

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО «ПРИВАТНИЙ ВИЩИЙ
НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА
ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра міжнародних відносин, управління та адміністрування

ДО ЗАХИСТУ ДОПУЩЕНА

Зав. кафедрою _____

д.е.н., проф. Михайлик Д.П.

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА
ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ

Виконав
ст. гр. ОП-119

(підпис)

А.М. Бурмакіна

Науковий керівник
к.е.н., доц.

(підпис)

А.З. Абубекерова

Запоріжжя

2023

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
ПРАТ «ЛВНЗ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ
ТА ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ»

Кафедра міжнародних відносин, управління та адміністрування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____
(підпис)

д.е.н., проф. Михайлик Д.П.

__ . __ . ____ Р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ

Студенту гр. ОП-119, спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Бурмакіної Анжеліки Михайлівни

1. Тема: «Особливості організації обліку та аудиту основних засобів»

затверджена наказом по інституту № _____ від ____ . ____ . ____ р.

2. Термін здачі студентом закінченої роботи: ____ . ____ . ____ р.

3. Перелік питань, що підлягають розробці

_____ 1. Провести огляд літератури, що присвячена тематиці досліджень _____

_____ 2. Розглянути економічну сутність та класифікацію основних засобів _____

_____ 3. Проаналізувати методологічні підходи до організації обліку та _____
аудиту основних засобів

_____ 4. Ознайомитися з методологією організації основних засобів на _____
підприємстві

_____ 5. Розглянути синтетичний та аналітичний облік основних засобів _____

_____ 6. Визначити порядок нарахування основних засобів _____

_____ 7. Визначити напрями підвищення ефективності обліку та аудиту _____
основних засобів

_____ 8. Оформити звіт за результатами роботи _____

4. Календарний графік підготовки кваліфікаційної роботи

| № етапу | Зміст | Терміни виконання | Готовність по графіку %, підпис керівника | Підпис керівника про повну готовність етапу, дата |
|---------|--|-------------------|---|---|
| 1 | Збір практичного матеріалу за темою кваліфікаційної бакалаврської роботи | | | |
| 2 | I атестація I розділ кваліфікаційної бакалаврської роботи | | | |
| 3 | II атестація II розділ кваліфікаційної бакалаврської роботи | | | |
| 4 | III атестація III розділ кваліфікаційної бакалаврської роботи, висновки та рекомендації, додатки, реферат | | | |
| 5 | Перевірка кваліфікаційної бакалаврської роботи на оригінальність | | | |
| 6 | Доопрацювання кваліфікаційної бакалаврської роботи, підготовка презентації, отримання відгуку керівника і рецензії | | | |
| 7 | Попередній захист кваліфікаційної бакалаврської роботи | | | |
| 8 | Подача кваліфікаційної бакалаврської роботи на кафедру | | | |
| 9 | Захист кваліфікаційної бакалаврської роботи | | | |

Дата видачі завдання: ____ . ____ . ____ р.

Керівник кваліфікаційної
бакалаврської
(магістерської) роботи

(підпис)

Абубекерова А.З.

Завдання отримав до виконання

(підпис студента)

Бурмакіна А.М.

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна бакалаврська робота містить 71 сторінку, 8 таблиць, 4 рисунка, 26 бібліографічних посилань, 3 додатки.

Мета бакалаврської кваліфікаційної роботи полягає у створенні теоретичних та практичних рекомендацій щодо покращення організації бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основних засобів на ПАТ "Укргідроенерго".

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку та аудиту основних засобів в умовах ринкової економіки.

Своєчасне одержання достовірної та повної обліково-економічної інформації що до обліку та руху основних дає змогу керівництву підприємства приймати ефективні управлінські рішення.

Під час дослідження теоретичних положень та практики бухгалтерського обліку було виявлено ряд невирішених проблем, які впливають на управління виробництвом та ефективність використання основних засобів.

Результатом дослідження стали пропозиції автора щодо вдосконалення аналізу та аудиту основних засобів та їх зносу(амортизації).

Одержані результати можуть бути використані при удосконаленні діючої системи бухгалтерського обліку на даному підприємстві та на інших підприємствах України.

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ, АУДИТ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, СИНТЕТИЧНИЙ ОБЛІК, АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК , ГОСПОДАРСЬКІ ОПЕРАЦІЇ

ЗМІСТ

| | |
|--|----|
| ВСТУП..... | 6 |
| РОЗДІЛ 1. Теоретичні засади організації обліку та аудиту основних засобів..... | 9 |
| 1.1 Економічна сутність та класифікація основних засобів | 9 |
| 1.2 Методологічні підходи до організації обліку основних засобів на підприємстві..... | 13 |
| 1.3 Методологічні підходи до організації аудиту основних засобів на підприємстві..... | 21 |
| РОЗДІЛ 2. Організація обліку основних засобів на прат «укргідроенерго»..... | 24 |
| 2.1 Характеристика фінансово - господарської діяльності ПрАТ «Укргідроенерго»..... | 24 |
| 2.2 Синтетичний та аналітичний облік основних засобів та їх відображення у фінансовій звітності на підприємстві..... | 32 |
| 2.3 Порядок нарахування та облік амортизації основних засобів, напрямки їх удосконалення..... | 40 |
| РОЗДІЛ 3. Організація аудиту основних засобів на підприємстві прат "укргідроенерго"»..... | 46 |
| 3.1 Методологія організації проведення аудиту на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго"..... | 46 |
| 3.2 Напрями підвищення ефективності обліку та аудиту використання основних засобів..... | 55 |
| ВИСНОВКИ | 63 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ..... | 68 |
| ДОДАТКИ | 72 |

ВСТУП

Передусім економічний прогрес України безпосередньо залежить від успішної діяльності підприємств малого, середнього і великого бізнесу, а також значну частку від зростання економіки бере на себе державний сектор. Одним з найважливіших компонентів високоякісного підприємницького процесу є основні матеріальні активи, які складають основу матеріально-технічної бази підприємства.

Одним із ключових моментів для ефективного використання обладнання є забезпечення діловодства підприємства з необхідною інформацією. Своєчасна і точна бухгалтерська звітність щодо руху основних активів дозволяє керівництву приймати вірогідні та результативні управлінські рішення.

На жаль, на сьогоднішній день система бухгалтерського обліку не може повністю забезпечити необхідне інформування. Це через часті зміни в нормативно-правовому регулюванні бухгалтерського обліку основних засобів, які спричиняють значні перевищення у вхідній інформації. Це у свою чергу ускладнює часовий аналіз та обробку інформації.

В розробку теоретичних основ бухгалтерського обліку основних засобів внесли великий внесок Ф. Ф. Бутинець, Р. Ф. Бруханський, Ю. Кім, А. М. Герасимович, Б. І. Валусь, С. Ф. Голова, В. П. Завгородній, М. М. Коцупатрий, В. Г. Лінник, В. Т.О. Меліхова, Осадчий, В. М. Пархоменко, В. В. Сопка, С. О. Стуков та Н. М. Ткаченко разом з іншими українськими економістами.

Вивчення ними таких понять як «необоротні активи», «основні засоби», «нематеріальні активи», теоретичні та практичні розробки з приводу бухгалтерського обліку основних засобів, а також пропозиції по вдосконаленню бухгалтерського обліку основних засобів та відображення в

фінансовій звітності цього поняття мають величезне значення для розвитку теорії обліку як в Україні так і за її межами.

Аналіз теоретичних засад та практичних аспектів бухгалтерського обліку основних засобів дає змогу визначити ряд проблем з якими стикаються підприємства. Ці проблеми не лише гальмують сам процес керування виробничими потужностями підприємства, але й знижують ефективність використання основних засобів та усіх необоротних активів підприємства.

Актуальність вибраної теми бакалаврської роботи полягає в тому, що сучасність вимагає від керівника підприємства швидкого реагування при прийнятті управлінських рішень, а це в свою чергу можливо лише за умов наявності доступу до релевантної інформації з приводу стану та використання основних засобів підприємства.

В сучасних реаліях поточний облік та фінансова звітність підприємства не завжди можуть надати реальні дані про стан основних засобів, це призводить до того що внутрішні та зовнішні користувачі не можуть об'єктивно оцінити та проаналізувати фінансовий стан підприємства та його інвестиційну привабливість.

Мета бакалаврської кваліфікаційної роботи полягає в формуванні теоретичних, методичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів підприємства.

Для досягнення мети були поставлені та вирішені такі завдання:

- розглянуті теоретичні засади організації обліку та аудиту основних засобів;
- розглянута економічна сутність та класифікація основних засобів;
- визначені методологічні підходи до організації обліку та аудиту основних засобів на підприємстві;
- розглянуто синтетичний та аналітичний облік основних засобів на підприємстві та їх відображення в фінансовій звітності;

- визначено порядок нарахування та облік амортизації основних засобів;
- визначена методологія організації проведення аудиту основних засобів на підприємстві;
- запропоновані шляхи вдосконалення та напрямки підвищення ефективності організації обліку та аудиту основних засобів на підприємстві;

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основних засобів на ПАТ "Укргідроенерго".

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку та аудиту основних засобів в умовах ринкової економіки.

Інструментарії дослідження склали такі методи: логічного аналізу (при уточненні й упорядкуванні термінології); групування й статистичного аналізу (при аналізі стану основних засобів підприємства і ефективності їхнього використання).

Інструментарною базою дослідження є підприємство ПрАТ «Укргідроенерго» та його фінансова та бухгалтерська звітність.

У процесі виконання кваліфікаційної бакалаврської роботи внесено пропозиції щодо формування амортизаційної політики підприємств на основі оптимізації строків використання основних засобів.

Матеріалами для дослідження стали законодавчі та інші державні нормативні акти; статистичні матеріали; первинні документи підприємства; дані та висновки вітчизняних та зарубіжних монографічних та періодичних видань з проблем комплексної оцінки й аналізу ефективності використання основних засобів.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність та класифікація основних засобів

В процесі становлення, формування та вдосконалення ринкових відносин стає нагальна потреба в удосконаленні організації обліку основних засобів на підприємствах.

Основні засоби це загальна сукупність засобів праці, які використовуються у всіх виробничих процесах в натуральному вигляді на протязі довготривалого періоду ті вартість цих засобів частинами перекладається на собівартість виготовленої продукції.

Забезпечення підприємства основними засобами в необхідному об'ємі та асортименті, їх повне та ефективне використання є дуже важливим фактором ефективного виробництва на підприємстві.

Згідно з П(С)БО 7 "Основні засоби" та Інструкцією №291 "Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій" до складу основних засобів входять усі матеріальні активи, які підприємство використовує у процесі виробництва, при постачанні товарів та послуг, надання в оренду чи лізінг іншим особам або для виконання інших функцій, строк корисного використання має перевищувати 1 рік. [Ошибка! Источник ссылки не найден.]

Це визначення не визначає нижній поріг вартості предметів, які не входять до складу основних засобів при придбанні або виготовленні. Згідно П(С)БО суб'єкти господарювання самостійно встановлюють ліміт вартості предметів, що включаються до складу малоцінних необоротних активів.

Відповідно до П(С)БО 7 у визначенні основні засоби присутнє поняття "використовуються для здійснення соціально-культурних функцій", це свідчить про те, що матеріальні активи які не є виробничими відповідно до

П(С)БО 7 та належать до основних засобів які відображаються в фінансовій звітності.**[Ошибка! Источник ссылки не найден.]** На теперішній час П(С)БО 7 дає змогу підприємству самотужки визначати, що є відносним до основних засобів, а що ні.

Згідно з тим, немає заборони для керівництва підприємства приймати рішення що до зарахування в склад основних засобів тих видам малоцінних швидкозношуваних засобів, які відповідають економічному поняттю основні засоби.

Як будь який актив, в балансі основні засоби відображаються якщо виконуються основні дві умови:

- отримуються економічні вигоди від використання;
- достовірне визначення вартості основних засобів.

Цілі використання основних засобів визначаються згідно з можливістю отримання економічних вигід підприємством.

Проаналізувавши визначення основних засобів згідно П(С)БО 7 можливо запропонувати такі основні цілі:

- основні засоби використовуються в процесі виробництва;
- основні засоби використовуються при поставці товарів, виконання робіт та надання послуг;
- оренда основних засобів третіми особами;
- основні засоби використовуються адміністративних і соціально-культурних функцій.

Розглянувши положення П(С)БО 7 та Інструкцію № 291, можна зазначити, що існує дві достовірні оцінки вартості основних засобів:

- історична собівартість;
- справедлива вартість.

Потрібно розібратися що таке історична собівартість основних засобів та що вона в себе включає. По-перше це фактична вартість об'єкта основних фондів. Другим важливим компонентом є усі можливі витрати, включаючи

витрати на транспортування, державну реєстрацію, а також витрати, що пов'язані із приведенням об'єкта в робочий стан, такі як підготовка будівельного майданчика, початкові та заготівельні витрати, страхові витрати, монтажні витрати, спеціальні витрати на фахівців та спеціалізовані послуги підприємств, включаючи і прямі витрати на заробітну плату працівників, які займаються введенням об'єкта основних засобів в експлуатацію.

Крім того, є витрати, які не включаються до первісної вартості основних засобів та відображаються у складі витрат, такі як витрати по відсотках на кредити, що використовувалися для придбання основних засобів, понаднормативні суми відходів, понаднормативні витрати на заробітну плату та витрати загальногосподарчого призначення.

Справедлива вартість основних засобів, це вартість яку готові запропонувати проінформовані, незалежні зацікавлені сторони для здійснення операцій з обміну.

Згідно Інструкції №291, зарахування основних засобів, куплених на гроші або побудованих підрядним методом, проводиться згідно з їх первісною вартістю (історичною собівартістю). Однак, відповідні корективи проводяться при переоцінці, яка має місце для основних засобів, що споруджуються власними силами або одержані безоплатно. Також, згідно з інструкцією, справедлива цінова оцінка має застосовуватися при бартерних операціях з основними засобами. [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Оцінка основних засобів, які будуються з використанням власних ресурсів, здійснюється з використанням історичної вартості. Прямі та непрямі витрати, пов'язані з будівництвом, включаються до первинної вартості основних засобів. Проте, додаткові витрати, такі як зайві відходи, понаднормована оплата праці та відсотки за кредит, що використовується на будівництво, не включаються до первинної вартості об'єкта.

Повинно виконуватись основна установка, яка заключається в тому, що історична собівартість не має перевищувати справедливую оцінку.

Також необхідно відобразити у Звіті про фінансові результати додатну різницю між історичною та справедливою вартістю та ця різниця вважається витратами підприємства.

Кваліфікованими активами вважаються, ті основні засоби які не одразу можливо використовувати за призначенням або воно утримуються для подальшого продажу.

Кваліфікованими активами можуть бути будівлі та споруди, які виготовлюються або будуються іншими підприємствами на замовлення.

Відсотки по кредиту, які були залучений для виготовлення кваліфікованих активів, включають до первісної власності основних засобів, таким чином формуючи їх собівартість.

Так, у процесі господарської діяльності проведення ремонтів, модернізацій та інших видів робіт з основними засобами є досить поширеним явищем.

Згідно з П(С)БО 7, якщо підприємство відновлює свої основні засоби з метою повернення до їх первісного стану, то незалежно від затрат на ремонт, балансова вартість не збільшується, а витрати зараховуються до витрат звітного періоду. У разі модернізації або поліпшення, що забезпечують покращення можливостей об'єкта та збільшення економічних вигод, витрати збільшують балансову вартість.

Основні засоби зменшують свою вартість під час використання та враховуються в собівартості продукції, робіт, послуг та інших витрат. Амортизаційні відрахування нараховуються протягом строку корисного використання, який враховує технічні можливості, правові обмеження терміну використання та ступінь зносу.

При реконструкції, модернізації, консервації або добудові об'єкта зменшуються амортизаційні відрахування. Процес визначення відрахувань включає оцінку терміну використання об'єкта, правові обмеження та знос.

Згідно з П(С)БО 7, для нарахування амортизації можуть застосовуватись такі методи:

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискорений зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний;
- виробничий.

Також можна використовувати податковий метод, передбачений законодавством.

У разі застосування податкового методу визначаються норми нарахування амортизації, залежно від переліку витрат, які підлягають або не підлягають нарахуванню амортизації. Амортизаційні відрахування нараховуються щомісячно, починаючи з місяця вводу об'єкта в експлуатацію та припиняючись з місяця вибуття об'єкта зі списку основних засобів.

Для віднесення об'єкта до основних фондів необхідно виконати критерії: матеріальність, засобом праці та очікуване використання більше року.

У додатку А зазначена таблиця А.1, що містить перелік груп основних засобів згідно з пунктом 138.3.3 Податкового кодексу [4].

Для введення в експлуатацію конкретного об'єкту ОЗ необхідно вказати термін його експлуатації в наказі підприємства (або розпорядженні). Ця вимога випливає з пункту 23 ПСБО 7 [1].

1.2. Методологічні підходи до організації обліку основних засобів на підприємстві

Первинні документи обліку основних засобів є дуже важливими документами які повинна вести кожна організація в обліку основних засобів Закон про бухоблік не встановлює конкретних вимог до первинних документів, окрім перерахованих реквізитів, які обов'язково мають бути в них.

При цьому Закон не згадує ані про типові форми первинних документів, ані про бланки суворої звітності.

Для оформлення операцій з основними засобами застосовують первинні документи, типові форми яких затверджені Наказом Міністерства статистики України від 29.12.95 №352 "Про затвердження типових форм первинного обліку. На даний момент цей наказ втратив чинність, але й досі використовується. Згідно цього наказу розглянемо типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів.

ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів". Використовується для того щоб оформити зарахування окремих об'єктів основних засобів та ввести їх експлуатацію. Винятком становлять лише ті об'єкти оформлення яких відбувається в особливому порядку в відповідності з законодавством. Це може бути оформлення внутрішнього переміщення або для того щоб виключити ці об'єкти із складу основних засобів, коли відбувається передача іншій організації. Акт складається приймальною комісією, яка затверджується керівником підприємства. До акту додається вся технічна документація з усіма характеристика об'єктів основних засобів, після цього акт передається до бухгалтерії підприємства та затверджується головним бухгалтером та керівником підприємства або уповноваженими особами.

Якщо відбувається внутрішнє переміщення основних засобів, то акт складається в двох примірниках, один примірник надається в бухгалтерію, а інший залишається в відділі який здавав об'єкт основних засобів.

При передачі об'єкту основних засобів іншій організації акт складається в трьох екземплярах: перші два примірники залишаються у підприємства яке передає основні засоби, третій екземпляр надається особі яка здійснює прийом об'єкта основних засобів

ОЗ-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів". Форма застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації.

Акт підписують представники відділення який відправляє об'єкт на ремонт, та працівником який здійснював ремонт. Цей акт також направляється до бухгалтерії де його підписує головний бухгалтер та керівник підприємства. Технічний паспорт об'єкта основних засобів оформлюється з відповідностями з новими характеристиками та з зазначеними властивостями пов'язаними з капітальним ремонтом, реконструкцією , тощо.

Якщо ремонт, здійснює інше підприємство, акт складається у двох екземплярах. Другий примірник надається організації яка здійснювала ремонтні роботи.

ОЗ-3 “Акт списання основних засобів” .Ця форма використовується щоб оформити вибуття основних засобів, коли відбувається повне або часткове списання. Акт оформлюється в двох екземплярах комісією, затверджується керівником підприємства або уповноваженою особою. Один примірник надається до бухгалтерії, інший залишається у особі яка є відповідальною за збереження основних засобів. На основі цього акту здійснюється здача на склад залишків основних засобів, запасних частин, металоконструкцій, матеріалів, тощо

ОЗ-4 “Акт на списання автотранспортних засобів” . майже такий самий акт як і попередній, за винятком того, що списується автотранспорт та причепа до нього. Оформлення здійснюється так саме, як і при застосуванні форми ОЗ-3.

Витрати на списання, а також залишки матеріальних цінностей які залишились від розбору транспортного засобу відображають в розділі «Розрахунок результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)».

ОЗ-5 “Акт № про установку, пуск та демонтаж будівельної машини”.

Використовують лише в будівельно-монтажних організаціях при оформленні передачі, установці, пуску та демонтажу будівельних машин, складається в 2х примірниках представниками машинопрокатної бази.

ОЗ-6 “Інвентарна картка обліку основних засобів”. Використовується для обліку різних типів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів, які надійшли у експлуатацію протягом місяця, та отримати технічні дані про них. Інвентарні картки заповнюються в бухгалтерії на кожний окремий об'єкт або на групу об'єктів з однаковим виробничо-господарським призначенням, технічними характеристиками та вартістю.

Заповнення форми інвентарної картки здійснюється на основі документації, що відображає переміщення основних засобів, зокрема "Акта (накладної) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" за формою № ОЗ-1. Одна інвентарна картка заповнюється на всі об'єкти, що мають спільну дату та ідентичні параметри.

При передачі об'єктів основних засобів до іншого підприємства, а також переміщенні в межах одного підприємства, використовується "Акт (накладна) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" за формою № ОЗ-1. У разі списання об'єкта через старіння або зношеність використовується "Акт списання основного засобу" за формою № ОЗ-3. Інформація про процес робіт з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації та ремонту об'єкта вказується в інвентарній картці на підставі "Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів" за формою № ОЗ-2.

В розділі "Коротка індивідуальна характеристика об'єкта" зазначаються основні якісні та кількісні показники об'єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що належать до нього. Для уникнення дублювання даних, інформація обмежується двома-трьома найважливішими для об'єкта якісними показниками та не повторює технічну документацію та дані, які вже є в наявності на підприємстві (організації).

В разі групового обліку основних засобів коротку індивідуальну характеристику не дають окремо по кожному об'єкту, а в цілому по всій групі об'єктів, що враховуються в інвентарній картці.

У разі значних змін якісних та кількісних показників об'єкта внаслідок добудови, дообладнання, реконструкції або модернізації, стару інвентарну картку замінюють новою, якщо неможливо відобразити всі показники у попередній картці. Попередню інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

ОЗ-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів" застосовують щоб реєструвати інвентарні картки основних об'єктів засобів. Робиться опис в одному екземплярі для того щоб можна було контролювати зберігання карток. Записують основні види основних засобів.

ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів" на ній обліковують рух засобів, заповнюється на основі даних інвентарних карток в розрізі синтетичного обліку. На основі складають звітні форми.

ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів" обліковують пооб'єктного за місцем ростошування та закріплюють за матеріально відповідальною особою. Данні повинні відповідати інвентарним карткам.

ОЗ- 14, ОЗ-15 та ОЗ-16 "Розрахунок амортизації основних засобів" використовують для промислових та будівельних підприємств відповідно. Для того щоб зазначати суми амортизації основних засобів. **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**.

У податковому кодексі України є вимоги до документального оформлення господарських операцій з основними засобами.

Загальні вимоги до документального супроводу податкового обліку приведені в розділі II Податкового кодексу **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**. В податковому кодексі не завжди конкретно прописуються вимоги, але загальний зміст такий: показники податкової звітності мають бути документально підтверджені.

В якості підтверджуючих документів в податковому кодексі наводяться: первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова і статистична звітність, «інші документи, пов'язані з нарахуванням і сплатою

податків і зборів»[**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, пп. 16.1.5 ст. 16, ст. 44].

Окрім загальних вимог зустрічаються і певні вимоги до документального оформлення окремих господарських операцій.

Необхідно чітко визначити господарські операції з обліку основних засобів, які потребують документального оформлення первинних документів.

Перша операція полягає у нарахуванні амортизації, яке проводиться на протязі терміну корисного використання відповідного об'єкту, встановленого розпорядчим актом. Цей процес зупиняється під час виведення основних засобів з експлуатації на підставі документів, що свідчать про це.

Друга операція передбачає нарахування амортизації для цілей оподаткування, згідно з обліковою політикою підприємства, яка може змінюватися залежно від очікуваного способу отримання економічних вигод.

Виведення з експлуатації будь-якого об'єкту основних засобів здійснюється після проведення ліквідації або продажу на підставі наказу керівника підприємства, або згідно з законом у випадку примусового відчуження або конфіскації.

Нарешті, у випадку знищення, розбирання або перетворення необоротних активів, які не можуть використовуватися за первинним призначенням, платник податків має надати органу державної податкової служби відповідний документ (останній абзац пп. 14.1.191 ст. 14, абзац другий пункту. 189.9 ст. 189).

Ці вимоги в обліку основних засобів забезпечують раціональне та правильне ведення фінансової звітності та підготовку документів для оподаткування.

У списку норм ПКУ перераховуються 5 видів документів, серед яких знаходяться:

– наказ, що містить облікову політику, яка обов'язково повинна відобразити вибір методу нарахування амортизації в податковому обліку.

- наказ, прийнятий на підприємстві з метою встановлення терміну корисного використання (експлуатації) основного засобу.
- наказ керівника підприємства, що підтверджує виведення основних засобів з експлуатації.
- довідковий документ, що стверджує вивід основних засобів з експлуатації.
- документ, який описує процедуру знищення, розбирання або перетворення необоротних активів.

З цих документів два відносяться до первинних. Податковий кодекс в обох випадках використовує узагальнювальну назву «документ». Три інших документи до категорії первинних не відносяться.

Оскільки первинні документи, згідно з визначенням в законі про бухгалтерський облік, містять інформацію про здійснені господарські операції, то визначення терміну корисного використання, методу нарахування амортизації та наказу про виведення об'єктів основних засобів з експлуатації не є господарською операцією. Крім того, організаційно-розпорядчі документи не належать до первинних документів.

Мінфін України у листі N31-34000-10-5/27793 з 21.12.2005 року називає наказ про облікову політику розпорядчим документом. Згідно з Податковим кодексом України, це відноситься до "інших документів, що зв'язані з нарахуванням та сплатою податків та зборів".

Податкове та бухгалтерське законодавство не вимагають використання типових форм для документального оформлення основних засобів. Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів, затверджені Наказом Мінфіну, не визначають форму акту приймання-передачі, тому питання документального забезпечення вирішується самостійно суб'єктом господарювання відповідно до загальних правил, встановлених законом про бухгалтерський облік.

Документальне оформлення основних засобів в операціях по їх будівництву, виготовленню, придбанню, введенню в експлуатацію, підтримці

в робочому стані, поліпшенню та вибуттю належить до первинних документів і містить інформацію про назву документа, дату складання, назву підприємства, зміст, кількісні та вартісні показники, назву та інвентарний номер об'єкту, технічну характеристику, інформацію про походження коштів, підписи осіб, які брали участь у господарській операції. Реквізити документа збігаються з тими, що вказані в методичних рекомендаціях по бухгалтерському обліку основних засобів. **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**

Навіть Державний комітет статистики України не настоює на обов'язковому використанні типових форм, які не передбачають всіх необхідних показників відповідно до чинного законодавства. Наприклад, податкова адміністрація хоче бачити конкретні типові форми, такі як "Акт на списання основних засобів" ОЗ-3 або "Акт на списання автотранспортних засобів" НОЗ-4, для уникнення нарахування податкових зобов'язань по ПДВ.

Типові форми мають свої проблеми, оскільки вони не відповідають сучасним вимогам та не містять всіх необхідних показників. Краще доповнити та пристосувати їх до потреб сучасного законодавства, або розробити додаткові бланки для відображення не передбачених показників.

Наказ № 352 не охоплює всіх операцій та процесів. Деякі форми первинного обліку з'являються в інших нормативних актах, таких як Акт готовності об'єкту до експлуатації та Картка обліку пробігу (напрацювання) пневматичної шини, які є обов'язковими у відповідних випадках. Також деякі підприємства використовують старі форми, які були затверджені постановою Держкомстату СРСР № 241 від 28.12.89р, які не відповідають сучасним вимогам.

Документ "Акт про тимчасове виведення основних засобів з виробничого процесу та їх консервації" (додаток №1 до Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.97 р. №11836) містить важливу інформацію для підприємства. Дані про об'єкти

основних засобів, що потребують консервації, повинні бути зібрані в одному місці та оформлені в інвентарну картку обліку ОЗ за типовою формою № ОЗ-6.

Ця форма застосовується як для індивідуального обліку кожного об'єкта, так і для групового обліку однотипних об'єктів. Кожен окремий об'єкт повинен мати коротку індивідуальну характеристику з головними кількісними та якісними показниками, а також деталізацією їх відмінних особливостей в порівнянні з технічною документацією. У разі поліпшень об'єктів основних засобів відредаговані дані повинні бути занесені до окремої інвентарної картки. У випадку переміщення об'єкта основних засобів фіксується на оборотному боці інвентарної картки. Згідно з наказом № 352, до форми ОЗ-6 додається коротка інструкція щодо її заповнення.

Документ є важливим для більш зручного управління основними засобами на підприємстві.

1.3. Методологічні підходи до організації аудиту основних засобів на підприємстві

На усіх об'єктах основних засобів є інвентарний номер, який відображається в первинних документах та є основною підставою для відображення об'єктів основних засобів в наявності або у русі.

Основні методи які застосовує аудитор при аудиті основних засобів підприємства можна відобразити так:

- перевірка документального оформлення та фізична наявність об'єкта основних засобів;
- перерахунок;
- опитування;
- вибіркове дослідження [Ошибка! Источник ссылки не найден., стр. 142-157].

По-перше аудитор перевіряє структуру та склад об'єктів основних засобів які є в наявності на підприємстві. В списку який надає керівник підприємства або уповноважена особа відображаються основні відомості про об'єкт: його найменування, дата придбання, дата введення в експлуатацію, вартість, основні характеристики, норми амортизації, тощо[**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, стр. 32].

Мета перевірки та кваліфікація фахівця який здійснює аудит зумовлює вибір методики аудиту.

Основні етапи за якими необхідно проводити аудиторську перевірку: ознайомлення та аналіз з основних нормативних актів за якими здійснюється облік та інвентаризація основних засобів; здійснення перевірки наявності об'єктів основних засобів; аналіз ефективність використання основних засобів підприємства; узагальнення результатів та підготовка висновків; складання аудиторського висновку.

Ознайомлення та аналіз з основних нормативних актів за якими здійснюється облік та інвентаризація основних засобів на підприємстві. Проаналізувавши ці нормативні акти аудитор отримує загальну уяву про систему обліку та організації основних засобів на цьому підприємстві. Визначає проблемні питання та окреслює коло проблемних питань, яким варто приділити увагу.

Здійснення перевірки наявності об'єктів основних засобів, застосовуючи два основних метода : інвентаризація та документальна перевірка.

Аудит господарських операцій з основними засобами. Усі результати перевірок відображаються в робочих документах аудитора: копії первинних документів, законодавчі акти, нормативна документація на основі якої здійснювався облік та організація основних засобів на підприємстві. Список робочій документів які використовує аудитор не регламентується, його визначає сам аудитор в залежності від методів аудиту, свого фаху та інших обставин. Але дуже важливо зазначити, що усі робочі документи мають бути

достовірні, детальні, доказові та переконливими.[[Ошибка! Источник ссылки не найден.](#), стр. 64]

Для проведення якісного аналізу основних засобів, необхідно розглянути чотири групи показників:

- показники, що характеризують стан необоротних активів;
- показники, що відображають зміни стану майна на підприємстві;
- показники, що відображають ефективність використання основних засобів на підприємстві
- показники, які визначають рівень забезпеченості підприємства необоротними активами[[Ошибка! Источник ссылки не найден.](#)].

Загальний план методики аудиту основних засобів, тест внутрішнього контролю та основні пункти програми аудиту представлені в додатку А таблиця А.2

Останнім узагальнюючим етапом аудиту основних засобів є написання висновків, розробка пропозицій щодо усунення виявлених недоліків, та складання аудиторського звіту

Тому, для поліпшення та ефективного застосування методики аудиту, необхідно використовувати міжнародний досвід. Окрім потреби в реформуванні законодавства та процедур обліку основних засобів, умов їх отримання та ліквідації, також необхідно розробити та затвердити типовий перелік робочих та вихідних документів для підвищення ефективності аудиту. Дійсно, однією з серйозних проблем при обробці результатів аудиту є документація, складена аудитором на його власний розсуд, яка може бути неоднозначною для інших фахівців. Тому, робоча документація повинна бути типовою, зрозумілою, інформативною та достовірною для всіх зацікавлених сторін..

2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРАТ «УКРГІДРОЕНЕРГО»

2.1. Характеристика фінансово - господарської діяльності ПрАТ «Укргідроенерго»

ПрАТ «Укргідроенерго» є найбільшою гідрогенеруючою компанією в Україні, повністю перебуває у державній власності та входить до переліку 15 державних підприємств, активи яких складають 70% від загального показника державного сектору. Підприємство забезпечує енергетичну безпеку країни, забезпечуючи покриття пікових навантажень, регулювання частоти та потужності в Об'єднаній енергосистемі України. Гідроелектростанції, які належать до компанії, є "зеленими" джерелами енергії, що можуть зберігати надлишки енергії та генерувати електроенергію в будь-який час. Виробництво гідроелектроенергії є екологічно чистим та має найнижчу в галузі собівартість 1 кВт*год, не вимагаючи органічного палива.

Хоча українська гідроенергетика може забезпечити тільки 30% від необхідних потреб Об'єднаної енергетичної системи, ПрАТ «Укргідроенерго» вносить вагомий внесок у забезпечення енергетичної незалежності та безпеки країни. Компанія ефективно управляє потужними гідроелектростанціями та здійснює розвиток вітчизняного ринку гідроенергетики. Гідроелектростанції компанії є майстерно вбудованими в міську інфраструктуру та є візитною карткою української енергетики. ПрАТ «Укргідроенерго» має значний потенціал для модернізації та забезпечення розвитку економіки країни.

Організаційна структура ПрАТ "Укргідроенерго" є лінійно-функціональною формою. Вона визначена потребою компанії діяти у кількох напрямках, таких як експлуатація, реконструкція та будівництво гідроелектростанцій, а також реалізація електроенергії. Ці напрями вимагають взаємодії та функціонального підпорядкування різних

підрозділів в межах ПрАТ "Укргідроенерго". Організаційна структура, яка була використовувана в 2019 році, не зазнала змін у 2020 році.

Основними елементами організаційної структури управлінського апарату ПрАТ "Укргідроенерго" є департаменти, служби та відділи, які підпорядковуються заступникам генерального директора з питань напрямку діяльності, головному інженеру або ж безпосередньо генеральному директору. Науково-технічна рада є основною структурою, яка формує наукову та технічну політику підприємства ПрАТ «Укргідроенерго».

Для того щоб зрозуміти основні характеристики фінансово господарської діяльності підприємства необхідно проаналізувати деякі фінансові показники. Проаналізувавши обсяги продажів підприємства ми маємо змогу зрозуміти стратегії роботи даного підприємства в галузі.

Чистий дохід від реалізації продукції досяг найбільшого значення у 2020 році та склав 13153745 тис. грн, що на 4891395 тис. грн більше, ніж за 2019 рік (8262350 тис. грн), та на 192954 тис. грн більше, ніж за 2018 рік (7960 91 тис. грн). Темпи приросту обсягу чистого доходу за останні 3 роки становлять 65,2 %.

Показники ключових операційних результатів діяльності підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» надані в таблиці 2.1.(див. додаток Б)

Таблиця 2.1

Показники ключових операційних результатів діяльності підприємства
ПрАТ «Укргідроенерго».

| Показники, тис <u>грн</u> | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення |
|--|----------|----------|------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції ф.2ряд2000 | 8262350 | 13153745 | 4891395 |
| Чистий прибуток ф.2ряд2350 | 3222610 | 4136958 | 914348 |
| Рентабельність діяльності, % <u>Крд</u> =(ф.2ряд2350/ф.2ряд2000)x100% | 39 | 31,5 | -7,5 |
| Сума активів ф.1ряд1300 | 33567099 | 39672287 | 6105188 |

Найбільшу частку в структурі собівартості протягом 2018-2020 років склали витрати на електричну енергію, на які припадає близько 50-60 %. До 1 липня 2019 року електрична енергія закуповувалася переважно для заповнення водойм Київської та Дністровської ГАЕС. З початку функціонування нового ринку електроенергії (1 липня 2019 року), компанія бере активну участь у балансуванні ОЕС України, що призводить до зростання витрат на придбання електричної енергії. Собівартість реалізованої продукції ПрАТ «Укргідроенерго» у 2019-2020 рр. надано в таблиці 2.2

В 2020 році було закуплено 3,1 млрд кВтгод, з яких 1,8 млрд кВтгод було використано для заповнення водойм ГАЕС, а решта 1,3 млрд кВтгод - для виконання зобов'язань компанії на ринку електроенергії.

Другою за питомою вагою статтею витрат є амортизаційні відрахування. Це пов'язано з тим, що підприємством ПрАТ «Укргідроенерго» інвестовані значні фінансові ресурси в основні засоби.

Таблиця 2.2

Собівартість реалізованої продукції ПрАТ «Укргідроенерго» у 2019-2020 рр. у тис. грн.

| Показники, тис. грн. □ | 2019. □ | 2020. □ | Відхилення □ |
|--|-----------|-----------|--------------|
| Витрати на електроенергію □ | 2392260 □ | 2884790 □ | 492530 □ |
| Амортизація основних засобів і нематеріальних активів □ | 731604 □ | 755411 □ | 23807 □ |
| Витрати на оплату праці та відрахування на соц. заходи □ | 582585 □ | 751148 □ | 168563 □ |
| Послуги виробничого характеру □ | 70067 □ | 116475 □ | 46408 □ |
| Витрати на сировину і матеріали □ | 43009 □ | 59474 □ | 16465 □ |
| Податки, збори та платежі □ | 70825 □ | 68146 □ | -2679 □ |
| Плата за воду □ | 155618 □ | 143065 □ | -12553 □ |
| Інші витрати □ | 23051 □ | 25800 □ | 2749 □ |

Для того щоб оцінити та визначити ефективність вкладення коштів у підприємство та раціональність їх використання необхідно проаналізувати рентабельність підприємства за всіма основними показниками рентабельності. Такими як:

- рентабельність активів;
- рентабельність власного капіталу;
- рентабельність діяльності.

Основні показники рентабельності підприємства представлені в таблиці 2.3.

Чистий фінансовий результат за 2020 рік склав 4136958 тис. грн. що на 914348 тис. грн більше, ніж за 2019 рік (3222610 тис. грн). та на 468702 тис. грн більше, ніж за 2018 рік (3668256 тис. грн).

Темп приросту обсягу чистого прибутку за останні 3 роки становить 12,8%.

Таблиця 2.3

Рентабельність діяльності підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» у
2019-2020 рр.

| Показники, тис грн. | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення |
|--|----------|----------|------------|
| Рентабельність активів $K_{ра} = (\text{ф.2ряд}2350 / \text{ф.1ряд}1300) \times 100\%$ | 9,6 | 10,4 | 0,8 |
| Рентабельність власного капіталу $K_{рвк} = (\text{ф.2ряд}2350 / \text{ф.1ряд}1695) \times 100\%$ | 12,5 | 14,3 | 1,8 |
| Рентабельність діяльності, $K_{рд} = (\text{ф.2ряд}2350 / \text{ф.2ряд}2000) \times 100\%$ | 39,0 | 31,5 | 1,8 |

Збільшення показників рентабельності активів на 0,8 та власного капіталу на 1.8 у 2020 році порівняно з попереднім роком вказує на ефективність використання активів, власного капіталу, господарської діяльності підприємства.

Показник рентабельності діяльності у 2020 році зменшився проти 2019

року, що пов'язано з додатковими витратами, які виникли у зв'язку з роботою в новому ринку електроенергії та збільшенням нарахування резерву під очікувані кредитні збитки у 2020 році.

Розглянувши зміни в активах підприємства, можливо побачити виробничий потенціал підприємства. Зміни в обсягу необоротних та оборотних активів підприємства надані в таблиці 2.4.

Розмір активів за 2020 рік склав 39672287 тис. грн, що на 6105188 тис. грн більше, ніж за 2019 рік (33567099 тис. грн). Темп приросту активів ПрАТ «Укргідроенерго» за останній рік становить 18,2 %.

Збільшення необоротних активів відбулось за рахунок зростання суми незавершених капітальних інвестицій, основних засобів і нематеріальних активів та одночасного зменшення суми довгострокової дебіторської заборгованості.

Таблиця 2.4

Зміни в обсягу сими активів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго»
у 2019-2020 рр.

| Показники, тис грн. | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення |
|-------------------------------|----------|----------|------------|
| Необоротні активи, ф.1ряд1095 | 29661333 | 34193931 | 4 32598 |
| Оборотні активи, ф.1ряд1195 | 3905766 | 5478356 | 1572590 |
| Активи, ф.1ряд1300 | 33567099 | 39672287 | 6105188 |

Приріст оборотних активів пояснюється збільшенням дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, поточних фінансових інвестицій та залишків грошових коштів на рахунках в банках та одночасного зменшення суми дебіторської заборгованості за розрахунками за виданими авансами.

Оборотні активи протягом 2020 року зростали значно більшими темпами ніж необоротні активи. Це призвело до зміни структури активів: оборотні активи в 2019 році становили 11,6 % від суми активів, а в 2020 році - 13,8 %.

Проаналізувавши показники ліквідності підприємства можливо зрозуміти прибутковість підприємства.

Динаміка показників ліквідності підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» наведено в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Динаміка показників ліквідності підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» у 2018-2020 рр.

| Показники | Норматив | 2018 рік | 2019 рік | 2020 рік |
|--|------------|------------|------------|------------|
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності Грошові кошти та їх еквіваленти / Поточні зобов'язання $K_{ал} = \frac{\text{ф.1ряд1195}}{\text{ф.1ряд1695}}$ | 0,2-0,6 | 0,941 | 0,329 | 0,713 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності (Сума оборотних активів - Сума запасів) / Поточні зобов'язання $K_{шл} = \frac{(\text{ф.1ряд1195} - \text{ф.1ряд1100})}{\text{ф.1ряд1695}}$ | 0,6-0,8 | 1,631 | 1,162 | 1,175 |
| Коефіцієнт поточної ліквідності Оборотні активи / Поточні зобов'язання $K_{пл} = \frac{\text{ф.1ряд1195}}{\text{ф.1ряд1695}}$ | $\geq 1,2$ | 1,686 | 1,198 | 1,209 |
| Чистий оборотний капітал, тис. грн. ЧОК = ф.1ряд.1200 - ф.1ряд1500 | ≥ 0 | 1 322 553 | 647 087 | 951 203 |
| Чисті активи, тис. грн. $ЧА = (\text{ф.1ряд.1095} + \text{ф.1ряд1195} + \text{ф.1ряд.1200}) - (\text{ф.1ряд.1595} + \text{ф.1ряд1695} + \text{ф.1ряд.1700})$ | | 23 783 553 | 25 855 325 | 29 023 678 |

Аналіз показників ліквідності здійснено з використанням наступних показників:

- чистий оборотний капітал;
- коефіцієнти миттєвої (абсолютної);
- поточної (швидкої);
- загальної ліквідності.

Станом на 31.12.2020р. чистий оборотний капітал ПрАТ «Укргідроенерго» склав 951 203 тис.грн. Коефіцієнт поточної ліквідності склав 1,209, що вказує на високі можливості ПрАТ «Укргідроенерго» погасити поточні зобов'язання у терміновому порядку. Коефіцієнт швидкої ліквідності перебував на високому (сприятливому) рівні (1,175 при рекомендованому мінімумі 0,80).

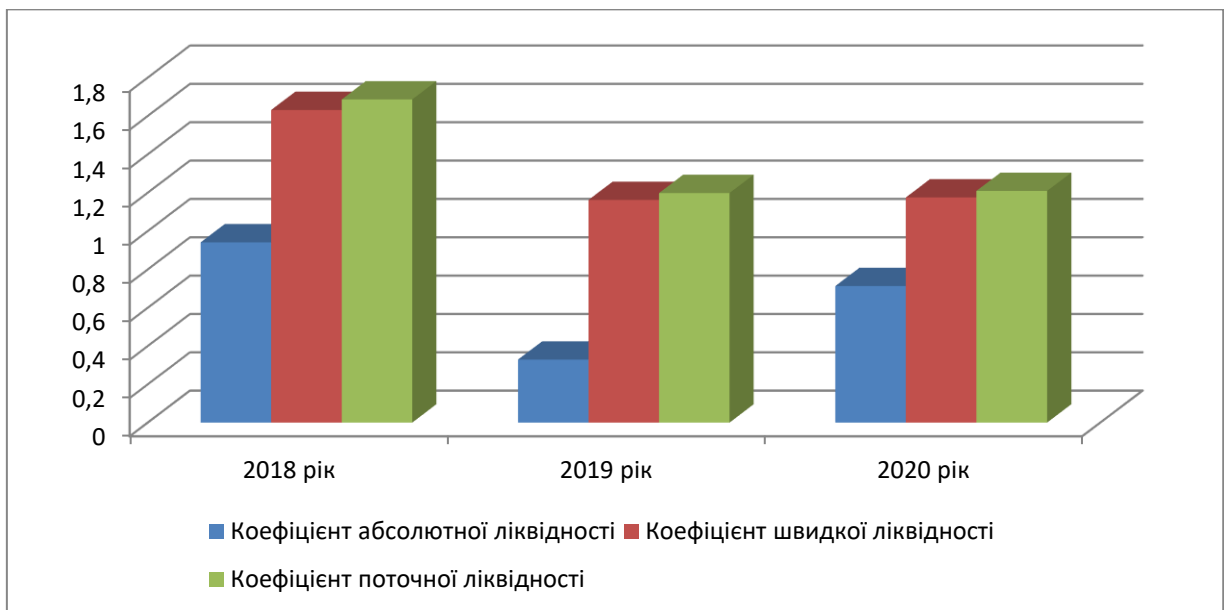


Рисунок 2.1 – Динаміка показників ліквідності підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» у 2018-2020 рр.

За результатами діяльності ПрАТ «Укргідроенерго» в 2020 році чистий рух коштів від операційної діяльності зріс з 3606542 тис. грн. до 6985020 тис. грн. в першу чергу за рахунок зростання надходжень від реалізації продукції.

Важливими показниками, які характеризують фінансовий результат, є показники фінансової стійкості ПрАТ «Укргідроенерго» які представлені в таблиці 2.6.

Таблиця 2. 6

Динаміка показників фінансової стійкості ПрАТ «Укргідроенерго» у 2018-2020 рр.

| Показники | Норматив | 2018 рік | 2019 рік | 2020 рік |
|---|----------|----------|----------|----------|
| Коефіцієнт платоспроможності (автономії) Власний капітал / Сума пасивів $K_p = \text{ф.1ряд.1495} / \text{ф1ряд1900}$ | >0,5 | 0,792 | 0,770 | 0,732 |
| Коефіцієнт забезпечення власними оборотними засобами Власні оборотні кошти / Оборотні активи $K_{зв} = (\text{ф.1ряд.1200} - \text{ф.1ряд1095}) / \text{ф1ряд1195}$ | >0,1 | 0,407 | 0,166 | 0,173 |
| Коефіцієнт фінансової стійкості (Власний капітал + Довгострокові зобов'язання) / Сума пасивів $K_{фст} = (\text{ф.1ряд.1495} - \text{ф.1ряд1595}) / \text{ф1ряд1900}$ | >1,0 | 3,800 | 3,353 | 2,726 |

Також важливим є аналіз матеріально-технічне забезпечення підприємства, він дає змогу оцінити рівень конкурентоспроможності підприємства, його стан та місце на ринку.

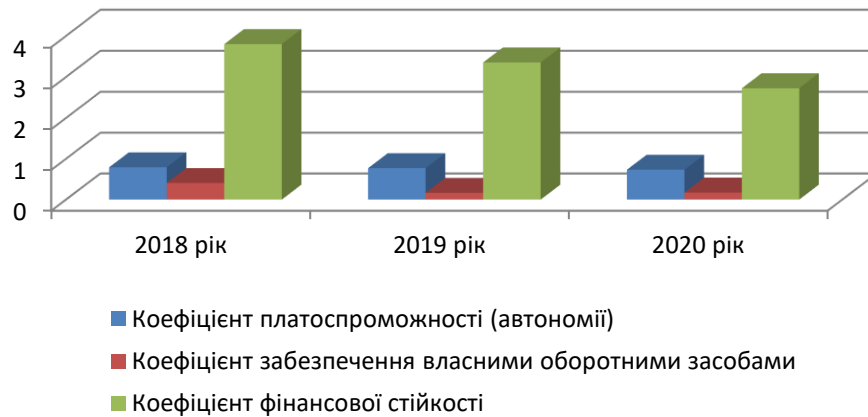


Рисунок 2.2 - Динаміка показників фінансової стійкості ПрАТ «Укргідроенерго» у 2018-2020 рр.

Протягом 2020 року з метою забезпечення поточних ремонтно-експлуатаційних та адміністративних потреб структурних підрозділів ПрАТ «Укргідроенерго» було використано матеріально-технічних ресурсів на суму 69250 тис. грн (без врахування ПДВ). Цей показник включає як вартість ресурсів, придбаних та переданих у виробництво протягом 2020 року, так і використання запасів, що утворились в минулих періодах.

Крім того, здійснювалась значна робота з виконання встановлених показників планів придбання основних засобів згідно плану капітальних інвестицій на придбання обладнання без здійснення будівництва та плану придбання інших необоротних матеріальних активів.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів та їх відображення у фінансовій звітності на підприємстві

Підприємство ПрАТ «Укргідроенерго»:

- дотримується єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку;
- своєчасно складає податкову та фінансову звітності;
- відображає у бухгалтерському обліку господарські операції на

підставі наданих у департамент бухгалтерського обліку та звітності первинних документів;

- оформлює матеріали, пов'язані з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

- здійснює ведення банківських та касових операцій апарату управління;

- здійснює заходи щодо своєчасного нарахування і сплати податкових зобов'язань до бюджету;

- здійснює своєчасне нарахування і виплату заробітної плати працівникам Апарату управління і пов'язаних із нею платежів;

- здійснює ведення бухгалтерського обліку в Апараті управління Товариства з дотриманням єдиних методологічних засад і вимог, встановлених чинним законодавством України, МСФЗ, Положенням про облікову політику ПрАТ "Укргідроенерго" та інших нормативних документів з урахуванням особливостей діяльності товариства і технології оброблення облікових даних;

- здійснює ведення бухгалтерського обліку в частині обліку банківських операцій та розрахунків з працівниками Апарату управління і контроль за його веденням у філіях Товариства з дотриманням єдиних методологічних засад і вимог, встановлених чинним законодавством України, МСФЗ, Положенням про облікову політику ПрАТ "Укргідроенерго" та інших нормативних документів з урахуванням особливостей діяльності товариства і технології оброблення облікових даних;

- здійснює ведення бухгалтерського обліку господарських операцій з інвестиційної діяльності відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), Міжнародних стандартів бухгалтерського Обліку (МСБО), дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Положенням про облікову політику товариства, єдиного

Плану рахунків бухгалтерського обліку та єдиними довідниками, затвердженими по Товариству, внутрішніми положеннями та наказами, тощо;

– здійснює забезпечення ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", МСФЗ, дотримуючись єдиних методологічних засад, встановлених Положенням про облікову політику товариства, єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку та єдиними довідниками, затвердженими по Товариству, внутрішніми положеннями та наказами, тощо.

Основні методологічні засади та аспекти бухгалтерського обліку основних засобів описані в МСБО 16 "Основні засоби"[12]. У свою чергу, крім цього стандарту, на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" застосовуються такі міжнародні стандарти, як МСФЗ 5 "Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність", МСБО 3 "Об'єднання бізнесу", МСБО 17 "Оренда", МСБО 40 "Інвестиційна нерухомість", МСБО 36 "Зменшення корисності активів".

Основні засоби, згідно з МСБО 16 "Основні засоби" п.6, є матеріальні об'єкти, які:

а) використовуються для виробництва, постачання товарів та надання послуг для оренди або адміністративних цілей;

б) очікуються використовуватися більше, ніж один рік.

Облік основних засобів здійснюється управлінням шляхом відображення об'єктів основних засобів відповідно до критеріїв визнання та на підходящих субрахунках, з урахуванням того, що вартість таких об'єктів перевищує 20 000 гривень без ПДВ.

Якщо після виконання критеріїв визнання вартість об'єктів основних засобів менша за 20 000 гривень без ПДВ, їх вважають малоцінними необоротними матеріальними активами (МНМА).

Основні засоби у ПрАТ "Укргідроенерго" визнаються за вартістю придбання або створення, включаючи невідшкодовані податки, а також

додаткові витрати на їх приведення в робочий стан та доставку. Після визнання активу, підприємство обліковує об'єкти основних засобів за собівартістю, з урахуванням накопиченої амортизації та збитків від знецінення.

Незавершене будівництво включає витрати на нове будівництво, реконструкцію, капітальний ремонт та технічне переоснащення з урахуванням розподілу прямих та накладних витрат. Об'єкти незавершеного будівництва не підлягають амортизації.

Запчастини та резервне обладнання вважаються незавершеними капітальними інвестиціями, якщо їх можна використовувати тільки в контексті об'єкта основних засобів підприємства ПрАТ "Укргідроенерго". У майбутньому планується капіталізувати витрати, пов'язані з цими об'єктами. Якщо об'єкт складається з компонентів з різними строками корисного використання, вони обліковуються як окремі об'єкти основних засобів. Якщо значні компоненти основних засобів потрібно замінити через певний період часу, компоненти, що замінюються, не визнаються, а нові компоненти визнаються з відповідними строками корисного використання та амортизацією. Усі інші витрати на ремонт та технічне обслуговування відображаються у звіті про сукупний дохід.

Підприємство ПрАТ "Укргідроенерго" капіталізує витрати на позики, що стосуються придбання, будівництва або виробництва активу, що відповідає вимогам МСБО 23 "Витрати на позики", та відображає витрати на позики, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на відповідний актив згідно з вимогами стандарту.

Далі будуть наведені типові бухгалтерські проводки з купівлі, продажу та будівництва основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго»

Проводки з купівлі, продажу та будівництва основних засобів на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" проводяться на рахунку 10 "Основні засоби", де наявність основних засобів відображається на відповідних субрахунках:

- 103 « Будинки та споруди » ;
- 104 « Машини та обладнання » ;
- 105 « Транспортні засоби » ;
- 106 " Інструменти, прилади та інвентар"
- 109 « Інші основні засоби ».

Коротка характеристика субрахунків :

Субрахунок 103 "Будинки та споруди" використовується для обліку будівель, що містять усі необхідні комунікації. Субрахунок 104 "Машини та обладнання" використовується для обліку вертикальних гідрогенераторів, обчислювальної техніки, телефонів, факсів тощо. Субрахунок 105 "Транспортні засоби" використовується для обліку всіх засобів пересування, що призначені для перевезення людей і вантажів. Субрахунок 106 "Інструменти, прилади та інвентар" використовується для обліку механічних та немеханічних знарядь праці загального призначенні.

На субрахунку 109 « Інші основні засоби » ведеться облік основних засобів , які не включені до інших субрахунків рахунку 10 « Основні засоби».

Всі основні засоби, які обліковуються на підприємстві «Укргідроенерго», закріплюються за матеріально-відповідальними особами. Деталізація у бухгалтерському обліку здійснюється наступним чином: синтетичний облік - субрахунок - аналітичний рахунок.

Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об'єкту окремо.

При надходженні на підприємство ПрАТ "Укргідроенерго" основні засоби обліковуються як капітальні інвестиції. Цей процес ведеться на рахунку 15 "Капітальні інвестиції". Дебет цього рахунку показує збільшення витрат на придбання або створення основних засобів, а кредит - їх зменшення в зв'язку з введенням в експлуатацію або використанням на призначення. Сальдо на цьому рахунку вказує на незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи.

При зарахуванні об'єкта до складу основних засобів проводяться записи по дебету рахунку 10 "Основні засоби" та кредиту рахунку 15 "Капітальні інвестиції". Рахунок 10 відображає надходження основних засобів на баланс підприємства, включаючи їх первісну вартість та витрати, пов'язані з додатковим укомплектуванням необоротних активів. Рахунок 15 відображає витрати на придбання, створення та модернізацію основних засобів.

Рахунок 10 також відображає вибуття основних засобів через продаж або ліквідацію, включаючи суми уцінки, а кредит рахунку 15 відображає взяття знижки для продажу або вибуття об'єкта.

Аналітичний облік основних засобів відображає їх технічні та економічні характеристики, місцезнаходження, первісну вартість та норму зносу. В аналітичному обліку фіксуються всі зміни, які відбуваються з основними засобами в процесі їх експлуатації.

На підприємстві використовуються засоби обчислювальної техніки, щоб вести синтетичний та аналітичний облік основних засобів. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку дозволяє зручно акумулювати дані на жорстких дисках, а універсальна програма дає можливість ручного та автоматичного вводу проводок. Усі проводки заносяться в журнал операцій і можуть бути груповані та знайдені по різних параметрах.

Розглянемо кореспонденцію рахунків по обліку придбання основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго». Типові бухгалтерські проводки з оприбуткування придбаних основних засобів надані в Додатку Б в таблиці Б.1

В червні 2019 року на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» було придбане гідромеханічне обладнання зараховано на баланс за його собівартістю [**Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Источник ссылки не найден.** п. 15]. Розглянемо на цьому прикладі, як

відображається в бухгалтерському обліку придбання та оприбуткування об'єкта основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго».

Собівартість гідромеханічного обладнання складається з витрат пов'язаних з доставкою до місця, витрат з установки та монтажу, витрат на заробітну плату працівників, зайнятих у налагодженні гідромеханічного обладнання [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**, п.16].

На підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» відбувається не лише придбання але і поліпшення об'єктів основних засобів. До поліпшення об'єктів основних засобів належать модернізація, модифікація, дообладнання, добудова, реконструкція, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід.

Підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» в вересні 2019 року власними силами зробило технічне переоснащення гідроагрегату та встановило нову пожежну автоматизовану систему. Придбало комплект протипожежних датчиків, комплект комунікаційного обладнання для зв'язку та передачі даних на центральний автоматизований пульт вартістю 162000 грн., у тому числі ПДВ- 27000 грн. Витрачено інші матеріали вартістю 36000 грн. Зарплата працівникам з нарахуванням ЄСВ, зайнятих монтажем обладнання - 57100 грн. "Поліпшувальні" витрати спершу обліковуються на субрахунку 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів", а потім збільшують первісну власність гідроагрегату. Типові бухгалтерські проводки з вдосконалення об'єкта основних засобів надані в Додатку Б таблиці Б.2

Облік побудови складського приміщення, при підрядному способі будівництва, для зберігання матеріалів та запасних частин, з оплатою проектної документації з матеріалів ПрАТ «Укргідроенерго». Складається договір, в якому узгоджуються об'єми та вартість робіт, строки виконання, складається кошторис витрат. Виконавець надає акт виконаних робіт та на основі цього акту здійснюється відображення у витратах та саме приймання робіт. Для цього використовуються типові форми №КБ-2В «Акт приймання

виконаних будівельних робіт» та № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт і витрати».

Також в 2019 році на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» відбулось будівництво складського приміщення. Основні типові бухгалтерські проводки з обліку будівництва об'єкта основних засобів надані в Додатку Б в таблиці Б.3.

Перед початком будівельних робіт підприємство ПрАТ «Укргідроенерго» замовило проект вартістю 114000 грн., у т.ч. ПДВ - 19000 грн. Вартість проектних робіт капіталізується на рахунку 151" Капітальне будівництво". Вартість підрядних будівельних робіт – 786000 грн, у т. ч. ПДВ – 131000 грн. Будівельні роботи ведуться із матеріалів ПрАТ «Укргідроенерго» . Вартість переданих підряднику для будівництва матеріалів склала 870000 грн.

Дуже часто на великих підприємства деякі об'єкти основних засобів втрачають свої властивості та зношуються. Розглянемо як відображається в бухгалтерському обліку на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» ліквідація об'єкта основних засобів, типові проводки цієї операції надані в додатку Б в таблиці Б.4.

Внаслідок морального та фізичного зносу підприємство ПрАТ «Укргідроенерго» ліквідує комп'ютер за самостійним рішенням, з залишковою вартістю 1500 грн., первісна вартість комп'ютера 9000 грн. , знос якого склав 7500 грн. На суму залишкової вартості нараховане податкове зобов'язання з ПДВ.

Від ліквідації отримано запаси (клавіатура , маніпулятор "миша"), які можуть бути використані на підприємстві в сумі 350 грн. Залишкова вартість комп'ютера і витрати , пов'язані з ліквідацією, відносяться на дебет субрахунку 976 "Списання необоротних активів", а матеріали ,отримані від ліквідації комп'ютера визнаються як дохід і відображаються за кредитом субрахунку 746 " Інші доходи".

Для того щоб розрахувати фінансових результат від вибуття об'єкта основних засобів, необхідно знайти різницю між отриманим доходом від операцій вибуття і залишкової вартості об'єкту основних засобів, прямих податків та витрат пов'язаних з операціями вибуття.

Основні звіти, де відображаються основні засоби та їх знос підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» це:

- баланс (форма №1);
- примітки до річної фінансової звітності (форма №5).

Інформація про основні засоби відображається в розділі "Необоротні активи" балансу на рядках 1010, 1011 та 1012, а також у формі 5 - "Примітки до річної фінансової звітності" у розділі 2.

Рядок 1011 містить первісну вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, а рядок 1012 - їх знос.

Залишкова вартість основних засобів відображається на рядку 1010 і визначається як різниця між рядками 1011 і 1012.

Рядок 1005 "Незавершені капітальні інвестиції" також пов'язаний з основними засобами і містить вартість незавершених капітальних інвестицій на будівництво, реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів.

У формі 1 "Баланс" основні засоби відображаються у загальному вигляді, з зазначенням зносу, первісної та залишкової вартості.

У формі 5 "Примітки до річної фінансової звітності" основні засоби розглядаються детальніше за кожною класифікаційною групою, що дозволяє ширше розглянути їх стан, рух і зміни.

2.3. Порядок нарахування та облік амортизації основних засобів, напрямки їх удосконалення

З метою розподілу вартості активу на протязі його строку корисного використання, підприємство ПрАТ "Укргідроенерго" використовує метод амортизації основних засобів, що розраховується згідно з прямолінійним методом. Розпочинаючи з моменту готовності активу до використання, коли він відповідає всім необхідним вимогам, амортизація здійснюється рівномірно протягом строку його корисного використання.

Строки корисного використання груп основних засобів представлені в таблиці 2.7.

На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" у Звіті про сукупний дохід за кожен період відображаються амортизаційні відрахування, якщо вони не є частиною балансової вартості іншого активу.

Таблиця 2.7

Строки корисного використання груп основних засобів на підприємстві
ПрАТ «Укргідроенерго»

| Група основних засобів | Строки |
|--------------------------------|--------------|
| Будівлі та споруди | 15-100 років |
| Машини та обладнання | 2-40 років |
| Транспортні засоби | 5-10 років |
| Інструменти, прилади, інвентар | 4-25 років |
| Інші основні засоби | 5-12 років |

Після кінця кожного фінансового року, строки корисного використання, ліквідаційна вартість та метод нарахування амортизації можуть переглядатися. Крім того, підприємство капіталізує витрати на позики, що відносяться до створення активу, відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики».

Оцінка строку корисного використання активу залежить від умов його очікуваного використання, технологічної старості, фізичного зносу та умов роботи, в яких він буде експлуатуватися. Зміни будь-якої з цих умов можуть призвести до коригування майбутніх сум амортизації.

Якщо створено більше ніж один актив, то розподіл витрат здійснюється пропорційно.

В звіті про сукупний дохід відображається прибуток (збиток) який виник в результаті вибуття або вилучення об'єкту основних засобів.

Строк корисного використання основних засобів визначається керівництвом підприємства самостійно, виходячі з досвіду та специфіки діяльності підприємства.

Оцінка строку корисного використання активу залежить від умов його очікуваного використання, технологічної старості, фізичного зносу та умов роботи, в яких він буде експлуатуватися. Зміни будь-якої з цих умов можуть призвести до коригування майбутніх сум амортизації.

Підприємство ПрАТ " Укргідроенерго" використовує прямолінійний метод нарахування амортизації, метод рівномірного списання. При застосуванні цього методу списання вартості об'єкту основних засобів відбувається рівномірно, рівними частками.

Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання основного засобу:

$$A = AB / T \quad (2.1)$$

де , A – сума амортизації

AB – вартість об'єкта , яка амортизується

T - кількість років корисної експлуатації

Уся інформація про накопичені суми амортизації по всіх об'єктах основних засобів відображається на рахунку 131 “ Знос основних засобів”. За кредитом рахунку 131 відображається нарахування амортизації основних засобів, за дебетом відповідно її зменшення.

За всіма класифікаційними групами основних засобів ведеться аналітичний облік. Амортизація в собі являє збільшення витрат підприємства

та відображає наявну суму зносу основних засобів в розрізі аналітичних рахунків.

Розглянемо приклад застосування прямолінійного методу амортизації на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго".

Підприємство ПрАТ "Укргідроенерго" придбало виробниче обладнання первісною вартістю 420 000 грн.

Термін корисного використання складає 6 років. Ліквідаційна вартість обладнання після його експлуатації може скласти 12 000 грн. Вартість виробничого обладнання, що амортизується, становить 408000грн. (420000 грн.-12 000 грн.).

Нарахування амортизації протягом терміну корисного використання прямолінійним методом.

Перше що необхідно зробити, це знайти амортизаційні відрахування за рік, для цього необхідно вартість виробничого обладнання, що амортизується розділити на кількість років корисного використання.

Амортизаційні відрахування за рік = $(420000 \text{ грн.} - 12\ 000 \text{ грн.}) \text{ грн.} / 6 \text{ років} = 68\ 000 \text{ грн./рік.}$

Суми нарахування амортизації протягом 6 років відображені в таблиці 2.8

Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12:

Місячна сума амортизації = $68\ 000 / 12 = 5\ 667 \text{ грн.}$

Рівномірність розподілу суми амортизації між періодами при використанні цього методу забезпечується зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації.

Типова кореспонденцію рахунків на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" при нарахуванні зносу основних засобів представлена в додатку Б таблиці Б.5

Таблиця 2.8

Амортизаційні відрахування за певний вид виробничого обладнання на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго"

| Рік | Амортизаційні відрахування | Накопичена амортизація, грн | Залишкова вартість, грн |
|-----|----------------------------|-----------------------------|-------------------------|
| | | | 420 000 |
| 2 | 68 000 | 136 000 | 284 000 |
| 3 | 68 000 | 204 000 | 216 000 |
| 4 | 68 000 | 272 000 | 148 000 |
| 5 | 68 000 | 340 000 | 80 000 |
| 6 | 68 000 | 408 000 | 12 000 |

Для обрахунку амортизації використовується стандартна Форма № ОЗ - 14 "Розрахунок амортизації основних засобів". Показники цієї форми є основою для реєстрації відповідних сум нарахованої амортизації за звітний період.

Для вдосконалення нарахування та обліку амортизації основних засобів, варто детальніше аналізувати методи, що використовуються для нарахування амортизації, зокрема, очікувані економічні вигоди від використання об'єктів. Крім прямолінійного методу нарахування амортизації, можна також використовувати метод зменшення залишкової вартості, який є більш обачним та прагматичним. При застосуванні цього методу найбільші амортизаційні відрахування припадають на перші роки експлуатації об'єкта.

Також на величину нарахованої амортизації суттєвий вплив має строк корисного використання. Підприємство самостійно визначає строк корисного

використання і це призводить до того, що на різних підприємствах для однакових об'єктів основних засобів строк корисного використання може суттєво відрізнятися. Можна зазначити, що необхідно на законодавчому рівні здійснювати поділ основних засобів на групи із встановлювати строки корисного використання.

В сучасних умовах не слід недооцінювати проблеми які виникають при розрахунку та обліку амортизації. Ця проблема набуває дуже великого значення, тому що амортизацію потрібно розглядати з двох сторін. З одного боку амортизація це витрати, а з іншого - це джерело відтворення основних засобів підприємств.

Тому увесь процес нарахування амортизації на підприємстві необхідно оформлювати з усім сумлінням, та ретельно оформлювати усі необхідні документи. Інвестори і кредитори повинні мати усю об'єктивну інформацію з бухгалтерської звітності.

3. ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПРАТ "УКРГІДРОЕНЕРГО"

3.1. Методологія організації проведення аудиту на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго"

Надважливим елементом ресурсного та виробничого потенціалу підприємства ПрАТ "Укргідроенерго" є основні засоби. Кількості і якість основних засобів впливають та визначають обсяги виробництва та виробничу потужність підприємства.

Аудит основних засобів дуже важлива частина обліку, аналізу та використання ресурсів підприємства, тому що має значний вплив на кінцевий результат.

Основний законодавчий акт який регулює аудит основних засобів це Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», який набув чинності з 01.10.2018р. та Міжнародних стандартів аудиту (МСА).

Українська законодавча база містить значну кількість нормативно-правових актів, які регулюють аудиторську діяльність.

Кілька прикладів таких актів:

- Господарський кодекс,
- Цивільний кодекс,
- Кримінальний кодекс,
- закони про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність, Державну фіскальну службу, судову експертизу та Рахункову палату.
- Також важливими є Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту та інших послуг, Положення про сертифікацію аудиторів, Порядок ведення Реєстру аудиторських фірм та аудиторів,

– Порядок стягнення штрафів за недбале виконання професійних обов'язків та Положення про забезпечення незалежності аудиторів, затверджені рішеннями Аудиторської палати України.

ПрАТ "Укргідроенерго" активно використовує цю законодавчу базу та надає приділену увагу організації, плануванню та проведенню аудиторської діяльності з метою досягнення високих якісних характеристик фінансової звітності. Аудит виконує незалежна аудиторська фірма ТОВ "ГРАН ТОРНТОН ЛЕГІС" згідно з Міжнародними стандартами аудиту (видання 2016 року), що прийняті як Національні стандарти аудиту рішенням Аудиторської Палати України № 361 від 08 червня 2018 року.

Мета проведення аудиту основних засобів на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго", згідно з МСА 200 "Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту", полягає у дотриманні законодавчих вимог при веденні бухгалтерського обліку та представленні фінансової звітності, щодо основних засобів компанії.

Для того щоб висвітлити методологію організації аудиту на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" необхідно визначити основні завдання з аудиту основних засобів, а це є:

- контроль дотримання усіх законодавчих норм при висвітленні операцій з основними засобами, які здійснюються на підприємстві;
- перевіряння точності та достовірності визначення, оцінки та класифікації усіх елементів основних засобів;
- перевірка та контроль достовірності оформлення операцій та документообігу з приводу руху основних засобів;
- переконатися в фактичній наявності та допустимому технічному стані усіх груп основних засобів;
- перевірка достовірності відображення господарських операцій з основними засобами. Такими як : надходження; реалізація; списання; ремонт основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку;

- контроль за правильним нарахування амортизаційних відрахувань;
- контроль за фінансовими результатами які виникають в наслідок реалізації ОЗ;
- індексація та переоцінка об'єктів основних засобів також потребує ретельного контролю;
- здійснення контролю за наданими до оренди чи лізингу основними засобами або орендованими;
- ретельний аналіз та контроль за усіма показниками які відображають динаміку використання об'єктів основних засобів. **[Ошибка! Источник ссылки не найден., стр. 313].**

Основними Джерелами інформації для здійснення аудиту основних засобів є:

- документи які відображають рух ОЗ на підприємстві;
- установчі документи підприємства
- вимоги документів, які здійснюють регламентацію обліку основних засобів;
- попередні аудиторські висновки, узагальнені дані внутрішнього аудиту, данні попередніх ревізій , тощо;
- документація з приводу укладення контрактів та угод про аренду основних засобів, наявні поліси із страхування основних засобів, кошторисна документація, плани з ремонту та вдосконалення основних засобів;
- наказ про облікову політику підприємства ПрАТ "Укргідроенерго";
- первинна документація з обліку руху основних засобів;
- регістри синтетичного і аналітичного обліку по рахунках;
- фінансова та статистична звітність;
- відповіді на запити аудитора; результати, отримані в ході аудиторської перевірки тощо **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**

Перевірка, аналіз та оцінка внутрішнього контролю на підприємстві є

одним з перших завдань для аудиторської фірми.

Для того що б мати змогу якісно оцінити систему внутрішнього контролю на підприємстві необхідно здійснити тестування.

Для оцінки системи внутрішнього контролю аудитор проводить тестування. Незалежна аудиторська фірма ТОВ "ГРАН ТОРНТОН ЛЕГІС" оцінила наявні на підприємстві засоби внутрішнього контролю, запроваджені з метою виявлення, достовірної оцінки та забезпечення повноти та достовірності відображення в обліку основних засобів.

На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" існує комплексна і ефективна система внутрішнього аудиту. За допомогою цього здійснюється контроль за діяльністю підприємства. Контроль відбувається на всіх рівнях починаючи з поточного, потім оперативний та закінчуючи стратегічним. Застосування внутрішнього контролю на базі підприємства дозволяє своєчасно реагувати на виникнення нестандартних ситуацій та досягати цілей які необхідні підприємству. Контроль здійснюється в розрізі таких питань:

- достовірність, повнота та своєчасність статистичної, фінансової та управлінської інформації;
- досягнення максимальної ефективності діяльності ПрАТ "Укргідроенерго";
- відповідне вимогам збереження та використання основних засобів на підприємстві;
- запобігання помилок при обліку господарських та основних засобів;
- превентивні міри для усунення недоліків;
- вдосконалення методик та інструкцій з приводу обліку та аналізу діяльності підприємства.

На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" реалізовано систему внутрішнього контролю, що забезпечує постійний та послідовний контроль та виявлення незаконного або неефективного використання активів.

Організація внутрішнього контролю здійснюється через функції контролю відповідних департаментів та відділів за напрямками діяльності в усіх структурних підрозділах

Згідно з організаційною структурою ПрАТ "Укргідроенерго", що затверджена наказом від 24.04.2017 № 92-Н (із змінами), на підприємстві діють департамент економічної політики та департамент фінансів, які відповідальні за контроль за єдиною економічною та фінансовою політикою.

Департамент інвестиційної експертизи та підтримки, департамент з реалізації проекту "реконструкція II черга" забезпечують дотримання єдиної інвестиційної політики.

Департамент бухгалтерського обліку та звітності відповідає за правильне застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Департамент внутрішнього контролю, аудиту та економічної безпеки вивчає фінансово-господарську діяльність підприємства для своєчасного виявлення ризиків та забезпечує проведення ревізій та перевірок фінансово-господарської діяльності з метою запобігання економічних збитків.

Усі аудиторські висновки незалежного аудитора, ґрунтуються на достовірних доказах.

Основним з джерел отримання аудиторських доказів є аудиторські процедури, що виконуються в процесі аудиту. Міжнародним стандарти аудиту 500 «Аудиторські докази» є перелік процедур, які необхідно проводити, для того щоб отримати достовірні та обґрунтовані висновки.

Зазначимо цей перелік процедур:

- перевірка,
- спостереження,
- зовнішнє підтвердження,
- повторне обчислення,
- повторне виконання,
- аналітичні процедури,

- запит.

Перевірка, це така процедура аудиту, яка здійснює вивчення записів або документів, внутрішніх або зовнішніх, у паперовій, електронній або іншій формі.

В процесі здійснення перевірки аудитор аналізує документи та всю інформацію яка знаходиться в облікових регістрах підприємства.

Проаналізувавши схему запису в регістрах з обліку основних засобів, можна побачити конкретно які документи, та які облікові регістри необхідно аналізувати та спів ставляти для того щоб отримати доказову інформацію для аудиторського висновку.(см. рис.3.1)

В ході аудиту основних засобів аудитор має перевірити первинну документацію з обліку основних засобів підприємства. Документи які має перевірити аудитор при здійсненні аудиту основних засобів :

- «акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», типова форма № ОЗ-1;
- «акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів», типова форма № ОЗ-2;
- «акт на списання основних засобів», типова форма № ОЗ-3;
- «акт на списання автотранспортних засобів», типова форма № ОЗ-4;
- «акт про устаткування, пуск та демонтаж будівельної машини», типова форма № ОЗ-5;
- «інвентарна картка обліку основних засобів», типова форма № ОЗ-6;
- «опис інвентарних карток по обліку основних засобів», типова форма № ОЗ-7;
- «картка обліку руху основних засобів», типова форма № ОЗ-8;
- «інвентарний список основних засобів», типова форма № ОЗ-9;
- відомість розрахунку амортизації основних засобів; дані

аналітичного і синтетичного обліку, фінансової звітності.

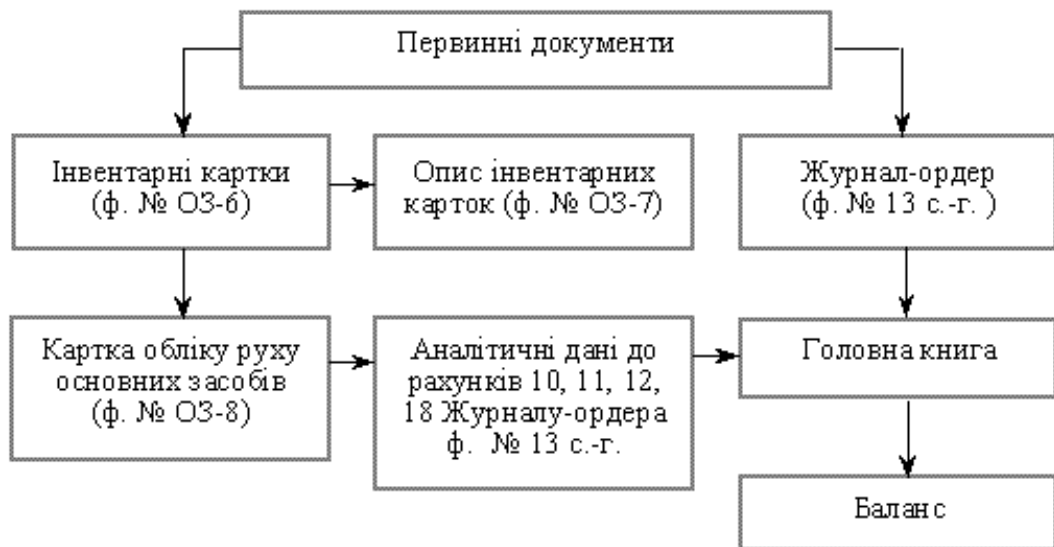


Рис. 3.1 - Схема запису в регістрах з обліку основних засобів

Також дуже важливу роль в аудиті основних засобів відіграє аналіз особливостей основних засобів за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та їх відповідності МСБО 16 "Основні Засоби" **[Ошибка! Источник ссылки не найден.]**

Першочергове перевіряється вся документація яка пов'язана з рухом основних засобів – достовірність відображення в обліку підприємства надходження основних засобів. Також дуже важливо розглянути правильність бухгалтерського обліку оприбуткування основних засобів. Проаналізувати необхідно первинні документи з обліку основних засобів та обліковим документами на регістрах синтетичного та аналітичного обліку по основним рахункам, таким як :

- 10"Основні засоби",
- 13"Знос (амортизація) необоротних активів",
- 15"Капітальні інвестиції",
- 23"Виробництво",41"Капітал у дооцінках",

- 42"Додатковий капітал",
- 63"Розрахунки з постачальниками та підрядчиками",
- 74"Інші доходи",
- 91"Загальновиробничі витрати,
- 92 "Адміністративні витрати",
- 94"Інші операційні витрати", тощо

Другий крок перевірки, це аналіз документів які пов'язані з амортизаційними відрахуваннями на підприємстві. Також здійснюється перевірка застосування ПрАТ «Укргідроенерго» норм зносу основних засобів та його нарахування відповідно до МСБО 16; правильність відображення амортизації основних засобів в облікових регістрах та звітності.

У третьому етапі перевірки проводиться контроль індексації та переоцінки основних засобів. В рамках цього етапу вивчається, чи відбувалася індексація балансової вартості основних засобів, правильність використання коефіцієнтів індексації та порядок відображення результатів індексації в обліку.

Згідно з міжнародними стандартами, переоцінка основних засобів здійснюється наступним чином: якщо балансова вартість зменшується в результаті переоцінки, то це рахується як витрати звітного періоду та одночасно записується як зменшення капіталу (додаткового капіталу під час переоцінки).

У разі збільшення балансової вартості внаслідок переоцінки, це відноситься до категорії доходів і записується прямо на капітал за статтею "Додатковий капітал під час переоцінки"[[Ошибка! Источник ссылки не найден.](#), стр. 21].

Четвертий крок пов'язаний з обліком та відображення в ньому ремонту основних засобів.

При здійсненні перевірки витрат на ремонт основних засобів слід дуже ретельно розглядати документацію яка пов'язана з планами та кошторисами ремонту основних засобів, перевірити наявність актів виконаних робіт та актів приймання-передачі виконаних робіт. Також необхідно проаналізувати та переконатися в наявності актів технічного огляду будинків і споруд та правильності формування витрат за статтями, проаналізувати та спів ставити норми витрат матеріалів, норми і розцінки із заробітної плати ремонтних бригад, тощо. Визначити доцільність та законність ремонтних робіт.

На останньому етапі аудиту основних засобів необхідно перевірити, щоб первинні документи відповідали синтетичним реєстрам обліку. Для цього необхідно порівняти дані інвентарних карток обліку основних засобів з даними актів приймання-передачі основних засобів.

ПрАТ «Укргідроенерго» залучила незалежного оцінювача та провела тест на знецінення основних засобів, незавершеного будівництва та нематеріальних активів станом на 31 грудня 2020 року, за результатами якого знецінення відповідних активів не було виявлено.

Станом на 31 грудня 2020 року балансова вартість основних засобів та незавершеного будівництва складає 21316259 тис.грн. та 12681992 тис.грн., відповідно. Частка основних засобів та незавершеного будівництва в загальних активах Компанії складає 54% та 32% відповідно. Аудиторська компанія провела оцінку політики, процесів, методів та припущень, які використовувалися для визначення суми очікуваного відшкодування основних засобів, незавершеного будівництва та нематеріальних активів станом на 31 грудня 2020 року. В силу суттєвості балансової вартості основних засобів та капітального будівництва, а також з огляду на суб'єктивності судження, оцінка суми відшкодування відповідних активів являє собою одне з ключових питань аудиту.

Узагальнюючи те що викладено вище, можна вважати , методика та організація аудиту основних засобів підприємства находе своє відображення

в плані аудиту, в програмі та доповнюється нормативними та законодавчими актами, які регулюють увесь процес.

Головна стратегія та основні напрямки проведення аудиту основних засобів записуються в плані аудиту.

В свою чергу в програмі аудиту відображаються переліки дій, які має виконати аудитор для того щоб отримати аудиторські докази на основі яких будуть зроблені аудиторські висновки та результати.

3.2. Напрями підвищення ефективності обліку та аудиту використання основних засобів

Щоб ефективно використовувати основні засоби, підприємство повинно правильно та достовірно відображати їх стан та вирішувати можливі проблеми. На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" однією з таких проблем є організація документування операцій з основними засобами.

Забезпечення достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності залежить від правильності документування операцій. Повне та достовірне відображення таких операцій дозволяє найефективніше використовувати основні засоби та ресурси підприємства в цілому.

Достовірна та повна обліково-економічна інформація є результатом правильної облікової політики підприємства, яку слід належним чином науково обґрунтувати.¶

На рис. 3.2. відображені основні положення які мають бути відображені в обліковій політиці підприємства.



Рис. 3.2 - Основні принципи з обліку основних засобів, які відображаються в наказі про облікову політику.

Для ефективного обліку основних засобів підприємства необхідно включити наступні пункти в наказ про облікову політику:

- групування основних засобів за класифікацією;
- оцінку основних засобів та визначення їх ліквідаційної вартості;
- ліміти строків використання;
- межу істотності;
- основні етапи переоцінки основних засобів;
- визначити облік витрат, які відбуваються в процесі утримання та ремонту;
- метод та порядок нарахування амортизації основних засобів.

Використовуючи запропоновані елементи облікової політики з обліку основних засобів можливо максимально повно здійснити збір та аналіз необхідної інформації з обліку та ефективного економічного використання всіх об'єктів основних засобів які є в наявності на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго».

Як вже зазначалося раніше підставою для бухгалтерського обліку основних засобів є первинні документи.

Проаналізувавши первинні документи якими оформлюються усі операції з руху основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» , можна дійти висновку, що деякі реквізити застарілі та їх потрібно уточнювати.

Необхідно вдосконалювати документообіг з обліку основних засобів. Для того щоб запобігти повторення інформації та відображати більш актуальні данні та характеристик елементів основних засобів.

Аналізуючи Методичні рекомендації № 561 [**Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Источник ссылки не найден.**] виявляється, що застосування типових форм не є обов'язковим. Але підприємство ПрАТ «Укргідроенерго» все одно застосовує ці застарілі форми, бо не має альтернативи.

Для того щоб вирішити цю проблему потрібно або на державному рівні розробити нові типові форми та затвердити їх відповідними наказами державних органів, або підприємству ПрАТ «Укргідроенерго» самостійно адаптувати під себе вже існуючі типові форми розробивши додаткові бланки.

Детально розглянувши форми первинних документів з обліку основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» , необхідно відзначити, що типові форми ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» та ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджені наказом Мінстату України № 352 від 29.12.95 р. [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**], не відповідають вимогам сучасного обліку.

Для того щоб підвищити інформативність зазначених облікових карт необхідно ввести додаткові поля, які будуть містити необхідну, для ефективного збору аналітичних даних, інформацію.

Додаткові поля які пропонується ввести в облікових картах на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» (див. додаток Б):

- метод амортизації;
- амортизуєма вартість;
- термін корисного використання об'єкта;
- ліквідаційну вартість;
- справедливу вартість.

Дуже часто первинна інформація яка відображається в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» дублюється, що дуже ускладнює аналіз документів, забирає дуже багато часу бухгалтера, який оформлює ці документи.

Для того щоб запобігти цьому необхідно на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» розробити додатковий обліковий регістр в якому необхідно вказувати всі основні характеристики об'єкта основних засобів. Це може бути форма « Інвентарна картка об'єкту основних засобів» в якій в повному обсязі можна вказати всі характеристики :

- рік випуску, джерело фінансування, первісна вартість та інвентарний і заводський номер;
- група основних засобів, що використовуються на підприємстві, підлягає класифікації відповідальною особою. Вказана група може бути вказана в одному наказі разом з терміном корисного використання об'єкту на підприємстві;
- терміни корисного використання об'єктів можуть бути визначені окремо для потреб бухгалтерського та податкового обліку;
- норма амортизації;
- матеріально-відповідальна особа;
- вид та код об'єкта основних засобів;
- рядок декларації по податку на прибуток (або код витрат податкового обліку) (по аналогії з кодом рахунку бухгалтерського обліку для відображення суми амортизаційних відрахувань, який вказується в графі 5

типової форми). Визначає фахівець, відповідальний за ведення податкового обліку на підприємстві

- дата і причина переведення об'єкту із складу основних засобів до складу необоротних активів, призначених для продажу. Розпорядчий документ, документи, підтверджуючі наявність умов, передбачених п.1 розділу II П(С)БУ 27, акт переведення.

- дата введення в експлуатацію;

- інформація щодо переоцінок може містити наступні елементи: документ, що визначає проведення оцінки, акт професійного оцінювача й розрахунок сум переоцінки. Однак, якщо змінюється вартість об'єкту через зміну його корисності, слід користуватися іншими типами документів. При зменшенні або відновленні корисності об'єкту слід створити документ, що містить причини зміни, розрахунок згідно з П(С)БУ 28 та оформлення за формою бухгалтерської довідки;

- звичайна ціна (якщо виникає необхідність її використання і вона відрізняється від фактичної). У первинному документі, підтверджуючому факт здійснення операції, вказується фактична ціна, отже, повинен існувати документ, що пояснює причини вживання і обґрунтовує розмір звичайної ціни.

- ліквідаційна вартість, хоча обов'язковість застосування ліквідаційної вартості — спірне питання. Але якщо підприємство цей показник застосовує, його слід відобразити в інвентарній картці;

- номери наказів;

- характеристика об'єкту, тощо.

Перевага цього в тому, що ця картка буде максимально інформативною і підприємство ПрАТ «Укргідроенерго» буде мати змогу заповнювати ту інформацію на разі якою володіє тий чи інший об'єкт основних засобів.

Як що розглянути методи нарахування амортизації, то можна зробити висновки, що вони не враховують можливості змінити первісну вартість

об'єкту основних засобів та суми зносу основних засобів. Доцільно було б використовувати таку форму розрахунку амортизаційних відрахувань, в якій відображені та згруповані показники які впливають на нарахування амортизації.

Дуже проблемним питанням є облік основних засобів, які утримуються для продажу. Це питання регулюється П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

Відповідно до Плану рахунків та Інструкції № 148 [Ошибка! Источник ссылки не найден.] такі об'єкти основних засобів обліковуються на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Слід звернути увагу на те, що цей субрахунок входить до складу рахунку 28 «Товари» , та відображає оборотні активи. Основні засоби не є оборотними активами та обліковувати їх на цьому рахунку не є коректним. Для відображення цього виду основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» більш доцільним було б використовувати рахунок 109 «Інші основні засоби».

Підсумовуя все вищесказане, можна сформулювати наступні висновки, що Положення стандарти національного обліку з приводу регулювання обліку основних засобів потребують вдосконалення. Первинні форми обліку основних засобів необхідно стандартизувати під усі потреби підприємства, при наймі задати гнучкі рамки оформлення первинних документів.

Для того щоб підлаштувати національну систему бухгалтерського обліку к системі міжнародного стандарту обліку необхідно вирішувати ці питання не лише на мікро-рівні, а і з залучення держави. Вирішення цієї проблеми дозволить подолати неузгодженість в обліку основних засобів стосовно придбання, ремонту, використання та оцінки.

Для того щоб запропонувати шляхи вдосконалення аудиту основних засобів насамперед потрібно визначити які основні проблеми існують в методиці аудиту.

Якщо розглядати основні критерії якості аудиту основних засобів, то це дотримання національних нормативів аудиту. Але якщо дотримуватися суворого виконання усіх нормативів, виникає проблема трудозатратності аудиторів. Це пов'язано з тим що аудитор змушений займатися збором додаткової інформації, розрахунками, складати додаткові документи з приводу процесу проведення аудиту. Але ці затрати та додаткові трудовогодини не відшкодовують підприємства які цей аудит замовили.

Для того щоб вирішити цю проблему аудиторські фірми повинні слідкувати за кваліфікаційним рівнем своїх співробітників, використовувати спеціалізовані системи обробки інформації, комп'ютерної техніки та створювати внутрішньо-фірмові стандарти. Комп'ютерна техніка може застосовуватися аудитором як допоміжний інструмент. Аудиторські програми насамперед це експертні системи, які можуть швидше та досконаліше інтерпретувати інформацію, здійснити оцінку ситуації, видати необхідні інструкції та здійснювати спостереження, контроль та планування з прогнозуванням.

Також не слід нехтувати внутрішнім аудитом основних засобів на підприємстві. За рахунок внутрішнього аудиту можливо здійснювати процедури що збереження об'єктів основних засобів, реалізовувати достовірність їх оцінки, втілювати своєчасність та правильність відображення даних щодо руху основних засобів та довершувати їх відтворення в фінансовій звітності підприємства. .

На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" можна виокремити кілька напрямів покращення внутрішнього аудиту основних засобів.

Першим з них є розробка та покращення нормативно-правового регулювання аудиту основних засобів.

Другим напрямом є формування організаційної структури служб внутрішнього аудиту.

Третім напрямом є розробка організаційно-технологічних схем та процедур проведення внутрішнього аудиту основних засобів.

Четвертим напрямом є вдосконалення методології проведення внутрішнього аудиту. Останнім, але не менш важливим напрямом є підготовка фахівців з внутрішнього аудиту.

Враховуючи все вищесказане можна зробити висновок що для розвитку внутрішнього аудиту та аудиту в Україні зроблено досить багато, але на зараз залишаються проблеми. Положення стандарти національного обліку з приводу регулювання обліку основних засобів потребують вдосконалення. Первинні форми обліку основних засобів необхідно стандартизувати під усі потреби підприємств, при наймі задати гнучкі рамки оформлення первинних документів.

Необхідно на рівні держави вирішувати питання законодавчого регулювання аудиту в Україні, вдосконалення та впровадження національних стандартів з аудиту основних засобів та поліпшувати методику організації та перевірок основних засобів.

Діяльність з приводу аудиту основних засобів розвивається швидкими темпами. Глибоке вивчення та дослідження цього питання сприятиме подальшому впровадженню методів контролю за використанням, обліком та аналізом основних засобів. А це в свою чергу почне стимулювання здійснення дієвого незалежного контролю за станом та використанням об'єктів основних засобів.

ВИСНОВКИ

Після дослідження теоретичних засад організації обліку та аудиту основних засобів, а також їхнього практичного аспекту, можна зробити наступні висновки.

Згідно з П(С)БО 7, матеріальні активи, що знаходяться у власності підприємства та є призначеними для використання у виробництві, постачанні товарів і послуг, оренді або для адміністративних і соціально-культурних функцій із строком корисного використання понад 1 рік (або тривалішим, ніж операційний цикл) вважаються основними засобами.

Розглянувши визначення основних засобів згідно П(С)БО 7, можна визначити наступні основні цілі: використання основних засобів у процесі виробництва, постачання товарів, виконання робіт та надання послуг, їхня оренда третіми особами та використання в адміністративних і соціально-культурних функціях.

Після аналізу структури і фінансово-господарської діяльності ПрАТ "Укргідроенерго", можна зазначити, що організаційна структура філій ПрАТ «Укргідроенерго» включає адміністративно-управлінські підрозділи, виробничі підрозділи, підрозділи охорони та підрозділи непромислового персоналу.

Збільшення необоротних активів було досягнуто завдяки зростанню незавершених капітальних інвестицій, основних засобів та нематеріальних активів, а також зменшенню довгострокової дебіторської заборгованості. У 2020 році матеріально-технічні ресурси на суму 69 250 тис. грн (без врахування ПДВ) були використані для забезпечення поточних ремонтно-експлуатаційних та адміністративних потреб структурних підрозділів ПрАТ «Укргідроенерго» включаючи вартість ресурсів, придбаних у 2020 році та використання запасів, утворених у минулому.

На підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго" успішно виконано плани придбання основних засобів відповідно до плану капітальних інвестицій без потреби в будівництві та інших необоротних матеріальних активів. Методологічні засади та основні аспекти бухгалтерського обліку основних засобів прописані у МСБО 16 "Основні засоби" та інших міжнародних стандартах, таких як МСФЗ 5, МСБО 3, МСБО 17, МСБО 40 та МСБО 36.

Після визнання активу, підприємство зберігає об'єкти основних засобів за їх собівартістю з урахуванням накопиченої амортизації та збитків від знецінення. Незавершене будівництво включає витрати, що прямо пов'язані з будівництвом, реконструкцією, капітальним ремонтом та технічним переоснащенням об'єктів будівництва, з урахуванням розподілених прямих та накладних витрат. Об'єкти незавершеного будівництва не амортизуються.

Запасні частини та резервне обладнання, що використовуються в зв'язку з об'єктами основних засобів, розглядаються як незавершені інвестиції з капітального будівництва. ПрАТ "Укргідроенерго" планує внести витрати на ці об'єкти в капітал підприємства в майбутньому. Якщо об'єкт складається з компонентів з різними строками корисного використання, то кожен компонент розглядається окремо як об'єкт основних засобів. Коли необхідно замінити значний компонент основного засобу через певний проміжок часу, то він перестає вважатись компонентом, а замінюючий компонент вважається окремим об'єктом з відповідним строком корисного використання та амортизацією. Всі інші витрати на ремонт та технічне обслуговування включаються в звіт про сукупний дохід.

Основні засоби та їх знос підприємства ПрАТ «Укргідроенерго» відображаються у двох основних звітах – балансі та примітках до річної фінансової звітності. У балансі основні засоби відображаються у розділі «Необоротні активи» в рядках 1010, 1011 та 1012. У формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» інформація щодо основних засобів наводиться в другому розділі, детально описуючи кожну групу. У балансі же основні засоби відображаються загальною інформацією, тобто лише знос, первісна та

залишкова вартість. Отже, примітки дають змогу більш детально оцінити стан, рух та зміни основних засобів.

Використовуючи метод рівномірного списання, підприємство ПрАТ "Укргідроенерго" нараховує амортизацію протягом усього періоду експлуатації об'єкта за рівними сумами. Однак, з метою покращення нарахування та обліку амортизації основних засобів, підприємство повинно бути більш уважним при виборі методів нарахування амортизації та детальніше аналізувати очікувану отриману економічну вигоду від використання об'єктів. До таких методів відноситься метод зменшення залишкової вартості, який дозволяє нараховувати найбільшу суму амортизації в перші роки використання об'єкта. Цей метод є більш обережним та прагматичним.

Строк корисного використання є важливим фактором, що впливає на розмір нарахованої амортизації. У цьому контексті, важливо встановлювати строки корисного використання для різних груп основних засобів на законодавчому рівні.

Аналізуючи первинні документи, пов'язані з рухом основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго», можна стверджувати, що деякі реквізити застарілі та потребують уточнення. Тому, необхідно вдосконалювати документообіг з обліку основних засобів, щоб уникнути подвійного введення інформації та відображати більш актуальні дані та характеристики усіх елементів основних засобів.

Щоб вирішити дану проблему, можна запровадити нові типові форми на державному рівні та затвердити їх відповідними наказами державних органів. Або ж самостійно адаптувати вже існуючі типові форми на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго», розробивши додаткові бланки.

Детальний аналіз первинних документів з обліку основних засобів на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» показав, що типові форми ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» та ОЗ-1 «Акт приймання-

передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», не відповідають вимогам сучасного обліку.

Для підвищення інформативності зазначених облікових карт необхідно внести додаткові поля, які міститимуть необхідну інформацію для ефективного збору аналітичних даних. На підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго» пропонується ввести додаткові поля в облікові карти.

Додаткові поля які пропонується ввести в облікових картах на підприємстві ПрАТ «Укргідроенерго»: метод амортизації; вартість, що амортизується; термін корисного використання об'єкта; ліквідаційну вартість; справедливу вартість.

На жаль, дублювання первинної інформації в регістрах бухгалтерського обліку ускладнює аналіз документів та забирає багато часу бухгалтера, що їх оформляє. Методи нарахування амортизації на підприємстві не враховують можливості змінити первісну вартість об'єкту основних засобів та суми зносу основних засобів. Рекомендується застосовувати форму розрахунку амортизаційних відрахувань, де відображені та згруповані показники, які впливають на нарахування амортизації.

Дуже проблемним питанням є облік основних засобів, які утримуються для продажу. Це питання регулюється П(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність". Важливо пам'ятати, що цей підрозд включений до рахунку 28 "Товари" і представляє оборотні активи. Оскільки основні засоби не є оборотними активами, їх облік на цьому рахунку буде неправильним.

Для обліку цього виду основних засобів на підприємстві ПрАТ "Укргідроенерго", доцільнішим буде використання рахунку 109 "Інші основні засоби". Щоб запропонувати шляхи вдосконалення аудиту основних засобів, спочатку потрібно визначити основні проблеми методології аудиту. Серед проблем, на які звертають увагу, є значна труднощі, пов'язана з дотриманням усіх нормативів.

Це пов'язано с тим що аудитор змушений займатися збором додаткової інформації, розрахунками, складати додаткові документи з приводу процесу проведення аудиту. Але ці затрати та додаткові трудоводдини не відшкодовують підприємства які цей аудит замовили.

Використання спеціалізованих програм та комп'ютерної техніки може значно спростити і прискорити процес аудиту та зменшити затрати на нього. Крім того, це дозволяє зберігати та обробляти великі обсяги даних, що полегшує роботу аудиторам та допомагає уникнути помилок. Важливою складовою успішного аудиту є також підвищення кваліфікації співробітників аудиторської фірми та розробка внутрішніх процедур і стандартів, що допомагає забезпечити якість та ефективність проведення аудиту.

Необхідно надавати увагу внутрішньому аудиту основних засобів на підприємстві. Для вдосконалення такого аудиту ПрАТ «Укргідроенерго» можна розглянути наступні напрями: розробку та вдосконалення нормативно-правового регулювання, створення організаційної структури служб внутрішнього аудиту, розробку організаційно-технологічних схем і процедур проведення аудиту, вдосконалення методології проведення аудиту та професійну підготовку фахівців з аудиту.

Важливо також, щоб на державному рівні були вирішені питання законодавчого регулювання аудиту в Україні, вдосконалення та впровадження національних стандартів з аудиту основних засобів та методики організації та перевірок основних засобів були поліпшені.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Наказ № 148 (z0779-22) від 26.05.2022 Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0779-22#Text> (дата звернення: 04.03.2023)
2. ІНСТРУКЦІЯ про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 148 від 26.05.2022 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 04.03.2023)
3. Наказ № 561 від 30.09.2003 Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів. Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 337 від 18.10.2022 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення: 9.03.2023)
4. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112
5. Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 №352 "Про затвердження типових форм первинного обліку " [Електронний ресурс] / офіційний сайт Інформаційно-аналітичного центру «ЛІГА». – ТОВ «ЛІГА ЗАКОН». – К., 1995. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html. (дата звернення: 04.03.2023)
6. Постанова від 28 жовтня 1997 р. N 1183 Київ Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств. Із змінами, внесеними згідно з Постановами КМ N 396 від 07.06.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1183-97-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.03.2023)
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник. 8-е

вид., доп. і перероб. Житомир ПП «Рута». 2009. 912 с.

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

9. Подмешальська Ю.В., Троян О.В., Біла Л.В. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. Економічна наука. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 2. С. 64-70.

10. Савченко А. М., Олянецька М. С. Особливості аналізу необоротних активів на прикладі підприємства ПАТ «Харківська бісквітна фабрика». Ефективна економіка. 2019. № 11. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7457> (дата звернення: 04.04.2023). DOI:10.32702/2307-2105-2019.11.88

11. Бразілій М. Н. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення. Економіка та держава. 2014. № 24. С. 104-109.

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 Основні засоби – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-16_ukr_2018.pdf (дата звернення 23.03.2023)

13. Міжнародні стандарти аудиту / Міжнародний інститут аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/ua/isa.html>. (дата звернення: 12.04.2023)

14. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-audit>. (дата звернення: 14.04.2023)

15. Утенкова К. О. Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог Міжнародних стандартів аудиту / К. О. Утенкова // Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <https://magazine.faaf.org.ua/audit-osnovnih-zasobiv-pidpriemstv-apv-v-konteksti-vimog-mizhnarodnih-standartiv-audit>.html (дата звернення: 17.04.2023)

16. Візіренко С.В. Удосконалення аудиту основних засобів / С.В. Візіренко // Актуальні питання обліку, аналізу і аудиту: теорія та практика : колективна монографія у 2 т. за ред. П.Й. Атамас. – Дніпропетровськ: ФОП Дробязко С.І. – 2014. – Т.2. – С. 311-318. [Електронний ресурс]: – Режим доступу: <http://eir.zntu.edu.ua/handle/123456789/552> (дата звернення: 12.05.2023)

17. Кононова І. В. Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами / І. В. Кононова, А. О. Бакум // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. - 2016. - Вип. 6(2). - С. 19-23. - [Електронний ресурс]: – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2016_6\(2\)__6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2016_6(2)__6). (дата звернення: 13.05.2023)

18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>. (дата звернення: 15.05.2023)

19. ПСБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» - Наказ Мінфіну № 617 від 07.11.2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text> (дата звернення: 15.03.2023)

20. Міжнародний Стандарт Бухгалтерського Обліку 16 (МСБО 16) Основні засоби [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 12.04.2023)

21. Міжнародний Стандарт Бухгалтерського Обліку 23 (МСБО 23) Витрати на позики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 26.04.2023)

22. Міжнародний Стандарт Бухгалтерського Обліку 10 (МСБО 10) Консолідована фінансова звітність [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#n2 (дата звернення: 30.04.2023)

23. Міжнародний Стандарт Бухгалтерського Обліку 34 (МСБО 34) Проміжна фінансова звітність [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text (дата звернення: 05.05.2023)

24. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ) [Електронний ресурс]. – URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення: 15.05.2023)

25. Наказ № 73 від 07.02.2013 Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 18 від 12.01.2023 [Електронний ресурс]. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 12.05.2023)

26. Наказ № 148 від 26.05.2022 про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0779-22#Text> (дата звернення: 17.05.2023)