

НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Інститут екологічної економіки і менеджменту

Кафедра обліку і аудиту

Пояснювальна записка

до дипломної роботи бакалавра

на тему:

«Облік і аудит вибуття основних засобів

ТзОВ «Аптека Знахар»

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОАСз-21

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Гусар О.В.

Керівник к.е.н., доц. Клим Н.М.

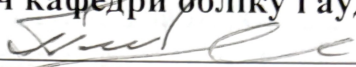
Рецензент _____

(прізвище та ініціали)

Львів – 2024 р.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ ЛІСОТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ УКРАЇНИ

Інститут _____ екологічної економіки і менеджменту
Кафедра _____ обліку і аудиту
Освітній ступінь _____ бакалавр
Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри обліку і аудиту

« 14 » _____ 2024 року

ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Гусар Ользі Василівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи »Облік і аудит вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар»

керівник роботи к.е.н., доцент Клим Н.М.
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом вищого навчального закладу від «07»03.2024 року №С-193

2. Термін подання студентом роботи 14.06.2024 р.
3. Вихідні дані до роботи Законодавчі і нормативні акти з обліку і аудиту вибуття основних засобів, дані звітності ТОВ «Аптека Знахар», первинна документація ТОВ за темою роботи, підручники, наукові джерела за темою, фахові інтернет-видання тощо.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні основи організації обліку і аудиту вибуття основних засобів.
2. Економічна характеристика та оцінка вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар»
3. Аудит вибуття основних засобів
- Висновки і пропозиції.

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


1. Основні показники діяльності ТОВ «Аптека Знахар».
2. Класифікація основних засобів.
3. Класифікація основних засобів Аптеки.
4. Оцінка стану, руху та ефективності використання основних засобів Аптеки.
5. Документи з обліку вибуття ОЗ.
6. Кореспонденції рахунків з обліку вибуття ОЗ
7. Основні завдання аудиту основних засобів
8. Етапи проведення аудиту вибуття ОЗ

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 08.03.24 р.

Керівник роботи

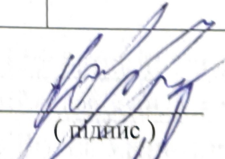

(підпис)

Клименко С.М.
(прізвище та ініціали)

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН


№ з/п	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Вступ	11.03.24.- 14.03.24.	
2.	Розділ 1	15.03.24. – 28.03.24.	
3.	Розділ 2	29.03.24. – 16.04.24.	
4.	Розділ 3	17.04.24. – 07.05.24.	
5.	Висновки і пропозиції, оформлення дипломної роботи та списку використаних джерел	08.05.24. – 25.05.24.	
6.	Перевірка на плагіат, здача дипломної роботи на кафедрі	26.05.24. - 14.06.24.	

Студент


(підпис)

Гусар Д.В.
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Клименко С.М.
(прізвище та ініціали)

Анотація

Мета випускної роботи – ознайомитися із методикою ведення обліку та аудиту вибуття основних засобів на ТзОВ «Аптека знахар».

Об’єкт обліково-звітний процес і процес аудиту на ТзОВ «Аптека Знахар» у 2021–2023 роках.

Предмет дослідження випускної роботи бакалавра є господарські операції є вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека знахар».

Випускна робота бакалавра складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

В процесі дослідження проведено оцінку економічних показників діяльності Аптеки та подано його організаційно-виробничу структуру, висвітлено питання побудови обліково-звітнього процесу і обліку вибуття основних засобів, висвітлено методику аудиту і представлено результати аудиту, проведеного у 2023 році на ТзОВ «Аптека знахар». За результатами дослідження зроблено відповідні висновки і пропозиції.

Ключові слова: основні засоби, вибуття основних засобів, фондвіддача, облік, аудит.

Сторінок – 65, рисунків – 17, таблиць – 11 , використаних літературних джерел –50.

Summary

The purpose of the thesis is to get acquainted with the method of keeping records and auditing the disposal of fixed assets JSK "Apteka Znahar" LLC.

The object of the accounting and reporting process and the audit process for "Apteka Znahar" LLP in 2021–2023.

The subject of the bachelor's thesis research is economic operations and disposal of fixed assets of "Apteka Znahar" JSK.

The bachelor thesis consists of an introduction, three chapters, conclusions and proposals, a list of used sources and appendices.

In the process of the research, an assessment of the economic indicators of the Pharmacy's activity was carried out and its organizational and production structure was presented, the issue of building an accounting and reporting process and accounting for disposal of fixed assets was highlighted, the audit methodology was highlighted and the results of the audit conducted in 2023 at the "Apteka Znahar" JSK were presented. Based on the results of the research, relevant conclusions and proposals were made.

Keywords: fixed assets, disposal of fixed assets, capital return, accounting, audit.

Pages – 65, figures – 17, tables – 11, used literary sources – 50.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	8
1.1. Економічна сутність основних засобів.....	8
1.2. Нормативно-правова база обліку і аудиту вибуття основних засобів.....	19
РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТЗОВ «АПТЕКА ЗНАХАР».	23
2.1. Аналіз основних показників діяльності ТзОВ «Аптека Знахар»	23
2.2. Практичні аспекти ведення обліку вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар».....	35
2.3. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку вибуття основних засобів.....	45
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	48
3.1. Мета, зміст, завдання і джерела інформації аудиту вибуття основних засобів.....	48
3.2. Методичні прийоми аудиту вибуття основних засобів.....	52
3.3. Результати проведення аудиту вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар».....	56
ВИСНОВКИ	60
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	62
ДОДАТКИ	66

ВСТУП

Процес вибуття основних засобів є важливою складовою фінансового обліку та аудиту підприємства. Від своєчасного та точного відображення операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів, залежить достовірність фінансової звітності та ефективність управління підприємством. Особливо це актуально для підприємств фармацевтичної галузі, де основні засоби відіграють ключову роль у забезпеченні безперервності виробничого процесу та якості продукції.

Дослідження теми обліку та аудиту вибуття основних засобів на прикладі ТзОВ "Аптека Знахар" є надзвичайно актуальним з кількох причин:

Складність та специфіка обліку у фармацевтичній галузі. Облік основних засобів у фармацевтичному бізнесі має свої особливості, пов'язані з високими вимогами до якості продукції та дотриманням регуляторних норм. Тому важливо дослідити, як саме відбувається облік та аудит вибуття основних засобів на такому підприємстві.

Забезпечення фінансової прозорості та надійності звітності. Від точності обліку вибуття основних засобів залежить достовірність фінансової звітності, що є критично важливим для прийняття управлінських рішень та залучення інвестицій.

Підвищення ефективності управління ресурсами. Дослідження дозволить виявити можливі недоліки в системі обліку та аудиту, що допоможе оптимізувати управління основними засобами підприємства, знизити витрати та підвищити рентабельність.

Відповідність міжнародним стандартам. В умовах глобалізації бізнесу важливо, щоб облік основних засобів відповідав міжнародним стандартам, що забезпечить конкурентоспроможність підприємства на світовому ринку.

Таким чином, дослідження обліку та аудиту вибуття основних засобів на прикладі ТзОВ "Аптека Знахар" сприятиме підвищенню ефективності

фінансового управління, забезпеченню прозорості та надійності фінансової звітності, а також відповідності сучасним стандартам обліку.

Метою дослідження є аналіз та удосконалення методів обліку і аудиту вибуття основних засобів на прикладі ТзОВ "Аптека Знахар", з метою підвищення точності фінансової звітності та ефективності управління основними засобами підприємства.

Завдання:

- проаналізувати теоретичні основи обліку і аудиту вибуття основних засобів, визначити їх значення для фінансового управління підприємством.

- вивчити нормативно-правову базу, що регулює облік і аудит вибуття основних засобів в Україні.

- дослідити існуючі методи обліку вибуття основних засобів на прикладі ТзОВ "Аптека Знахар".

- провести аудит вибуття основних засобів підприємства, виявити основні проблеми та ризики.

- оцінити ефективність існуючої системи управління вибуттям основних засобів в ТзОВ "Аптека Знахар".

- розробити рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиту вибуття основних засобів на підприємстві.

Предметом дослідження є процеси обліку та аудиту вибуття основних засобів, зокрема методи, процедури та підходи, що застосовуються на ТзОВ "Аптека Знахар" для відображення операцій вибуття основних засобів у фінансовій звітності.

Для досягнення поставленої мети в дослідженні будуть використані наступні **методи:**

Аналіз документів. Вивчення внутрішніх документів підприємства, реєстрів обліку, фінансової звітності, нормативних актів та інструкцій, що регламентують облік основних засобів.

Порівняльний аналіз. Порівняння методик обліку та аудиту вибуття основних засобів, застосовуваних на ТзОВ "Аптека Знахар", з кращими практиками та стандартами, прийнятими у фармацевтичній галузі.

Спостереження. Безпосереднє спостереження за процесом обліку вибуття основних засобів на підприємстві, вивчення практичних аспектів та виявлення можливих недоліків або помилок.

Інтерв'ювання. Проведення інтерв'ю з працівниками бухгалтерії та аудиторського відділу ТзОВ "Аптека Знахар" для отримання інформації про практики та проблеми обліку та аудиту вибуття основних засобів.

Статистичний аналіз. Аналіз статистичних даних щодо вибуття основних засобів, їх впливу на фінансові результати підприємства та визначення тенденцій.

Застосування цих методів дозволить отримати всебічну та об'єктивну картину обліку та аудиту вибуття основних засобів на ТзОВ "Аптека Знахар", виявити проблемні аспекти та запропонувати шляхи їх вдосконалення.

Інформаційними джерелами для написання дипломної роботи стали: законодавчі та нормативні акти України, наукова література, журнали "Бухгалтерський облік і аудит", "Баланс", "Головбух", "Все про бухгалтерський облік", Статті та огляди у спеціалізованих виданнях з питань обліку та аудиту основних засобів. Інтернет-ресурси (офіційні сайти Міністерства фінансів України та інших регулюючих органів; професійні портали та форуми, присвячені бухгалтерському обліку та аудиту (наприклад, buhgalter.com.ua, audytor.pro), електронні бібліотеки та бази даних наукових публікацій (Google Scholar, ResearchGate), матеріали підприємства ТзОВ "Аптека Знахар".

Використання різноманітних інформаційних джерел дозволить забезпечити комплексний підхід до дослідження теми, отримати достовірну та актуальну інформацію, а також розробити обґрунтовані рекомендації щодо вдосконалення обліку та аудиту вибуття основних засобів на підприємстві.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність основних засобів

Для здійснення діяльності підприємство повинно мати виробничі засоби та відповідні матеріальні умови, оскільки вони є ключовими елементами продуктивних сил. Основні засоби складають важливу частину фінансово-господарської діяльності підприємства та мають значний вплив на економічні процеси [23].

Основні засоби (ОЗ) є однією з ключових категорій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності підприємств. Вони включають матеріальні активи, які використовуються у виробничій діяльності, наданні послуг або для адміністративних цілей протягом тривалого періоду часу (більше одного року)[30]. Основні засоби мають значний вплив на фінансові результати підприємства, оскільки відображають інвестиції в довгострокові активи, що забезпечують основну діяльність та генерують дохід.

Поняття "основні засоби" детально досліджувалося як українськими, так і зарубіжними науковцями [42; 27; 29; 33; 36; 49].

Основні характеристики основних засобів:

Тривалість використання: Основні засоби використовуються у виробничому процесі або для адміністративних потреб більше одного року.

Матеріальність: Основні засоби мають фізичну форму (будівлі, машини, обладнання, транспортні засоби тощо).

Здатність приносити економічні вигоди: Вони використовуються для створення продукції, надання послуг або виконання інших функцій, які приносять дохід підприємству.

Амортизація: Вартість основних засобів розподіляється на протязі їхнього корисного строку використання через амортизаційні відрахування.

Для кращого розуміння цього терміна варто проаналізувати підходи різних авторів до його тлумачення. У нормативно-правових актах та працях вітчизняних фахівців з економічної теорії та бухгалтерського обліку можна знайти різні визначення цього терміна, які доцільно систематизувати у вигляді таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

**Систематизація основних підходів щодо визначення сутності поняття
«основні засоби»**

Автор (джерело)	Визначення поняття «основні засоби»
ЗУ "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт, надання послуг або для адміністративних цілей протягом більше одного року.
Податковий кодекс України	Основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).
НП(С)БО 7 “Основні засоби”	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство / установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва / діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціальних функцій, очікуваний термін корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
МСБО 16 “Основні засоби”	Основні засоби – матеріальні об’єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду.
МСФЗ	Основні засоби – це матеріальні активи, що використовуються у виробництві або постачанні товарів і послуг, для здавання в оренду або для адміністративних цілей і які передбачається використовувати протягом більше одного періоду.

<i>Продовження таблиці 1.1.</i>	
Андрійчук В.Г.	Основні засоби – грошове вираження засобів праці.
Голов С.Ф.	Основні засоби – це матеріальні активи, що призначені для використання в діяльності підприємства протягом тривалого часу, приносячи економічні вигоди.
Громова І.В., Коваленко О.В.	Основні фонди (засоби) – це частина засобів виробництва, які діють у процесі виробництва протягом тривалого періоду, зберігають при цьому впродовж усього періоду натурально-речовинну форму і переносять свою вартість на продукцію частинами у міру зносу у вигляді амортизаційних відрахувань
Бутинець Ф.Ф.	Основні фонди (засоби) – це матеріальні активи, що утримуються з метою використання виробництва або постачання товарів, надання послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року.

Сформовано автором із використанням джерел:[2; 4; 5; 6; 9; 13; 16; 36; 44]

Сутність поняття основні засоби у визначенні вищевказаних авторів визначається через призму значення економічної категорії.

Значення вивчення та дослідження економічної категорії «основні засоби»	основні засоби, які призначені для використання у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства.
	основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері створюють умови, сприяють підвищенню рівня науки та культури, покращанню здоров'я та соціальному розвитку суспільства
	підвищення якісного складу основних засобів – це передумова підвищення продуктивності праці

Рис.1.1. Значення вивчення та дослідження категорії «Основні засоби»

Аптека має приміщення, оснащені торговельним обладнанням та обладнанням для зберігання і виробництва ліків. Тому основні засоби є важливою складовою необоротних активів Аптеки, які неодноразово беруть участь у процесі виробництва і продажу лікарських засобів та поступово

переносять свою вартість на вартість лікарських засобів і включаються у витрати обігу.

Ми підтримуємо думку, що визначення суті поняття «основних засобів» найкоректніше і найповніше представлено для цілей обліку у ПНПСБО 7 та Податковому Кодексі України.

Одиницею обліку основних засобів (ОЗ) є інвентарний об'єкт [17]. Для того, щоб віднести об'єкт до активу, він повинен відповідати певним критеріям [9]. Важливим критерієм є вартість активу. На сьогодні гранична вартість, при якій активи визнаються основними засобами, складає 20,000 грн і може бути змінена Міністерством фінансів України [36].

Критерії віднесення активів до основних засобів, визначені Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), включають [9; 16; 21]:

- актив повинен бути матеріальним об'єктом.
- актив має використовуватися у діяльності підприємства.
- термін експлуатації (корисного використання) активу повинен перевищувати 365 днів (один рік).

Сутність інвентарного об'єкта зображена на рис. 1.2.

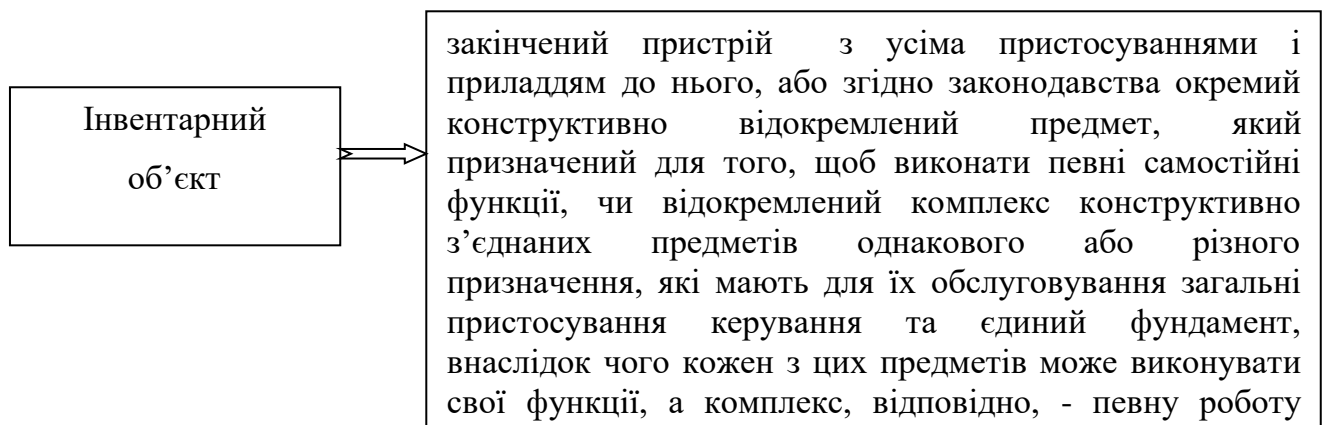


Рис.1.2. Визначення сутності поняття «інвентарний об'єкт»

Відображення у обліку основних засобів залежить від адекватної їх класифікації, яка у підручниках та нормативних джерелах різниться у залежності від підходів та ознак класифікації. Найпоширенішою класифікацією є за НПСБО 7 та ПКУ, представлена у підручнику «Бухгалтерський облік» Клим Н.М [36]. Ця класифікація представлена у вигляді таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Класифікація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів з метою бухгалтерського обліку [36]

Відповідно до п. 145.1 статті 145 ПКУ		Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій		
Назва групи	МДСКВ*	Код субрахунку	Назва групи	МДСКВ*
		Рахунок 10 “Основні засоби”		
1. Земельні ділянки	-	101	Земельні ділянки	-
2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані із будівництвом	15	102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Необмежений
3. Будівлі, споруди, передавальні пристрої	20 15 10	103	Будинки та споруди	Необмежений
4. Машини та обладнання з них: група обчислювальної техніки та зв’язку	5 2	104	Машини та обладнання	Необмежений
5. Транспортні засоби	5	105	Транспортні засоби	-
6. Інструменти, прилади, інвентар	4	106	Інструменти, прилади, інвентар	Необмежений
7. Тварини	6	107	Тварини	-
8. Багаторічні насадження	10	108	Багаторічні насадження	-
9. Інші основні засоби	12	109	Інші основні засоби	-
		Рахунок 11 “Інші необоротні матеріальні активи”		
10. Бібліотечні фонди	-	111	Бібліотечні фонди	-
11. Малоцінні необоротні матеріальні активи	-	112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Необмежений

<i>Продовж.табл.2.2.</i>				
12. Тимчасові (нетитульні) споруди	5	113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Необмежений
13. Природні ресурси	-	114	Природні ресурси	-
14. Інвентарна тара	6	115	Інвентарна тара	-
15. Предмет прокату	6	116	Предмет прокату	-
16. Довгострокові біологічні активи		117	Інші необоротні матеріальні активи	Необмежений
Для цілей бухгалтерського обліку на субрахунку 100 Плану рахунків відображається інвестиційна нерухомість.				

*Мінімально допустимий строк корисного використання

Класифікація, визначена НП(С)БО 7, дозволяє систематизувати активи на рахунках Плану рахунків бухгалтерського обліку за відповідними субрахунками, передбаченими Інструкцією для його ведення. Таким чином, основні засоби класифікуються на субрахунках рахунку 10 "Основні засоби", а ті, що мають специфічні особливості та не підпадають під ці групи, обліковуються на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи" за відповідними субрахунками (див. табл. 1.2).

Також існує класифікація, яка розподіляє основні засоби за їх функціональним призначенням [16; 44; 47]. У цьому контексті основні засоби можуть бути виробничими та невиробничими. Однак у Податковому кодексі України термін "невиробничі основні засоби" стосується нематеріальних активів, які не використовуються в господарській діяльності платника податків і застосовується для правильного відображення витрат та визначення оподаткованого прибутку при операціях з обліку вибуття основних засобів.

Інші ознаки класифікацій, що часто зустрічаються у підручниках з бухгалтерського та фінансового обліку, дозволяють розподілити основні засоби на групи за приналежністю, використанням та призначенням (табл. 1.3).

Таблиця 1.3.

Класифікація основних засобів підприємств за приналежністю, їх використанням та призначенням [41; 43]

Класифікаційна ознака	Види основних засобів	Характеристика виду
за приналежністю	власні	Основні засоби, що обліковуються на балансі та відображені на рахунку 10 “Основні засоби”.
	орендовані	Основні засоби, що не належать підприємству фактично, проте використовуються ним на підставі договору оренди. В орендодавця відображаються на рахунку 100 “Інвестиційна нерухомість”, а в орендаря – на поза балансі.
за використанням	діючі	експлуатовані або орендовані об’єкти, відображаються на рах. 10
	недіючі	об’єкти, що не експлуатуються підприємством, відображаються на рах. 15, 286
за призначенням	виробничі	Основні засоби у виробничому процесі, або ж ті, що сприяють його здійсненню.
	невиробничі	Основні засоби не у виробничому процесі, але експлуатуються для потреб підприємства

Для аптечних закладів можна систематизувати та узагальнити класифікацію ОЗ у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4.

Класифікація основних засобів Аптеки

Критерії класифікації	Група ОЗ	Опис
За функціональним призначенням	Виробничі основні засоби	Активи, що використовуються у виробничих процесах аптеки, наприклад, обладнання для виготовлення ліків.
	Невиробничі основні засоби	Активи, що не використовуються у виробничих процесах, але є необхідними для функціонування аптеки, наприклад, офісне обладнання, меблі.
За матеріальною формою	Будівлі та споруди	Приміщення аптеки та складські будівлі.
	Машини та обладнання	Аптечне обладнання, холодильники, касові апарати.
	Транспортні засоби	Транспорт для доставки ліків та інших медичних засобів.
	Інструменти, прилади та інвентар	Інструменти та прилади для лабораторних досліджень, інвентар для прибирання.

<i>Продовж.табл.1.4.</i>		
а строком використання	Довгострокові основні засоби	Активи, що використовуються більше одного року.
	Короткострокові основні засоби	Активи, що використовуються менше одного року (рідко зустрічаються серед основних засобів).
За ступенем використання	Діючі основні засоби	Активи, які використовуються у поточній діяльності аптеки.
	Недіючі основні засоби	Активи, тимчасово не використовуються, але придатні до експлуатації.
	Резервні основні засоби	Запасні активи, призначені для заміни зношених або вийшли з ладу.
За приналежністю	Власні основні засоби	Активи, що належать аптеці на правах власності.
	Орендовані основні засоби	Активи, що використовуються на умовах оренди.

Сформовано автором

Ця таблиця узагальнює класифікацію основних засобів для аптеки за різними критеріями, що дозволяє систематизувати облік і аудит основних засобів, а також полегшує управління ними.

Узагальнюючи класифікаційні ознаки та поняття, що визначають сутність основних засобів (ОЗ), можна відзначити відмінності у застосуванні критеріїв визнання. Наприклад, визнання активом спрямоване на отримання економічної вигоди від використання основних засобів.

Термін "основні засоби" охоплює як виробничі, так і не виробничі активи, включаючи ті, що забезпечують виконання соціально-культурних та екологічних функцій, де економічна вигода, як правило, не є головною метою, а скоріше соціальна чи екологічна вигода. Це призводить до різниці у трактуванні та класифікації за Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та Податковим кодексом України (ПКУ)[2; 9; 13; 14; 16]. Незважаючи на це, узагальнимо критерії віднесення матеріальних активів до основних засобів на рисунку 1.3.

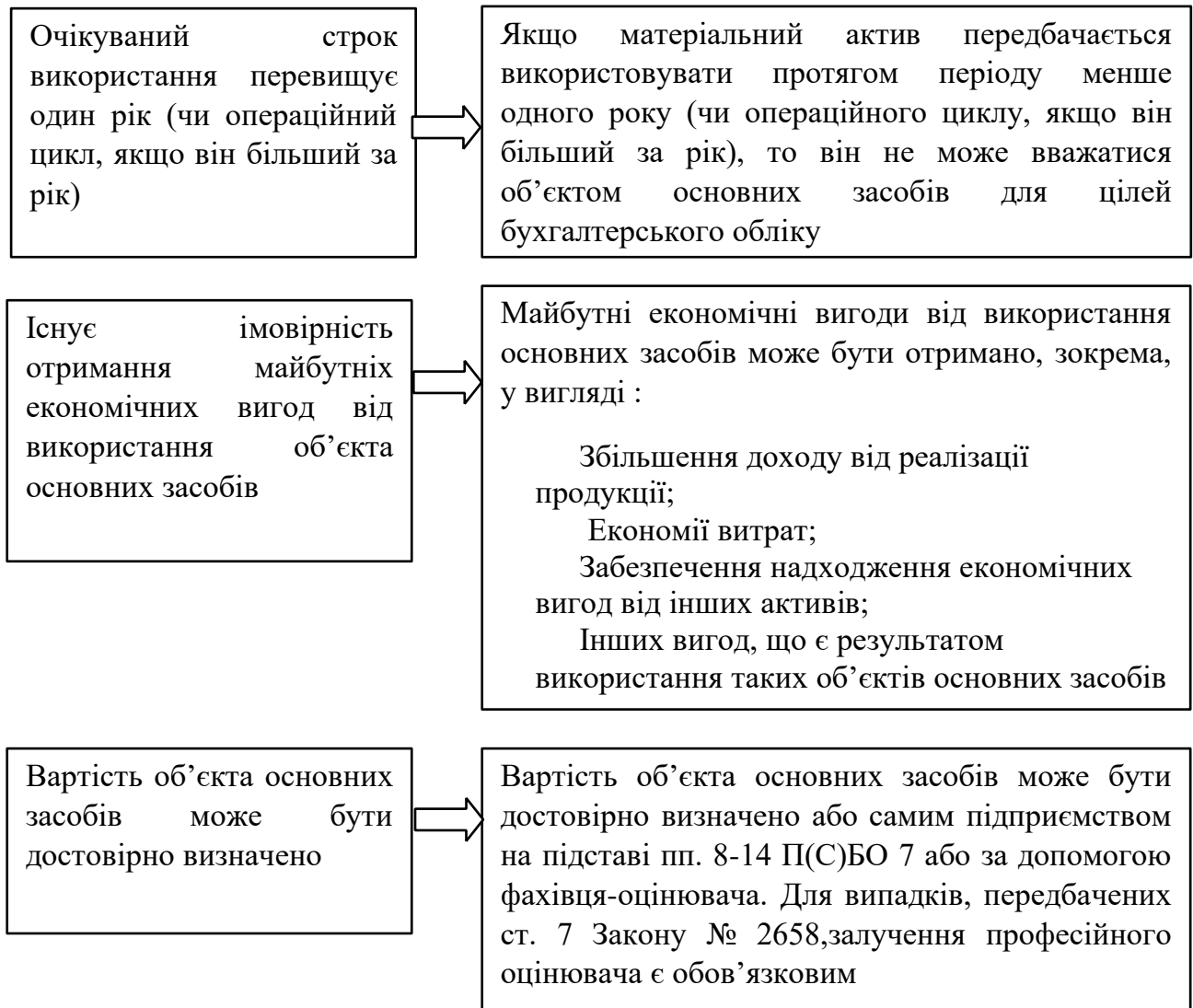


Рис.1.3. Узагальнені критерії віднесення матеріальних цінностей до основних засобів

Для обліку основних засобів та їх вибуття має важливе значення питання оцінки.

У НПСБО 7 [9] визначає перелік способів визначення вартості ОЗ (первісної) за принципом історичної фактичної собівартості) у залежності від способу їх надходження, а у НПСБО 19 – визначається справедлива вартість об'єктів ОЗ [16].

У цьому НПСБО 19 справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснено обмін активами результаті операції між проінформованими, зацікавленими та незалежними сторонами [16]. Визначення сутності справедливої вартості у НПСБО 19 сформовано у вигляді таблиці 1.5. Ця

таблиця узагальнює сутність справедливої вартості основних засобів і визначає ключові ознаки, які важливі для її визначення та оцінки.

Таблиця 1.5.

Визначення сутності ОЗ

ознака	опис
Економічна вигода	Справедлива вартість основних засобів відображає поточну ринкову вартість активу, яка відображає його потенційну економічну вигоду.
Об'єктивність	Вартість повинна бути визначена на об'єктивних принципах і базуватися на достовірних даних про ринкову ситуацію.
Надійність	Інформація про справедливу вартість повинна бути надійною та достовірною, щоб відображати реальне становище основних засобів.
Порівнянність	Справедлива вартість має бути порівнянною з аналогічними активами на ринку для забезпечення консистентності та об'єктивності оцінки.
Доступність інформації	Інформація про справедливу вартість повинна бути доступною та зрозумілою для користувачів фінансової звітності.

Види вартості, які використовуються при проведенні оцінювання ОЗ систематизовано на рис.1.4.

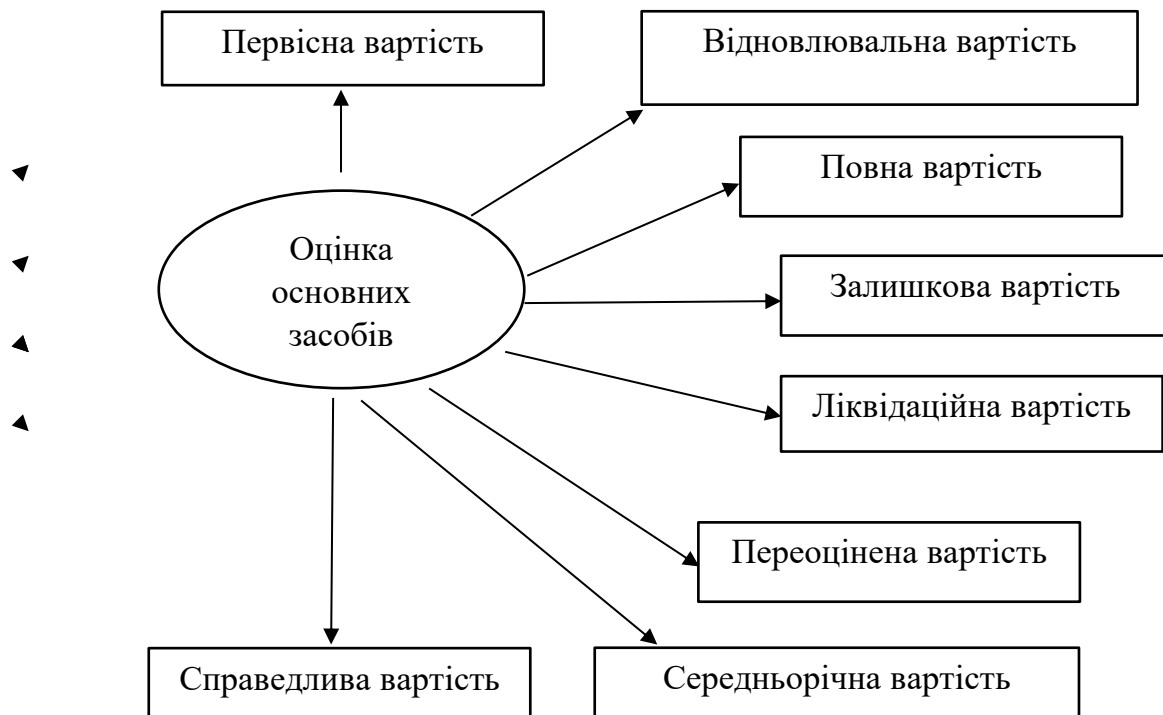


Рис.1.4. Види вартості щодо обліку основних засобів [36]

При оцінці справедливої вартості під час придбання основних засобів та їх подальшого вибуття можуть використовуватися різноманітні джерела інформації. Це включає дані з біржі (біржову вартість), прайс-листи, інформацію про оцінку вартості від заводів-виробників, результати експертної оцінки та відомості від експертів-оцінювачів інше. Відновну вартість також можуть визначати на підставі оцінки, проведеної незалежними експертами.

В аптечному бізнесі облік основних засобів може включати в себе різні види вартості та методи нарахування зносу. Ось кілька можливих варіантів:

Історична вартість: Це вартість, за яку основний засіб був придбаний.

Повна вартість: Включає в себе всі витрати, пов'язані з придбанням та введенням в експлуатацію основних засобів, такі як вартість самого засобу, податки, доставка, монтаж та інші пов'язані витрати.

Відновлювальна вартість: Це вартість, яку потрібно заплатити, щоб замінити основний засіб на аналогічний новий в теперішніх умовах.

Для нарахування зносу ОЗ у Аптечних закладах використовують:

Прямолінійний метод: Основний засіб амортизується рівномірно протягом його корисного терміну служби. Наприклад, якщо основний засіб має корисний термін служби 10 років, то на кожен рік нараховується $1/10$ від його вартості.

Метод зменшення залишкової вартості (зменшення балансової вартості): Вартість основного засобу зменшується на фіксований процент від його балансової вартості кожного року. Цей метод передбачає більшу амортизацію в початкові роки експлуатації, але менше - в подальшому.

Метод однакових частин (прямолінійного методу): Амортизація нараховується в рівних річних частинах в процентному відношенні до залишкової вартості за роки згідно МДСКВ.

Вибір конкретного методу і виду вартості може залежати від багатьох факторів, включаючи правила бухгалтерського обліку, стратегічні цілі компанії та регулюючі вимоги чинного законодавства.

1.2. Нормативно-правова база обліку і аудиту вибуття основних засобів

Облік вибуття основних засобів організується на основі відповідних нормативно-правових актів, законів, положень, стандартів та інструкцій, які визначають концепції формування інформації про основні засоби підприємства у бухгалтерському обліку та її подання у фінансовій звітності. Достовірність і повнота інформації про основні засоби забезпечуються відповідними нормативними документами з бухгалтерського обліку та аудиту на різних рівнях [19]. Ці нормативні документи мають різний правовий статус, їх аналіз та характеристика наведені у додатку А.

Облік основних засобів, які призначені для продажу, регламентується на основі відповідних національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Основні принципи обліку таких основних засобів зазвичай включають:

Визнання: Основні засоби, які призначені для продажу, повинні бути визнані в обліку на відповідному рахунку у момент їхнього класифікування як активів, утримуваних для продажу.

Оцінка: Основні засоби, призначені для продажу, повинні бути оцінені за їхньою справедливою вартістю на дату класифікації як активи, утримувані для продажу. Справедлива вартість може визначатися на основі ринкових цін або оцінок, проведених кваліфікованими оцінювачами.

Подання в звітах: Інформація про основні засоби, призначені для продажу, повинна бути належним чином відображена в фінансових звітах, зокрема, у балансі та примітках до фінансових звітів, де вказується їхній статус та сума.

Облік зносу: Поки основні засоби перебувають на балансі підприємства, їм може нараховуватись знос у відповідності з встановленими правилами обліку.

Ці принципи базуються на НПСБО, які надають конкретні вказівки щодо обліку активів, утримуваних для продажу [13].

Основні нормативні документи включають Міжнародні стандарти фінансової звітності, Національні стандарти бухгалтерського обліку, Положення про бухгалтерських облік, методичні рекомендації, інструкції тощо.

Нормативно-правове регулювання обліку на підприємствах зазвичай поділяється на чотири рівні, які також застосовуються і для обліку основних засобів. У Додатку А систематизовано перший законодавчий рівень, що визначає сутність бухгалтерського обліку, його завдання, порядок регулювання, організацію та ведення. Ці аспекти закріплені у таких законодавчих актах, як Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"[4], Конституція України, Господарський кодекс України [1], Податковий кодекс України [2].

Другий рівень включає в себе Національні стандарти обліку, які є нормативними. До цього рівня відносяться також Національні стандарти бухгалтерського обліку (НСБО), наприклад, НПСБО 7 "Основні засоби"[9], НПСБО 38 «Зменшення корисності активів»[14].

Третій рівень включає методичне регулювання, таке як Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, Інструкції з інвентаризації основних засобів, методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, а також про застосування регістрів бухгалтерського обліку та інші.

Четвертий рівень — це організаційне регулювання, яке включає в себе внутрішню політику підприємства, таку як Наказ про облікову політику Компанії та інші внутрішні документи, що регламентують облік.

Для списання (вибуття) майна держустанов є певні законодавчі акти, серед яких НПСБО 121 та Методрекомендації з обліку ОЗ, Порядок списання об'єктів державної власності, затверджений Постановою КМУ №1314, порядок відчуження об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ №803, Положення №1482, №818 а також Наказ №572.

Майно бюджетних установ списується згідно Типової інструкції №447.

Об'єкти основних засобів, щодо яких прийнято рішення про їх реалізацію, мають бути переведені зі складу наявних активів до групи активів, утримуваних для продажу. Нормативно-правове регулювання цього процесу визначене в Національному стандарті бухгалтерського обліку 27.

НПСБО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність" визначає правила бухгалтерського обліку необоротних активів, які утримуються з метою продажу, а також активів, пов'язаних з припиненою діяльністю [13].

Стандарт НПСБО 27 включає ряд ключових аспектів, які систематизуються і регулюються: - визначає, які активи вважатимуться необоротними і утримуваними для продажу, а також активи, пов'язані з припиненою діяльністю; встановлює правила щодо моменту визнання активів у фінансовій звітності, коли вони вперше включаються до обліку; визначає, яким чином оцінювати активи, що утримуються для продажу, та які методи вимірювання застосовувати; встановлює правила представлення необоротних активів у фінансовій звітності, щоб забезпечити зрозумілість для користувачів; регламентує, як обліковувати зміни в стані необоротних активів, утримуваних для продажу або пов'язаних з припиненою діяльністю; визначає, яку інформацію необхідно надавати в фінансовій звітності щодо цих активів для забезпечення достовірності та повноти інформації.

Огляд нормативних актів дозволяє визначити відмінності між бухгалтерським та податковим обліком. Наприклад, за Податковим кодексом України, майно, первісна вартість якого перевищує 20000 гривень, не вважається основними засобами, але за бухгалтерським обліком вони включаються до окремої групи основних засобів. Також, бібліотечні фонди не вважаються основними засобами за податковим законодавством, але вони включаються до групи основних засобів за бухгалтерським обліком.

Нормативна база з обліку основних засобів та їх вибуття досить широка і охоплює різні сектори, включаючи державний сектор та підприємства. Щодо

аудиту, компанія самостійно обирає аудиторську фірму для підтвердження своєї фінансової звітності, тому нормативна база обирається самостійно.

Нормативні акти з обліку основних засобів не передбачають механізму розукомплектування, тому їх обліковують відповідно до Національного стандарту бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", МСФЗ 16 та методичних рекомендацій. При відображенні у обліку операцій з продажу ОЗ керуються нормами НПСБО 27 [13]. Згідно п.1. розд.2. цього стандарту об'єкти ОЗ, щодо яких ухвалено рішення щодо їх продажу, підлягають переведенню зі складу ОЗ до необоротних активів, утримуваних для продажу, тобто фактично до запасів підприємства. Однак, переводити ОЗ за цією ознакою слід виключно у випадках, визначених вищевказаним розділом.

У зв'язку з викликами, спричиненими російською агресією, зокрема оцінкою та списанням об'єктів основних засобів, важливо дотримуватись вимог законодавства та проводити інвентаризацію для визначення вартості знищеного майна. Згідно з Законом №2120 від 15.03.2022 року, процедура списання знищених внаслідок війни товарів здійснюється без нарахування ПДВ. Щодо оцінки вартості такого майна, необхідно провести інвентаризацію. На тимчасово окупованих територіях цей процес відбувається після того, як власник фактично отримає доступ до активів (пункт 8, розділ 1 Положення №879). При списанні майна бюджетних установ через війну, необхідно враховувати обмеження, що передбачені для підприємств комунальної власності відповідно до законодавства (певні рішення повинні бути ухвалені відповідно до статей 26 та 43 Закону України "Про місцеве самоврядування" та статті 8 Закону України "Про добровільне об'єднання територіальних громад").

Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту вибуття основних засобів відіграє важливу роль у забезпеченні стабільного розвитку системи обліку в сучасному економічному та правовому середовищі.

РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА ОЦІНКА СТАНУ ОБЛІКУ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТЗОВ «АПТЕКА ЗНАХАР»

2.1. Аналіз основних показників діяльності ТзОВ «Аптека Знахар»

Товариство з обмеженою відповідальністю "АПТЕКА ЗНАХАР" є юридичною особою, яка має своє місцезнаходження у Львові за адресою: 79019, вулиця Б. Хмельницького, 1. Заснована компанія була у 2002 році, а керівником є Тарас Мирославович Мокрий. Основний вид діяльності, визначений у статуті, - роздрібна торгівля медикаментами в галузі медицини та фармацевтики.

Принциповою стратегією компанії є створення великих аптек з низькими цінами та широким асортиментом медикаментів, які закупаються у перевірених всенародних постачальників. Крім того, Аптека займається оптовою торгівлею косметичними та парфумерними товарами та надає інші комерційні послуги.

За даними Ю-контролю, ТЗОВ "АПТЕКА ЗНАХАР" була зареєстрована 05.01.2015 за адресою: Україна, Львівська область, місто Львів, вулиця Б. Хмельницького. Керівником організації є Тарас Мирославович Мокрий. Статутний капітал складає 151 000,00 гривень. На момент останнього оновлення даних 15.12.2023 року, стан організації - "Не перебуває в процесі припинення".

ТОВ "АПТЕКА ЗНАХАР" займається роздрібною торгівлею фармацевтичними товарами в спеціалізованих магазинах згідно з кодом виду діяльності 47.73, оптовою торгівлею парфумерними та косметичними товарами (46.45), оптовою торгівлею фармацевтичними товарами (46.46), та наданням інших допоміжних комерційних послуг, не віднесених до інших категорій (82.99).

Органом управління є Збори засновників. На основі фінансово-економічного аналізу звітних форм буде проведено детальний аналіз діяльності ТОВ "АПТЕКА ЗНАХАР", який допоможе у визначенні ключових аспектів фінансового стану та перспектив розвитку компанії.

Аналіз основних показників діяльності є важливим етапом в оцінці фінансового стану та ефективності управління підприємством. Один з ключових аспектів аналізу - це оцінка забезпеченості основними засобами [34].

Для цього складаємо таблицю 2.1, що включає в себе показники стану основних засобів ТзОВ "АПТЕКА ЗНАХАР" за роки 2021-2023.

Таблиця 2.1.

**Аналіз стану і ефективності використання ОЗ Аптеки
за 2021-2023 роки**

Показники	Роки			Абсолютне відхилення		Темп зміни, %	
	2021	2022	2023	2022р. від 2021р.	2023р. від 2022р.	2022р. до 2021р.	2023р. від 2022р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Первісна вартість, тис. грн.	30451	35414	34246	4963	-1168	16,30	-3,30
Знос, тис. грн.	10768	13528	16107	2760	2579	25,63	19,06
Залишкова вартість, тис. грн.	19683	21886	18139	2203	-3747	11,19	-17,12
Вартість введених ОЗ, тис. грн.	4112	4963	6380	851	1417	20,70	28,55
Вартість ОЗ, що вибули, тис. грн.	0	0	7548	0	7548	x	x
Коефіцієнт зносу, %	35,36	38,20	47,03	2,84	8,83	8,03	23,12
Коефіцієнт придатності, %	64,64	61,80	52,97	-2,84	-8,83	-4,39	-14,29
Коефіцієнт оновлення, %	20,89	22,68	35,17	1,79	12,50	8,55	55,11
Коефіцієнт вибуття, %	0,00	0,00	41,61	0,00	41,61	x	x

Аналіз стану основних засобів товариства "АПТЕКА ЗНАХАР" за роки 2021-2023 виявив деякі тенденції та динаміку змін. За результатами аналізу можна зробити наступні висновки: Знос основних засобів зростає протягом років, що може свідчити про їх використання та старіння.

Вартість введених основних засобів також збільшилася, що може вказувати на інвестиції у розвиток та модернізацію підприємства.

Коефіцієнт вибуття засобів вражає своєю величиною в 2023 році, що може вимагати уваги управлінців та подальшого аналізу.

Аналіз динаміки показника зносу представимо у вигляді рис.2.1.

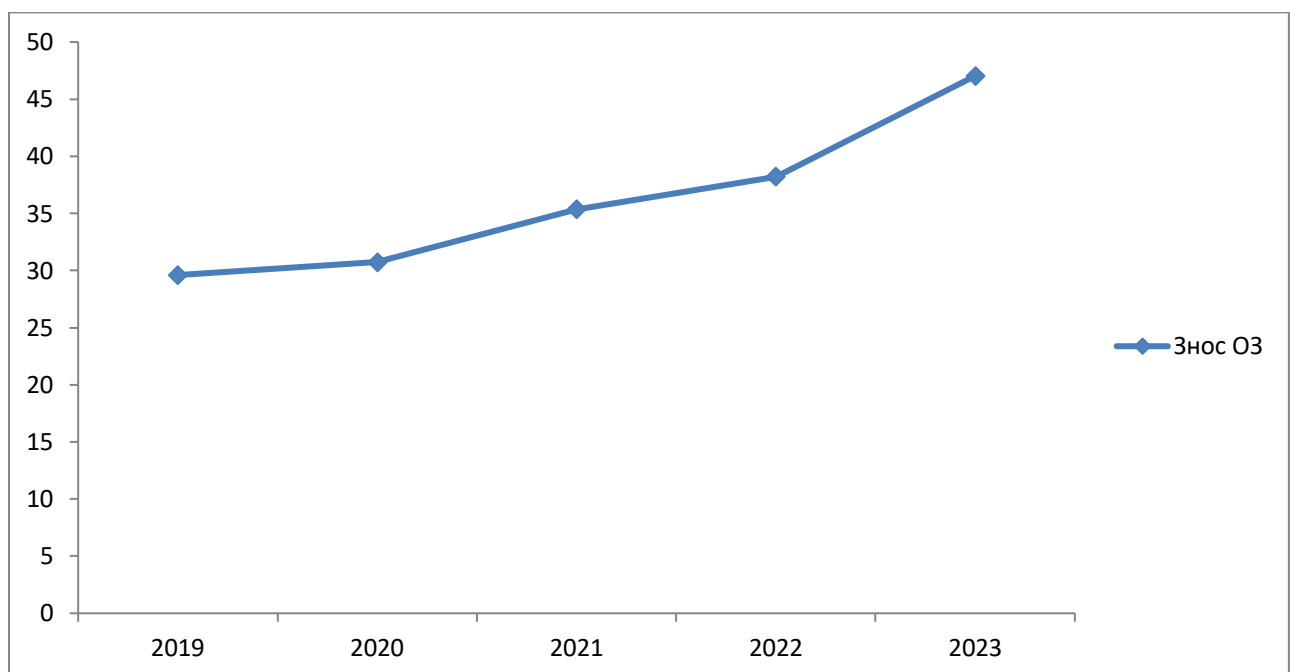


Рис.2.1. Динаміка показника зносу Аптеки у 2019-2023 рр., %

Ефективне використання основних засобів є ключовим аспектом успішного функціонування будь-якого підприємства, включаючи аптеку. Основні засоби, такі як обладнання, будівлі та транспортні засоби, є важливими ресурсами, які допомагають забезпечити надійне та якісне обслуговування клієнтів.

Аналіз ефективності використання основних засобів допомагає виявити, наскільки компанія ефективно використовує свої ресурси, чи потрібно оптимізувати їх використання та які заходи можна вжити для покращення цієї

ситуації. У контексті аптеки, де основні засоби включають не лише обладнання та інфраструктуру, а й фармацевтичні запаси, аналіз ефективності використання стає ще більш актуальним. Важливо забезпечити, щоб запаси були оптимальними, щоб уникнути надмірного або недостатнього запасу медикаментів, що може впливати на обслуговування клієнтів та фінансові показники підприємства.

Далі буде проведено аналіз ефективності використання основних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" за період 2021-2023 років, щоб визначити тенденції та виявити можливість для покращення управління ресурсами.

Показники ефективності використання основних засобів розглядаються через визначення фондівіддачі, фондомісткості та фондоозброєності [34].

Для проведення аналізу будемо таблицю 2.2.

Таблиця 2.2.

Аналіз ефективності використання ОЗ Аптеки

Показники	Роки			Абсолютне відхилення		Темп зміни, %	
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022	2022/2021	2023/2022
Чистий дохід, тис. грн.	466697,0	579979,0	563974,0	113282,0	-16005,0	24,27	-2,76
Середньорічна вартість ОЗ, тис. грн.	24642,0	27848,1	34830,0	3206,1	6981,9	13,01	25,07
Прибуток, (збиток), тис.грн.	7064,0	16915,0	10618,0	9851,0	-6297,0	139,45	-37,23
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	144	142	137	-2	-5	-1,39	-3,52
Фондовіддача, грн./ грн.	18,94	20,83	16,19	1,89	-4,63	9,97	-22,25
Фондомісткість, грн./ грн.	0,05	0,05	0,06	0,00	0,01	-9,06	28,62
Фондоозброєність, грн./ грн.	171,13	196,11	254,23	24,99	58,12	14,60	29,64
Фондорентабельність, %	28,67	60,74	30,49	32,07	-30,26	111,89	-49,81

Аналіз показників ефективності використання основних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" за період 2021-2023 років дозволяє зробити наступні висновки:

Показник фондівдачі вказує на відношення виручки до вартості основних засобів. Після зростання в 2022 році, у 2023 році цей показник відбувся на 22,25%, що свідчить про зменшення ефективності використання основних засобів у галузі.

За період 2021-2023 років відбулось збільшення фондомісткості на 28,62%, що може свідчити про підвищення вартості активів в порівнянні з обсягом продажів.

Показник фондоозброєності демонструє відношення вартості основних засобів до загального капіталу. За аналізований період, цей показник зріс на 29,64%, що може свідчити про зростання обсягу активів у порівнянні зі структурою капіталу.

У 2023 році фондорентабельність знизилась на 49,81% порівняно з попереднім роком, що вказує на погіршення ефективності використання основних засобів для генерації прибутку.

Загальна тенденція показників ефективності використання основних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" свідчить про необхідність подальшого аналізу та можливих заходів для оптимізації управління цими ресурсами.

Ефективне використання оборотних засобів є важливим аспектом функціонування будь-якого підприємства, зокрема аптеки. Оборотні засоби, такі як запаси медикаментів, товари для продажу, готівка та інші, є необхідними для забезпечення нормального обороту діяльності підприємства та задоволення потреб клієнтів.

Аналіз ефективності використання оборотних засобів дозволяє визначити, наскільки ефективно підприємство управляє своїми ресурсами та як вони сприяють досягненню бізнес-цілей. Відповідно, проведення такого аналізу дозволить виявити потенційні проблеми, а також можливості для оптимізації

управління оборотними засобами та покращення фінансової ефективності підприємства [48].

У зв'язку зі специфікою діяльності аптеки, де оборотні засоби включають в себе медичні запаси, товари для продажу та інші активи, аналіз ефективності їх використання має велике значення для забезпечення якісного обслуговування клієнтів та оптимізації фінансових результатів підприємства.

Далі буде проведено аналіз ефективності використання оборотних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР", щоб визначити тенденції та можливості для подальшого вдосконалення управління цими ресурсами. На наступному етапі проведемо оцінку ефективності використання оборотних засобів Аптеки у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Оцінка оборотних засобів Аптеки

Показники	Роки		Абсолютне відхилення	Темп зміни, %
	2022	2023		
Чистий дохід, тис. грн.	579979,0	563974,0	-16005	-2,76
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	91732,5	122167,5	37111,05	43,63
Коефіцієнт оборотності	6,82	4,62	-2,20	-32,30
Коефіцієнт завантаження	0,15	0,22	0,07	47,71
Тривалість обороту, дні	52,80	77,98	25,19	47,71

Аналіз показників ефективності використання оборотних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" за період років показує наступне:

У період з 2021 по 2023 рік коефіцієнт оборотності зменшився на 32,30%, що вказує на менш ефективне використання оборотних засобів у галузі. Це може свідчити про затримки у руху товарів або надмірне утримання запасів, що впливає на оборотність активів.

За аналізований період коефіцієнт завантаження збільшився на 47,71%. Це може свідчити про зростання використання оборотних засобів у діяльності аптеки, але водночас може свідчити про певні проблеми управління оборотними засобами, такі як перевищення запасів або неефективне управління оборотами.

Показник тривалості обороту вказує на кількість днів, необхідних для повного обороту оборотних засобів. У 2023 році тривалість обороту скоротилась на 25,19% порівняно з попереднім роком, що може вказувати на покращення швидкості обороту запасів та інших оборотних засобів.

Загальна тенденція показників ефективності використання оборотних засобів аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" свідчить про необхідність подальшого аналізу та можливих заходів для оптимізації управління цими ресурсами з метою покращення фінансових результатів та обслуговування клієнтів.

Аналіз кадрового потенціалу є важливою складовою стратегічного управління людськими ресурсами на будь-якому підприємстві, включаючи аптеку. Кадровий потенціал визначається не лише кількістю працівників, але й їхніми навичками, компетенціями та мотивацією, які вони приносять у колектив. Аналіз кадрового потенціалу допомагає виявити сильні та слабкі сторони персоналу, визначити можливості для розвитку та підвищення ефективності роботи колективу. Крім того, він дозволяє зрозуміти, чи відповідає склад персоналу потребам і стратегії розвитку аптеки, а також які заходи можуть бути вжиті для підвищення продуктивності та задоволення потреб клієнтів.

У зв'язку зі специфікою галузі, де висока кваліфікація та професійна етика персоналу мають велике значення для забезпечення безпеки та якості послуг, аналіз кадрового потенціалу аптеки має особливе значення.

Далі буде проведено аналіз кадрового потенціалу аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

Оцінка кадрового потенціалу Аптеки

Показники	Роки			Абсолютне відхилення		Темп зміни, %	
	2021	2022	2023	2022-2021	2023-2022	2022/2021	2023/2022
Чистий дохід, тис. грн.	466697	579979	563974	113282	-16005	24,27	-2,76
Чистий прибуток, тис. грн.	9485	14463,4	8164,6	4978,4	-6298,8	52,49	-43,55
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	144	142	137	-2	-5	-1,39	-3,52
Продуктивність праці, тис. грн.	3240,95	4084,36	4116,60	843,41	32,24	26,02	0,79
Фонд оплати праці працівників (ФОП), тис. грн. всього	11681	13447	13394	1766	-53	15,12	-0,39
Середньомісячна заробітна плата працівника, тис. грн.	6,76	7,89	8,15	1,13	0,26	16,74	3,24
Затратомісткість, тис. грн.	0,03	0,02	0,02	0,00	0,00	-7,37	2,43
Затратовіддача, тис. грн.	39,95	43,13	42,11	3,18	-1,02	7,95	-2,37

Продуктивність праці та рівень оплати праці є взаємозалежними, оскільки при зростанні продуктивності праці Аптека може прийняти рішення про збільшення заробітної плати, проте лише при відповідному співвідношенні темпів росту (3:1).

Динаміку зростання вказаних показників Аптеки у 2019-2023 рр. можемо побачити схематично на рис.2.3.

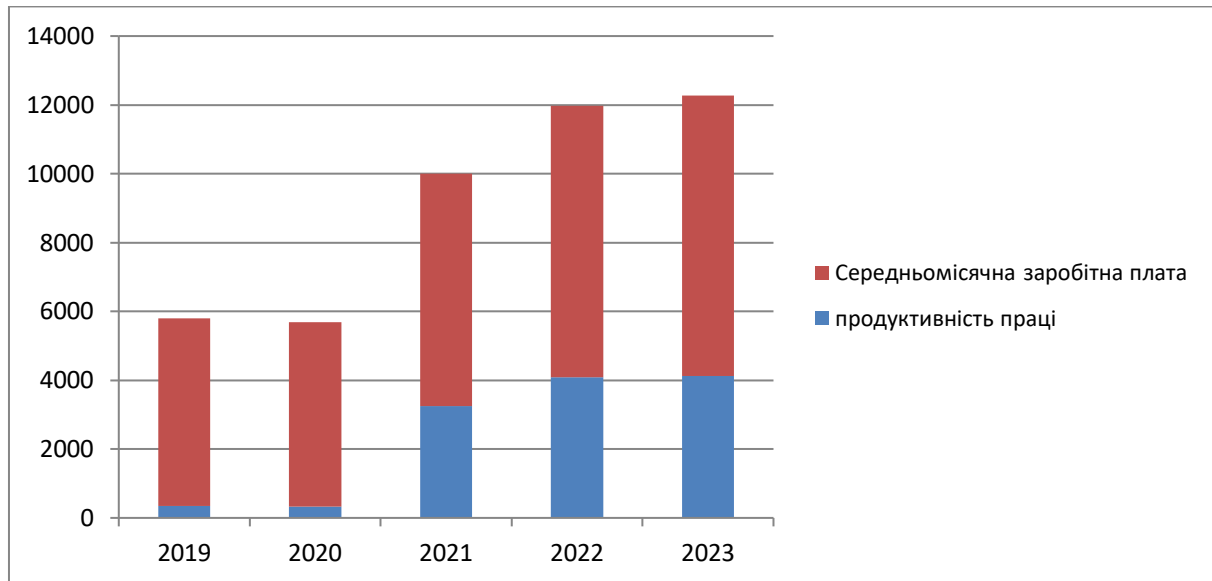


Рис.2.3. Динаміка співвідношення темпів росту оплати праці та продуктивності праці Аптеки у 2019-2023 роках, тис.грн.

Після аналізу показників кадрового потенціалу аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" за період років, можна зробити наступні висновки:

За аналізований період, середньооблікова чисельність працівників зменшилась на 3,52%, що може свідчити про оптимізацію структури персоналу або інші організаційні зміни.

Протягом аналізованого періоду, продуктивність праці зросла на 0,79%. Це може бути результатом ефективнішого використання ресурсів та підвищення ефективності працівників.

Загальний фонд оплати праці працівників зрос на 15,12% за період років, але середньомісячна заробітна плата працівника збільшилась на 3,24%. Це може свідчити про підвищення оплати праці та збільшення витрат на персонал.

Затратомісткість праці знизилась на 7,37%, але затратовіддача також зменшилась на 2,37%. Це може вказувати на ефективність управління витратами, але може також відображати певні проблеми у використанні ресурсів.

Загалом, висновок щодо оцінки кадрового потенціалу аптеки "АПТЕКА ЗНАХАР" свідчить про певне покращення продуктивності праці та збільшення витрат на персонал. Спостерігалось значне зростання продуктивності праці у період з 2020 по 2021 рік. Проте, у 2023 році відбулася зворотна тенденція, коли зростання середньомісячної заробітної плати перевищило темпи зростання продуктивності праці. Це може свідчити про необхідність детального аналізу причин сповільнення темпів зростання продуктивності праці та вжиття відповідних корекційних заходів на рівні управління.

Оцінка прибутковості аптеки є ключовим аспектом фінансового аналізу, що дозволяє визначити ефективність та рентабельність її діяльності. Для цього важливо розглянути такі показники як чистий прибуток, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу та інші. Оцінка прибутковості допоможе керівництву аптеки приймати обґрунтовані управлінські рішення та вдосконалювати стратегію розвитку [48].

У 2022 році аптека показала значне зростання фінансових показників порівняно з попереднім роком, що свідчить про успішну діяльність підприємства. Однак у 2023 році було зафіксовано деяке погіршення фінансових результатів, яке може бути зумовлене як зовнішніми економічними факторами, так і внутрішніми змінами. Основними викликами в цьому періоді були зниження чистого доходу та значне збільшення інших операційних витрат. Це може вказувати на необхідність уважніше проаналізувати економічне середовище та внутрішні процеси компанії для виявлення можливих причин цього погіршення та прийняття відповідних заходів для покращення фінансової стійкості і прибутковості аптеки.

Динаміку зміни прибутковості за показником чистого прибутку можна наглядно побачити на рис.2.4.

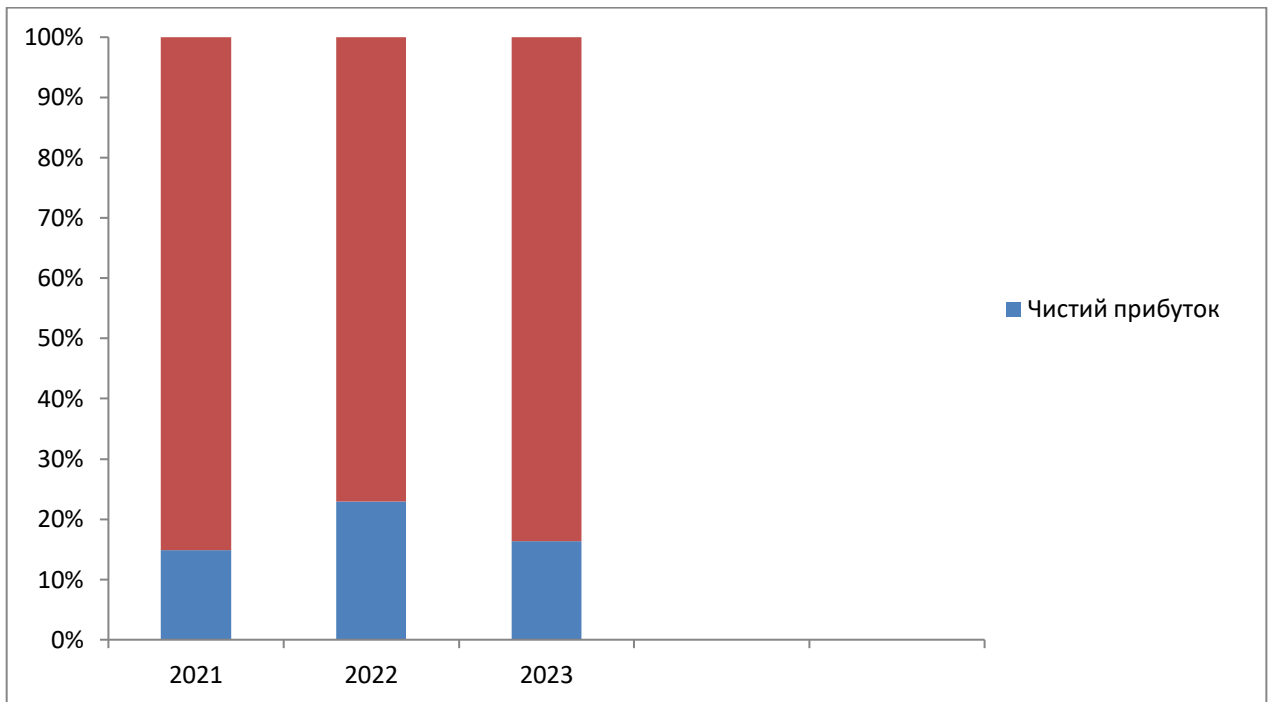


Рис.2.4. Динаміка валового і чистого прибутку Аптеки у 2021-2023 рр., тис.грн.

Узагальнюючи пораховані нами показники діяльності, ми згрупували їх у таблицю та подали її у Додатку Б.

За розглянутий період аптека продемонструвала стабільний зростання чистого прибутку та оборотного капіталу, що свідчить про ефективне управління фінансовими ресурсами та позитивні результати її діяльності. Аналіз показників ліквідності свідчить про те, що аптека має достатню кількість оборотних коштів для покриття поточних зобов'язань. Показники ліквідності належним чином відображають спроможність аптеки вчасно розраховуватися з кредиторами та виконувати свої фінансові зобов'язання. Аптека успішно використовує свої ресурси, що підтверджується показниками продуктивності праці та рентабельності. Це свідчить про те, що вона ефективно управляє своїми активами та ресурсами для досягнення максимального фінансового результату.

Аптека активно займається природоохоронною діяльністю, ретельно дотримуючись усіх необхідних нормативних вимог та стандартів. Вона має всі необхідні дозволи на здійснення своєї діяльності, що підтверджує її

відповідність екологічним нормам та стандартам якості. Одним із ключових аспектів її діяльності є раціональне використання природних ресурсів, що сприяє зменшенню негативного впливу на довкілля та підтримці екологічно збалансованого підходу.

Крім того, аптека активно бере участь у різноманітних заходах, спрямованих на збереження навколишнього середовища. Це охоплює як внутрішні ініціативи, спрямовані на ефективне управління відходами та мінімізацію енергоспоживання, так і участь у загальнодержавних та міжнародних природоохоронних програмах.

Важливою складовою екологічної політики аптеки є сплата екологічного податку відповідно до чинного законодавства. Це свідчить про відповідальний підхід аптеки до охорони довкілля та її зобов'язань перед суспільством у збереженні природних ресурсів та підтримці екологічно сталих практик у своїй діяльності.

Отже, на підставі отриманих даних можна зробити висновок про стабільність фінансового стану аптеки та її платоспроможність, що свідчить про успішність її збутової, природоохоронної діяльності в ринкових умовах воєнного стану.

2.2. Практичні аспекти ведення обліку вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар»

Згідно даних форми №1 на кінець 2023 року первісна вартість ОЗ становила 34246 тис.грн., сума зносу – 16107 тис.грн. Дані форми №5 дозволили вивчити детальніше структуру ОЗ Аптеки і у другому розділі Приміток у 2023 році бун

Будинки, споруди і передавальні пристрої складають 14910 тис.грн., машини та обладнання – 2284 тис.грн., транспортні засоби – 1550 тис.грн., інструменти, прилади, інвентар – 1608 тис.грн., інші ОЗ – 2383 тис.грн., малоцінні необоротні матеріальні активи – 4568 тис.грн., інші необоротні матеріальні активи – 8110 тис.грн.

Щодо вибуття ОЗ в аналізованому періоді, то за даними журналу реєстрації господарських операцій за 2023 рік відбулась операція з передачі офісного приміщення, первісною вартістю 7548 тис.грн, зі зносом 846 тис.грн., яке перебувало у фінансовій оренді для подальшого його викупу. Продажу чи іншого вибуття ОЗ не було.

Ці аспекти призводять до того, що операції з вибуття ОЗ нами будуть розглядатися на основі типових кореспонденцій.

Процедура вибуття основних засобів відповідно до пункту 33 НП(С)БО 7 включає такі сценарії видалення об'єктів основних засобів з балансу:

продажу;

безоплатної передачі;

невідповідності критеріям визнання активом [35].

Управління рухом основних засобів, пов'язане з господарськими операціями щодо їх вибуття, здійснюється за допомогою стандартних форм первинної облікової документації, які були затверджені Міністерством статистики України у грудні 1995 року №352.

Форми ОЗ-3 "Акт на списання основних засобів" та ОЗ-4 "Акт на списання автотранспортних засобів" використовуються для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів під час повної або часткової ліквідації [49]. Після затвердження акту керівником підприємства перший примірник надсилається у бухгалтерію для внесення записів до форми ОЗ-9 "Інвентарний список основних засобів" та вилучення картки форми ОЗ-6. Другий примірник залишається у відповідальній особи за зберігання основних засобів і використовується як підстава для їх подальшого розподілу або здачі на склад запчастин та матеріалів [37].

У Товаристві з обмеженою відповідальністю (ТзОВ) облікова система функціонує відповідно до установленої Наказом про облікову політику. Для цього використовується журнально-ордерна форма обліку та спеціалізовані автоматизовані програми та сервіси. Організація обліку покладена на керівництво ТзОВ, яке несе відповідальність за забезпечення ефективного функціонування системи обліку відповідно до встановлених стандартів і вимог.

У випадку використання програми BAS Корп для списання основних засобів в аптечній мережі, зазвичай використовуються наступні документи та процедури [35]:

Акт списання основних засобів: Цей документ фіксує факт списання основного засобу. У ньому вказуються дані про об'єкт списання, причини й обставини списання, а також визначається спосіб ліквідації активу та проводяться розрахунки залишкової вартості.

Проведення в журналі господарських операцій: Після виклику відповідного типу операції та вибору ОЗ, програма BAS Корп автоматично виконує необхідні проведення в журналі господарських операцій. Ці проведення відображають факт списання основних засобів та відповідні зміни у фінансових показниках аптеки.

Розрахунок та сплата податків: У випадку списання неповністю амортизованого об'єкту, аптека може бути зобов'язана сплатити податок на

додану вартість зі суми залишкової вартості списуваного об'єкта. Відповідні розрахунки та документи на оплату податку також формуються програмою BAS Корп відповідно до законодавства. Для подання податкової звітності ТОВ використовує Арт-Звіт.

У Наказі про облікову політику ТзОВ «Аптека Знахар» визначено, що облік основних засобів ведеться відповідно НПСБО, обумовлено склад інвентаризаційної комісії, визначено порядок нарахування амортизації прямолінійним методом, а на малоцінні необоротні матеріальні активи – 10% списання при видачі. Методи амортизації можуть бути переглянуті відповідно до п.28 НПСБО 7.

Класифікація ОЗ у Аптеці здійснюється відповідно до п.5.1. НПСБО 7, а у межах кожної групи облік ведеться за окремими інвентарними номерами цих об'єктів ОЗ [9].

Встановлено строки служби для об'єктів ОЗ та ліквідаційну вартість наявних об'єктів ОЗ. звертаємо увагу на те, що облікова політика має велике значення при веденні обліку вибуття ОЗ, тому на рис. 2.5. визначимо її основні складові.



Рис.2.5. Основні складові щодо обліку ОЗ, що мають бути висвітлені у Наказі про облікову політику Аптеки [19; 29]

Оскільки автоматизація обліку передбачає роз друк усіх документів та їх збереженні і на паперових носіях, то інформацію про реалізацію або вибуття об'єктів основних засобів (включаючи назву документів, їх номери та дату складання) вказують у описах інвентарних карток (форма ОЗ-7) та інвентарних списках основних засобів (форма ОЗ-9). Некорисні основні засоби окремо групуються. Інформація про вибуття основних засобів відзначається у картці, яка вилучається з реєстру активних об'єктів, що зазначені в цьому описі.

Форма ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів" заповнюється на основі таких форм: ОЗ-6, ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16 [31].

Методологічні принципи формування інформації про основні засоби в бухгалтерському обліку визначені в П(С)БО 7 "Основні засоби"[9]. Для обліку операцій, пов'язаних з рухом основних засобів, використовують рахунки 10 "Основні засоби", 11 "Інші необоротні активи" та рахунок 13 "Знос необоротних активів" або відповідний субрахунок [13].

Вибуття основних засобів відображається по кредиту рахунку 10, а субрахунки, які відкриваються до нього подаємо у вигляді рис.2.6.

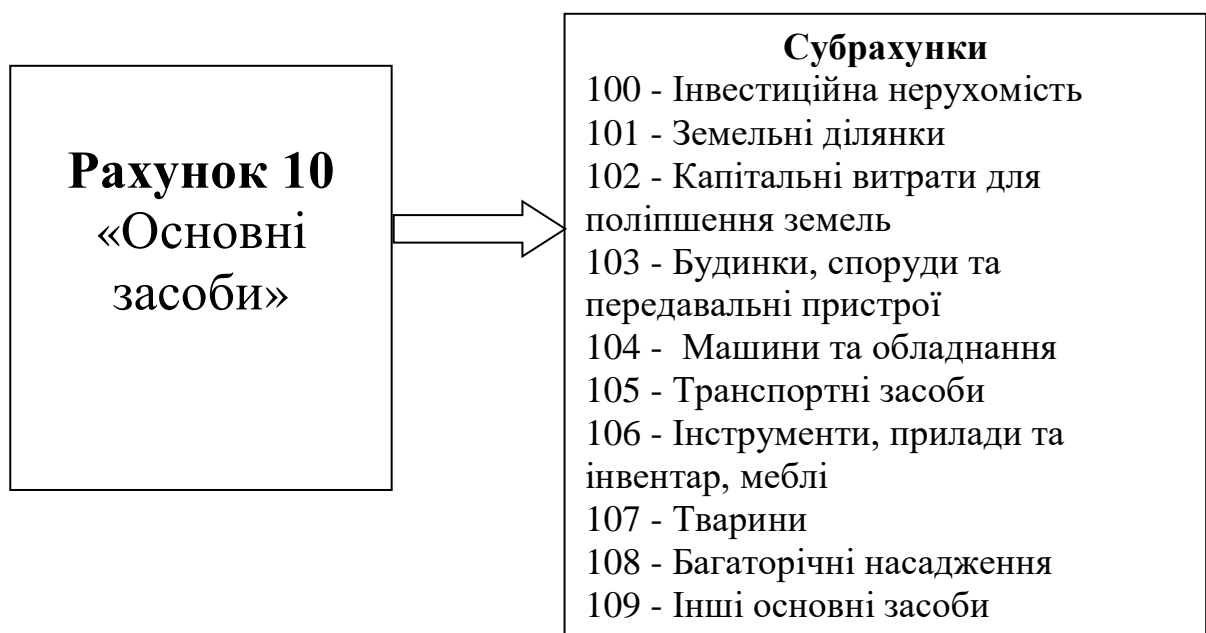


Рис.2.6. Субрахунки, що відкриваються до рахунку 10 «Основні засоби»[13; 36]

Аналітичний облік основних засобів (ОЗ) здійснюється за видами ОЗ, за матеріально відповідальними особами, за місцями експлуатації та за інвентарними об'єктами [36].

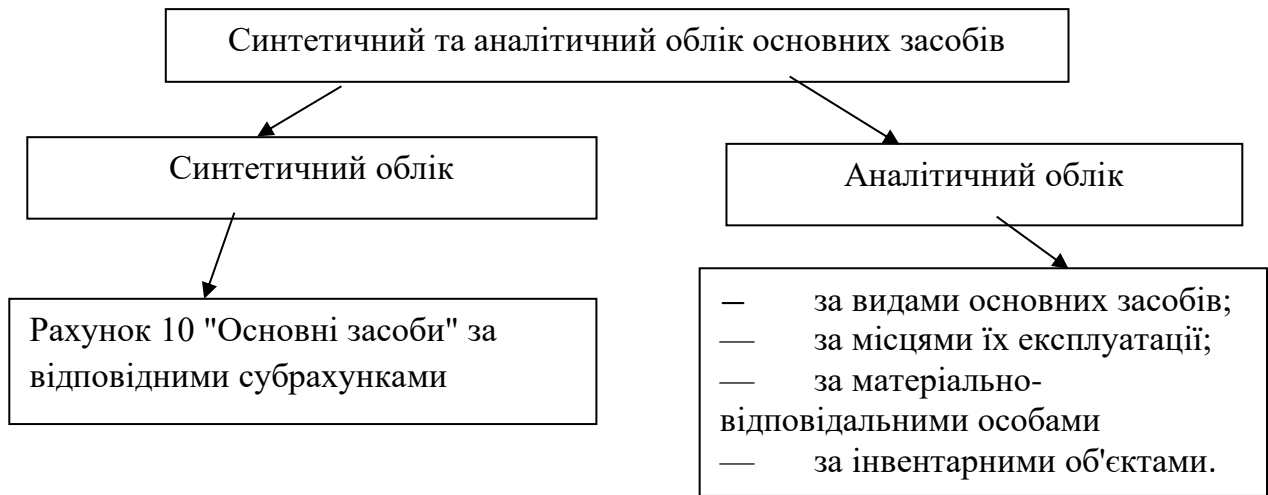


Рис.2.7. Аналітичний облік ОЗ

Основні засоби вибувають з балансу у разі безоплатної передачі, продажу іншим підприємствам або невідповідності критеріям визнання активом (якщо об'єкт фізично та морально зношений, пошкоджений надзвичайною подією), передачі як внеску до статутного капіталу підприємства, засновником якого є дане підприємство.

Списання вартості вибулих основних засобів здійснюється шляхом нарахування зносу, а недоамортизована частина списується за рахунок прибутку або збитку, що відображається як фінансовий результат.

Основні засоби вибувають з балансу, якщо вони не підлягають відновленню або економічно не вигідно їх передавати чи продавати іншим підприємствам [47]. Для вирішення питання щодо списання основних засобів у Аптеці постійно діюча комісія складає акт про ліквідацію основного засобу на підставі свого рішення. У цьому акті зазначаються дані огляду та причини, що призвели до необхідності ліквідації. У разі надзвичайної події обов'язково складається акт про таку подію, в якому вказуються конкретні посадові особи, винні у події, а також визначається можливість подальшого використання окремих запчастин, деталей, матеріалів та їх оцінка.

Ліквідація основних засобів оформляється актом, який містить дві частини. У першій частині зазначається технічний стан основних засобів, їх інвентарний номер, час введення в експлуатацію, балансова вартість та причини ліквідації. У другій частині відображається розрахунок результатів від ліквідації, який заповнюється після затвердження акту. Після цього здійснюється демонтаж основних засобів, а всі матеріальні цінності, вилучені під час ліквідації, оприбутковуються на склад за накладною, що додається до акта про вибуття основних засобів.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається шляхом вирахування з доходу від вибуття їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям. У випадку часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Кореспонденції рахунків з обліку ліквідації ОЗ у табл.2.6.

Таблиця 2.6.

Кореспонденції рахунків з обліку ліквідації ОЗ

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
	Дебет	Кредит
Списано знос ліквідованих основних засобів	131	101-109
Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	101-109
Відображено витрати на заробітну плату та відрахування до єдиного соціального фонду працівникам, пов'язаним з ліквідацією	976	66, 65
Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	976	641
Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	20	746
Списано витрати, пов'язані з ліквідацією основних засобів на фінансові результати	793	976
Списано доходи від вибуття основних засобів	946	793

Слід зазначити, що стовідсотковий знос ОЗ не завжди є підставою для проведення списання з балансу об'єкта ОЗ. Спершу розглядається можливість відновлення ОЗ (якщо неможливе або економічно недоцільне – списують), або реалізації (продажу).

Облік ОЗ, які Аптека утримує для реалізації (таких ОЗ на балансі станом на 31.12.2023 року не було), регламентує НПСБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»[13].

Згідно з підпунктом 14.1.202 Податкового кодексу України, продаж основних засобів включає будь-які операції, які здійснюються за договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими або цивільно-правовими договорами, що передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію, незалежно від строків її надання [2]. Також до продажу відносяться операції з безоплатного надання товарів. Операції з надання товарів за договорами комісії (або консигнації), поруки, схову (зберігання), доручення, оперативного лізингу (оренди), довірчого управління та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають передачі прав власності на ці товари, не вважаються продажем.

Якщо керівництво аптеки планує продаж основних засобів, який буде завершено протягом року з дати прийняття такого рішення, ці основні засоби слід визнати утримуваними для продажу. До моменту продажу такі активи слід перевести до складу запасів, відображаючи їх вартість за дебетом субрахунку 286 "Необоротні активи та групи, утримувані для продажу". Якщо основні засоби вибувають з експлуатації через невідповідність критеріям визнання активом та зберігаються для реалізації протягом 12 місяців, їх слід перекласифікувати зі складу необоротних до складу оборотних активів.

Відповідно до НП(С)БО 27, необоротні активи, утримувані для продажу, відображаються в бухгалтерському обліку за найменшою з двох оцінок – балансовою вартістю або чистою реалізаційною вартістю [13]. При первісному визнанні та оцінці на звітну дату сума перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю відображається за дебетом субрахунку 949

"Інші витрати операційної діяльності"[28]. Важливо відзначити, що амортизація на необоротні активи, утримувані для продажу, не нараховується.

Включення ОЗ до групи вибуття відображається записом: Д-т 286, К-т 10. Рахунок 286 кредитується на суму справедливої вартості при списанні на рахунок 943 [22].

Облік операцій з продажу основних засобів, утримуваних для продажу, слід вести із застосуванням рахунків 712 "Дохід від реалізації інших оборотних активів" та 943 "Собівартість реалізованих виробничих запасів"[44].

Факт продажу оформляється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ. В інвентарній картці при цьому робиться відмітка про продаж. Характерними ознаками продажу ОЗ є: 01 – передача прав власності до укладених договорів (угод), 02 – отримання плати або компенсації – особливості укладення зазначених договорів щодо продажу регулює ЦКУ [31].

Для податкового обліку слід пам'ятати, що дохід від реалізації основних засобів, утримуваних для продажу, відображається за кредитом субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». Водночас балансова вартість реалізованих активів списується у дебет субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»[36]. Це дає змогу підприємству визначити фінансовий результат від продажу активів та відповідно збільшити власні доходи або витрати.

Важливо зазначити, що факт вибуття основних засобів у результаті операції продажу оформляється актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів. На підставі цього документа вноситься відмітка про вибуття об'єкта в інвентарній картці обліку основних засобів.

Сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження над первісною вартістю придбання невиробничих основних засобів та витрат на їх ремонт, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включається до доходів платника податку. Якщо первісна вартість перевищує доходи від такого продажу або відчуження, різниця включається до витрат платника податку.

Аналогічно, сума перевищення доходів від продажу або іншого відчуження безоплатно отриманих основних засобів або нематеріальних активів над їх вартістю, яка була включена до складу доходів у зв'язку з отриманням, включається до доходів платника податку. Якщо вартість таких активів, що була включена до складу доходів, перевищує доходи від їх продажу або відчуження, різниця включається до витрат платника податку.

Водночас, згідно з п. 146.14 ст. 14 Податкового кодексу, дохід від продажу або іншого відчуження основних засобів та нематеріальних активів визначається відповідно до договору про продаж або відчуження цих об'єктів, але не нижче звичайних цін таких об'єктів (активів)[2]. У податковому обліку доходи та витрати від продажу об'єктів невиробничих основних засобів визначаються з урахуванням того, що дохід порівнюють не з балансовою (залишковою) вартістю, а з їх первісною вартістю.

Кореспонденції рахунків з продажу ОЗ представимо у вигляді таблиці 2.7.

Таблиця 2.7.

Кореспонденції рахунків з продажу ОЗ

№ п.п.	Зміст господарської операції	Кореспонденції рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Переведено об'єкт основних засобів до складу необоротних активів, утримуваних для продажу:		
	списано знос обладнання	13	10
	списано залишкову вартість	286	10
2.	Продано обладнання		
	визнано дохід від продажу	377	712
3.	Нараховано податкове зобов'язання ПДВ	712	641
4.	Віднесено на фінансові результати дохід від продажу	712	791
5.	Списано балансову вартість обладнання	943	286
6.	Віднесено на фінансові результати собівартість реалізації	791	943
7.	Отримано оплату за продане обладнання	311	377

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Бухгалтерські записи за Планом рахунків будуть такими [13]:

Дебет 423 “Дооцінка активів”

Кредит 441 “Прибуток нерозподілений”

Сума дооцінки, що підлягає списанню, визначається на основі записів про зміну (індексацію) балансової вартості основних засобів у картках інвентарного обліку або інших реєстрах аналітичного обліку об'єктів основних засобів.

При ліквідації основного засобу його залишкова вартість відображається у складі витрат того звітного періоду, в якому аптека отримала право на списання такого об'єкта. Крім того, необхідно оприбутковувати деталі, вузли, агрегати та інші матеріали, отримані при розбиранні і демонтажу основних засобів, що ліквідуються, з одночасним визнанням іншого доходу і зарахуванням на рахунки обліку матеріальних запасів. Це включає матеріальні цінності й деталі з вмістом матеріалів, які приймаються спеціалізованими заготівельними (переробними) підприємствами.

ТзОВ щомісячно підсумовує обороти у Журналі-ордері №13 та переносить дані до Головної книги. Окремо аналітичні дані за рахунками 10, 15, 13, та 11 відображаються у оборотній відомості за субрахунками та аналітичними рахунками [13; 46].

При обліку реалізації важливо звертати увагу на аналітику та її вибір в автоматизованому середовищі.

2.2. Сучасні комп'ютерні технології ведення обліку вибуття основних засобів

Ведення обліку основних засобів є важливим аспектом діяльності будь-якої організації, зокрема аптеки, де постійний рух товарів і обладнання вимагає чіткого та ефективного обліку. В ТзВ «Аптека Знахар» для цього використовується програмний продукт "BAS бухгалтерія (BAS-PROF)", який був впроваджений з ІС з початку 2021 року. Додатково, програмне забезпечення "Аптека" дозволяє ефективно управляти торгівлею медичними товарами та препаратами, спрощуючи роботу фармацевтів та інших працівників.

"BAS бухгалтерія (BAS-PROF)" є сучасним програмним забезпеченням, яке надає широкі можливості для автоматизації обліку, включаючи вибуття основних засобів. Основні переваги використання цього програмного продукту полягають у наступному:

Автоматизація облікових процесів: Програма автоматично генерує необхідні бухгалтерські записи при вибутті основних засобів. Це включає списання зносу, відображення залишкової вартості, та облік доходів і витрат від реалізації.

"BAS бухгалтерія" дозволяє вести детальний аналітичний облік за видами основних засобів, місцями їх експлуатації та матеріально відповідальними особами. Це забезпечує точний контроль за всіма етапами життєвого циклу основних засобів.

Програма надає можливість формування різноманітних звітів, які допомагають аналізувати ефективність використання основних засобів та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Первинні документи, створені програмою, забезпечують можливість формування даних для аналітичного та синтетичного обліку, а також групування інформації у фінансовій звітності. Програма дозволяє генерувати необхідні документи для обліку вибуття основних засобів.

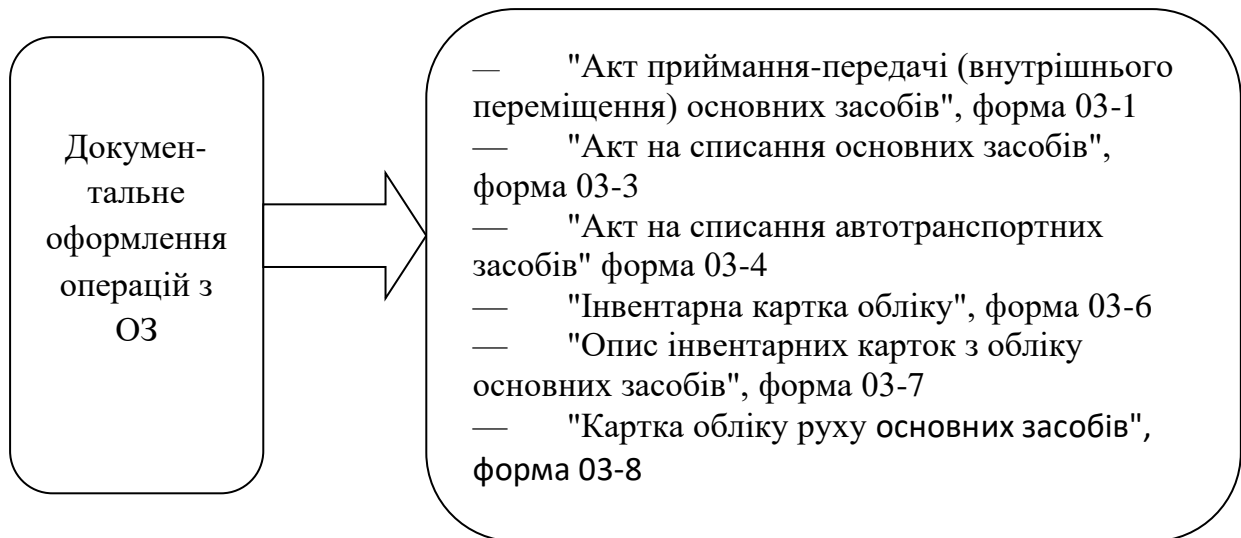


Рис.2.8. Документи з обліку вибуття основних засобів [44]

Якщо розглядати демоверсію, то Акт приймання-передачі має вигляд, поданий на рис.2.9.

ТОВ "Добро"
підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 34567890

Типова форма № 03-1
Затверджена наказом Міністерства України
від 29 грудня 1995 р. № 352
Код за УКУД _____
Затверджую _____
" ____ " _____ 20__ р.

Акт
приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, яка відповідає за збереження основних засобів	Код виду операції
Д0000000005	17.02.2020	00000019	Введення в експлуатацію

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість, УАН	Шифр		Код	
		рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рахунки та об'єкти аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Цех, відділ, дільниця, лінія	Цех 1 (ділянка плетених меблів)	104		1522		25 200,00	00025	4564664512		

Норми амортизаційних відрахувань на повне відновлення	Поправочний коефіцієнт	Устаткування вид	код	Сума амортизації (знос) за даними переоцінки на ____ 20__ р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта	
12	13	14	15	16	17	18	19	20
						2020	17.02.2020	4654666645

На підставі наказу, розпорядження №235/5
від "10" 01 2020 р.

Проведений огляд Станок фігурного плетіння
найменування об'єкта

Рис.2.8. Формування Акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) ОЗ у демоверсії програми "BAS бухгалтерія" [35]

За допомогою програми у ТзОВ «Аптека Знахар» ми сформували оборотну відомість щодо руху ОЗ за 2023 рік (Додаток Г).

Поряд з "BAS бухгалтерія", аптека "Знахар" використовує спеціалізоване програмне забезпечення "Аптека", яке оптимізує управління торгівлею медичними товарами. Ця система інтегрована з бухгалтерським обліком і має такі функціональні можливості щодо управління запасами, продажу і повернення ліків, оптимізацію роботи фармацевтів тв. Інтегрує з обліковими системами.

Для ведення податкового обліку у Аптеці використовується програмне забезпечення «М.Е.Дос», яке дозволяє у електронній формі швидко сформувати і передати звітність ТОВ у відповідні органи у Єдиному реєстрі податкових накладних.

Отже, автоматизація обліку основних засобів у ТзОВ «Аптека Знахар» забезпечує значні переваги: створення первинних документів та реєстрів з обліку основних засобів, податкових та узагальнюючих форм, що спрощує процес ведення обліку та забезпечує точність даних; оперативне надання необхідної інформації про основні засоби, що дозволяє керівництву та іншим зацікавленим сторонам оперативно отримувати актуальну інформацію для управління; можливість накопичувати інформацію про основні засоби за різними ознаками, такими як підрозділи, групи майна, види, податкові категорії та інші, що сприяє зручності та ефективності аналізу; формування усіх необхідних звітних форм для внутрішнього та зовнішнього звітності, що дозволяє забезпечити вчасне та зручне представлення фінансової інформації. Використання сучасних комп'ютерних технологій, як "BAS бухгалтерія (BAS-PROF)", суттєво покращує ведення обліку вибуття основних засобів в ТзОВ «Аптека Знахар», забезпечує точність, ефективність та оперативність обліку.

Інтеграція облікових систем дозволяє керівництву аптеки мати повний контроль над всіма аспектами діяльності та приймати обґрунтовані рішення.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Мета, зміст, завдання і джерела аудиту вибуття основних засобів

В сучасному бізнес-середовищі аудит вибуття основних засобів стає все більш важливим елементом фінансового контролю та забезпечення надійності фінансової звітності підприємств.

Це віддзеркалюється в його ролі як невід'ємної частини загального аудиту господарюючого суб'єкта, оскільки впливає на достовірність інформації, що міститься у фінансових звітах.

Аудит вибуття основних засобів проводиться у рамках загальної схеми аудиту основних засобів та має за мету встановлення точності та достовірності даних обліку у фінансовій звітності (рис.3.1.). У зв'язку з цим, важливо розглянути мету, зміст, завдання та джерела цього аудиту.

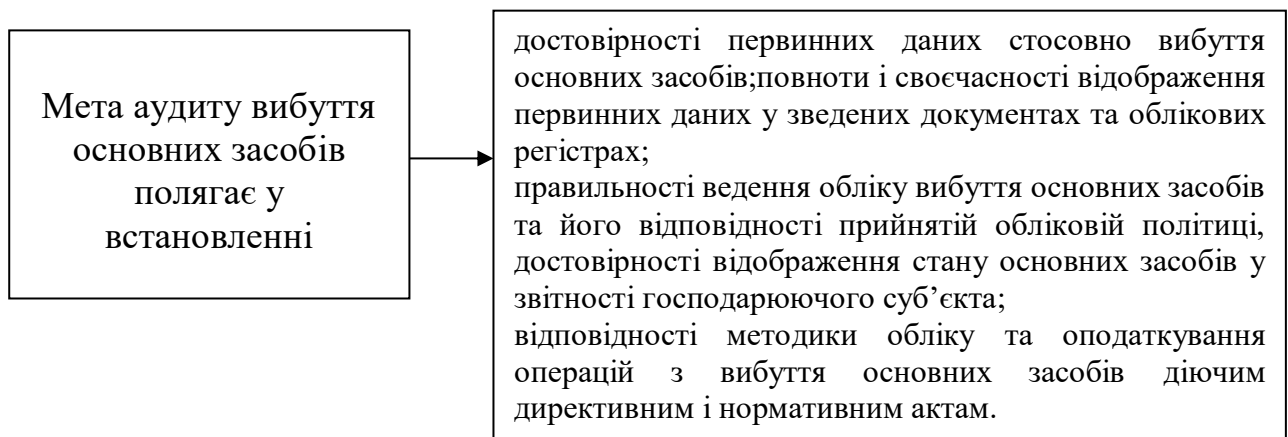


Рис.3.1. Визначення мети аудиту вибуття основних засобів

Аудиторська перевірка може бути розширена на інші аспекти, такі як консультування з оптимізації оподаткування, підтримка у веденні операцій з обліку ПДВ, фінансове управління, аналіз ризику банкрутства та оцінка

фінансового стану компанії. У зв'язку з цим, мета аудиту вибуття основних засобів може бути значно розширеною.

Отже, на нашу думку, метою аудиту вибуття основних засобів можна вважати висловлення аудиторської думки щодо відповідності даних обліку та фінансової звітності про вибуття основних засобів у всіх суттєвих аспектах відповідно до національних та міжнародних стандартів фінансової звітності з дотриманням професійної аудиторської етики. Предметом аудиту вибуття основних засобів є операції зі списання, ліквідації, реалізації, переведення в інші групи та інше вибуття об'єктів основних засобів.

Мета аудиту вибуття основних засобів передбачає, серед інших завдань, збір та обробку аудиторських доказів, що містять достовірну інформацію про діяльність компанії у сфері вибуття основних засобів. Ця мета спрямована на перевірку достовірності даних, відображених у відповідних фінансових звітах, з метою сформулювання аудиторської думки та відображення її у звіті аудитора [45].

Основні завдання аудиту вибуття основних засобів включають [40; 43; 45; 49]:

- перевірку відповідності процедур вибуття основних засобів внутрішнім політикам та законодавству.

- оцінку ефективності та точності методів та процедур визначення залишкової вартості та вибуття основних засобів.

- перевірку правильності визначення фінансових наслідків вибуття основних засобів у фінансовій звітності компанії.

- виявлення можливих ризиків та недоліків у процесі вибуття основних засобів та рекомендації щодо їх усунення.

Завдання аудиту вибуття основних засобів нами систематизовану і подано у вигляді рис.3.2.

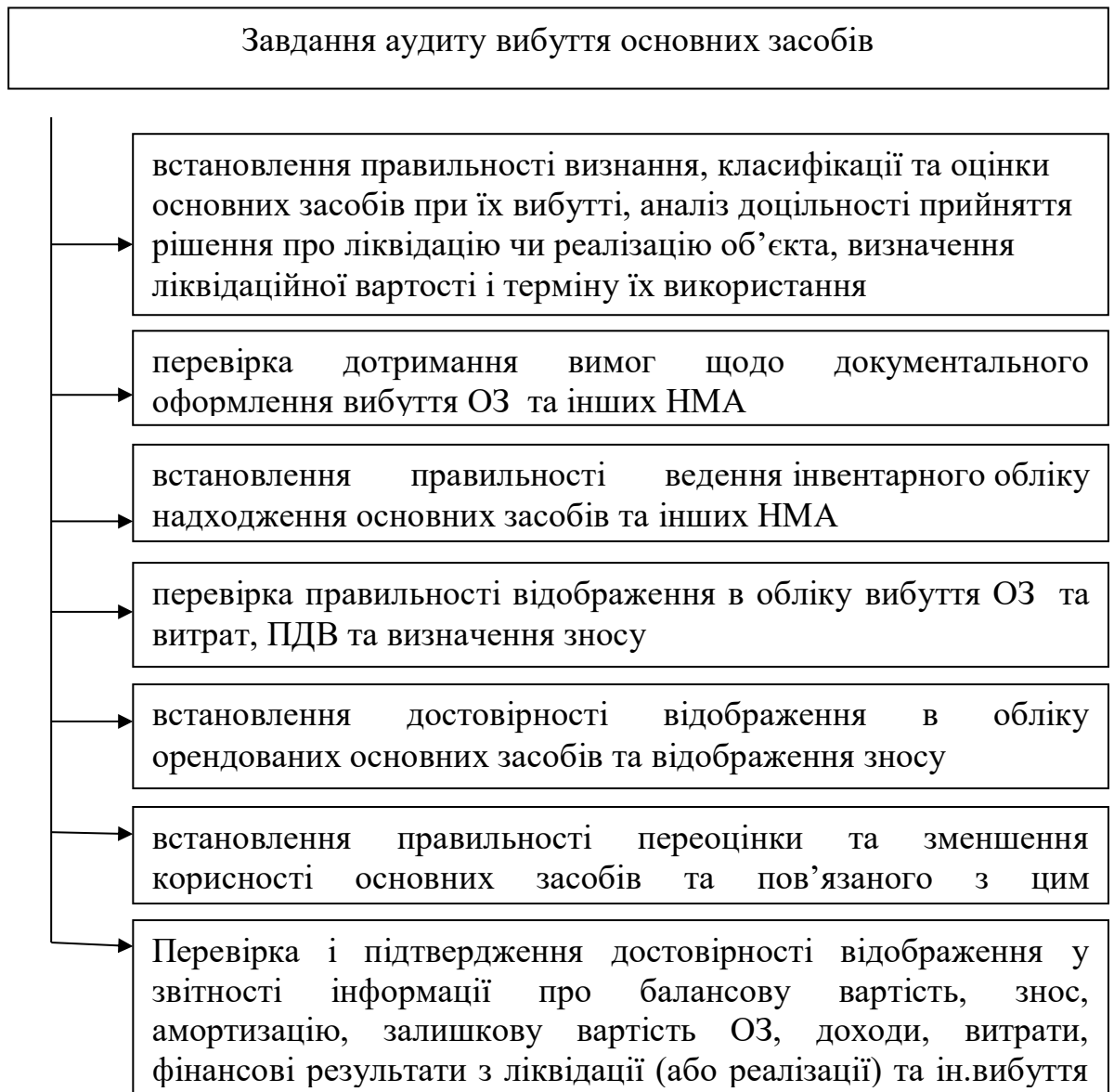


Рис.3.2. Основні завдання з аудиту вибуття основних засобів

При проведенні аудиту має значення що є об'єктом, тому систематизуємо у вигляді схеми основні об'єкти аудиту основних засобів, які висвітлені у підручниках та наукових працях фахівців з організації та проведення аудиту [28; 34; 42].

Об'єкти аудиту операцій з основними засобами подано на рис.3.3.

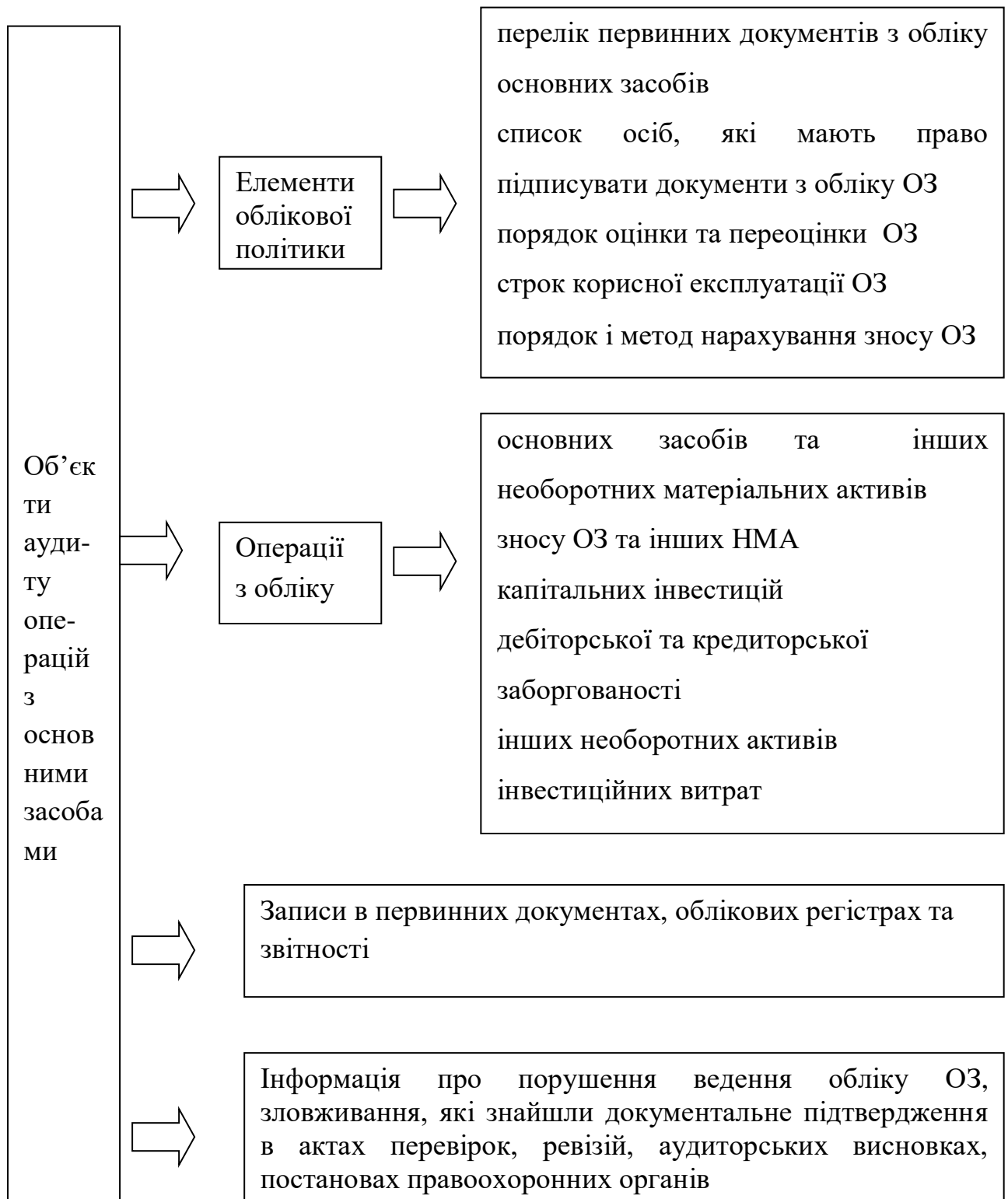


Рис.3.3. Об'єкти аудиту операцій з основними засобами підприємств [24]

Джерела аудиту вибуття основних засобів включають в себе внутрішні документи та політики ТЗОВ (Наказ про облікову політику ТЗОВ) щодо обліку та вибуття ОЗ, розпорядчі документи аптеки з вибуття ОЗ, фінансову звітність ТЗОВ, облікові регістри за рахунками 10, 11, 13, 15, які містять інформацію про операції з вибуття ОЗ, акти та довідки попередніх ревізій, звіти попередніх аудиторських перевірок, дані внутрішнього контролю та інша документація, що містить інформацію про облік вибуття ОЗ, звітність аптеки, яка надає додаткову інформацію про фінансовий стан та операції з ОЗ а також відповідні нормативно-правові акти та стандарти бухгалтерського обліку.

Оскільки аудит вибуття основних засобів проводиться у складі загального аудиту основних засобів, він є його невід'ємною частиною, і перед його проведенням виконуються ті ж процедури, що і для загального аудиту основних засобів. Розглянемо детальніше методичні прийоми аудиту.

3.2. Методичні прийоми аудиту вибуття основних засобів

Аудит у ТзОВ «Аптека знахар» не проводиться, оскільки не є обов'язковим.

Ми розглядаємо його з точки зору організації внутрішнього аудиту, який проводиться із використанням тих же методичних прийомів.

Проведення аудиту вибуття ОЗ здійснюється при використанні методичних прийомів, поданих на рис.3.4.

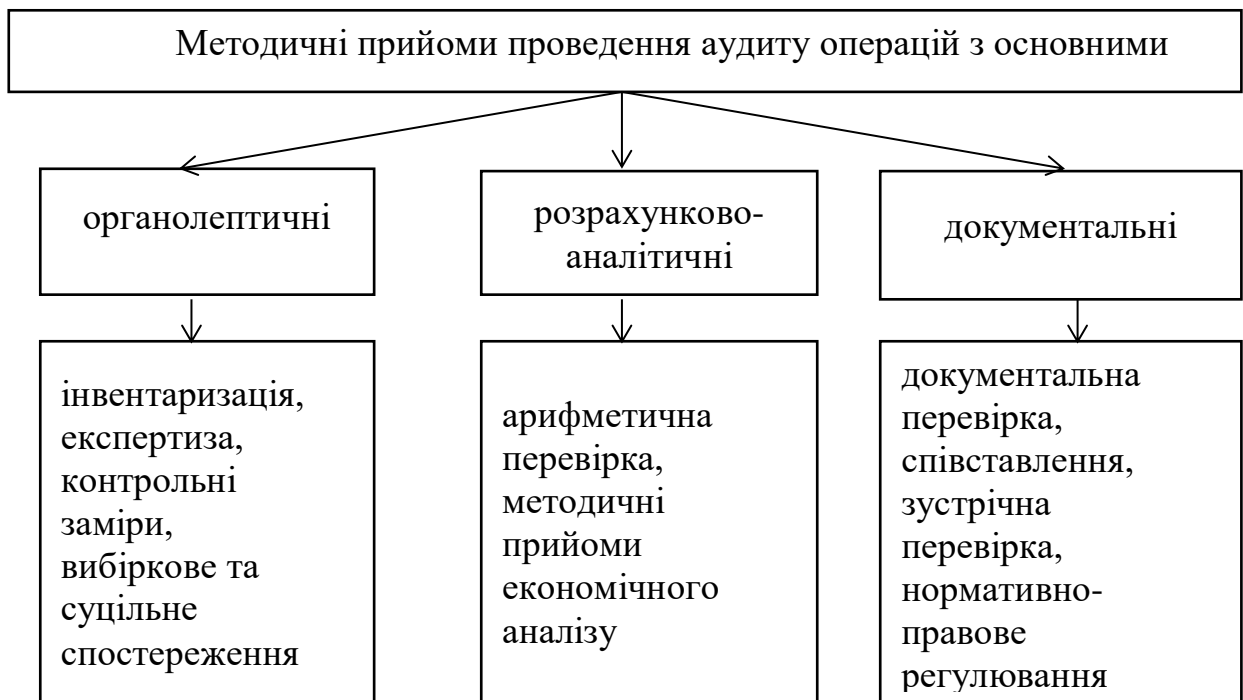


Рис.3.4. Методичні прийоми аудиту ОЗ [25]

Всі процедури повинні забезпечити аудитору отримання достатньої кількості аудиторських доказів. У цьому контексті широко використовуються органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні методи. Додаткові прийоми та їх застосування визначаються через проведення опитувань, особливо у разі прийняття рішень про списання, ліквідацію, переведення у іншу групу, а також при наявності претензій або застав. Практика аудиту передбачає попереднє надання керівництву аптеки Листа з переліком питань і необхідних документів для забезпечення об'єктивної аудиторської перевірки.

Оскільки перевірка вибуття основних засобів є складним процесом, аудитор часто використовує вибіркові дослідження. Проте, у випадках вибуття основних засобів у звітному періоді питання досліджуються повністю. Це дозволяє знизити ризик аудиту та вчасно виправити можливі недоліки в обліку і звітності, пов'язані з цими операціями.

Щодо методичних прийомів аудиту, які описані в підручниках, вони включають такі методи: [27; 49]

1) Методичні прийоми проведення аудиту: фактична та документальна перевірка, підтвердження, обстеження, перевірка механічної точності, спеціальна перевірка;

2) Методичні прийоми організації: суцільний, вибірковий, аналітичний, комбінований.

Незважаючи на це, аудит вибуття основних засобів зазвичай проводиться за двома методами:

Перший - інвентаризація: Цей метод включає перевірку фізичної наявності та стану основних засобів шляхом їх фактичного обліку на місцях зберігання.

Другий - документальна перевірка: Проведення перевірки на підставі документів, що підтверджують операції з вибуття основних засобів.

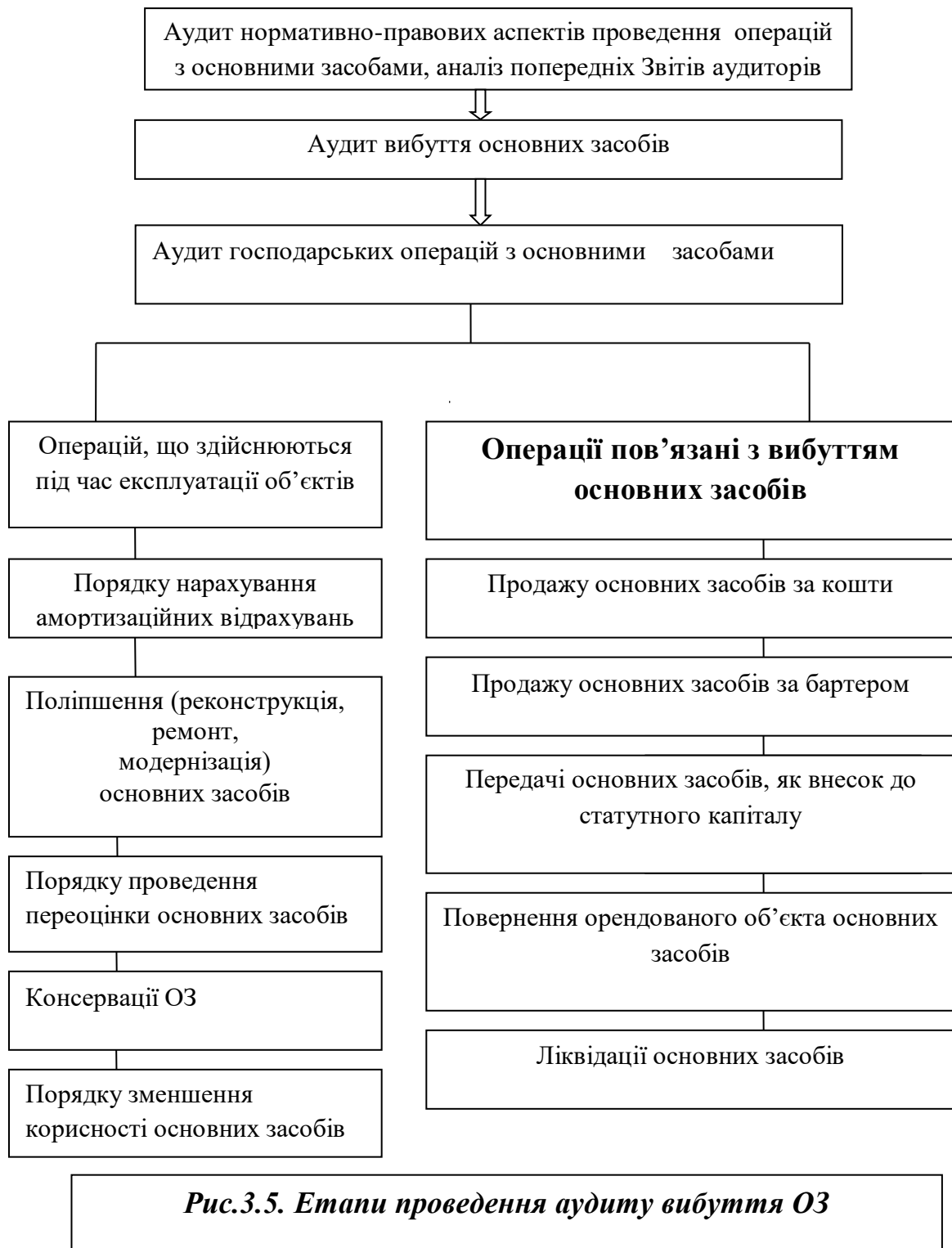
Методика проведення аудиту відповідає певним етапам і щодо вибуття основних засобів застосовується певна схема, як наприклад схема 3.5.

Автоматизація обліку полегшує проведення обліку та аудиту ОЗ в Аптеці, піднімаючи їх на більш високий рівень завдяки використанню сучасних інформаційних технологій і систем. Впровадження практики внутрішнього аудиту дозволить усунути недоліки в обліку основних засобів у ТЗОВ перед проведенням зовнішніх перевірок.

У зв'язку з використанням існуючого у ТЗОВ програмного забезпечення, та програм для аудиту, комп'ютерний аудит передбачає застосування таких методів:

- автоматичні розрахунки та друк типових аудиторських форм документів;
- користування нормативної бази в електронному форматі та онлайн;
- формування запитів та їх надсилання у відповідні інстанції а також запитів електронної бази даних, сформованої Комплексною системою бухгалтерського обліку;
- формування реєстрів зі сформованої бази даних клієнта та проведення комплексного аналізу фінансового стану за даними звітних форм.

Дії аудитора визначаються аудиторськими процедурами, які зазначаються у договорі на проведення аудиту.



Під час аудиту балансу з використанням автоматизованих пристроїв інструменти контролю можна розглядати як програмні засоби та перевірочні дані.

Програмні засоби дозволяють здійснити різноманітні перевірки та аналізи комп'ютерних файлів аптечних закладів. Вони використовуються для перевірки і аналізу записів з урахуванням критеріїв якості, повноти, відповідності та правильності, а також для перевірки виконаних розрахунків. Крім того, програмні засоби дозволяють порівнювати дані різних файлів для виявлення неузгоджень у показниках, отримувати вибірки даних для статистичного аналізу та доступ до електронних носіїв інформації, а також впорядкування, групування і сортування показників за різними ознаками, такими як дата, сума, алфавіт, тощо.

Перевірочні (контрольні) дані використовуються для перевірки фактичних показників аптек. Вони зазвичай мають невеликий обсяг, але охоплюють широкий спектр господарських операцій. Чим більше методичних прийомів використовує аудитор, тим більш точним буде аудит. Такі методичні прийоми, як інвентаризація, арифметична перевірка, документальна перевірка, нормативно-правове регулювання, вибіркоче спостереження та співставлення, завжди використовуються аудитором.

3.3. Результати проведення аудиту вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар»

Проведення внутрішнього аудиту нами було здійснено на підстав попереднього аналізу стану обліку операцій з вибуття основних засобів, а саме:

Аналіз початкових даних: Перш ніж оцінювати результати аудиту, важливо врахувати початкові дані форми №1. На кінець 2023 року первісна вартість ОЗ становила 34246 тис. грн, а сума зносу склала 16107 тис. грн.

Аналіз структури ОЗ: З даних форми №5 видно, що структура ОЗ складалася з будинків, споруд і передавальних пристроїв (14910 тис. грн), машин і обладнання (2284 тис. грн), транспортних засобів (1550 тис. грн), інструментів, приладів і інвентарю (1608 тис. грн), інших ОЗ (2383 тис. грн),

малоцінних необоротних матеріальних активів (4568 тис. грн), та інших необоротних матеріальних активів (8110 тис. грн).

Вибуття ОЗ: У журналі реєстрації господарських операцій за 2023 рік зафіксована операція з передачі офісного приміщення, з первісною вартістю 7548 тис. грн та зносом 846 тис. грн, яке перебувало у фінансовій оренді для подальшого його викупу. Інших операцій з вибуття ОЗ не було здійснено.

На підставі цих даних можна зробити висновок, що у звітному періоді відбулася лише одна операція з вибуття ОЗ - передача офісного приміщення, яке перебувало у фінансовій оренді. Загальна сума цієї операції та її зносу відображається в обліку підприємства. При цьому не було здійснено інших операцій з вибуття ОЗ.

Першим кроком у проведенні аудиту вибуття ОЗ є створення плану аудиту. План аудиту включає в себе детальне описання процесу та методів, які будуть використовуватися для перевірки стану та правильності обліку ОЗ. План аудиту містить такі етапи:

Таблиця 3.1.

Етапи Плану проведення внутрішнього аудиту вибуття основних засобів ТзОВ «Аптека Знахар»

П.н.	Етап	Зміст роботи
1.	Аналіз документації та формування переліку об'єктів ОЗ	Визначення та перевірка документів, які регулюють облік ОЗ в аптеці. Створення переліку всіх об'єктів ОЗ, які підлягають аудиту.
2.	Перевірка даних обліку за попередній період	Аналіз фінансової звітності, звірка з реєстрами ОЗ, перевірка правильності обчислення зносу.
3.	Проведення інвентаризації	Фізичний перевірка наявності та стану основних засобів.
4.	Аналіз операцій з вибуття ОЗ:	Вивчення всіх операцій з вибуття ОЗ, зокрема продажів, ліквідації, передачі в інші підрозділи тощо.
5.	Перевірка відповідності даних звітності та нормативного регулювання	Перевірка, чи відображено всі операції з вибуття ОЗ у фінансовій звітності, а також чи дотримуються всі вимоги нормативного регулювання

У ході аудиторської перевірки ми ознайомились з обліковою політикою аптеки: Перевірено відповідність облікової політики у частині організації обліку вибуття основних засобів за 2023 рік.; уточнено дат попереднього аудиту та останньої інвентаризації: перевірено дати проведення попереднього аудиту (березень 2023 року) та останньої інвентаризації (станом на 1 листопада 2023 року); проведено аналіз матеріалів останньої інвентаризації: детально вивчено результати останньої інвентаризації та її вплив на облік основних засобів, перевірено переоцінку основних засобів. проведено Аналіз наявності необхідних документів та договорів: перевірено наявність наказів (розпоряджень) про створення постійно діючої комісії щодо списання основних засобів, а також наявність та зміст договорів на оренду приміщень.

Ці кроки дозволили внутрішньому аудитору здійснити комплексну перевірку обліку та вибуття основних засобів у аптеці "Знахар" у 2023 році та забезпечити достовірність та точність фінансової звітності.

Програма аудиту вибуття ОЗ подана у Додатку Ж дипломної роботи.

Для аудиторів документальне оформлення аудиту регулюється Міжнародним стандартом аудиту №230 «Аудиторська документація»[24]. Цей стандарт встановлює загальні вимоги до робочої документації, включаючи її зміст, порядок оформлення та зберігання. Особлива увага приділяється робочим документам, де викладаються результати проведених аналітичних процедур.

Робоча документація аудитора відображає методологічний підхід до проведення аудиторської перевірки. Форма та зміст цих документів можуть бути різноманітними, проте вони мають демонструвати обґрунтованість та якісне виконання аудиторських процедур, забезпечуючи ефективний контроль над їх виконанням. Інформація, зафіксована у робочих документах, є підтвердженням для висновків та рекомендацій, які містяться у аудиторському звіті [25].

Для проведення аудиту часто використовуються сформовані тести внутрішнього контролю за зразком, поданим у додатку 3.

Завершальний етап аудиту передбачає узагальнення та втілення результатів у формі Звіту аудитора, що є Аудиторським висновком. Для забезпечення його виконання було проведено групування виявлених недоліків, складено нагромаджувальні відомості порушень, аналітичні таблиці та графіки, розраховано показники ефективності використання основних засобів (подані у розділі 2 даної дипломної роботи). Було сформовано аудиторський висновок (додаток К).

Результати аудиту часто вказують аудитору на типові помилки та проблеми, що можуть траплятися під час аудиту вибуття основних засобів:

- недотримання моменту переходу права власності на основні засоби від продавця до покупця, що може призвести до недостовірного відображення основних засобів на відповідних балансових та позабалансових рахунках.

- відсутність документів, які характеризують технічний стан основних засобів.

- недостатня організація аналітичного обліку основних засобів.

- неясне закріплення основних засобів за матеріально відповідальними особами або відсутність підписаних договорів на матеріальну відповідальність з чітким визначенням рамок відповідальності.

- помилки та порушення при визначенні первісної та залишкової вартості основних засобів.

- невірне нарахування амортизації або неправильне віднесення основних засобів до відповідних груп.

- продовження нарахування амортизації після закінчення строку експлуатації основних засобів.

- некоректне відображення операцій з вибуття основних засобів у системі обліку.

- невірне визначення податку на прибуток за операціями з реалізації основних засобів.

- необґрунтоване списання нестачі основних засобів на витрати періоду.

ВИСНОВКИ

Дипломна робота присвячена дослідженню та аналізу обліку та аудиту вибуття основних засобів у фармацевтичній компанії "Аптека Знахар". Досліджено теоретичні аспекти обліку вибуття основних засобів, включаючи сутність основних засобів та нормативне регулювання їх обліку. Економічна характеристика аптеки та оцінка стану обліку вибуття основних засобів дозволили зробити висновки про ефективність і точність процесів обліку в компанії.

Основні положення щодо ведення обліку ОЗ Аптеки висвітлені у Наказі про облікову політику. У статуті визначено основний вид діяльності – роздрібна торгівля фармацевтичними товарами у спеціалізованих магазинах. Аптека використовує сучасні комп'ютерні системи обліку та веде облік вибуття ОЗ відповідно до чинного законодавства.

Система внутрішнього контролю обліку і аудиту є задовільною.

Аудиторська перевірка підтвердила достовірність фінансової звітності ТзОВ "Аптека Знахар". Фінансові звіти, складені відповідно до вимог законодавства та міжнародних стандартів фінансової звітності, відображають правдиву і справедливу картину фінансового стану підприємства на кінець звітного періоду.

Незначні недоліки, виявлені в обліку дебіторської заборгованості, були ідентифіковані та занесені до звіту аудитора як рекомендації щодо подальшого вдосконалення системи обліку. Важливо зауважити, що ці недоліки не мають суттєвого впливу на загальну достовірність фінансової звітності та не унеможливають правильне ухвалення управлінських рішень на основі надійної інформації.

Аудит вибуття основних засобів, проведений у дослідженні, зосереджувався на виявленні можливих помилок та недоліків у системі обліку. Аудиторський аналіз допоміг виявити типові помилки та порушення, які можуть виникати під час обліку вибуття основних засобів.

Серед пропозицій:

- підвищити кваліфікацію персоналу: Проведення навчань та тренінгів для працівників з питань правильного обліку та аудиту вибуття основних засобів.

- продовжувати використання спеціалізованих програмних засобів для автоматизації процесів обліку та аудиту вибуття основних засобів, що дозволить покращити точність та ефективність.

- посилити внутрішній контроль для своєчасного виявлення та усунення можливих недоліків у процесі обліку вибуття основних засобів.

Отже, виконана дипломна робота має практичне значення для підприємства "Аптека Знахар", надаючи рекомендації щодо вдосконалення системи обліку та аудиту вибуття основних засобів, а також може бути корисною для фахівців у сфері обліку та аудиту.

Щодо природоохоронної діяльності, ТзОВ "Аптека Знахар" має всі необхідні дозволи, раціонально використовує природні ресурси, бере участь у заходах, спрямованих на охорону довкілля, та сплачує екологічний податок відповідно до чинного законодавства.

ТзОВ "Аптека Знахар" відзначається своєю високою увагою до природоохоронної сфери. Підприємство має всі необхідні дозволи на здійснення своєї діяльності та дотримується всіх вимог законодавства у цьому напрямі. Крім того, воно виявляє активну позицію у раціональному використанні природних ресурсів та бере участь у заходах, спрямованих на збереження та охорону довкілля. Відповідно до чинного законодавства, ТзОВ "Аптека Знахар" регулярно сплачує екологічний податок, демонструючи свою відповідальність перед природою та суспільством.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436–IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755–VI.. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
3. Про аудиторську діяльність: Закон України № 3125-XII від 22.04.93р. (зі змінами та доповненнями у редакції від 14 вересня 2006 року N 140-V) URL:<http://www.liga.net>.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16. 07. 99 № 996-XIV, редакція від 01. 01. 2007 на підставі 3422-15 , // Законопроекти / Упр. комп'ютериз. систем Апарату Верховної Ради України. – 2006. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14.5>.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. URL:: <http://www.minfin.gov.ua>.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» URL:: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291, із змінами і доповненнями від 25.09.09 р. №1125 URL:: <http://www.liga.net>.
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL:: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. № 87, із змінами і доповненнями від URL::<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181, із змінами і доповненнями від 08.07.2008 р. № 901. URL:: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290, із змінами і доповненнями від 18.03.2011 р. № 372. URL:: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, із змінами і доповненнями від 18.03.2011 р. № 372. URL:: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. URL:: <http://zakon2.rada.gov.ua/lawis/show/z0288-00>

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 38 «Зменшення корисності активів»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 N 817. URL: : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>

13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 1591 від 09.12.2011р.

16. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: затверджено наказом Мінфіну України від 07.07.1999 р. № 163.

17. Роз'яснення щодо форм державного статистичного спостереження № 2-інвестиції (річна) "Звіт про капітальні інвестиції, вибуття й амортизацію активів" та № 2-інвестиції (квартальна) "Звіт про капітальні інвестиції" [Електронний ресурс] : від 21.07.2017 № 17.4-12/15. URL:: http://www.ukrstat.gov.ua/albom/albom_2018/2_2.htm#Діяльність_підприємств

18. Роз'яснення щодо форми державного статистичного спостереження № 11–ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію» [Електронний ресурс] 25.10.2013 № 18.1-12/21 . URL:: http://www.ukrstat.gov.ua/albom/albom_2018/2_2.htm#Діяльність_підприємств

19. Електронні підручники з обліку, аналізу, аудиту. URL:: <https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-09/pidruchniki-oblik-i-opodatkivannya-fmb.pdf>

20. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевнено-сті та супутніх послуг : пер. з англ. / [О.Л. Ольховікова, О.В. Селєзньов, О.О. Зеніна, О.В. Гикта ін.].-2010. URL:: <http://apu.com.ua>.

21. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс] : затверджені наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635 / .– URL: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id

22. Методичні рекомендації з обліку основних засобів, затверджені Наказом Мінфіну від 30.09.2003, зі змінами і доповненнями. URL:: <https://document.vobu.ua/doc/3429>

23. Александров В. В. Напрямки підвищення ефективності використання основних фондів підприємства при впровадженні інновацій / В. В. Александров, М. І. Лисак, О. В. Шкрюгал // Вісник Нац. техн. ун-ту "ХПІ" : зб. наук. пр. Темат. вип. : Технічний прогрес та ефективність виробництва. – Харків : НТУ "ХПІ". – 2015. – № 60 (1169). – С. 35-38.

24. Аудит: підручник (у двох частинах) / за ред. Грушко В.І./ Брадул О.М., Шепелюк В.А, Ільїна С.Б., Юнацький М.О., Хорошенюк А.П., Брадул Т.В., 4- <http://lirak.com.ua/preview/12559.pdf> те вид. доп. і перероб. К. : Видавництво Ліра-К, 2019. 324 с.

25. Бондаренко Н. М. Аудит основних засобів на промисловому підприємстві/ Н. М.Бондаренко, А. В. Дорофієнко // Вісник Хмельницького національного університету . – 2019 . – № 1. - URL:: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/pdfbase/2019/2019_1/jrn/pdf/11.pdf

26. Бразілій М. Н. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення / М. Н. Бразілій, М. М. Тимошенко // Економіка та держава. – 2011. – № 24. – С. 104–109
27. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: навч. посібник / [Є.М. Романів, С.В. Приймак, С.М. Гончарук та інші]. Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2017. 772 с
28. Бухгалтерський облік в Україні: облік окремих операцій. URL::<https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-09/pidruchniki-oblik-i-opodatkivannya-fmb.pdf>
29. Бухгалтерський сервіс «ІНТЕРАКТИВНА БУХГАЛТЕРІЯ»: Жива бухгалтерська книга . URL: <https://suem.edu.ua/sites/default/files/2021-09/pidruchniki-oblik-i-opodatkivannya-fmb.pdf>
30. Гамова О. В. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту основних засобів на промисловому підприємстві [Електронний ресурс] / О. В. Гамова, І. А. Козачок, А. В. Майна // Інвестиції: практика та досвід. - 2019. - № 2. - С. 79-86.
31. Гуцаленко Л.В. Організація обліку та аудиту основних засобів / Л.В. Гуцаленко, А.С. Гловюк, І.В. Ковальчук // Економіка і суспільство. – 2017 – №8 – с. 741-747.
32. Гречко С.М. Місце економічного аналізу основних засобів в системі управління URL: http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2012_3/13.pdf.
33. Гуцаленко Л.В. Організація обліку та аудиту основних засобів / Л.В. Гуцаленко, А.С. Гловюк, І.В. Ковальчук // Економіка і суспільство. – 2017 – №8 – с. 741-747
34. Економічний аналіз: Навч. посібник. За ред. Волкової Н.А./ Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін. – Одеса: ОНЕУ, ротапринт. – 2015. – 310с. 2017/2017_3_1/jrn/pdf/13: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5717/1/%D0%95%D0%.pdf>
35. Кафка С.М. Відображення вибуття основних засобів у бухгалтерському обліку: URL : <http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/pdfbase.pdf>
36. Клим Н. М. Бухгалтерський облік : навч. посібн. / Н. М. Клим. – Львів: Ліга-Прес, 2021. – 461 с.
37. Концептуальна основа контролю аудиторської діяльності в Україні, затверджена Рішенням АПУ від 27.09.2007 р.//Бухгалтерський облік і аудит.-2007.-№ 12.-С. 57-59.
38. Крупка Я.Д. Фінансовий облік : підруч. / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 45
39. Облік і аудит основних засобів підприємства: методика і організація: URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/17961/1/%D0%92%D0%.pdf>
40. Огійчук М. Ф. Аудит: організація і методика: Навч. посібник. 2-ге вид., перероб. і допов./ М.Ф.Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна. – К.: Алерта, 2012. – 664с
41. Облік і звітність : теоретичні та практичні аспекти. Практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів/ Logica-project, 2020. 284 с
42. Пчелинська Г.В. Особливості обліку вибуття ОЗ в умовах воєнного стану в Україні. URL:: <file:///C:/Users/%D0%9D%D0%B0%D0%V4%D1%96%D1-.pdf>
43. Рябчук О.Г. Проблеми та напрями вдосконалення аудиту операцій з основними засобами суб'єкта господарювання / О.Г.Рябчук, О.О.Корнійчук //

Придніпровська державна академія будівництва та архітектури, східна європа: економіка, бізнес та управління. – 2019, – Випуск 2 (19) – с. 392-397

44. Сماشнюк О.В. Особливості обліку основних засобів на підприємствах. URL:: http://www.vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/3/17.pdf

45. Томчук В. В. Сучасні аспекти аудиту основних засобів / В. В. Томчук, Є. С. Лесік // Економіка і організація управління. - 2018. - Вип. 4. - С. 100-110. - URL:: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eiou_2018_4_12

46. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. Підручник – 2-ге вид. доповнене і перероблене. / Н.М. Ткаченко. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.

47. Фінансовий облік – 1 (у схемах і таблицях) Частина 1 : навч. посіб. / [М.Т. Теловата, О.В. Петраковська] за заг. ред. М.Т. Теловатої. К: Інтердрук, 2019. 217 с

48. Фурик В. Г., Ткачук Л. М., Лукашенко О. В. Планування фінансових результатів фінансово-господарської діяльності підприємства // Приазовський економічний вісник: електрон. наук. фахове вид. 2019. № 3 (14). URL:: <http://rev/kpu.zp.ua/vypusk-3-14>

49. Хричікова М. О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві / М. О. Хричікова // Управління розвитком. – 2014. – № 12. – С. 89-91. URL:: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_12_46

50. Яцунська О.С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів. Приазовський економічний вісник. 2018. №5. с. 434-439 URL:[http://ecnem_2012_9\(2\)__83.pdf](http://ecnem_2012_9(2)__83.pdf)

ДОДАТКИ

