення при організації ревізії основних засобів має оцінка стану бухгалтерського обліку та оперативного контролю за їх рухом, який здійснює бухгалтерія підприємства. Внутрішній ревізор не може приступати до ревізії, якщо аналітичний облік основних засобів перебуває в запущеному стані. Про неможливість проведення ревізії складається акт, у якому треба чітко конкретизувати недоліки в обліку на ревізованому підприємстві, подати відповідні пропозиції про поновлення та наведення порядку в обліку, встановити термін виконання цих вказівок. Крім того, ревізор повинен доповісти про це посадовій особі, яка призначила ревізію, або перенести термін проведення ревізії, вирішити питання про відповідальність винних осіб згідно з чинним законодавством [7,10].

При *перевірці організації обліку основних засобів* ревізор повинен встановити, чи створена на підприємстві (структурному підрозділі) (згідно з Обліковою політикою) за наказом керівника (згідно з вимогами Облікової політики) постійно діюча комісія з інвентаризації необоротних активів, яка здійснює контроль за призначенням і використанням основних засобів, надає обґрунтовані пропозиції щодо їх поліпшення (модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції, ремонту), ремонту та експлуатації, визначає ліквідаційну вартість основних засобів, здійснює контроль за проведенням інвентаризації основних засобів і їх списанням й інші функції [24].

Постійно діюча комісія здійснює підготовчу роботу щодо проведення оцінки основних засобів згідно з чинним законодавством України у випадках, встановлених ним, у тому числі при переоцінці основних засобів для цілей бухгалтерського обліку.

Ймовірні порушення, що виявляються за результатами контролю наведені у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Ймовірні порушення, виявлені за результатами контролю*

Зміст порушення	Нормативний акт, положення якого порушено	Результати порушення
1	2	3
1) викривлення первинної оцінки основних засобів підприємств виходячи з діючих ринкових цін;	П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» П(С)БО 6 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Оскільки помилка торкнулася первісної вартості об'єкта – то спершу потрібно її відкоригувати («довключити» до неї витрати). Для цього відображаємо проводки (незалежно від давності помилки): Дт 15 — Кт 631 (або інший рахунок обліку взаєморозрахунків з постачальником), Дт 10 – Кт 15 на суму помилки (якщо первісну вартість, навпаки, завищено — виправляємо її методом «червоне сторно»). Відповідні коригування в обліку відображають на підставі бухгалтерської довідки.
2) завищення оцінки основних засобів, придбаних по імпорту від приватних фірм і підприємств у власність державного підприємства;	П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	У п.16 зазначено, що підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу
3) заниження обсягів та оцінки матеріальних цінностей від ліквідації об'єктів основних засобів;	П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	Під час складання акта на списання автотранспортних засобів, крім того, вказується пробіг автомобіля, а при списанні основних засобів, що вибули внаслідок аварії, додається акт про аварію з причинами, що викликали аварію, і заходами, які вжиті до винних осіб.
4) необґрунтованість списання, заниження вартості автотранспорту (особливо легкового);	П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	- визнається податкове зобов'язання за правилом першої події (дата отримання попередньої оплати або дата реалізації) (п. 187.1 ПКУ); - базою оподаткування є договірна вартість операції з постачання об'єкта ОЗ (п. 188.1 ПКУ); база оподаткування не може бути меншою від балансової (залишкової) вартості, а якщо була переоцінка – переоціненої вартості об'єкта, що продається. Якщо це сталося, то треба донарахувати податкове зобов'язання на суму різниці. У даній ситуації складаються 2 податкові накладні: одна на базі договірної вартості, що надається покупцю, а друга – на
5) неправильне визначення ПДВ, акцизного збору при реалізації об'єктів;	Податковий кодекс, П(С)БО 6 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	

		суму перевищення, яка не надається покупцю (тип причини “15”); -балансова вартість визначається на початок звітного (податкового) періоду протягом якого відбувся продаж основних засобів 2019 (ч. 2 п. 188.1 ПКУ).
б) використання не за виробничим призначенням офісних меблів, оргтехніки, засобів зв'язку;	П(С)БО 7 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Облікова політика підприємства	Порушення облікової політики підприємства щодо обліку основних засобів
7) зниження тарифів орендної плати та обсягів приміщень, що здаються в оренду іншим підприємствам.	П(С)БО 14 — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»	Оренда плата вказується в договорі. У разі змін необхідно врахувати та вказати. Умисне зниження тарифів оренди та обсягів приміщень є фінансовим порушенням. Зміни в тарифі мають бути обгрунтовані та документовані.

**складено автором на підставі джерел [16,19,29]*

Нарахування амортизації здійснюється упродовж терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реструктуризації, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Обліковою політикою підприємства мають бути встановлені строки корисного використання (експлуатації) основних засобів для визначення суми амортизаційних відрахувань і методи нарахування амортизації для кожної групи необоротних активів. Розрахунок амортизаційних відрахувань повинен додаватися до регістрів бухгалтерського обліку. Від правильного обліку нарахування амортизації по об'єктах основних засобів залежить правильне визначення витрат.

Здійснюючи контроль витрат на ремонт основних засобів, потрібно визначити, чи є ці об'єкти власністю підприємства; якщо орендовані, то чи передбачено умовами договору про оренду здійснення ремонту. Первинні документи (акти технічного огляду, затвержені керівником підприємства; відомості дефектів, де вказано вузли, деталі, агрегати, які не придатні до експлуатації та які належить поновити; кошториси витрат на ремонт, договори

з підрядними організаціями) мають бути оформлені належним чином. Детально аналізуються дані інвентарних карток з показників: дата введення в експлуатацію, дата здійснення попереднього ремонту, терміни міжремонтних періодів, функціональне призначення об'єкта.

Основні етапи процесу організації системи внутрішнього контролю на малих підприємствах (великі компанії не розглянуто, оскільки в них, як правило, існує відділ внутрішнього контролю або ревізійна комісія) (рис. 2.2).

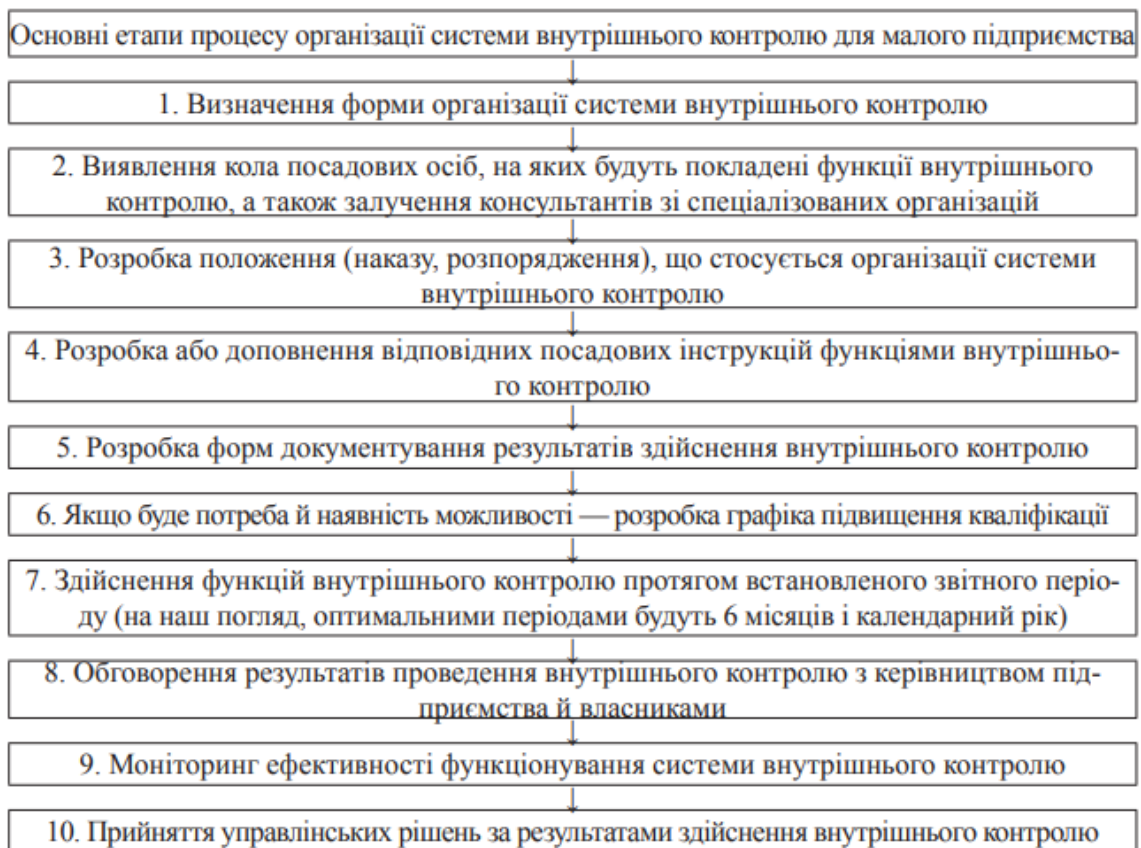


Рис. 2.2 – Основні етапи процесу організації системи внутрішнього контролю на малому підприємстві [7]

Результат проведеного дослідження підтверджує те, що на кожному підприємстві повинна бути створена й функціонувати система внутрішнього контролю, призначена виявляти та попереджати недоліки у стані безпеки, надійності й ефективності роботи підприємства, підвищувати якість діяльності на всіх етапах виробничого циклу економічного суб'єкта, ефективно забезпечувати процес виробництва продукції (товарів, робіт, послуг).

Ревізор перевіряє правильність визначення об'єктів амортизації й застосування її норм.

Рахунок 83 "Амортизація" призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, якщо підприємство використовує 8 клас рахунків.

За дебетом рахунка 83 відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредит — списання на рахунок 23 "Виробництво" суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних виробництв, на рахунки класу 9 — суми амортизаційних відрахувань, що належать до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 "Фінансові результати", якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 83 "Амортизація" має субрахунок 831 "Амортизація ОЗ", на якому узагальнюється інформація про нарахування амортизації ОЗ.

Якщо підприємство не використовує 8 клас рахунків, то тоді слід перевірити 13 рахунок «Знос необоротних активів»

Об'єктом амортизації є окремі ОЗ, крім землі, продуктивної худоби, житлових будинків, споруд благоустрою, автомобільних доріг, видавничої продукції, сценічно-постановочного інвентаря тощо.

Нарахування амортизації призупиняється на період реконструкції, добудови та консервації об'єкта основних засобів.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного користування.

Методи амортизації:

1) *прямолінійного*, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта ОЗ;

2) *зменшення залишкової вартості*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, обчисленої виходячи із строку корисного використання об'єкта;

3) *прискореного зменшення залишкової вартості*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року та норми амортизації, обчисленої виходячи зі строку корисного об'єкта, яка подвоюється;

4) *кумулятивного*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного періоду часу використання об'єкта основних засобів, на суму чисел років його корисного використання;

5) *виробничого*, за яким річна сума амортизації визначається як добуток фактичного річного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації.

Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, що амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) цим об'єктом.

Оскільки метод амортизації об'єкта основних засобів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання, підприємство переглядає метод амортизації об'єкта ОЗ у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем зміни методу амортизації [25].

Тест оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів наведений у додатку Б.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬКА ІГРАШКА»

3.1. Техніко-економічна характеристика ТОВ «Чорноморська іграшка»

ТОВ „Чорноморська іграшка” створено в процесі приватизації Орендного підприємства Одеського заводу іграшок і зареєстроване виконавчим комітетом Ільїчівської районної Ради народних депутатів м. Одеси – свідоцтво про реєстрацію № 05502858 від 27 серпня 1995 р. Первісно воно складалось із 3-х артілей: фабрик „Спартак”, „ім. 30 років ВЛКСМ”, „Райпромкомбінат”, та входило в Облмістпром, існуючих з 1949 р. В 1964 році артілі були об’єднані в ОПО „Чорноморська іграшка” з підлеглістю його Міністерству легкої промисловості, яке спеціалізувалось на випуску металевих каркасно-завідних і пластмасових іграшок [26].

В 1989 році об’єднання ОПО „Чорноморська іграшка” було перейменоване в Одеській завод іграшок. В 1993 році Одеській завод іграшок було реорганізовано в Орендне підприємство Одеській завод іграшок. Товариство являється право спадкоємцем усіх грошових коштів і майна, прав та обов’язків АП „Одеській завод іграшок”. Засновниками товариства являються громадяни України та юридичні особи. Місцезнаходження товариства ТОВ „Чорноморська іграшка” Україна, м. Одеса, 65098, вул. Столова, 17. Термін діяльності товариства не обмежений [27].

Метою діяльності товариства являється: здійснення підприємницької діяльності з метою отримання прибутку шляхом реалізації продукції (робіт, послуг), направлених на задоволення попиту підприємств, організацій и громадян: забезпечення розвитку виробництва та росту його ефективності, підвищення конкурентноздатності продукції, що виробляється, виконаних робіт, послуг.

ТОВ «Чорноморська іграшка» займається всіма видами економічної дія-

льності, що представлені у табл. 3.1.

Організаційно виробнича структура підприємства представлена у вигляді окремих діляниць діяльності та допоміжних ділянок.

До ділянок основної діяльності відносяться:

1. Ділянка літографії і лакування жести;
2. Ділянка по переробці пластмаси:
 - 2.1. Відділення термопластавтоматів;
 - 2.2. Відділення по виготовленню поліетиленової продукції
3. Ділянка по виготовленню металевих виробів;
4. Ділянка по виробництву виробів з паперу

Таблиця 3.1 – Види економічної діяльності підприємства [26,27]

Код за КВЕД	Назва виду економічної діяльності
25.61	Оброблення металів та нанесення покриття на метали
22.21	Виробництво плит, листів, труб і профілів з пластмас
22.22	Виробництво тари з пластмас
46.90	Неспеціалізована оптова торгівля
25.92	Виробництво легких металевих паковань
17.22	Виробництво паперових виробів господарсько-побутового та санітарно-гігієнічного призначення
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

До допоміжних ділянок відносяться:

1. хімлабораторія;
2. фотолабораторія;
3. заготовча ділянка;
5. ділянка РМУ;
7. компресорна;
8. електроділянка.

Основним видом продукції є обробка металів (лакування, літографування), в тому числі на давальницькій сировині.

Перспективи розвитку ТОВ «Чорноморська іграшка» направлені на опанування нових технологій, зростання професіоналізму робітників, а також на збільшення виробничої потужності підприємства в цілому. Підприємство продовжує укладати та розвивати взаємовигідні партнерські відносини з постачальниками та покупцями.

Продукція ТОВ «Чорноморська іграшка» є якісною. Якість підтверджується щоденним контролем випробувальною лабораторією підприємства, що обладнане спеціальним кваліфікованим устаткуванням. Використовуючи сучасні фарбники й різноманітні технологічні добавки та плівку, кінцевий продукт виробництва отримує потрібні параметри та якість, що необхідні заказнику, а як результат і споживачу.

Виробництво виконується на сучасному автоматизованому обладнанні кваліфікованим персоналом, що забезпечує ще й швидкість виробництва.

Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ „Чорноморська іграшка” за 2019 – 2020 роки наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – Основні фінансово-економічні показники діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» за 2019-2020 роки*

Показники	2019 рік	2020 рік	Відхилення	
			абс.	%
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	31313	30548	-765	-2,44
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	30690	25941	-4749	-15,47
3. Адміністративні витрати, тис. грн.	5695	3743	-1952	-34,28
4. Витрати на збут, тис. грн.	863	700	-163	-18,89
5. Валовий прибуток, тис. грн.	623	4607	3984	6,4 р.
6. Повна собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	37248	30384	-6864	-18,43
7. Витрати на 1 гривню реалізованої продукції, коп.	0,84	1,01	0,16	19,60
8. Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн. в тому числі:	130	160	30	23,08
- від основної операційної діяльності	-5935	164	6099	1,02р.
- від іншої операційної діяльності	6055	-69	-6124	-1,01р.
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
- від іншої діяльності	10	65	55	5,5р.
9. Податок на прибуток, тис. грн.	29	31	2	6,90
10. Чистий прибуток, тис. грн.	159	191	32	20,13
11. Середня річна вартість оборотних коштів, тис.грн.	23407,5	24106,5	699	2,99
12. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів	1,34	1,27	-0,07	X
13. Тривалість одного обороту оборотних коштів, днів	65,02	66,96	1,94	X
14. Рентабельність виробництва, %	0,24	0,29	0,05	X

*складено автором на підставі джерел [28]

З табл. 3.2. можна спостерігати, що в звітному році порівняно з попереднім зменшився чистий дохід від реалізації продукції на 765 тис. грн. або 2,44 %, що свідчить про зменшення обсягів реалізації на підприємстві.

Повна собівартість реалізованої продукції в звітному році порівняно з попереднім зменшилась на 6864 тис. грн. або 18,43 %. Це відбулось за рахунок зменшення собівартості реалізації продукції на 4749 тис. грн. або 15,47 %, витрати на збут зменшились на 163 тис. грн. або на 18,89 %. Проте за рахунок цього відбулося збільшення витрат на 1 грн. реалізованої продукції на 0,16 коп.

Фінансовий результат до оподаткування в звітному році збільшився на 30 тис. грн. На це вплинуло збільшення фінансового результату від основної операційної діяльності на 6092 тис. грн. та зменшення прибутку від іншої операційної діяльності на 6124 тис. грн. та росту прибутку від іншої фінансової діяльності на 55 тис. грн.. Сума чистого прибутку підприємства в звітному році збільшилась на 32 тис. грн. або 5,36 %. На це вплинуло збільшення податку на прибуток на 3 тис. грн. або 20.13 %. Дана ситуація позитивно характеризує діяльність підприємства.

Погіршилась ефективність використання оборотних коштів підприємством, про що свідчить збільшення тривалості одного обороту на 1,94 днів, а також зменшення коефіцієнту оборотності в звітному році порівняно з попереднім на 0,07.

3.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Невід'ємною складовою розвитку ринкових відносин є адекватне відображення (облік) господарської діяльності суб'єктів господарювання. Його зміст і завдання обумовлені способом виробництва, рівнем розвитку продуктивних сил та станом виробничих відносин.

Управління будь-яким підприємством вимагає систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер і обсяг, про наявність

матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, які систематизуються у звітність [12].

Облік взагалі означає роботу яка складається з операцій спостереження, вимірювання та фіксації фактів, процесів, явищ, подій суспільного життя. Облік можливий лише тоді, коли є певний факт, тобто передумовою обліку є факт (від лат. *factur* – якась істина, факт, зроблене, дійсна подія, або істина). Фактом може бути явище або процес. Бухгалтерський облік – це спосіб суцільного документального спостереження й контролю за господарською та фінансовою діяльністю підприємств і організацій й відповідного відображення отриманої інформації.

Нині виділяють два види бухгалтерського обліку – фінансовий і управлінський. Фінансовий облік охоплює всі ділянки обліку, завершується складанням фінансової звітності і ведеться для зовнішніх користувачів. Управлінський (внутрішньогосподарський) облік ведеться для внутрішніх користувачів. Бухгалтерський облік також тісно пов'язаний з іншими економічними науками – аналізом господарської діяльності, статистикою, галузевими економіками, фінансами, податковим обліком, менеджментом, маркетингом тощо.

Щоб визначити сутність бухгалтерського обліку як економічної категорії, потрібно звернутися до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», в якому зазначено, що бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Тобто у зазначеному нормативному акті використовується процесний підхід до визначення сутності бухгалтерського обліку [11].

Також, на нашу думку, суть бухгалтерського обліку визначають такі його властивості:

- систематичне і послідовне відображення всіх господарських операцій у міру їх здійснення;
- документальне обґрунтування господарських операцій;
- застосування різних способів обробки облікової інформації – рахунків, подвійних записів, балансу та ін.

На сьогодні роль і можливості бухгалтерського обліку в суспільстві настільки підвищилися, що бухгалтер повинен бути не тільки обліковцем, а й екаунтером, тобто не тільки формувати інформацію, а й активно її використовувати.

Система облікових реєстрів бухгалтерського обліку на підприємстві ТОВ «Чорноморська іграшка» вказано в табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Перелік журналів-ордерів і відомостей до них [11]

№ Ж.о.	Найменування журналу - ордера	№	Найменування відомості
<i>Облік грошових коштів і грошових документів</i>			
1	Журнал 1 за кредитом рахунків 30, 31, 33	1.1	Відомість за дебетом рахунку 30
		1.2	Відомість за дебетом рахунку 31
		1.3	Відомість за дебетом рахунку 33
<i>Облік довгострокових і короткострокових позик</i>			
2	Журнал 2 за кредитом рахунків 50,60		
<i>Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань</i>			
3	Розділ I Журналу 3. Облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інших розрахунків і резерву сумнівних боргів (за кредитом рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68)	3.1	Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками
		3.2	
		3.3	Відомість аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами
	3.4		
	3.5	Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками	
	3.6		Відомість аналітичного обліку виданих та отриманих векселів Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом
Розділ II Журналу 3. Облік розрахунків з бюджетом, облік довгострокових та поточних зобов'язань (за кредитом рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69)			
	<i>Облік необоротних активів і фінансових інвестицій</i>		
4	Розділ I Журналу 4. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19)	4.1	Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій

	Розділ II Журналу 4. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35)	4.2	Відомість аналітичного обліку фінансових інвестицій
		4.3	Відомість аналітичного обліку нематеріальних активів
<i>Облік витрат</i>			
5, 5А	Розділ I Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 і розділ II Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6	5.1	Відомість аналітичного обліку запасів
	Розділ III Журналу 5 за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91		
	Розділ III А Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 80, 81, 82, 83, 84, 91		
	Розділ III Б Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 39, 65, 66		
	Розділ IV Журналу 5 і Журналу 5 А Аналітичні дані до рахунка 28 "Товари"		
<i>Облік доходів і результатів діяльності</i>			
6	Журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79. Розділ II "Аналітичні дані про доходи"		
<i>Облік власного капіталу і забезпечення зобов'язань</i>			
7	Журнал 7 за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49	7.1	Відомість аналітичних даних рахунку 42 "Додатковий капітал"
		7.2	Відомість аналітичних даних рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)"
		7.3	Відомість аналітичних даних рахунку 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"
<i>Забалансовий облік</i>			
8		Відомість позабалансового обліку Головна книга Реєстр депонованої заробітної плати Бухгалтерська довідка

Факти господарської діяльності ТОВ «Чорноморська іграшка» відстежуються шляхом їх фіксації у первинних документах, що відображають ці факти (господарські операції), а документи використовують для оцінки економічних та юридичних результатів діяльності підприємства в результаті групування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для вивчення господарських фактів, явищ або процесів суспільного виробництва

необхідно використовувати систематизовану номенклатуру даних, що характеризувала б всі ці господарські факти (явища або процеси).

Рух товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ), тобто їх надходження, використання і вибуття, має оформлятися первинними документами. Типові форми таких документів затверджені Наказом № 193. Хоча підприємство може використовувати і самостійно розроблені форми, узявши за основу типові. При цьому потрібно пам'ятати, що самостійно розроблений первинний документ має містити всі обов'язкові реквізити, передбачені для первинного документа ст. 9 Закону № 996 [17] і Положенням № 88 [22].

Запаси можуть надходити на підприємство різними шляхами, а саме:

- від постачальника (у т. ч. і при безплатному отриманні);
- з виробництва;
- від замовника як давальницька сировина для переробки;
- як внесок до статутного капіталу підприємства;
- у результаті розбирання основних засобів (далі – ОЗ).

Залежно від способу надходження запасів для їх обліку застосовуються різні первинні документи (табл. 3.4).

Таблиця 3.4 – Документальне оформлення надходження запасів [11]

Ситуація	Первинні документ	Пояснення
<i>Надходження ТМЦ від постачальників</i>		
ТМЦ надійшли від постачальника або від переробника (якщо переробка сировини була на стороні)	Прибутковий ордер типової форми № М-4; ТТН зі штампом «оприбутковано»	Типова форма № М-4 складається матеріально відповідальною особою в одному примірнику в день надходження цінностей на склад від постачальників. Усі графи заповнюються на підставі документа постачальника. Графа «Номер паспорта» заповнюється, якщо ТМЦ містить дорогоцінні матеріали і каміння. Прибутковий ордер оформляється і в разі надходження на склад безплатно отриманих ТМЦ Також, згідно з п. 3.6 Методрекомедацій № 2, для оприбуткування запасів можна використовувати ТТН зі штампом

		«оприбутковано». Порядок оформлення ТТН викладений у Правилах, затверджених наказом Мінтрансу від 14.10.07 р. № 363 (детально див. «Загальні правила оформлення ТТН для підтвердження послуг перевезення»)
1. Є розбіжності між ТМЦ, що фактично надійшли, і даними про них у документах постачальника. 2. ТМЦ надійшли без документів	Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7 або комерційний акт (якщо запаси надходили залізничним транспортом); прибутковий ордер типової форми № М-4	Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7 (далі – акт) складається: – за наявності розбіжностей між фактичною і заявленою в супровідних документах кількістю та якістю ТМЦ; – під час надходження ТМЦ без документів. Використовується для оприбуткування матеріалів, що фактично надійшли. В акті зазначаються фактично отримані ТМЦ. Акт складається у двох примірниках, з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи, яка приймає ТМЦ, і представника постачальника або незацікавленої організації. Один примірник здається до бухгалтерії, а другий – до відділу постачання або юристові для направлення постачальникові претензії
<i>Надходження давальницької сировини на переробку</i>		
ТМЦ надійшли на давальницьку переробку	Акт про приймання матеріалів типової форми № М-7	Типова форма № М-7 заповнюється у цьому випадку згідно з п. 3.9 Методрекомендацій № 2. Нагадаємо, що ТМЦ, отримані як давальницька сировина, обліковуються на забалансовому рахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки». Також за витратами давальницької сировини виконавець складає Звіт для замовника (у довільній формі)
<i>Надходження ТМЦ з виробництва</i>		
Готова продукція або інші матеріали надійшли з виробництва на склад	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11	Типова форма № М-11 використовується для обліку руху ТМЦ усередині підприємства. Оформляється у двох примірниках і підписується головним бухгалтером або уповноваженою на те особою: – один примірник залишається в підрозділі (цеху), який передає ТМЦ (є підставою для списання цінностей);

		– другий примірник отримує склад, що приймає ТМЦ (документ служить підставою для їх оприбуткування)
<i>Інші випадки надходження ТМЦ</i>		
ТМЦ надійшли як внесок до статутного капіталу підприємства	Прибутковий ордер типової форми № М-4, акт про приймання матеріалів типової форми № М-7, ТТН	Отримання ТМЦ як внеску до статутного капіталу, згідно з п. 3.3 Методрекомендацій № 2, оформляється одним з трьох названих документів: – або типовою формою № М-4, – або типовою формою М-7, – або ТТН
ТМЦ отримані від розбирання ОЗ	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11	При списанні ОЗ складається акт типової форми № ОЗ-3 або № ОЗ-4. У цьому акті зазначаються матеріали, отримані в ході розбирання об'єкта ОЗ. На підставі такого акта матеріально відповідальна особа на складі заповнює типову форму № М-11
Запаси, отримані безплатно	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-11, акт про приймання матеріалів типової форми № М-7, прибутковий ордер типової форми № М 4, ТТН	Отримання запасів як внеску до статутного капіталу, згідно з п. 3.3 Методрекомендацій № 2, оформляється одним з названих документів: – або типовою формою № М-4, – або типовою формою № М-7, – або ТТН
ТМЦ, отримані від фізосіб (не СПД), торговельного підприємства, закладів ресторанного господарства	Закупівельний акт	У закупівельному акті фіксуються дата і місце складання, назва підприємства, одиниця виміру господарської операції, зміст та обсяг (кількісний і вартісний) господарської операції, посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення, особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати посадову особу, яка брала участь у господарській операції (п. 3.10 Методрекомендацій № 2)
Запаси, отримані від фізосіб для реалізації на умовах комісії	Квитанція (типова форма № 1-ВТ), товарний ярлик (типова форма № 3-ВТ)	Надходження ТМЦ від фізосіб для продажу на умовах комісії оформляється квитанцією і товарним ярликом, форма яких затверджена наказом Мінекономзв'язку від 08.07.97 р. № 343

Також для обліку і контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей ведеться Журнал обліку вантажів, що надійшли, типової форми № М-1.

Записи в журналі робить відділ постачань у міру надходження ТМЦ на склад – на підставі товарно-транспортних документів, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів. Крім того, у журналі зазначають інформацію, пов'язану з розшуком вантажів, що не надійшли [11].

У бухгалтерському обліку майно - це активи, тобто ресурси підприємства необхідні для здійснення його господарської діяльності. Необоротні активи підприємства – це активи, які використовуються на підприємстві більше одного року. Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, розкриття такої інформації у фінансовій звітності визначається П(с)БО 7 «Основні засоби» [19], П(с)БО 8 «Нематеріальні активи» [20], П(с)БО 12 «Фінансові інвестиції», П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств» норми яких поширюється на підприємствах, організаціях та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Методологічні засади формування інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку визначено П(С)БО 7 «Основні засоби». У Наказі наводяться наступні положення про ОС:

- Метод амортизації ОС та інших необоротних активів;
- Первинні документи з обліку ОС на даному підприємстві;
- Список осіб, які мають право підпису документів і які саме документи;
- Ліквідаційна вартість;
- Порядок обліку витрат на ремонт ОЗ;
- Термін корисної експлуатації ОЗ та інших необоротних активів;
- Одиниця обліку ОС;
- Вартісна межа віднесення об'єктів до ОС та необоротних МБП;
- Порядок контролю матеріально відповідальних осіб.

Правильність обліку основних засобів та контроль за їх веденням на кожному підприємстві регламентують наказом про облікову політику, в якому необхідно передбачати такі положення:

- порядок оцінки основних засобів;
- визначення термінів корисної експлуатації та ліквідаційної вартості;
- метод і порядок нарахування амортизації основних засобів;
- затвердження правил документообігу;
- періодичність проведення інвентаризації основних засобів та ін.

Документування операцій з ОЗ у бухгалтерському обліку відображаються в первинних документах типових форм, які затвердженні законодавством.

На кожен первинний документ складається графік документообігу. Аналітичний облік ОЗ забезпечується у розрізі окремих об'єктів за допомогою *інвентарних карток*. Для організації обліку та забезпечення контролю за збереження основних засобів кожному об'єкту ОЗ повинен присвоюватися *інвентарний номер*, який зберігається за об'єктом на весь період знаходження на даному підприємстві та вказується в усіх первинних документах і облікових регістрах. Оптимальною величиною інвентарного номера може бути десять знаків. Аналітичний облік основних засобів здійснюють у натуральному вираженні за інвентарним об'єктом. Для цього кожному об'єкту, який експлуатують, надають інвентарний номер, котрий надалі вказують у всіх первинних документах. Методологічні засади формування обліку інших необоротних матеріальних активів, як і основних засобів, визначені П(С)БО 7 «Основні засоби». Щодо основних положень облікової політики, то в цьому випадку слід передбачити ще й величину вартісного критерію належності матеріального активу до малоцінних необоротних активів. Порядок визначення, складу, оцінки та відображення нематеріальних активів в обліку й звітності регламентований П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», де наведено їх основні ознаки: відсутність матеріально-речової їх форми; використання протягом тривалого часу; здатність бути корисними підприємству. Особливою ознакою нематеріальних активів є відсутність нематеріальної форми, тому

важливе значення мають документи, які ідентифікують нематеріальні активи, тобто підтверджують їх існування [11].

Первинні документи є підставою для ведення бухгалтерських подвійних записів та створення кореспонденції (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Кореспонденція рахунків на підприємстві*

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція Рахунків		Документи, що підтверджують проведення операції
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано аванс	371	311	Платіжне доручення
2	Відображено суму податкового кредиту по ПДВ	641	644	Податкова накладна
3	Отримано транспортні послуги:	152	685	Акт виконаних робіт
4	Відображено суму податкового кредиту по ПДВ	641	644	Податкова накладна
5	Перераховано за транспортування	685	311	Платіжне доручення
6	Отримано обладнання	152 644	631 631	Акт приймання-передачі
7	Взаємозалік заборгованостей	631	371	Бухгалтерська довідка
8	Введено в експлуатацію	104	152	Акт введення в експлуатацію

*складено автором на підставі джерел [11,15]

Документальне оформлення в обліку надходження нематеріальних активів залежить від того, створені вони силами підприємства (або сторонніми спеціалістами згідно з договором підряду) чи придбані в інших юридичних або фізичних осіб. Якщо ж нематеріальні активи придбані в інших осіб, то факт передачі підприємству прав на них необхідно підтверджувати договором передачі прав, до якого додають акти приймання-передачі матеріальних носіїв, що містять об'єкти інформації [11].

Права на ноу-хау виділені в особливу групу нематеріальних активів. Для того, щоб можна було враховувати ноу-хау як об'єкти нематеріальних активів, необхідні наступні первинні документи:

1) такі, що підтверджують факт створення цих активів, наприклад кошториси витрат;

- 2) положення (інструкції) про службові та комерційні таємниці;
- 3) накази про віднесення конкретних об'єктів до ноу-хау;
- 4) акти приймання-передачі для обліку введення об'єктів в експлуатацію;
- 5) протоколи визначення термінів корисного використання об'єктів ноу-хау.

Фінансова звітність як завершальний етап фінансового обліку – це відображення функціонування бухгалтерського обліку, об'єкти якого трансформуються в елементи фінансової звітності у вартісних показниках, хоча бухгалтерський облік широко використовує і натуральні вимірники. Таким чином фінансова звітність не у повній мірі використовує інформаційні можливості бухгалтерського обліку для потреб управління. Метою фінансових звітів загального призначення є надання інформації про фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті ними економічних рішень. Крім того, фінансові звіти демонструють результати ефективності управління ресурсами господарюючого суб'єкта [10,11].

Основними споживачами інформації, що надається у фінансовій звітності є зовнішні користувачі, які не можуть самостійно впливати на формування показників фінансової звітності, однак, фінансова звітність повинна повністю задовольняти їх інформаційні потреби. Різні групи користувачів задовольняють різні потреби в інформації, що надається у фінансовій звітності.

Управлінська (внутрішня) звітність – це комплекс взаємозв'язаних даних і розрахункових показників, що відображають функціонування підприємства як суб'єкта господарської діяльності, згрупованих у цілому по підприємству й у розрізі структурних підрозділів. Звітність є найважливішим джерелом інформації для аналізу та прийняття рішень. Внутрішні звіти готуються різними відділами та у довільній формі. В результаті до користувача потрапляє невзаємозв'язаний набір форм, які часто суперечать одна одній і відображають недостовірні дані про діяльність структурних підрозділів і підприємства в

цілому. Створити цілісну систему внутрішньої звітності можна лише за наявності відповідної інформаційної бази, узгодженості змісту та форми звітів. Внутрішня звітність формується відповідно до характеру діяльності підприємства, цілей і завдань управління в цілому та його рівнів. Тому форма звітності повинна максимально розкривати зміст її показників. Вимоги до змісту висувають безпосередньо користувачі управлінської звітності, які повинні пояснити працівникам, що її складають, яка інформація, у якому вигляді, обсязі й у які терміни необхідна [11].

3.3. Особливості інвентаризації необоротних активів

Інвентаризація, на думку багатьох фахівців, є не тільки формою контролю, але і найважливішим елементом методу бухгалтерського обліку. Основні завдання інвентаризації полягають у встановленні фактичного стану і наявності основних засобів і дебіторсько-кредиторської заборгованості. У процесі інвентаризації використовуються контрольно-ревізійні процедури, що дозволяють здійснити перевірку матеріальних цінностей і грошових коштів у натуральному вираженні шляхом перерахунку, зважування, обміру, а засобів у розрахунках - взаємним звірянням сум з іншими підприємствами і особами, що мають з підприємством, яке перевіряється, господарські зв'язки.

Документи, що відображають результати інвентаризації, є доказом фактичного стану цінностей на певну дату, підтверджуються підписами членів комісії і матеріально відповідальних осіб. Фактичний контроль дозволяє підвищити повноцінність і неспростовність доказів первинних документів і облікових записів. Тому ревізії проводяться тільки з використанням прийомів документального контролю (без фактичного), по суті зводяться до перевірки бухгалтерських документів і облікових регістрів і не забезпечують усебічної характеристики фінансово-господарської діяльності підприємства, що перевіряється.

Під час інвентаризації ОЗ і МНМА слід зважати на такі правила:

- інвентаризують такі ОЗ: власні ОЗ (МНМА), ОЗ (МНМА) на відповідальному зберіганні, ОЗ (МНМА) в ремонті, ОЗ, передані або прийняті в оренду (лізинг). Причому комісії слід сформувати окремі інвентаризаційні документи на такі групи об'єктів. Інвентаризаційні документи на орендовані ОЗ або ті, що перебувають на відповідальному зберіганні, складають у двох примірниках;

- перед початком інвентаризації треба чітко визначитися, що є інвентарним об'єктом ОЗ (МНМА), щоб правильно внести інвентарні номери до описів. Причому інвентарні номери не мають змінюватися протягом строку корисного використання об'єкта;

- до початку інвентаризації слід перевірити наявність та стан інвентарних карток обліку ОЗ, технічних паспортів, документів, що засвідчують право власності на об'єкт ОЗ та МНМА, і за потреби внести зміни до них;

- однотипні об'єкти ОЗ (МНМА), які мають однакову вартість та одночасно введені в експлуатацію, закріплені за однією матеріально відповідальною особою та обліковуються в інвентарних картках групового обліку; комісія вносить їх до інвентаризаційного документа із зазначенням кількості таких предметів та загальної вартості;

- у випадку встановлення комісією факту непридатності до використання об'єкта ОЗ (МНМА) та недоцільності його відновлення комісія має скласти окремий інвентаризаційний документ та оформити акт ліквідації ОЗ типової форми.

Інвентаризацію основних засобів слід проводити відповідно до Інструкції з інвентаризації активів та зобов'язань [23].

До початку інвентаризації слід перевірки:

- наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів тощо);
- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;
- наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування.

За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно до цих документів відповідні виправлення й доручення.

Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об'єктів та їхні інвентарні номери. У разі відсутності технічної документації про це вказується в описах – у графі «Примітка» [11].

Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряються за заводськими номерами і заносяться в описи окремо, із зазначенням інвентарного номера.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням відповідно з основним призначенням об'єкта.

Присвоєні об'єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилося його основне призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

При виявленні об'єктів (предметів), що не перебувають на обліку, а також об'єктів (предметів) з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна включити до опису відсутні відомості і технічні показники цих об'єктів (предметів).

На основі засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що призвели ці об'єкти до стану непридатності.

Обробка результатів інвентаризації полягає у регулюванні розходжень фактичної наявності основних засобів з даними бухгалтерського обліку, встановленими при інвентаризації [11].

Об'єкти, помилково включені до складу основних засобів, переводяться до складу малоцінних і швидкозношуваних предметів.

У процесі господарської діяльності, якщо балансова вартість об'єкта основних засобів помітно відрізняється від його справедливої вартості, підприємство, згідно з П(С)БО 7, має право здійснювати переоцінку.

В обліку операції з переоцінки основних засобів відображають такими проводками:

На суму дооцінки основних засобів:

Дт 10 «Основні засоби»

Кт 423 «Дооцінка активів»

На суму зносу до оцінених основних засобів:

Дт 423 «Дооцінка активів»

Кт 131 «Знос основних засобів»

У разі вибуття основних засобів суми дооцінки відображають проводкою:

Дт 423 «Дооцінка активів»;

Кт 441 «Прибуток нерозподілений».

Відображення результатів уцінки основних засобів:

Дт 131 «Знос основних засобів»;

Кт 10 «Основні засоби»;

Дт 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»;

Кт 10 «Основні засоби».

Під час інвентаризації основних засобів слід керуватися Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV [17] та Інструкцією по інвентаризації активів і зобов'язань [23]. Перевірка наявності й стану будівель, споруд, незавершеного будівництва, інвентаря, земельних ділянок проводиться окремо за власними і окремо за орендованими об'єктами.

Кожному об'єкту в описі дають повну характеристику з посиланням на його інвентарний номер.

Якщо при надходженні основних засобів не було технічних паспортів, то заводять паспорти з докладною характеристикою об'єкта.

При інвентаризації основних засобів встановлюється, коли і за чийм розпорядженням споруджено невраховані об'єкти, виявлені при інвентаризації, за рахунок яких джерел списано затрати на їх спорудження, з відображенням цих відомостей у протоколі засідання інвентаризаційної комісії.

При інвентаризації незавершеного капітального будівництва чи ремонту і інвентаризаційних описах вказується найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість або обсяг робіт [23].

Стосовно збудованих об'єктів, що фактично введені в дію повністю або частково, але прийняті, і ведення в дію яких не оформлено належними документами, а також завершеннях, але з якихось причин не введених у дію об'єктів в окремих інвентаризаційних актах зазначають причини затримки оформлення здачі в експлуатацію вказаних об'єктів. Зайві предмети й ті, які не використовуються, записують в окремий опис.

Однотипні предмети, що обліковуються в типовій інвентаризаційній картці групового обліку, в опис вносяться за найменуваннями й кількістю цих предметів.

Не придатні предмети складається окремий опис із зазначенням у ньому часу введення в експлуатацію й причин, внаслідок яких вони стали непридатними.

Основні засоби, які на момент інвентаризації перебувають за межами підприємства, інвентаризуються до моменту тимчасового їх вибуття.

У всіх випадках при інвентаризації основних засобів поряд із перевіркою їх фактичної наявності встановлюється ступінь зносу, відповідно коригуються записи на рахунку необоротних активів.

Під час ревізії необхідно перевірити повноту й своєчасність проведення інвентаризації основних засобів і правильність виведення її результатів та відображення в бухгалтерському обліку.

Кожного року, але не раніше 1 жовтня, перед складанням річної звітності проводиться інвентаризація всіх статей балансу, зокрема майна, машин, обладнання, транспортних засобів, інструментів, робочої худоби, багаторічних насаджень тощо.

Інвентаризацію будинків, споруд та інших об'єктів нерухомості можна проводити один раз на три роки, бібліотечних фондів – не менше одного разу на п'ять років [23].

Необхідно звертати увагу на якість оформлення інвентаризаційних описів, тому що трапляються випадки формального проведення інвентаризації, коли дані про об'єкти, їх наявність і технічний стан переносяться в опис із інвентарних карток або торішніх інвентаризаційних описів.

На об'єкти, які підлягають реалізації (передачі) або списанню, складаються окремі інвентаризаційні описи.

Повноту інвентаризації визначають зіставлення даних інвентаризаційних описів з показниками аналітичного обліку.

На підставі вивчення всіх матеріалів інвентаризації, зокрема результатів інвентаризації основних засобів та їх відображення на рахунок бухгалтерського обліку, ревізор робить висновок про якість інвентаризації й вносить пропозиції щодо удосконалення її методики.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

В результаті дослідження теоретичних основ обліку необоротних активів визначено, що необоротні активи – це «нематеріальні ресурси та матеріальні ресурси, що є власністю підприємства і забезпечують його функціонування, термін корисного використання яких становить більше одного року чи операційного циклу». Визначено, що у бухгалтерському обліку до необоротних активів належать: основні засоби; інші необоротні матеріальні активи; нематеріальні активи; довготермінові фінансові інвестиції; довготермінову дебіторську заборгованість; відстрочені податкові активи; гудвіл. Планом рахунків для необоротних активів передбачено синтетичні рахунки першого класу. Всі господарські операції руху обліку необоротних активів супроводжується первинними документами.

В результаті дослідження внутрішньогосподарського контролю обліку необоротних активів визначено, що внутрішній контроль є одним з найважливіших аспектів управління підприємством, адже саме він забезпечує перевірку виконання та ефективності управлінських рішень, контроль за наявністю та використанням матеріальних ресурсів, а також виявлення та усунення відхилень у фінансово-господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку підприємства. Він являє собою систему спостережень і перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкта прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативності й ефективності діяльності, встановлення законності та доцільності господарських операцій, достовірності звітності, збереження власності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення ефективності діяльності. Основні елементи системи внутрішнього контролю представлені засобами накопичення і систематизації інформації щодо фінансово-господарської діяльності, забезпечення її надійності з точки зору можливості використання для обґрунтування управлінських рішень користувачів, а також оптимізації роботи суб'єктів зовнішнього контролю.

Водночас подальшого дослідження потребує деталізація змісту процедур оцінювання системи внутрішнього контролю, зокрема за критеріями зіставлення результативності відповідних процедур та витрат на їх проведення.

Організація обліку в ТОВ «Чорноморська іграшка» базується на загальних правилах та принципах бухгалтерського обліку, які закріплені законодавчо. Облікова політика ТОВ «Чорноморська іграшка» розроблена на основі національних стандартів. Документальним відображенням формування облікової політики є Наказ про облікову політику. З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання записів у бухгалтерському обліку первинних документів складається графік документообігу.

Організація бухгалтерського обліку – це один з найбільш відповідальних етапів створення підприємства і підготовки його до ефективної діяльності. Без організованого обліку неможлива господарська діяльність підприємства.

Організація бухгалтерського обліку являє собою певну систему в якій є:

- свої вхідні і вихідні потоки елементів,
- наявність зв'язку між ними,
- цілісність і єдність елементів,
- відносна самостійність і виражене управління.

Завдання організації бухгалтерського обліку передбачають:

- вибір методики ведення бухгалтерського обліку;
- вибір технології і техніки ведення бухгалтерського обліку;
- підбір облікового персоналу та забезпечення їх роботи.

В результаті дослідження визначено, що рух основних засобів, пов'язаний із здійсненням господарських операцій з надходження, внутрішнього переміщення та вибуття основних засобів.

Норми зносу і амортизації встановлені обліковуються за діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку на одному рахунку №13 "Знос (амортизація) основних засобів". На даному підприємстві нарахування амортизації основних

засобів нараховується із застосуванням прямолінійного методу, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується на строк корисного використання об'єкта основних фондів. Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного методу визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Таким чином, слід відмітити, що одними з найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку є необоротні активи, бо саме вони мають велику частку в активах підприємства. Крім того, основні засоби є важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання, тому бухгалтерський облік повинний забезпечувати систему управління якісною інформацією для подальшого вирішення проблем ефективного та раціонального використання матеріальних активів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюх О.В., Албу Н.М. Внутрішній контроль на конкурентоспроможному підприємстві: проблеми визначення. // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. 2015. №7. С. 780-784.
2. Бражна Л.В. Оцінка нематеріальних активів для цілей відображення в бухгалтерському обліку та звітності. // Агро Інком. 2005. № 2. С. 90-92.
3. Бразілій Н.М. Облік і аудит нематеріальних активів. Київ, 2007. 240 с.
4. Гавриловський О.С., Сташенко Ю.В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2017. Вип. 19. С.498-502.
5. Диба В.М. Нематеріальні активи: принципи визначення та визнання //Вчені записки. 2008. Вип. 10. С. 217-222.
6. Економіка підприємства: Підручник / За заг. ред. С. Покропивного. К.: КНЕУ, 2005. 608 с.
7. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль : навч. посіб. Чернівці : Технодрук, 2021. 336 с.
8. Зубков С.О. Класифікація необоротних активів торговельних підприємств. URL: https://www.researchgate.net/publication/295909501_Klasifikacia_neoborotnih_aktiviv_torgovelnih_pidpriemstv (дата звернення 14.05.2023)]
9. Кафта С.М. Теоретичні основи оцінки необоротних активів і власності. 2013. URL: <https://www.sworld.com.ua/konfer33/720.pdf> (дата звернення 15.05.2023).
10. Криштапа І.І. Оцінка нематеріальних активів. // Галицький економічний вісник. 2010. № 1. С. 169–176.

11. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. Фінансовий облік : підруч. 3-тє вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 418 с.
12. Лев Б. Нематеріальні активи: управління, звітність. К.: Квінто-консалтинг, 2008. 204 с.
13. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: [монографія]. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с.
14. Пилипів Н.І., Вакум О.В. Справедлива оцінка нематеріальних активів у системі обліку // Актуальні проблеми розвитку регіонів. 2012. № 8. С. 92-103.
15. План рахунків бухгалтерського обліку. Наказ Міністерства фінансів № 291 від 30.11.1999. URL: <https://www.buhoblik.org.ua/uchet/organizacziya-buxgalterskogo-ucheta/388-plan-rahunkiv.html> (дата звернення 22.04.2023).
16. Податковий кодекс України : Закон від 02.12.2010. № 2755-VI-ВР. Київ: Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17> (дата звернення 12.04.2023).
17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Верховна Рада України. Закон від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/996-14> (дата звернення 15.04.2023).
18. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/card/v0561201-03> (дата звернення 15.04.2023)
19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": Наказ №92 від 27.04.2000. Київ: Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення 14.04.2023).
20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/z0750-99> (дата звернення 11.04.2023).

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/z0336-13> (дата звернення 06.04.2023)

22. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ від 24.05.1995р. № № 88. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення 13.05.2023).

23. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ від 02.09.2014 р. № № 879. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 25.05.2023).

24. Ревва А.М. Роль нематеріальних активів у стратегії розвитку промислових підприємств. К., 2012. 210 с.

25. Стояненко І.В. Управління нематеріальними активами підприємства: сучасні реалії та перспективи розвитку // Ефективна економіка. 2013. № 7. С. 45-48.

26. ТОВ «Чорноморська іграшка». URL: <https://leadscanner.com.ua/company/05502858> (дата звернення 14.03.2023).

27. ТОВ «Чорноморська іграшка». URL: https://zvitnist.com/05502858_TOVARYSTVO_Z_OBMEZHENOOU_VDPOVDA_LNSTU_CHORNOMORSKA(дата звернення 14.03.2023).

28. ТОВ Чорноморська іграшка. URL: https://clarity-project.info/edr/05502858/finances?current_year=2020 (дата звернення 14.03.2023).

29. Ясишена В. Облікові критерії оцінки нематеріальних активів // Економічний простір. 2013. № 75. С. 255–276.

Додаток А

Таблиця 1 - Джерела інформації в системі внутрішньогосподарського контролю

Джерело інформації (документ)	Нормативний акт, що регулює порядок оформлення документу	Зміст інформації
Первинні документи		
ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"	Наказ Міністерства фінансів України " Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.2016 №818	Застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку вводу їх в експлуатацію, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного підрозділу підприємства в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству.
ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"		Застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.
ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів"		Застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні.
ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"		Застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці, та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.
ОЗ-14 "Розрахунок амортизації основних засобів" (для промислових підприємств) ОЗ-15 "Розрахунок амортизації основних засобів" (для		Застосовуються для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

будівельних організацій) ОЗ-16 "Розрахунок амортизації по автотранспорту"		
Внутрішні звіти		
Аналітичний звіт зі стану основних засобів	Наказ підприємства «Про облікову політику підприємства»	Основною метою складання внутрішньої звітності є задоволення інформаційних потреб управлінців для оперативного реагування на зміни в показниках діяльності, що дає змогу контролювати, оцінювати та прогнозувати господарську діяльність підприємства і його структурних одиниць. Така звітність характеризується сукупністю економічних показників, які показують результати господарювання, виражені як у натуральній так і вартісній формах за визначений проміжок часу. Вона призначена лише для внутрішніх користувачів підприємства.
Облікові реєстри		
Розділ I Журналу 4. Облік необоротних активів і фінансових інвестицій	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 №755	Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19)
Бухгалтерська довідка		Бухгалтерська довідка допоможе виправити помилки, нарахувати амортизацію чи середню зарплату, замінить документ від контрагента, стане підставою для податкового кредиту з ПДВ.
Оборотна відомість		Реєстр бухгалтерського обліку, призначений для узагальнених даних облікової реєстрації на рахунках бухгалтерського обліку. Оборотна відомість складається наприкінці місяця виходячи з даних рахунків про залишки (сальдо) початку і поклада край місяця і оборотах протягом місяця. Оборотні відомості можуть складатися за рахунками синтетичного та аналітичного обліку. Оборотна відомість із синтетичних рахунків узагальнює дані синтетичних рахунків Головної книги.
Звітність підприємства (фінансова, статистична, податкова)		
Баланс підприємства (форма № 1)	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»» від	Інформація про основні засоби (первінна та залишкова вартість, знос) відображається в активі у I розділі «Необоротні активи»
Примітки до фінансових звітів		Інформація про основні засоби відображається в II розділі «Основні

(форма № 5)	07.02.2013 №73	засоби»
Форма № 11 – ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію(знос)»	Наказ Державної служби статистики України «Про затвердження форм державних статистичних спостережень зі статистики капітальних інвестицій, основних засобів та будівництва» від 24.10.2013 №321	Статистичний документ, який складається з розділу 1 «Наявність і рух основних засобів» та розділ 2 «Склад основних засобів»

Таблиця 2 – Перелік типових проводок щодо обліку основних засобів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	2	3	4
Відвантажено холодильну вітрину покупцеві	377	742	1200
Нараховано суму податкового зобов'язання по ПДВ	742	643	200
Податкове зобов'язання по ПДВ	643	641	200
Списано залишкову вартість ОЗ	972	104	900
Списано знос основних засобів	131	104	600
Відображено фінансовий результат від реалізації ОЗ	742 793 793	793 972 441	800 900 100
Отримано у фінансову оренду основний засіб	10(орендовані)	531	1600
Нараховано амортизацію	93	131 (орендованих)	10 00
Відображено суму винагороди орендодавцю	93	685	150
Нараховано щомісячну суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	531	611	1000
Погашено заборгованість із винагороди	685	311	150
Те ж з орендної плати	611	311	1000
Викуплено об'єкт оренди після закінчення строку договору за залишковою вартістю	611	311	800
Перехід об'єкта оренди у власність орендаря після закінчення строку фінансової оренди	105 (власні)	105 (орендовані)	1600
Одночасно відображено суму нарахованого зносу	131(орендованих)	131 (власних)	80
Оприбуткування об'єкта ОЗ	15	631	1200
Відображення податкового кредиту з ПДВ	641	631	200
Відображення послуг з монтажу	15	685	600
Введено об'єкт ОЗ в експлуатацію	10	15	1800
Нараховано амортизацію	23	13	230
Списано суму зносу об'єкта ОЗ, який передається	13	10	230

Додаток Б

Тест оцінки системи внутрішнього контролю обліку основних засобів

№	Зміст питання	Відповідь		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1	2	3	4	5	6
1.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії законодавчо-нормативними документами з обліку основних засобів?				
2.	Чи забезпечені робітники бухгалтерії внутрішніми розпорядчими документами, які регламентують облік основних засобів?				
3.	Як часто Ви перевіряєте узгодженість законодавчо-нормативних документів з внутрішніми?				
4.	Чи відповідають обрані методологічні принципи обліку основних засобів вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби»?				
5.	Чи знайомі Ви з МСБО «Основні засоби»?				
6.	Чи використовується оцінка основних засобів на кінець звітного періоду за справедливою вартістю?				
7.	Переоцінку основних засобів може проводити суб'єкт господарювання без залучення послуг спеціалістів з оцінки основних засобів?				
8.	Чи може об'єкт господарювання змінювати типові форми обліку основних засобів?				
9.	Чи використовуєте ви типові форми первинних документів для обліку основних засобів?				
10.	На Вашу думку, чи відповідають типові форми сучасним вимогам?				
11.	Чи виникають у Вас питання при відображенні господарських операцій в бухгалтерському обліку?				
12.	Чи проводяться позапланові інвентаризації основних засобів?				
13.	Чи виявляються факти порушення за результатами проведених інвентаризацій?				
14.	На Вашу думку система внутрішнього контролю є дієвою?				
15.	Чи перевіряють Вашу роботу?				
16.	Чи робите Ви помилки при відображенні інформації про основні засоби в регістрах обліку?				
17.	Чи мають особи, які займаються обліком основних засобів фахову освіту?				
18.	Чи укладені договори з матеріально відповідальними особами?				
19.	Основні засоби класифіковані: відповідно до П(С)БО 7 за групами; відповідно до ПКУ				
20.	Відповідність інформації облікових регістрів і Головної книги контролює: головний бухгалтер; заступник головного бухгалтера; робітник матеріального відділу бухгалтерії; інший працівник бухгалтерії				
21.	Чи визнаються активами об'єкти основних засобів, які не знаходяться в експлуатації?				
22.	Чи проводилася перевірка обліку основних засобів зовнішніми контролюючими органами?				
23.	Чи виявлені порушення за результатами зовнішніх перевірок?				

24.	Чи розроблені графіки документообігу первинних документів обліку основних засобів?				
25.	Який метод амортизації використовується для машин і обладнання: прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий				
26.	Чи змінювалися методи нарахування амортизації: протягом звітного періоду; протягом попереднього періоду?				
27.	Чи використовується в обліку рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» ?				
28.	Чи проводиться аналіз інформації про основні засоби у фінансовій звітності на її відповідність обліковим регістрам обліку?				
29.	Чи задовольняє Вас організація бухгалтерського обліку основних засобів?				