МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

УМАНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ САДІВНИЦТВА

Факультет економіки і підприємництва

Кафедра обліку і оподаткування

Допущено до захисту

„____” _____202 _р.

зав. кафедри, д. е. н., професор

_____

Кваліфікаційна робота магістра

ОЦІНКА АКТИВІВ ТА КОНТРОЛЬ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ В ОБЛІКУ ПРАТ СП «ЧОРНОМОРСЬКА ПЕРЛИНА» БІЛГОРОД-ДНІСТРОВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ

Виконала – студентка 2 курсу, групи 22м-о освітньої програми «Облік і оподаткування»
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Гордовська Анастасія Петрівна

Науковий керівник – к.е.н., ст. викладач
Ратушна Ольга Павлівна

Умань − 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	
РОЗДІЛ 1. ПРОБЛЕМИ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ АКТИВІВ ТА КОНТРОЛЮ ЗА ВІДОБРАЖЕННЯМ ЇХ В ОБЛІКУ	
РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВИЙ СТАН ПРАТ СП «ЧОРНОМОРСЬКА ПЕРЛИНА» БІЛГОРОД-ДНІСТРОВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ	
2.1. Аналіз фінансового стану ПРАТ СП «Чорноморська перлина»	
2.2. Оцінка активів та контроль за правильністю відображення їх в обліку в ПРАТ СП «Чорноморська перлина»	
РОЗДІЛ 3. ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ОЦІНКИ АКТИВІВ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ В ОБЛІКУ В ПРАТ СП «ЧОРНОМОРСЬКА ПЕРЛИНА» БІЛГОРОД-ДНІСТРОВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ	
ВИСНОВКИ	
ДОДАТКИ	
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	

ВСТУП

Одним з основних принципів бухгалтерського обліку є грошова оцінка об’єктів обліку. Без цього не може бути бухгалтерського обліку. Але цей момент є обґрунтуванням того, що існує багато точок зору щодо методів оцінки активів, зобов’язань і власного капіталу. Всі наявні в теорії бухгалтерського обліку і ті, що використовуються на практиці, методи оцінки, безумовно, мають право на існування, але їх використання в обліку є проблематичним.

Коли оцінка стабільна та довготривала, то за її допомоги можна порівняти баланси підприємств різних галузей за довгий період. Оцінка безпосередньо впливає на прийняття рішень управлінським персоналом. Вибір оцінки активів підприємства в обліку будь-якого господарюючого об’єкта є методологічною та надзвичайно важливою основою для визначення підходів та способів у подальшому обчисленні вартості об’єктів бухгалтерського обліку, своєю чергою, це означає, що оцінка безпосередньо впливає на зміст показників звітності об’єкта господарювання.

Вагомий внесок у розвиток теорії оцінки в бухгалтерському обліку здійснили вчені – Н. Арінушкін, О. Ґалаґан, В. Григор’єв, Н. Кіпарісов, М. Корінько, Н. Леонтьєв, Л. Ловінська, В. Макаров, Н. Малюга, П. Німчинов, О. Рудановський, Я. Соколов, С. Татур, Г. Тітаренко, З. Туякова, Н. Урбан та ін.

Метою написання кваліфікаційної роботи є вивчення методичних аспектів оцінки активів і контролю за правильністю їх відображення в обліку підприємства. Для досягнення поставленої мети необхідно виконати завдання:

– розкрити проблеми оцінки активів та нормативно-правового її забезпечення;

– провести фінансово-економічний аналіз діяльності підприємства;

– розглянути організацію оцінки активів досліджуваного підприємства та вивчити процес контролю за правильністю відображення активів в обліку;

– внести пропозиції щодо перегляду оцінки активів підприємства та способів контролю за правильністю їх відображення в обліку.

Об'єктом дослідження процес оцінки активів підприємства. Предметом дослідження є оцінка активів ПРАТ СП «Чорноморська перлина» і контроль за правильністю відображення активів в обліку.

Для досягнення поставленої мети використовуються наступні методи дослідження: аналізу та синтезу; методи порівняльного, проблемно-ситуаційного аналізу; логічний метод тощо.

Інформаційною базою дослідження є наукові публікації вітчизняних та закордонних вчених, нормативно-законодавчі акти України та інших країн, матеріали наукових конференцій і досліджень, дані звітності підприємства.

РОЗДІЛ 1. ПРОБЛЕМИ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ АКТИВІВ ТА КОНТРОЛЮ ЗА ВІДОБРАЖЕННЯМ ЇХ В ОБЛІКУ

Дані про активи, що наводяться у фінансовій звітності та у регістрах оперативного обліку представляються, здебільшого, у вартісному вираженні. Крім того, важливо відмітити, що відповідно до Закону України «Про бухгалтерський обік та фінансову звітність в Україні» одним з інструментів забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємств є інвентаризація активів, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка [30].

Ловінською Л. визначено, що функція оцінки випливає із її сутності і полягає у вимірюванні вартості об’єктів бухгалтерського обліку. Оцінка виступає як передумова обліку і як його мета, результат. Як передумова обліку оцінка забезпечує можливість узагальнювати різнорідні об’єкти при їх відображенні в синтетичному обліку і фінансовій звітності [13].

Оцінка, на думку Ловінської Л., в бухгалтерському обліку є:

- загальним вимірником всіх господарських засобів, джерел, процесів;
- складовою методу бухгалтерського обліку;
- базовим принципом бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
- передумовою функціонування інших елементів методу бухгалтерського обліку;
- вираженням інституціональних інтересів інституціональних груп національного й глобального масштабу [13].

На погляд Тимошенко Ю. [35], саме оцінка займає важливе місце в визначенні достовірної інформації, щодо неї Закон про бухгалтерський облік має ряд застережень, які викладені у формі основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

- історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання [30].

В Україні визначена пріоритетною оцінка за історичною (фактичною) собівартістю. Разом з цим в практиці вітчизняних підприємств достатньо широко застосовуються й інші види вартості – теперішня, справедлива, ліквідаційна тощо. Як правило, за цими видами вартості оцінка здійснюється на дату балансу.

Гармонізація національних стандартів бухгалтерського обліку з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та прийняття у липні 2012 р. МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» надають справедливій вартості ще більшого значення. Слід зазначити, що й саме значення терміну змінено. Так, раніше МСФЗ та МСБО визначали справедливу вартість як суму, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [16]. З набуттям чинності МСФЗ 13 справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана за продаж активу чи сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки [15].

За визначенням О.В. Адамика, оцінка в обліку має місце для трансформації фактів, виражених у натуральних показниках, в єдиний універсальний грошовий вимірник, який забезпечує трансформацію інформації про різнорідні об’єкти у форму та зміст, які будуть зіставними [1]. Оцінка – невід’ємний фактор за досягнення цілої низки цілей (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Цілі, за яких оцінка грає ключову роль [3]

Слід зазначити, що підходи до оцінки можуть розглядатися за предметами (оцінка різних видів ресурсів), методами (початкова, співставна, відновна, оцінка заміщення, реалізаційна, рентна, експертна та умовна оцінки), а також за функціями (економічна, податкова, інвестиційна, кредитна, страхова, юридична, адміністративна, статистична, інформаційна) [3].

Місце оцінки в системі бухгалтерського обліку у взаємозв'язку із завданнями обліку представлені в табл. 1.1.

Завдання збереження власності господарюючого суб'єкта може бути виконане за допомогою простої реєстрації господарських операцій, але надання об'єктам спостереження вартісного вираження забезпечує більш ефективний контроль за наявністю та рухом цінностей; забезпечення інформацією управлінського персоналу передбачає складання звітності, в яких інформація

узагальнюється у грошовому вимірнику. Оцінка займає важливе значення не лише в обліку господарюючого суб'єкта, але й в системі бухгалтерського обліку в цілому, зокрема при співставленні балансів декількох підприємств за різні звітні періоди.

Таблиця 1.1

Місце оцінки в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання

Завдання бухгалтерського обліку	Місце оцінки в системі бухгалтерського обліку
1. Забезпечення збереження майна власника	Визначення вартості наявного майна в грошовому вимірнику
2. Формування повної, правдивої, достовірної інформації про діяльність суб'єкта господарювання та його фінансовий стан	Дозволяє об'єктивно відображати факти господарського життя
3. Контроль за доцільністю здійснення господарських операцій	Надання об'єктам спостереження кількісного та вартісного вираження, що забезпечує ефективний контроль
4. Формування облікової інформації для цілей управління	Формування звітності підприємства, де інформація узагальнюється у формі грошового вимірника

Сьогодні світова бухгалтерська практика оперує двома найбільш поширеними підходами до оцінки вартості активів підприємств. Перший підхід полягає у пооб'єктній (попредметній або індивідуальній) оцінці активів підприємства та його зобов'язань, а другий – в оцінці сукупної вартості активів (рис. 1.2), її ще називають оцінкою бізнесу або оцінкою підприємства як цілісного майнового комплексу. Цілісним майновим комплексом можуть бути структурні підрозділи підприємства (цехи, виробництва, дільниці тощо), які виділяються у встановленому порядку в самостійні об'єкти приватизації з подальшим складанням розподільчого балансу.

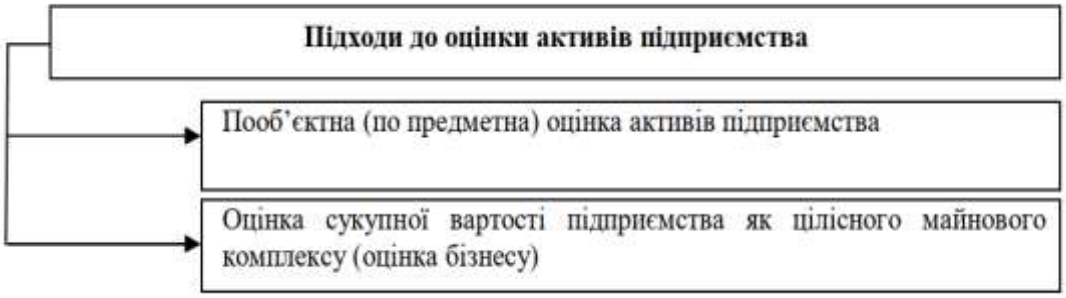


Рис. 1.2. Підходи до оцінювання активів підприємства

При пооб'єктній оцінці активів підприємства важливе значення мають не загальні економічні погляди, а специфічні бухгалтерські методи оцінки:

– оцінка об'єктів, що формуються на рахунках бухгалтерського обліку, а не вартісне вимірювання абстрактних економічних категорій;

– розгляд об'єктів обліку в рамках балансу і поза ним, їх безпосередня оцінка шляхом особливих розрахунків, таких як калькуляційних, кошторисних, планових та стандартизованих;

– відображення результатів оцінювання на бухгалтерських рахунках і наступне їх балансування за визначеними сумами;

– підхід до оцінки в контексті «надходження на баланс», «перебування на балансі», «вибуття з балансу»;

– різниця оцінювання амортизованих і неамортизованих активів, понесених витрат в рамках звітного періоду.

Концептуальні підходи й методи оцінки об'єктів, що відображаються в активі балансу, можуть бути зведені до чотирьох типів оцінки (рис. 1.3): за собівартістю або сумою витрат; за сучасною (ринковою) вартістю; за експлуатаційною придатністю; на підставі капіталізації прибутку, що одержується. Кожен з цих підходів можна деталізувати.

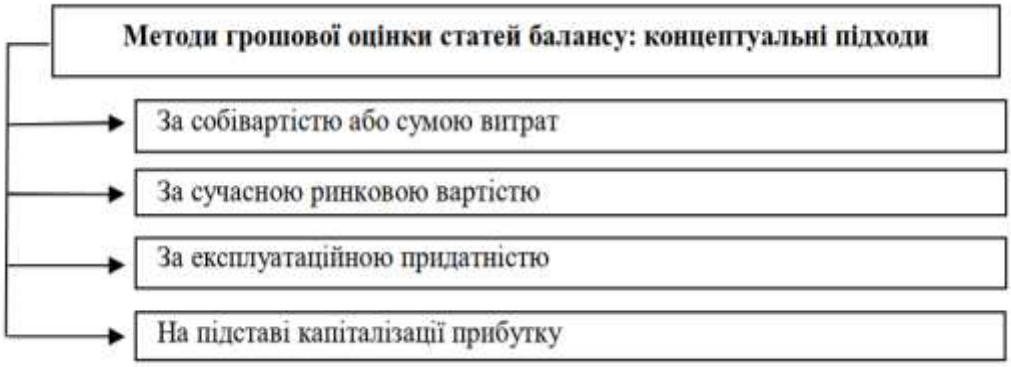


Рис. 1.3. Підходи до оцінювання активів підприємства [8]

При оцінці статей балансу за собівартістю або за сумою витрат слід розрізняти майнові цінності, що надійшли на підприємство ззовні, та предмети, створені в межах самого підприємства. В першому випадку говорять про оцінку за купівельною вартістю (або вартістю придбання), в другому – про оцінку за вартістю виготовлення (рис. 1.4).

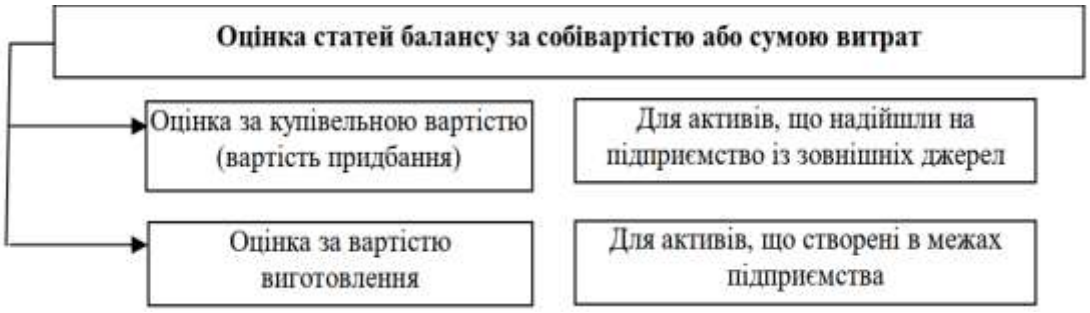


Рис. 1.4. Оцінка статей балансу за собівартістю або сумою витрат [8]

Обидві ці оцінки є обліковими, оскільки дозволяють визначити вартість майнових цінностей за даними бухгалтерського обліку.

В Україні методологічні засади оцінки основних засобів і нематеріальних активів при їх визнанні в обліку, відображені у фінансовій звітності та вибутті встановлені державою та закріплені на законодавчому рівні в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», 8 «Нематеріальні активи» та інших нормативних актах.

В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» сказано, що історична (фактична) собівартість пріоритетна в оцінці активів підприємства.

Залежно від того, що відбувається на даний час з активами: придбання, утримання на балансі чи вибуття, – а також від того, з якими активами бухгалтер у тому чи іншому випадку має справу, оцінка активів здійснюється за видами вартостей представлених в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Види вартісних оцінок необоротних активів

Види вартісних оцінок	Документ, яким затверджено термін	Види активів	Обставини, за яких можлива відповідна оцінка
Первісна вартість	НП(С)БО 7 «Основні засоби» НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Придбання, утримання, вибуття
Історична (фактична собівартість)	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Всі види активів, крім дебіторської заборгованості та монетарних активів	Придбання, утримання, вибуття
Переоцінена вартість	НП(С)БО 7 «Основні засоби» НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні засоби, нематеріальні активи	Утримання, вибуття
Відновлювальна вартість	–	Основні засоби	Утримання, вибуття
Залишкова вартість	–	Всі необоротні активи	Утримання, вибуття
Справедлива вартість	НП(С)БО 19 «Об’єднання підприємств»	Всі види активів	Придбання, утримання, вибуття
Ліквідаційна вартість	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	Вибуття (в окремих випадках), а також для визначення суми вартості, що амортизується
Вартість, що амортизується	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Основні засоби	База нарахування амортизації

Нематеріальні активи можуть прибути як із зовні, так і можуть бути створені на самому підприємстві. При цьому треба відмітити, що досліджені об’єкти можуть мати різну юридичну природу. Це пов’язано з тим, що об’єкти нематеріальної природи створюються чи виникають на різних правових основах. В цілому можна виділити дві основні групи об’єктів, які можна вважати нематеріальними активами:

- об’єкти інтелектуальної власності;

- права користування майном.

Також до нематеріальних активів відносять гудвіл. Його називають найнематеріальним з нематеріальних активів через те, що він просто “вбудований” в підприємство. Гудвіл можна продати тільки разом з підприємством. Всі нематеріальні активи, які важко ідентифікувати або оцінити, відносять до гудвілу. Він виникає при наявності різниці між ринковою вартістю підприємства, та його балансовою вартістю при реалізації або об’єднанні підприємства. Оцінка нематеріальних активів в Україні виконується за таких обставин:

- при купівлі або продажу нематеріальних активів;

- при включенні (в виді інтелектуальної власності) до статутного капіталу;

- при визначенні майнових частин у статутному фонді за злиття або поділу організацій;

- при розв’язанні питань щодо переуступки прав (повних або часткових) на нематеріальний актив по договору про передачу;

- оцінка та переоцінка нематеріальних активів з метою повного обліку всіх активів підприємства;

- при складанні фінансової звітності підприємства;

- організація франчайзингу тощо.

Специфіку нематеріальних активів як неуречевленої частини майна підприємства відображують особливості їхньої оцінки.

У зв’язку з тим, що внутрішньогенеровані нематеріальні активи підприємства найскладніше ідентифікувати та оцінити, вони досить часто не

стають об’єктами фінансового обліку і не відображуються в складі активів узагалі. Наприклад, рівень якості управління, надійність покупців, внутрішньогенерований гудвіл, торгівельні таємниці, висока кваліфікація працівників та ін., до сьогодні не відображують у балансі, хоча, на нашу думку, доцільно давати їм відповідну оцінку та показувати у складі активів.

Аналізуючи результати виявлено, що кількість неідентифікованих нематеріальних активів, тобто таких, які неможливо відокремити від підприємства, визнати та оцінити, значно більше, ніж ідентифікованих. Хоча, часто економічна вигода від їх використання перевищує вартість усіх інших активів.

Проблемною є оцінка об’єктів нематеріальних активів, створених підприємством самостійно. Вартість більшості прав на винаходи, корисні моделі, ноу-хау є сукупною, оскільки формується в результаті проведення витрат на дослідження і розробки. Віддача від них передбачається, однак встановити наскільки збільшиться дохід від реалізації продукції чи послуг, зменшаться витрати чи будуть отримані інші економічні вигоди в усі періоди здійснення цих витрат, досить складно.[22]

Основні законодавчо-нормативні документи з організації і методики внутрішнього контролю запасів в додатку А.

Елементи облікової політики щодо необоротних активів, утримуваних для продажу, – це відповідні критерії та характеристики таких активів, які забезпечують повноцінний облік необоротних активів, утримуваних для продажу, їх управління і контроль. Вони визначаються НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (далі – НП(С)БО 27) [24] та МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» (далі – МСФЗ 5) [15]. Крім того, вимоги щодо елементів облікової політики в частині необоротних активів, утримуваних для продажу, формуються на основі вітчизняних нормативних документів – НП(С)БО 7 «Основні засоби» (далі – НП(С)БО 7) [25], НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» (далі – НП(С)БО 8) [26], НП(С)БО 30 «Біологічні активи» (далі – НП(С)БО 30)

[27], Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів № 1327 (далі – Методичні рекомендації № 1327) [17], Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 (далі – Методичні рекомендації № 561) [18] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 (далі – Методичні рекомендації № 1315) [19]. У міжнародній практиці облікова політика щодо таких активів регулюється МСБО 16 «Основні засоби» (далі – МСБО 16) [16], МСБО 38 «Нематеріальні активи» (далі – МСБО 38) [16], МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» (далі –МСБО 40) [16].

Для формування облікової політики, в т. ч. з питань обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, підприємство може застосовувати також елементи облікової політики, які визначені Методичними рекомендаціями з облікової політики підприємства № 635 (далі – Методичні рекомендації № 635) [20]. Але серед них не всі матимуть стосунок до необоротних активів, утримуваних для продажу.

РОЗДІЛ 2. ФІНАНСОВИЙ СТАН ПРАТ СП «ЧОРНОМОРСЬКА ПЕРЛИНА» БІЛГОРОД-ДНІСТРОВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Аналіз фінансового стану ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

ПРАТ СП «Чорноморська перлина» − велике сільськогосподарське підприємство півдня України, яке має великі продуктивні площі багаторічних насаджень та потужний переробний комплекс. Наразі понад 800 га землі використовується ПРАТ під виноградники середнім віком 15 років., затверджений план закладки ще 140 га молодих виноградників. Понад 1000 га землі використовується під зернові культури: озима пшениця, горох, кукурудза, ячмінь. Для виробництва та збереження виноматеріалу передбачено 780 тис. дал ємкостей.

Основними видами діяльності підприємства є:

01.11 - Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур

01.19 - Вирощування інших однорічних і дворічних культур

01.21 - Вирощування винограду (основний)

01.50 - Змішане сільське господарство

01.61 - Допоміжна діяльність у рослинництві

01.63 - Післяурожайна діяльність

11.02 - Виробництво виноградних вин

86.10 - Діяльність лікарняних закладів

93.19 - Інша діяльність у сфері спорту

47.11 - Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами

36.00 - Забір, очищення та постачання води

41.20 - Будівництво житлових і нежитлових будівель

Структура підприємства складається з виноробного комплексу, адміністративної будівлі, складів добрив та ядохімікатів, сільськогосподарської техніки (трактори, плуги), бази відпочинку. Автопарк ПРАТ нараховує більше 80 одиниць техніки різного призначення та обладнаний власними майстернями.

Фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від доцільності та правильності вкладення фінансових ресурсів в активи. У процесі функціонування підприємства величина активів і їх структура постійно змінюються. Для характеристики якісних змін у структурі майна та його джерел треба проведемо вертикальний та горизонтальний аналізи балансу в додатку Б.

В цілому приріст майна підприємства становить 101,22 % або 202045,5 тис. грн. Що стосується структури активів підприємства то найбільшу питому вагу займають оборотні активи 88,39 % у 2022 році і лише 11,61 % становлять необоротні активи. Це свідчить про забезпеченість підприємства оборотними активами, які підвищують його ліквідність. За період дослідження спостерігається зростання суми необоротних активів на 55,08 % тоді як вартість оборотних активів зросла на 109,40 %.

Структура пасиву характеризується переважно власним капіталом і становить 78,29 % у 2022 році. Решта 21,71 % становлять довгострокові і поточні зобов’язання. За період дослідження найбільше зростання становлять довгострокові зобов’язання на 2360,5 тис. грн., хоча вагомої зміни частки в структурі не відбулося.

Основним джерелом інформації про фінансові результати є ф. № 2 "Звіт про фінансові результати" (Звіт про сукупний дохід). Тому одним з етапів аналізу можна розглядати зміну показників, які формують фінансові результати, в таблиці 2.1.

В структурі доходів найбільшу питому вагу займає чистий дохід від реалізації продукції, який складає діапазон 71,14 – 78,74 %. У 2022 році інший операційний дохід становив 27,35 %. Це був найвищий показник за період дослідження. В структурі витрат найбільшу питому вагу займає собівартість реалізованої продукції 49,64 % у 2022 році. Коливання частки собівартості є досить значне, в окремі роки вона досягає рівня 74,62 %, а у 2020 році становила лише 24,21 %. Витрати на

організацію і управління представлені адміністративними витратами та витратами на збут, рівень яких також має значні коливання. Підприємство є прибутковим з рівнем чистого прибутку щороку.

Таблиця 2.1

Динаміка і структура доходів і витрат ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Показники	2018 р.		2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.	
	сума, тис. грн..	питома вага, %	сума, тис. грн..	питома вага, %	сума, тис. грн..	питома вага, %	сума, тис. грн..	питома вага, %	сума, тис. грн..	питома вага, %
Чистий дохід від реалізації продукції	49911	77,24	54371	76,16	154529	71,14	63226	78,74	51991	71,40
Інший операційний дохід	14214	22,00	16040	22,47	31157	14,34	16168	20,13	19918	27,35
Інші доходи	493	0,76	975	1,37	31516	14,51	885	1,10	907	1,25
інші фінансові доходи		0,00		0,00	1	0,00	23	0,03		0,00
Всього доходів	64618	100	71386	100	217203	100	80302	100	72816	100
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	20497	74,62	20648	64,03	39506	24,21	35891	59,35	31170	49,64
Адміністративні витрати	2067	7,52	2211	6,86	3000	1,84	3152	5,21	4834	7,70
Витрати на збут	68	0,25	86	0,27	121	0,07	130	0,21	288	0,46
Інші операційні витрати	3535	12,87	4870	15,10	84663	51,88	15720	26,00	15040	23,95
Фінансові витрати	982	3,57	3696	11,46	5389	3,30	5191	8,58	8869	14,12
Інші витрати	321	1,17	735	2,28	30519	18,70	385	0,64	2593	4,13
Всього витрат	27470	100	32246	100	163198	100	60469	100	62794	100
Чистий фінансовий результат: прибуток	37130	0	39140	0	54005	0	19833	0	10022	0

Основною умовою будь-якого виробництва є наявність основних засобів. Розвиток сільського господарства значною мірою залежить від стану

матеріально-технічної бази, головною ланкою якої є основні засоби, їх якісний склад і раціональне співвідношення. Показники забезпеченості основними виробничими засобами та економічну ефективність їх використання розглянемо у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Показники наявності та стану основних засобів в ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Первісна вартість основних засобів на початок року, тис. грн.	27098	26040	28932	30008	39065
Знос основних засобів на початок року, тис. грн.	21441	20924	21666	22396	23185
Первісна вартість основних засобів на кінець року, тис. грн.	26040	28932	30008	39065	49840
Знос основних засобів на кінець року, тис. грн.	20924	21666	22396	23158	24096
Абсолютний приріст, тис. грн.	-1058	2892	1076	9057	10775
Коефіцієнт зносу основних засобів на початок року, %	79,12	80,35	74,89	74,63	59,35
Коефіцієнт зносу основних засобів на кінець року, %	80,35	74,89	74,63	59,28	48,35
Коефіцієнт придатності основних засобів на початок року, %	20,88	19,65	25,11	25,37	40,65
Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року, %	19,65	25,11	25,37	40,72	51,65

За період дослідження спостерігається абсолютний приріст вартості основних засобів. Незважаючи на незначний абсолютний приріст вартості основних засобів коефіцієнт придатності поліпшився до рівня 51,65 % на кінець 2022 року. Це забезпечується оновленням основних засобів. Підприємство здійснює інвестиційні капіталовкладення в придбання і оновлення основних засобів, підтримує їх рівень на достатньому для здійснення своєї діяльності.

Розглянемо показники рентабельності діяльності в досліджуваному підприємстві в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Показники рентабельності діяльності ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.
Чистий прибуток (збиток)	37130	39140	54005	19883	10022	-27108
Середньорічна вартість активів	199620	247719	309518	364299	401665	202045
Середньорічна вартість власного капіталу	178036	216255	262603	299368	314457	136421
Валовий прибуток	29414	33723	115023	27335	20821	-8593
Собівартість реалізації	20497	20648	39506	35891	31170	10673
Рентабельності сумарного капіталу	18,60	15,80	17,45	5,46	2,50	-16,11
Рентабельність реалізації продукції	143,50	163,32	291,15	76,16	66,80	-76,71
Рентабельності власного капіталу	20,86	18,10	20,57	6,64	3,19	-17,67

За період дослідження підприємство є рентабельним з досить позитивними результатами діяльності. Спостерігається зниження рівнів рентабельності за період дослідження. Найвища ефективність реалізації спостерігається у 2020 році 291,15 %. Рентабельність сумарного капіталу та власного капіталу знизились, так як зросла середньорічна вартість власного капіталу.

Аналіз ліквідності товариства розраховувався за даними балансу (таблиця 2.4). Він дозволяє визначити спроможність товариства сплачувати свої поточні зобов'язання. Аналіз ліквідності товариства здійснювався шляхом розрахунку таких показників (коефіцієнтів): коефіцієнта поточної ліквідності, коефіцієнта швидкої ліквідності, коефіцієнта абсолютної ліквідності.

Таблиця 2.4

Показники ліквідності в ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення 2022 р. від 2018 р.
Грошові кошти та їх еквіваленти, тис. грн..	12,5	204	1791	1726,5	2444	2431,5
Дебіторська заборгованість, тис. грн..	150692	198456	257052	298495	289068	138376
Запаси, тис. грн..	18078,5	17343,5	11706,5	13543	51274	33195,5
Поточні зобов'язання, тис. грн..	21444,5	30659,5	46004,5	64119,5	84708,5	63264
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0006	0,0067	0,0389	0,0269	0,0289	0,0283
Коефіцієнт швидкої ліквідності	7,0277	6,4796	5,6265	4,6822	3,4414	-3,5863
Коефіцієнт поточної ліквідності	7,8707	7,0452	5,8809	4,8934	4,0467	-3,8240

Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) розраховувався як відношення оборотних активів до поточних зобов'язань товариства та показує достатність ресурсів товариства, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань. Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) дорівнюючи 4,0467 вказує на те, що власних ресурсів товариства буде достатньо для погашення його поточних зобов'язань у 2022 році. Порівняно з 2018 роком показник коефіцієнта знизився.

Коефіцієнт швидкої ліквідності розраховувався як відношення найбільш ліквідних оборотних активів (грошових коштів та їх еквівалентів, поточних фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості) до поточних зобов'язань товариства. Він відображає платіжні можливості товариства щодо сплати поточних зобов'язань за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами. Коефіцієнт швидкої ліквідності за період дослідження має тенденцію до зниження і у 2022 році становив 3,4414, що на 3,5863 пп менше

ніж у 2018 році. Незважаючи на це підприємство може тричі оплатити своїх зобов’язань власними коштами та за умови своєчасного розрахунку усіх дебіторів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності обчислювався як відношення грошових коштів та їхніх еквівалентів і поточних фінансових інвестицій до поточних зобов'язань. Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина боргів товариства може бути сплачена негайно. Коефіцієнт абсолютної ліквідності дорівнюючи 0,0289 у 2022 році вказує на те, що поточні зобов'язання не можуть бути сплачені негайно за рахунок власних грошових коштів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності негативно характеризує платоспроможність підприємства. Порівняно з 2018 роком показник коефіцієнта збільшився на 0,0283, що є позитивним.

Застосування економічних методів управління в умовах ринкової економіки передбачає підвищення ролі інтенсивних чинників господарювання, зокрема прискорення оборотності оборотних засобів. Чим швидше вони обертаються, тим менше їх потрібно для забезпечення того самого обсягу продукції, тобто скорочення часу перебування оборотних коштів у обороті забезпечує зменшення матеріальних і грошових витрат як у виробництві, так і безпосередньо у сфері обороту. Оборот засобів у різних галузях народного господарства має свої особливості, які зумовлені характером діяльності, технологією виробництва та ін. Для сільськогосподарського виробництва характерним є повільний рух оборотних активів.

Ефективність виробництва та його фінансові результати значною мірою залежать від того, як використовуються оборотні засоби. Раціональне використання останніх – додаткове джерело економії матеріальних і фінансових ресурсів. для характеристики економічної ефективності використання оборотних засобів важливе значення мають показники їх оборотності, які розкривають швидкість руху засобів у процесі виробництва й обороту. До таких показників належать:

- коефіцієнт оборотності, який показує кількість оборотів, здійснених оборотними активами, за даний період;
- середня тривалість одного обороту в днях.

Ефективність використання оборотних активів в ПРАТ СП «Чорноморська перлина» подано в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Ефективність використання оборотних активів в ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Показники	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	відхилення 2022 р. від 2018 р.
Чистий дохід від реалізації товарів, робіт, послуг, тис. грн.	49911	54371	154529	63226	51991	2080
Собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт, послуг, тис. грн.	20497	20648	39506	35891	31170	10673
Середні залишки оборотних активів, тис. грн.	169555	216724	277013	326015	355040	185485
Середня дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, тис. грн.	128855	165308	204121	236185	237537	108681
Середні залишки виробничих запасів, тис. грн.	1507	1818	2581	5167,5	13134,5	11627,5
Коефіцієнт оборотності оборотних активів, об.	0,29	0,25	0,56	0,19	0,15	-0,15
Тривалість одного обороту оборотних активів, днів	1240	1455	654	1882	2493	1253
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, об.	0,39	0,33	0,76	0,27	0,22	-0,17
Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, днів	942	1110	482	1363	1668	725
Коефіцієнт оборотності виробничих запасів, об.	13,60	11,36	15,31	6,95	2,37	-11,23
Тривалість одного обороту виробничих запасів, днів	27	32	24	53	154	127

Аналізуючи ефективність оборотних активів в цілому, можна прослідкувати негативну тенденцію, що склалася за останні п'ять років. Вона проявляється в зниженні обороту оборотних активів підприємства, про що свідчить зменшення коефіцієнта оборотності оборотних активів з 0,29 до 0,15. Дане зниження збільшило тривалість збереження оборотних активів на підприємстві до 2493 днів, що на 1253 дні більше ніж у 2018 році.

Що стосується двох важливих складових оборотних активів: дебіторської заборгованості за товари, роботи та послуги та виробничих запасів, то найбільш мобільною були виробничі запаси у 2022 році середня тривалість їх наявності в підприємстві становила 154 дні. Тривалість збереження дебіторської заборгованості на підприємстві також має тенденцію до зростання. У 2022 році середня тривалість перебування дебіторської заборгованості становила 1668 днів, що на 725 дні більше ніж у 2018 році. Для підприємства досить негативним є така висока тривалість обороту дебіторської заборгованості. В середньому вона становить 4,5 роки, що свідчить про значну частку заборгованості за якою минув строк позовної давності і яка може бути неповернена підприємству. Тому важливо врегулювати це питання шляхом списання безнадійних боргів.

2.2. Оцінка активів та контроль за правильністю відображення їх в обліку в ПРАТ СП «Чорноморська перлина»

Оцінкою необоротних матеріальних активів підприємства називають вираз їхньої вартості у грошовому еквіваленті. Її необхідно здійснювати, аби достовірно та точно визначити загальний обсяг активу, а також динаміку та структуру.

Без оцінки неможливо визначити та розрахувати економічні показники діяльності господарюючого об’єкта за певний проміжок часу. Оцінку проводять для того, щоб установити ступінь зносу та планування витрат на оновлення, модернізацію і ремонт необоротних матеріальних активів.

Увесь процес проведення оцінки повинен бути достеменно точним та реальним. Викривлення цього процесу може призвести до некоректних розрахунків амортизаційних відрахувань, що в подальшому вплине на помилкове відтворення реальної суми витрат обігу і прибутку, а також рівня рентабельності діяльності підприємства, яке проводить оцінку.

Спираючись на довготривале функціонування і поступове спрацювання засобів праці, всього є декілька видів оцінки основних засобів. Важливо пам'ятати, що НП(С)БО 7 пояснює визначення таких значень, як первісна вартість, справедлива вартість, залишкова вартість, відновлювальна вартість, вартість, яка амортизується, ліквідаційна вартість [25].

Необхідно вирішити такі питання під час аналізу видів оцінки:

1) визначити, на який момент установлювати оцінку;

2) визначити, на якому рівні її проводити.

Момент оцінки може бути встановлений на момент придбання, на поточний момент і на майбутнє. Найважливіше значення несе оцінка на поточний момент, адже саме з її допомогою передбачають визначення вартості майна в період прийняття управлінських рішень та допомагає провести співставлення вартості об'єктів, які відображені в обліку. Майбутня оцінка має значення під час розроблення прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку й ефективності діяльності підприємства [3].

Сьогодні суб'єкти господарювання використовують різні види оцінок в залежності від шляхів надходження основних засобів на підприємство (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Оцінка основних засобів в залежності від шляхів їх надходження [25]

Шляхи надходження основних засобів на підприємство	Види оцінок, що використовуються
1. Придбання основних засобів за плату	За п. 8 НП(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість придбаних об'єктів основних засобів складається з: – суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

	– реєстраційних зборів, держмита та інших аналогічних платежів; – сум ввізного мита; – сум непрямих податків у зв'язку з придбанням (якщо вони не відшкодовуються підприємству/установі); – витрат на страхування, ризиків доставки; – витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження; – інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні до використання. Фінансові витрати, зокрема, відсотки за кредитом, не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень. Виняток – фінансові витрати, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»
2. Отримання основних засобів в обмін на подібний об'єкт	Тоді первісна вартість дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю буде справедлива вартість переданого об'єкта із включенням різниці до витрат звітного періоду. Відповідно до п. 4 НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими й незалежними сторонами
3. Отримання основних засобів в обмін на неподібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана під час обміну
4. Безоплатне отримання основних засобів	Первісна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, наведених у п. 8 НП(С)БО 7
5. Внесення основних засобів до статутного капіталу	Здійснюється за погодженою засновниками (учасниками) підприємства їх справедливою вартістю з урахуванням витрат, наведених у п. 8 НП(С)БО 7
6. Переведення основних засобів з оборотних активів	Первісна вартість дорівнює собівартості таких активів, яка визначається згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 16 «Витрати»

Залежно від того, яким шляхом надходять основні засоби на підприємство, формується їх первісна вартість. Саме за первісною вартістю вони зараховуються на баланс підприємства. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від

використання об’єкта. Також первісна вартість зменшується у зв’язку з частковою ліквідацією об’єкта основних засобів [8].

Залежно від джерела надходження нематеріального активу визначається його оцінка на дату оприбуткування відповідно до НПСБО 8 «Нематеріальні активи» (таблиця 2.7).

Таблиця 2.7

Оцінка надходження нематеріальних активів [26]

Надходження	Оцінка
Первісна вартість придбаного нематеріального активу п. 11 НПСБО 8	з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати".
Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт п. 12 НПСБО 8	дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.
Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив п. 12 НПСБО 8	дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.
Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів п. 13 НПСБО 8	є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 НП(С)БО 8.
Первісною вартістю нематеріальних активів, що внесені до статутного капіталу підприємства п. 14 НПСБО 8	визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 НП(С)БО 8.
Нематеріальні активи, отримані внаслідок об'єднання підприємств п. 15 НПСБО 8	оцінюються за їх справедливою вартістю
Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою п. 16 НПСБО 8	визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів.
Первісна вартість нематеріального	включає прямі витрати на оплату праці, прямі

активу, створеного підприємством п. 17 НПСБО 8	матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Підприємство здійснює свою діяльність в галузі сільського господарства, тому важливою є оцінка біологічних активів при первісному їх визнанні.

Біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати на продаж, крім випадків, коли справедливу вартість достовірно визначити неможливо.

Якщо справедливу вартість достовірно визначити неможливо, біологічний актив зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", або Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" .

Додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж або за виробничою собівартістю відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

Основні засоби обліковуються за первісною (історичною) вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від знецінення в разі їх наявності. Історична вартість основних засобів включає:

(а) ціну покупки, включаючи невідшкодовані імпортні мита і податки, за вирахуванням торговельних та інших знижок;

(б) всі витрати, безпосередньо пов'язані з доставкою активу на місце розташування та приведення у стан, що забезпечує його використання у відповідності з намірами менеджменту;

(в) первісна оцінка витрат з демонтажу і вивозу основного засобу, і відновлення зайнятої території; ці зобов'язання оцінюються Компанією або в

рамках придбання активу, або як результат діяльності, протягом певного періоду часу, не пов’язаної з виробництвом товарів, протягом цього періоду.

Капіталізовані витрати включають основні витрати з модернізації та заміни деталей активу, які продовжують термін його корисного використання або покращують їх здатність генерувати дохід.. Вартість ремонтів і технічного обслуговування основних засобів, які не відповідають описаним вище критеріям капіталізації, визнаються у звіті про сукупний дохід в періоді, в якому вони виникли.

Амортизація здійснюється шляхом списання вартості, яка амортизується протягом строку корисного використання активу і розраховується прямолінійним методом.

Строки корисного використання груп основних засобів зазначені нижче:

Земля Не амортизується

Будівлі та споруди від 10 до ЗО років

Машини та обладнання від 5 до 15 років

Транспортні засоби від 5 до 10 років

Інструменти, прилади та інші основні засоби від 4 до 8 років

Незавершене будівництво Не амортизується

Амортизована вартість − вартість основного засобу або інша вартість, що її заміняє, за вирахуванням залишкової вартості. Залишкова вартість активу − оцінена сума, яку компанія отримає на дату продажу основного засобу, мінус оціночна вартість вибуття, якщо актив досяг віку і стану, в якому може закінчуватися термін його корисного використання.

Активи у фінансовій оренді амортизуються за меншим із строків: строком корисного використання, розрахованого на тій же основі, що й для власних основних засобів, або строком рівним періоду даної оренди. Залишкова вартість активів та строк їх корисного використання переглядаються та, за необхідності, коригуються в кінці кожного звітного періоду.

Вплив всіх змін, що виникають в результаті оцінок, зроблених у попередніх періодах, обліковуються як зміни в облікових оцінках. Прибуток

або збиток в результаті вибуття або ліквідації основних засобів визначається як різниця між надходженнями грошових коштів від продажу та балансовою вартістю активу і визнається у складі звіту про сукупний дохід. Капітальне будівництво включає витрати безпосередньо пов'язані з будівництвом основного засобу, включаючи розподіл різних накладних витрат, які стосуються будівництва. Капітальне будівництво не підлягає амортизації. Ці активи амортизуються з моменту введення в експлуатацію, на тій же основі, що й інші активи.

Нематеріальні активи придбані окремо, відображаються за вартістю первісного визнання. Після первісного визнання, нематеріальні активи відображаються за собівартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від знецінення. Нематеріальні активи ("Програмне забезпечення") амортизуються прямолінійним методом протягом очікуваного строку корисного використання, який становить від 2 до 10 років. Строк корисного використання та метод амортизації нематеріальних активів переглядаються та, за необхідності, коригуються в кінці кожного звітного періоду. Вплив всіх змін, що виникають в результаті оцінок, зроблених у попередніх періодах, обліковуються як зміни в облікових оцінках.

На кожну звітну дату підприємство переглядає балансову вартість основних засобів і нематеріальних активів, щоб визначити чи існують ознаки знецінення. Якщо подібні ознаки існують, очікувана сума відшкодування активу оцінюється, щоб визначити суму збитків від знецінення.

Для визначення збитків від знецінення активи групуються на найнижчому рівні, для якого можливо визначити окремий грошовий потік (одиниця, яка генерує грошові кошти). Сума відшкодування − більша з двох оцінок: справедлива вартість за вирахуванням витрат на збут та цінність використання активу. При оцінці вартості використання активу, передбачувані майбутні грошові потоки дисконтуються до їх поточної вартості з використанням ставки дисконту до оподаткування, що відображає поточні ринкові оцінки вартості грошей у часі та ризики, що відносяться до даного активу. Якщо за оцінками

сума очікуваного відшкодування активу (або одиниці, яка генерує грошові кошти) менша від його балансової вартості, то балансова вартість активу (або одиниці, яка генерує грошові кошти) зменшується до суми очікуваного відшкодування. Збиток від знецінення визнається негайно у звіті про сукупний дохід, за винятком випадків, коли актив обліковується за переоціненою вартістю. У цьому випадку збиток від знецінення розглядається як зменшення переоціненої вартості. Якщо збиток від зниження вартості згодом сторгується, то балансова вартість активу (або одиниці, яка генерує грошові кошти) збільшується до переглянутої оцінки суми очікуваного відшкодування, при цьому збільшена балансова вартість не повинна перевищувати балансову вартість, яка могла б бути визначена в тому випадку, якщо б не був визнаний збиток від знецінення для активу (або одиниці, яка генерує грошові кошти) в попередні роки. Сторнування збитку від знецінення негайно визнається як дохід, за винятком випадків, коли актив враховується за переоціненою вартістю. У цьому випадку збиток від знецінення розглядається як збільшення переоціненої вартістю.

Запаси відображаються за найменшою з вартостей: собівартості або чистої вартості реалізації'. Чистою вартістю реалізації є розрахункова вартість продажу в ході нормального ведення господарської діяльності мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати на збут.

Списання запасів обліковується за методом середньозваженої собівартості.

Собівартість запасів включає всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені при доставці запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення їх у відповідний стан. Підприємство виділяє наступні види товарно-матеріальних запасів:

- сировина і матеріали
- незавершене виробництво;
- сільськогосподарська продукція;
- готова продукція;

- товари;

- інші запаси.

У складі статті "Незавершене виробництво" в тому числі обліковуються витрати, понесені у звітному періоді, але які відносяться до підготовки посівних площ під посіви майбутніх звітних періодів. На кожну звітну дату Компанія оцінює запаси на предмет наявності пошкоджень, старіння, втрати ліквідності, зниження чистої вартості реалізації. У разі, якщо такі події мають місце, сума, на яку зменшується вартість запасів, відображається як збиток у звіті про сукупний дохід.

Оборотні активи є однією зі складових елементів матеріальної основи процесу виробництва. Від ступеня їхнього використання залежать кінцеві результати виробництва, фінансове становище всіх підприємств. Поліпшення використання оборотних активів сприяє підвищенню рентабельності підприємств, і навпаки, погіршення їх використання й відволікання на позапланові цілі знижує ефективність використання оборотних активів, створює важке фінансове становище. Отже, на підприємствах повинен бути організований систематичний контроль за використанням наявних у них оборотних активів наведено на рисунку 2.1.

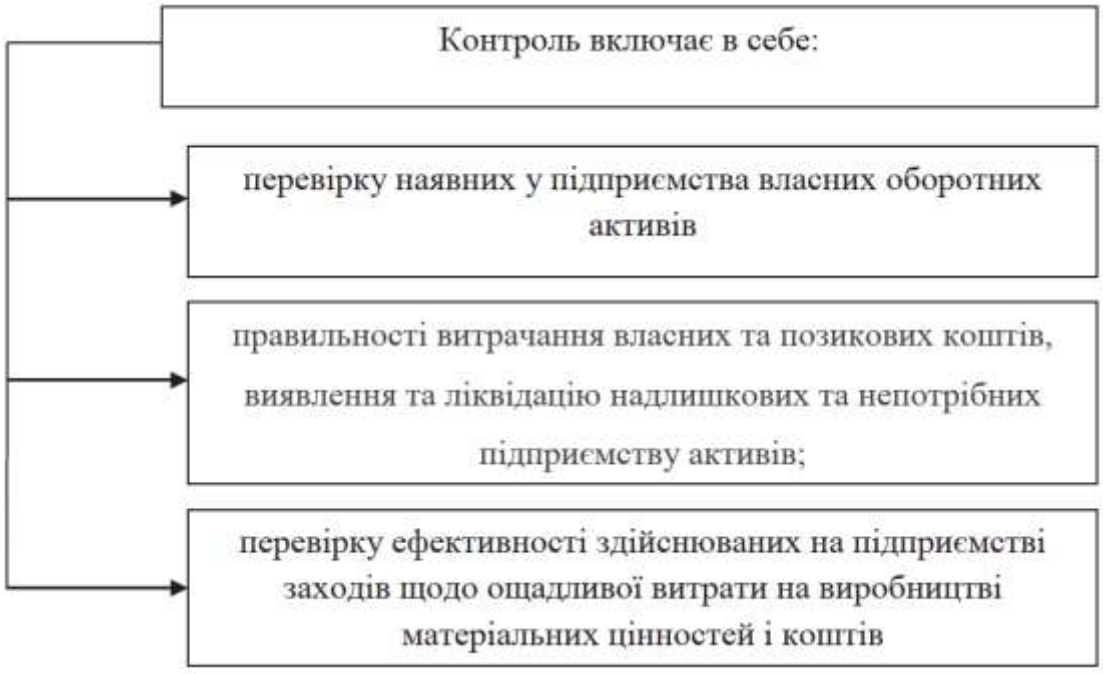


Рис. 2.1. Алгоритм контролю за використанням оборотних активів [4]

Внутрішній контроль операцій з оборотними активами передбачає проведення етапів, які наведено на рис. 2.2.

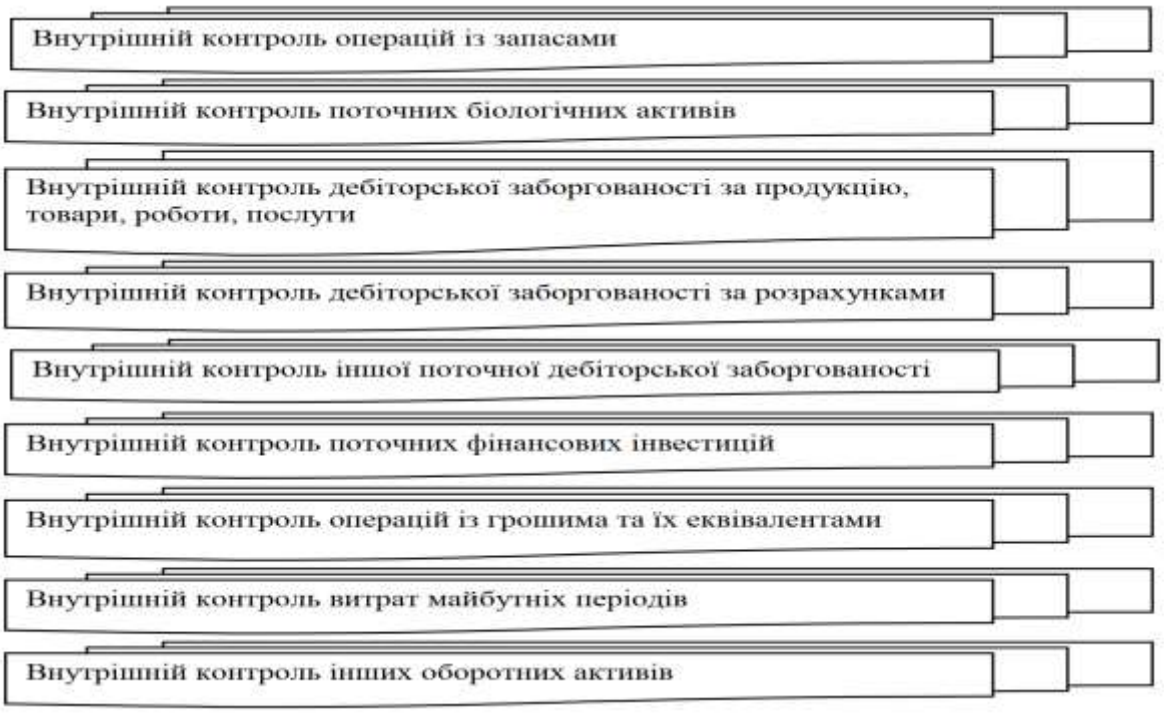


Рис. 2.2. Етапи внутрішнього контролю операцій з оборотними активами [32]

Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами включає організаційно-підготовчу, робочу та підсумково-звітну документацію (рис. 2.3).



Рис. 2.3. Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами [32]

До організаційних (підготовчих) документів відносять склад контролерів, план та програму контролю, індивідуальні робочі плани контролерів тощо [11].

Основними завданнями внутрішнього контролю операцій із запасами є:

– перевірка організації складського господарства, стану збереження запасів;

– встановлення законності проведених операцій з запасами;

– визначення правильності віднесення витрат до складу собівартості з виробництва і реалізації продукції;

– перевірка дотримання норм витрат матеріалів, сировини і палива;

– перевірка правильності і ефективності використання запасів;

– перевірка нормативів запасів;

– перевірка дотримання правил витрачання запасів;

– оцінка системи внутрішнього контролю за використанням запасів у виробництві;

– перевірка правильності реалізації надлишків запасів;

– перевірка правильності формування собівартості продукції по об'єктах калькуляції витрат;

– визначення правильності синтетичного і аналітичного обліку витрат на виробництво і реалізацію продукції, які включаються у собівартість;

– перевірка дотримання підприємствами податкового законодавства щодо операцій, пов'язаних з формуванням собівартості продукції;

– оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій з запасами в бухгалтерському обліку і звітності [6].

На підприємствах рекомендується здійснювати внутрішній контроль виробничих запасів у певній послідовності, за стадіями господарської діяльності: придбання, виробництво та реалізація (рис. 2.4).

Під час здійснення внутрішнього контролю над придбанням запасів необхідно проконтролювати кожний із запропонованих елементів даного процесу, адже від вибору постачальника буде залежати якість придбаних запасів, а отже, якість виготовленої продукції. Під час надходження запасів необхідно перевірити, чи були вони доставлені в строки, передбачені договором, чи відповідають вони кількісним та якісним характеристикам.

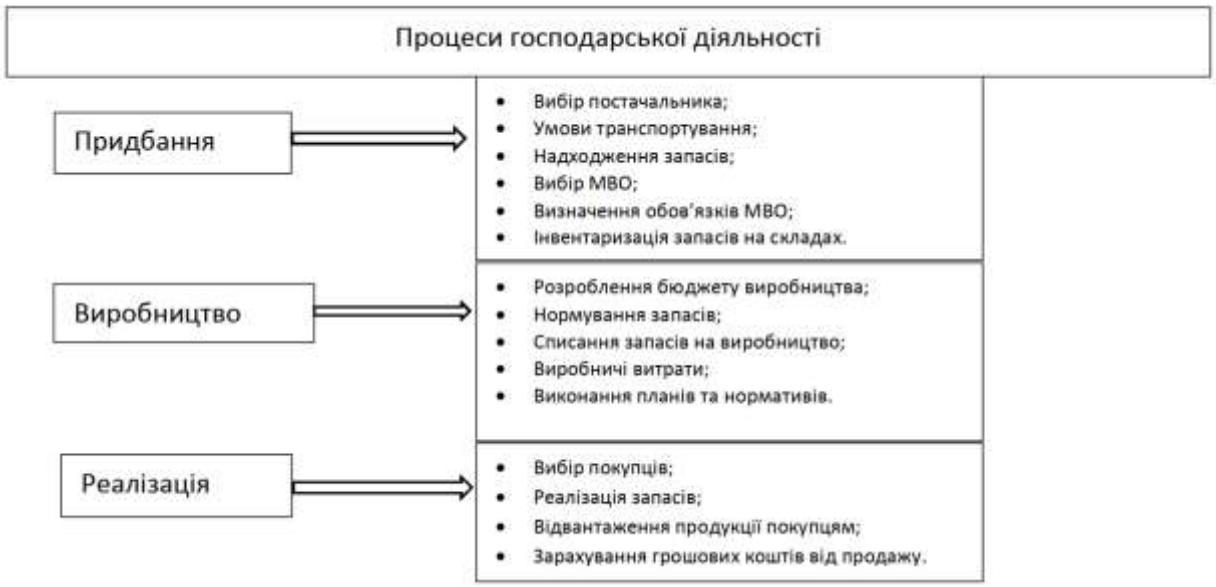


Рис. 2.4. Порядок проведення внутрішнього контролю запасів у розрізі процесів господарської діяльності підприємства [10]

Після оприбуткування запасів на склад призначається матеріально-відповідальна особа для запобігання розкраданню. Визначаються її обов'язки, згідно з якими вона відповідає за збереження майна і в разі виявлення недостач бере на себе матеріальну відповідальність.

Організація проведення інвентаризації на підприємстві є невід'ємною основою внутрішнього контролю. Вона дає можливість виявити залишки або недостачу, а також упевнитися в дотриманні умов зберігання запасів. Це дає інформацію, відповідно до якої будуть прийматися нові управлінські рішення щодо внутрішнього контролю.

Організаційні особливості інвентаризації запасів визначено п. 4 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 та п.5 для підприємств, здійснюючих сільськогосподарську діяльність [31].

Під час здійснення наступного господарського процесу необхідно виконати низку певних контрольних дій, які забезпечать безперервний хід виробничого циклу. Потрібно визначити рівень запланованих витрат, де враховуватимуться всі необхідні витрати запасів, а також витрат, які додатково понесені в ході виробництва продукції. Також потребує контролю нормування

кількості списання запасів на виробництво і кількості оприбуткування готової продукції з виробництва. Так само потрібно контролювати фактично понесені витрати під час виробництва, тому що саме вони будуть впливати на собівартість виготовленої продукції.

Потрібно здійснювати контроль над дотриманням усіх розроблених раніше планів та нормативів, адже їх дотримання буде свідчити про ефективну систему внутрішнього контролю запасів на підприємстві.

Заключним етапом, який потребує внутрішнього контролю з боку керівництва, є процес реалізації запасів. Він передбачає контроль над вибором покупців, який полягає в тому, що необхідно знайти покупця, який запропонує найбільш вигідну і максимально високу ціну за продукцію.

Типові помилки з обліку, документального оформлення запасів на підприємстві розглянемо в табл. 2.8.

Контрольна система має володіти чітко визначеною метою та завданнями. Мета контролю нематеріальних активів – забезпечити раціоналізацію використання нематеріальних ресурсів через застосування методів, засобів, прийомів і технологій контрольних процедур.

Досягнути цієї мети можна за умови розв’язання наведених нижче завдань:

- перевірка правомірності відображення об'єктів інтелектуальної власності та інших прав у складі нематеріальних активів;

- перевірка правильності документального оформлення операцій з нематеріальними активами;

- перевірка організації бухгалтерського обліку операцій з нематеріальними активами:

- обґрунтування правильності формування первісної вартості нематеріальних активів;

- обґрунтування визначення терміну корисного використання нематеріальних активів;

Таблиця 2.8

Характерні помилки, які зустрічаються підчас внутрішнього контролю запасів [10]

	Вид помилок	Зміст допущеної помилки
	Помилки під час обліку запасів	– неправильно і несвоєчасно оформляються документи по оприбуткуванню, витраті і руху виробничих запасів; – неукладені договори про матеріальну відповідальність із комірниками (матеріально відповідальними особами); – неправильно формується фактична собівартість виробничих запасів; – не ведеться аналітичний облік руху виробничих запасів в бухгалтерії; – нерегулярно проводиться звірка даних руху виробничих запасів у бухгалтерії і на складах організації; – порушення обов'язковості (або регулярності) проведення інвентаризації; – на складах зберігається велика кількість виробничих запасів, що не використовуються; – неправильно проводиться списання виробничих запасів за видами витрат (на основне виробництво, допоміжне виробництво, обслуговуючі господарства, непрямі витрати, витрати на продаж, фінансові результати та ін.); – під час списання виробничих запасів спосіб визначення фактичної собівартості відрізняється від установленого в обліковій політиці; – невірно ведеться облік ПДВ виробничих запасів та інші.
	Помилки під час документального оформлення операції, пов'язаної з використанням та рухом запасів	– не оформляються бухгалтерські довідки під зниження вартості матеріальних цінностей; – не оформляються прибуткові накладні, виписані самою організацією – одержувачем цих цінностей; – відсутні довіреності на отримання товарно-матеріальних цінностей
	Помилки під час занесення інформації в регістри бухгалтерського облік	– порушується відповідність синтетичних даних аналітичним у реєстрах бухгалтерського обліку; – не оформляються бухгалтерські довідки, тобто не дотримується вимога до обов'язковості всіх реквізитів первинних документів реєстрів бухгалтерського обліку

- своєчасне відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, вибуття, надання та отримання прав на нематеріальні активи;

- перевірка правильності розкриття інформації про нематеріальні активи в облікових реєстрах та бухгалтерській звітності;

- перевірка правильності нарахування амортизації на нематеріальні активи;

- аналіз ефективності використання нематеріальних активів на підприємстві;

- розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності управління нематеріальними активами [33].

Цей перелік доцільно доповнити такими завданнями: перевірка належності даному підприємству усіх нематеріальних активів, що відображені у фінансовій звітності; перевірка відповідності об’єктів нематеріальних активів класифікації, наведеній у НП(С)БО 8 "Нематеріальні активи"; перевірка достовірності первісної та залишкової вартості нематеріальних активів в обліку та звітності й відповідності нарахування амортизації об’єктів нематеріальних активів обраній обліковій політиці; підтвердження достовірності відображення у бухгалтерському обліку результатів переоцінки нематеріальних активів; перевірка відповідності відображених операцій з нематеріальними активами до податкового законодавства; перевірка законності списання об’єктів нематеріальних активів.

Особливістю контролю нематеріальних активів є перевірка їх об’єктів і аналіз прав, що з них випливають. Це зумовлює потребу в дослідженні юридичної форми документів, що може бути здійснене за умови залучення до контролю консультантів і експертів, які спеціалізуються з цих питань.

Управлінський контроль нематеріальних активів здійснюється на основі механізму реалізації контролю та інформаційного забезпечення (рис. 2.5).

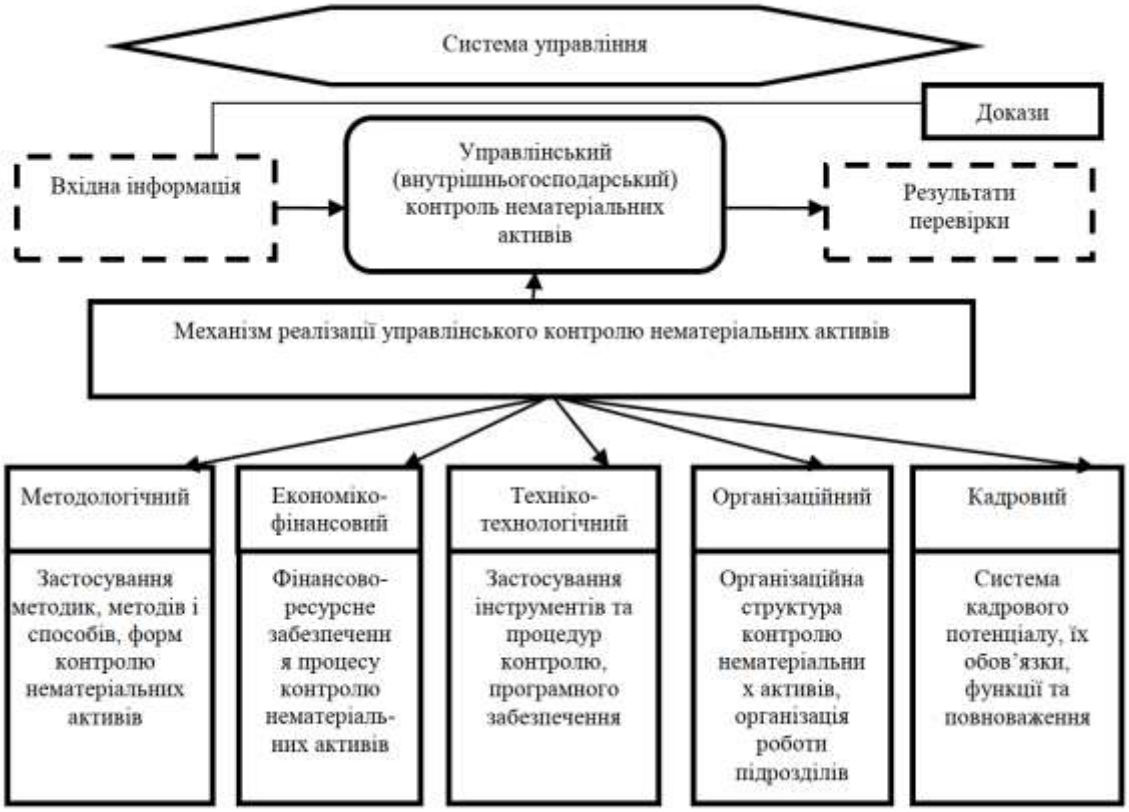


Рис. 2.5. Механізм управлінського контролю нематеріальних активів підприємства [34]

Структура механізму реалізації контролю нематеріальних активів має такі складові: методологічний механізм – застосування методик, методів і способів, форм контролю нематеріальних активів; економіко-фінансовий механізм – фінансово-ресурсне забезпечення контролю нематеріальних активів; техніко-технологічний механізм – застосування інструментів та процедур контролю, програмного забезпечення; організаційний механізм – організаційна структура контролю нематеріальних активів, організація роботи підрозділів; кадровий механізм – система кадрового потенціалу контролерів нематеріальних активів, їх обов'язки, функції та повноваження.

РОЗДІЛ 3. ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ОЦІНКИ АКТИВІВ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ЗА ПРАВИЛЬНІСТЮ ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ В ОБЛІКУ В ПРАТ СП «ЧОРНОМОРСЬКА ПЕРЛИНА» БІЛГОРОД-ДНІСТРОВСЬКОГО РАЙОНУ ОДЕСЬКОЇ ОБЛАСТІ

На основі вивчення наявних нормативних актів Мичак Н.О. було згруповано ті елементи облікової політики, які можна застосувати щодо необоротних активів, утримуваних для продажу, зокрема:

– нарахування амортизації необоротних активів;

– класифікація необоротних активів;

– переоцінка необоротних активів;

– зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;

– перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;

– підходи до віднесення витрат, пов’язаних із поліпшенням об’єкта основних засобів, до первісної вартості або витрат звітного періоду;

– періодичність та об’єкти проведення інвентаризації;

– умови визнання необоротних активів, утримуваних для продажу;

– дата первісного визнання необоротних активів, утримуваних для продажу;

– визнання необоротного активу утримуваним для продажу між датою балансу та датою затвердження звітності керівництвом;

– способи надходження активів, які визнаються необоротними активами, утримуваними для продажу;

– оцінка необоротних активів, утримуваних для продажу;

– розкриття інформації про необоротні активи,

утримувані для продажу, у фінансовій звітності;

– визнання та оцінка доходу від продажу об’єкта основних засобів [14].

Елементи облікової політики в частині необоротних активів, утримуваних для продажу не дають змоги формувати повну і достовірну інформацію про такі активи, тому підтримуємо рекомендації Мичак Н.О. доповнити Методичні рекомендації № 635 такими елементами, як:

– період утримування необоротних активів для продажу;

– первісне визнання необоротного активу утримуваним для продажу після дати затвердження звітності керівництвом;

– класифікація необоротних активів, утримуваних для продажу;

– переоцінка необоротних активів, утримуваних для продажу;

– інвентаризація необоротних активів, утримуваних для продажу;

– документальне забезпечення первинного обліку необоротних активів, утримуваних для продажу [14].

Також потребують доповнення Інструкція № 291 в частині положень із класифікації необоротних активів, утримуваних для продажу, а також П(С)БО 27 в частині інвентаризації та переоцінки необоротних активів, утримуваних для продажу.

Розширення наявного переліку елементів облікової політики новими дасть змогу включати до наказу про облікову політику повну інформацію про необоротні активи, утримувані для продажу, що забезпечить якісний бухгалтерський облік та фінансову звітність щодо таких активів та сприятиме прийняттю виважених економічних рішень [14].

МСБО 16 «Основні засоби» передбачено дві моделі обліку основних засобів: за собівартістю і за переоціненою вартістю [15].

Обидва методи є різними щодо інформативності для користувачів. Що стосується основних засобів, то інвесторам важливо знати:

– скільки коштів вкладено в основні засоби;

– яка їх реальна вартість на звітну дату;

– яка частина, витрачена на основні засоби, вже компенсована через амортизацію (суму накопиченої амортизації).

Якщо враховувати ці інтереси, то жодна з прописаних в МСБО 16 «Основні засоби» моделей бухгалтерського обліку не задовольняє вимог користувачів. Якщо використовувати першу модель, тобто обліковувати основні засоби за собівартістю, то інвестор не буде знати реальну достовірну оцінку цих основних засобів на звітну дату.

Якщо обліковувати основні засоби за другою моделлю, тобто за переоціненою вартістю, користувач не буде мати інформації щодо витрачених коштів на основні засоби на підприємстві і щодо величини компенсованих через амортизацію коштів, витрачених на основні засоби, тому що переоцінка і зміна корисності відображається в бухгалтерському обліку з використанням рахунка 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Тому Кафка С.М. пропонує такий порядок обліку основних засобів [9]:

– на рахунку 10 «Основні засоби» обліковувати основні засоби тільки за собівартістю (первісною вартістю);

– на рахунку 13 «Знос (амортизація) основних засобів» обліковувати нараховану амортизацію первісної вартості основних засобів;

– для обліку всіх коригувань, пов’язаних з переоцінкою і зміною корисності, використовувати окремий рахунок, аналогічний рахунку 13 (або субрахунок до рахунку 13).

У звітності, а саме у «Балансі (Звіті про фінансовий стан)», після рядка 1002 додати окремий рядок з приблизно такою назвою: «Коригування залишкової вартості на суму переоцінки і зміни корисності». Цей рядок повинен включатися до підсумку балансу. У такому разі перелічені вище потреби користувачів в інформації щодо оцінки основних засобів будуть враховані.

Це дозволить отримати інформацію щодо:

– залишкової вартості основних засобів, оцінених за первісною вартістю;

– залишкової вартості основних засобів, оцінених за переоціненою вартістю (реальну вартість на звітну дату);

– суми накопиченої амортизації (зносу), перенесеної на собівартість продукції, послуг (без впливу коригувань внаслідок переоцінки) [9].

Документальне оформлення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами сформувати з таких документів як: Положення про організацію служби внутрішнього контролю, накази керівництва про організацію контрольного процесу, Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Наказ про облікову політику, Графік документообороту, план, програма, тести системи внутрішнього контролю та інші регламенти внутрішнього контролю, а також всю робочу документацію, що є об'єктом перевірки операцій з оборотними активами.

Враховуючи пропозиції Пугаченко О.Б. і вивчення стану внутрішнього контролю за оборотними активами в досліджуваному підприємстві вважаємо доцільним впровадити окремі організаційні елементи запропоновані автором [32].

Контролери в процесі роботи формуватимуть робочі документи, які можуть бути створені на паперових або електронних носіях. Обсяг робочих документів контролера залежить від професійного судження виконавця. Склад, типова форма і кількість робочих документів нерегламентовані, визначаються контролером самостійно відповідно до завдань перевірки [28]. Робочі документи контролера не є регламентованими, а тому можуть бути довільної форми з дотриманням вимог нормативних документів щодо їх оформлення. Для проведення внутрішнього контролю за правильністю відображення оборотних активів в обліку пропонуємо використовувати наступні документи контролера як: Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення окремих видів запасів на відповідні рахунки бухгалтерського обліку, Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності відображення вартості запасів у рядку 1100 «Запаси» Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства, Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності формування даних про дебіторську заборгованість та

аналіз її структури, Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки повноти і своєчасності звітування підзвітних осіб.

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення окремих видів запасів на відповідні рахунки бухгалтерського обліку (додаток В) передбачає перевірку правильності відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку. Це важливо з позиції планування закупівель виробничих запасів та правильності відображення залишків в фінансовій звітності.

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності відображення вартості запасів у рядку 1100 «Запаси» Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства (додаток Г) призначений для перевірки правильності відображення сум залишку запасів в розрізі їх видів в Балансі. В даному документі поєднується перевірка сальдо на початок і кінець звітного періоду з відображенням розбіжностей, які можуть виникати.

Дебіторська заборгованість займає значну частку в оборотних активах підприємства та має місце значний обсяг заборгованості. Тому важливо для підприємства правильне відображення залишків за рахунками обліку дебіторської заборгованості та в балансі. Для цього пропонуємо використовувати Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності формування даних про дебіторську заборгованість та аналіз її структури (додаток Д).

Враховуючи проведений аналіз тривалості обороту дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги вважаємо необхідним формування такого робочого документа як Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки строків та шляхів виникнення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (додаток Е). Даний документ згрупує заборгованість контрагентів за строками виникнення з відображенням строків погашення заборгованості. Використання такого групування дозволить визначити прострочену заборгованість і спланувати шляхи її усунення.

Найчастішим порушенням підзвітних осіб є несвоєчасне звітування за отримані кошти. Тому для виявлення таких випадків пропонуємо використовувати Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки повноти і своєчасності звітування підзвітних осіб (додаток Є). В даному документі в розрізі підзвітних осіб буде згрупована інформація про отримані і відзвітовані кошти, при цьому можна встановити осіб, які не відзвітувались за отриманими коштами.

Якщо на підприємстві буде проведена комплексна перевірка оборотних активів, то для оформлення її підсумків можна використати такі документи: «Звіт за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами» та «Пропозиції та рекомендації з усунення виявлених недоліків та порушень за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами» [32].

Для удосконалення внутрішнього контролю за оцінкою та відображенням запасів в обліку пропонується наступне:

– величина виробничих запасів повинна бути достатньою для забезпечення безперервного виробничого процесу;

– важливе значення має вибір оцінки виробничих запасів при їх надходженні і вибутті при формуванні положень про облікову політику;

– необхідність удосконалення організації, зберігання та доставки запасів, зменшення втрат при перевезенні та складуванні;

– необхідність удосконалення управління використанням запасів.

ВИСНОВКИ

ПРАТ СП «Чорноморська перлина» − велике сільськогосподарське підприємство півдня України, яке має великі продуктивні площі багаторічних насаджень та потужний переробний комплекс.

В цілому за період дослідження приріст майна підприємства становить 101,22 % або 202045,5 тис. грн. Що стосується структури активів підприємства то найбільшу питому вагу займають оборотні активи 88,39 % у 2022 році і лише 11,61 % становлять необоротні активи. Структура пасиву характеризується переважно власним капіталом і становить 78,29 % у 2022 році. Решта 21,71 % становлять довгострокові і поточні зобов'язання.

За період дослідження підприємство є рентабельним з досить позитивними результатами діяльності.

Аналізуючи ефективність оборотних активів в цілому, можна прослідкувати негативну тенденцію, що склалася за останні п'ять років. У 2022 році середня тривалість перебування дебіторської заборгованості становила 1668 днів, що на 725 дні більше ніж у 2018 році. Для підприємства досить негативним є така висока тривалість обороту дебіторської заборгованості. В середньому вона становить 4,5 роки, що свідчить про значну частку заборгованості за якою минув строк позовної давності і яка може бути неповернена підприємству.

Моделі обліку основних засобів не враховують інтереси інвесторів щодо інформації про їх оцінку.

Обліковуючи основні засоби за собівартістю, інвестор не буде знати реальну достовірну оцінку цих основних засобів на звітну дату. При обліку за переоціненою вартістю, користувач не буде мати інформації щодо витрачених коштів на основні засоби на підприємстві і щодо величини компенсованих через амортизацію коштів, витрачених на основні засоби, тому що переоцінка і зміна корисності відображається в бухгалтерському обліку з використанням рахунка 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Тому вважаємо доречною пропозицію Кафки С.М. щодо порядку обліку основних засобів: на рахунку 10 «Основні засоби» обліковувати основні засоби тільки за собівартістю (первісною вартістю); на рахунку 13 «Знос (амортизація) основних засобів» обліковувати нараховану амортизацію первісної вартості основних засобів; для обліку всіх коригувань, пов'язаних з переоцінкою і зміною корисності, використовувати окремий рахунок, аналогічний рахунку 13 (або субрахунок до рахунку 13).

Це дозволить отримати інформацію щодо: залишкової вартості основних засобів, оцінених за первісною вартістю; залишкової вартості основних засобів, оцінених за переоціненою вартістю (реальну вартість на звітну дату); суми накопиченої амортизації (зносу), перенесеної на собівартість продукції, послуг (без впливу коригувань внаслідок переоцінки).

Вивчення стану внутрішнього контролю за оборотними активами в досліджуваному підприємстві вважаємо доцільним впровадити окремі організаційні елементи. Запровадити документальне оформлення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами: Положення про організацію служби внутрішнього контролю, накази керівництва про організацію контрольного процесу, Посадові інструкції внутрішніх контролерів, Наказ про облікову політику, Графік документообороту, план, програма, тести системи внутрішнього контролю та інші регламенти внутрішнього контролю, а також всю робочу документацію, що є об'єктом перевірки операцій з оборотними активами.

Контролери в процесі роботи формуватимуть робочі документи, які можуть бути створені на паперових або електронних носіях. Робочі документи контролера не є регламентованими, а тому можуть бути довільної форми з дотриманням вимог нормативних документів щодо їх оформлення.

Для проведення внутрішнього контролю за правильністю відображення оборотних активів в обліку пропонуємо використовувати наступні документи контролера.

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності віднесення окремих видів запасів на відповідні рахунки бухгалтерського обліку передбачає перевірку правильності відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку. Це важливо з позиції планування закупівель виробничих запасів та правильності відображення залишків в фінансовій звітності.

Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності відображення вартості запасів у рядку 1100 «Запаси» Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства призначений для перевірки правильності відображення сум залишку запасів в розрізі їх видів в Балансі. В даному документі поєднується перевірка сальдо на початок і кінець звітного періоду з відображенням розбіжностей, які можуть виникати.

Дебіторська заборгованість займає значну частку в оборотних активах підприємства та має місце значний обсяг заборгованості. Тому важливо для підприємства правильне відображення залишків за рахунками обліку дебіторської заборгованості та в балансі. Для цього пропонуємо використовувати Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки правильності формування даних про дебіторську заборгованість та аналіз її структури.

Враховуючи проведений аналіз тривалості обороту дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги вважаємо необхідним формування такого робочого документа як Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки строків та шляхів виникнення дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги. Даний документ згрупує заборгованість контрагентів за строками виникнення з відображенням строків погашення заборгованості. Використання такого групування дозволить визначити прострочену заборгованість і спланувати шляхи її усунення.

Найчастішим порушенням підзвітних осіб є несвоєчасне звітування за отримані кошти. Тому для виявлення таких випадків пропонуємо використовувати Робочий документ внутрішнього контролера з перевірки

повноти і своєчасності звітування підзвітних осіб. В даному документі в розрізі підзвітних осіб буде згрупована інформація про отримані і відзвітовані кошти, при цьому можна встановити осіб, які не відзвітувались за отриманими коштами.

Якщо на підприємстві буде проведена комплексна перевірка оборотних активів, то для оформлення її підсумків можна використати такі документи: «Звіт за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами» та «Пропозиції та рекомендації з усунення виявлених недоліків та порушень за результатами внутрішнього контролю операцій з оборотними активами».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик О.В. Інформаційна технологія автоматизованого вирішення задач обліку необоротних активів. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 29–31.
2. Бездушна Ю.С. Теоретико-організаційні передумови вдосконалення оцінки активів у бухгалтерському обліку. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. 2018. Вип. 30. С. 111-114.
3. Бондаренко О.М., Труш І.В. Особливості оцінки необоротних матеріальних активів у системі обліку. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2021. Вип. 3. С. 85-89.
4. Ганін В.І., Філатова М.М. Контроль та аналіз оборотних активів підприємства та шляхи їх досконалення. Молодий вчений. 2019. № 11(1). С. 119-123.
5. Голеско І.О. Проблеми оцінки нематеріальних активів. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2016. № 2. С. 25-30.
6. Давидов Г. М. Аудит : підручник / Г. М. Давидов. – К. : Знання, 2014.
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій 30.11.1999 р. № 291 (редакція від 05.01.2018 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.
8. Кафка С. М. Економічний і бухгалтерський підходи до оцінки необоротних активів. Облік і фінанси. 2017. № 1. С. 33-40.
9. Кафка С.М. Нефінансові необоротні активи: оцінка та звітність. Академічний огляд. 2016. № 2. С. 37-42.
10. Коблянська І.О., Сіренко А.А., Коблянська Г.Ю. Методика і організація обліку та внутрішнього контролю запасів підприємства в системі управління активами. Modern economics. 2018. № 7. С. 85-97.

11. Кушніренко О.А. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього контролі оподаткування сільськогосподарських підприємств. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2015. Вип. 15-2. С. 151-156.
12. Лабунська С. В., Собакар М. В. Визнання внутрішньо генерованого гудвілу як ідентифікатора оцінки нематеріальних активів у системі управлінського обліку підприємства. Бізнес Інформ. 2022. № 6. С. 64-77.
13. Ловінська Л. Оцінка в сучасній системі бухгалтерського обліку підприємств України : автореф. дис ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Людмила Геннадіївна Ловінська . – Київ : 2007 . – 29 с.
14. Мичак Н. О. Формування облікової політики щодо необоротних активів, утримуваних для продажу. Бізнес-навігатор. 2018. Вип. 2-2. С. 132-136.
15. Міжнародні стандарти фінансової звітності. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576.
16. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_2022_updated-576.
17. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів: Наказ МФУ від 16.11.2009 р. № 1327. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=293611&cat_id=293536.
18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. База даних Законодавство України / ВР України. URL:

http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=293623&cat_id=293536.

19. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-obliku-biologichnih-aktiviv.html.
20. Методичні рекомендації з облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id
21. Мойсеєнко І.П., Кузнецова Г.С., Безродна М.С. Особливості організації бухгалтерського обліку та оподаткування нематеріальних активів підприємства. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2023. Вип. 1. С. 90-96.
22. Нашкерська Г. Оцінка нематеріальних активів. Бухгалтерський облік і аудит. 2010. №11. С. 23-29.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13
24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Наказ Міністерства фінансів України від 03.10.2007 р. № 1100 (редакція від 18.03.2014 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03
25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 (редакція від 24.07.2015 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00 .

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 (редакція від 01.01.2015 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99.
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 (редакція від 10.01.2012 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05.
28. Овсюк Н. Документальне забезпечення контролю витрат на оплату праці. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2014. № 5. С. 23-33.
29. Озеран А. В. Коршикова Р. С.. Облік безоплатно одержаних активів у контексті державної допомоги. Фінанси України. 2022. № 11. С. 64-77.
30. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996. База даних Законодавство України / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text
31. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (редакція від 18.11.2016 р.). База даних Законодавство України / ВР України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14.
32. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки. 2020. Вип. 4. С. 236-250.
33. Сметанко О.В. Інформаційне забезпечення внутрішнього аудиту нематеріальних активів в акціонерних товариствах України. Вісник СевНТУ : збірник наукових праць. 2011. Вип. 116. С. 194-200.

34. Старко І. Є. Особливості організації управлінського контролю нематеріальних активів. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. 2016. Вип. 1. С. 134-137.
35. Тимощенко Ю. Облікова оцінка активів при відображенні процесів діяльності підприємства. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2016. № 5. С. 183-191.
36. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз : навчальний посібник. – К. : КНЕУ, 2016.
37. Шара Є. Ю. Фінансовий облік : навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К. : Центр учбової літератури, 2016.
38. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Фінанси, бухгалтерський облік і аудит. 2016. Вип. 22. с. 75.