

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«_____» «лютого 2022 р.

**ВИПУСКНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

Тема: «Облік і аудит необоротних активів на підприємстві»

Виконав(ла): Анастасія ГРИБ

Керівник: доктор економічних наук, професор Руслан КОСТИРКО

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО

другий розділ - д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО

Нормоконтролер: к.е.н., доцент Зоряна МОКРИНСЬКА

Київ 2022

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
Тетяна КОСОВА
«15 « січня 2022 р.

ЗАВДАННЯ на виконання випускної роботи

здобувача вищої освіти ГРИБ Анастасії Валентинівни
(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема випускної роботи «Облік і аудит необоротних активів на підприємстві» затверджена наказом ректора від 29.12.2021 № 2794/ст

2. Термін виконання роботи: з 17. 01. 2022 до 28. 02. 2022.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, первинні документи, облікові реєстри, фінансова, податкова, статистична звітність АТ «Укрпошта».

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Необоротні активи підприємства як об'єкт обліку і аудиту

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту необоротних активів в умовах АТ «Укрпошта».

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В УМОВАХ АТ «УКРПОШТА»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік необоротних активів на

підприємстві

2.2. Відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства

2.3. Аудит необоротних активів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Висновки до розділу 2

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:
 ЛИСТ 1. Необоротні активи підприємства як об'єкт обліку і аудиту. ЛИСТ 2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві. ЛИСТ 3. Організація та задачі обліку і аудиту необоротних активів в умовах АТ «Укрпошта». ЛИСТ 4. Документальне оформлення операцій та облік необоротних активів на підприємстві. ЛИСТ. 5. Відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства. ЛИСТ. 6. Аудит необоротних активів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу випускної роботи та надання його керівнику	17.01.2022 – 27.01.2022	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу випускної роботи і надання його керівнику	28.01.2022 – 07.02.2022	
3	1. Узгодження випускної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на випускну роботу. 4. Підготовка виступу.	08.02.2022 – 14.02.2022	
4	1. Переплетення випускної роботи. 2. Подання випускної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	15.02.2022 – 17.02.2022	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО		
РОЗДІЛ 2	д. е. н. професор Руслан КОСТИРКО		

8. Дата видачі завдання: «10» січня 2022 р.

Керівник випускної роботи _____ Руслан КОСТИРКО
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Анастасія ГРИБ
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до випускної роботи «Облік і аудит необоротних активів на підприємстві»: 79 с., 3 рис., 17 табл., 52 літературних джерела.

Мета випускної роботи: удосконалення теоретико-практичних засад обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку і аудиту необоротних активів підприємства.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку і аудиту необоротних активів АТ «Укрпошта».

Методи дослідження: порівняння – для оцінки відповідності національних та міжнародних стандартів в частині обліку необоротних активів, класифікація – для виділення груп необоротних активів за різними ознаками, деталізація – для побудови аналітичних рахунків для відображення в обліку необоротних активів, таблиці та графіки – для візуального представлення динаміки, складу та структури необоротних активів і витрат підприємства, нормативний – для визначення витрат на амортизацію, факторний аналіз – для розрахунку впливу факторів на оборотність необоротних активів і фондівіддачу.

Результати випускної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень та в практичній діяльності підприємств.

ОБЛІК, АУДИТ, НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, ПІДПРИЄМСТВО, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, СТАНДАРТИ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

АРМБ – автоматизоване робоче місце бухгалтера

АТ - Акціонерне Товариство

МНМА - малоцінні необоротні матеріальні активи

МСА – міжнародні стандарти аудиту

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НА – нематеріальні активи

НП(С)БО – національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку

ОЗ - Основні засоби

СГД - суб'єкт господарської діяльності

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	11
1.1. Необоротні активи підприємства як об'єкт обліку і аудиту.....	11
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві	14
1.3. Організація та задачі обліку і аудиту необоротних активів в умовах АТ «Укрпошта».....	22
Висновки до розділу 1.....	30
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В УМОВАХ АТ «УКРПОШТА».....	32
2.1. Документальне оформлення операцій та облік необоротних активів на підприємстві.....	32
2.2. Відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства.....	43
2.3. Аудит необоротних активів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.....	50
Висновки до розділу 2.....	64
ВИСНОВКИ.....	69
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	74
ДОДАТКИ.....	80

ВСТУП

Актуальність проблеми. Здійснення операційної діяльності суб'єктами господарювання неможливо без використання необоротних активів. Тому правильне та ефективне ведення обліку їх наявності та руху, а також відображення інформації щодо них у фінансовій, податковій, статистичній звітності є дуже важливим для безперебійного функціонування підприємств.

Важливим завданням сьогодення є перехід вітчизняних суб'єктів господарювання на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, особливо це стосується тих підприємств, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність. Сьогодні існує два основних методи вирішення зазначеної проблеми: по-перше, ведення паралельного обліку за національними та міжнародними стандартами, та складання звітності на основі даних інформаційно-облікової системи підприємства, або конверсія; по-друге, коригування (трансформація) звітності, складеної за національними стандартами бухгалтерського обліку. Метод паралельного обліку необоротних активів вимагає формування облікових даних у двох системах фінансової звітності та відповідної конфігурації програмного забезпечення. Для трансформації звітності в частині необоротних активів згідно з МСФЗ можливо використовувати фінансову звітність, складену за НП(С)БО, а також аналітичні розшифровки до певних рядків балансу, звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів. Трансформація проводиться шляхом внесення відповідних коригувань та додаткових проводок з метою доведення необоротних активів, зобов'язань, пов'язаних із їх вибуттям до оцінок відповідно до МСФЗ. Значні складнощі викликає відсутність єдиної методики проведення трансформації інформації про необоротні активи у фінансовій звітності відповідно до оцінок за МСФЗ. Особливості трансформації можуть бути обумовлені специфікою фінансово-господарської діяльності, організацією бухгалтерського обліку та обліковою політикою підприємств тощо. Актуальність пошуку єдиних підходів до

трансформації інформації щодо необоротних активів в обліково-інформаційній та контрольно-аналітичній системі підприємства зумовили вибір теми випускної роботи, її мету і завдання.

Мета випускної роботи – удосконалення теоретико-практичних засад обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки наступних *завдань*:

визначити сутність необоротних активів підприємства як об'єктів обліку і аудиту;

провести критичну оцінку нормативно-правового регулювання обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві;

узагальнити організацію та задачі обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві в умовах АТ «УКРПОШТА»;

охарактеризувати документальне оформлення операцій та облік необоротних активів на підприємстві;

оцінити відображення необоротних активів на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства;

провести аудит операцій із необоротними активами та обґрунтувати напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку і аудиту необоротних активів підприємства.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку і аудиту необоротних активів АТ «Укрпошта».

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та вирішення завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: порівняння – для оцінки відповідності національних та міжнародних стандартів в частині обліку необоротних активів, класифікація – для виділення груп необоротних активів за різними ознаками, деталізація – для побудови аналітичних рахунків для відображення в обліку необоротних активів, таблиці та графіки – для візуального представлення динаміки, складу та структури

необоротних активів і витрат підприємства, нормативний – для визначення витрат на амортизацію, факторний аналіз – для розрахунку впливу факторів на оборотність необоротних активів і фондівдачу.

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові публікації вітчизняних вчених у фахових виданнях, академічні видання, монографії, матеріали наукових конференцій, інтернет-ресурси, матеріали фінансової звітності АТ «Укрпошта».

Практичне значення одержаних результатів. Результати випускної роботи у частині удосконалення документального оформлення операцій із необоротними активами, реєстрів бухгалтерського обліку, а також адаптовані до умов підприємства методики аудиту необоротних активів впроваджені в практику діяльності АТ «Укрпошта» (довідка від 10.02.2022).

Структура, зміст та обсяг випускної роботи. Випускна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст випускної роботи розміщено на 79 сторінках друкованого тексту, у тому числі 3 таблиці, 17 рисунків та 1 додаток на 7 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 52 найменування і подано на 6 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ

НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Необоротні активи підприємства як об'єкт обліку і аудиту

Операційна діяльність підприємства забезпечується використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів, засобів праці і предметів праці (необоротних та оборотних активів). Для правильного ведення обліку необоротних активів потрібно знати їх економічну та облікову сутність. Тлумачення цієї категорії постійно змінюється протягом історичного розвитку економічної науки. Розкриття генезису поняття необоротних активів та етапів розвитку підходів до визначення цієї категорії дає більш адекватне розуміння сутності довгострокових активів, що покращить відображення інформації щодо них у фінансовій звітності для користувачів під час прийняття управлінських рішень.

Активи підприємства можна класифікувати за багатьма ознаками, зокрема: за формами функціонування (матеріальні, нематеріальні, фінансові); за ліквідністю (абсолютно ліквідні, ліквідні, малоліквідні, неліквідні); за роллю в обороті (оборотні та необоротні); за використанням у різних видах господарської діяльності (операційні, фінансові, інвестиційні); за характером зносу (амортизуються чи не амортизуються). Класифікація активів за характером обороту відображається у назві розділів активу балансу – необоротні та оборотні, за принципом зростання ліквідності групи активи розміщені в рамках розділів активу балансу.

Поділ активів на необоротні та оборотні є важливим із позицій управління підприємством, виходячи зі стратегічних та оперативних цілей, задач економічного аналізу і аудиту, забезпечення прискорення оборотності капіталу. Активи суб'єкта господарювання відносять до необоротних, якщо вони відповідають таким критеріям: термін корисного використання більше

одного року чи операційного циклу; відсутність намірів щодо продажу протягом року, використання на довгостроковій основі.

До необоротних активів відносять всі активи, що не є оборотними, а саме основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи. Необоротні активи представлені довгостроковими матеріальними активами, довгостроковими нематеріальними активами, довгостроковими фінансовими інвестиціями та дебіторською заборгованістю, а також відстроченими довгостроковими податковими зобов'язаннями. Критеріями визнання матеріальних і нематеріальних активів необоротними є: висока імовірність отримання економічної вигоди від його використання в майбутньому; достовірна оцінка собівартості; термін корисного використання більше одного календарного року чи операційного циклу; низька імовірність реалізації протягом одного року; перенесення вартості на вироблений продукт (роботу, послугу) частинами; немонетарний характер; низька ліквідність. Серед статей необоротних активів тільки довгострокова дебіторська заборгованість має монетарний характер.

Найбільш значущою для більшості підприємств статтею необоротних активів є основні засоби. Для здійснення господарської діяльності підприємства й організації повинні володіти засобами праці: будинками, спорудженнями, обладнанням, транспортними засобами, інвентарем тощо. Приналежність тієї або іншої речі до основних засобів визначається не її фізичною формою, а функціональною роллю в процесі виробництва (виконання робіт, надання послуг). Основними засобами виступають ті матеріальні цінності, які використовуються на підприємстві як засоби праці. Згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби» [36] основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство містять із метою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, передачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він більше року). Основні засоби - це активи, які

беруть участь у виробництві протягом декількох виробничих циклів (років), зношуються поступово й свою вартість переносять на виготовлену продукцію протягом усього строку використання вродздріб, пропорційно до їхньої участі в процесі виробництва; при цьому вони зберігають свою натуральну форму. Відповідно до НП(С)БО 8 нематеріальний актив - немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований [37].

Матеріальні необоротні активи поділяються на дві великі групи – основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. Основою правильної організації обліку основних засобів є їх науково обґрунтована класифікація по ряду ознак, що забезпечують у поточному обліку можливість одержання інформації, необхідної для цілей управління підприємством [15, с. 199]. Основні засоби класифікуються: за видами економічної діяльності (сільське, лісове, рибне господарство; промисловість; будівництво; транспорт і зв'язок; торгівля та обслуговування автомобілів); по функціональному призначенню (виробничі; невиробничі); за ознакою прав власності (власні, орендовані, передані в оренду); за характером використання і зберігання (в експлуатації; у запасі; на консервації); за групами (земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки й спорудження; машини й обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади й інвентар; робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби). До інших необоротних матеріальних активів відносять: бібліотечні фонди; МНМА; тимчасові (нетитульні) спорудження; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи; незавершені капітальні інвестиції

Основні засоби займають особливе місце в системі бухгалтерського обліку. Вони є знаряддями праці і утворюють виробничо-технічну базу підприємств. Значущість основних засобів для них залежить від фондомісткості операційної діяльності. Основними недоліками основних засобів є: низька ліквідність; специфічність, властива конкретному виду економічної діяльності, неможливість часткової реалізації (на відміну від

оборотних активів), повна участь у виробничому процесі, потреба у значених обсягах фінансових ресурсів для відтворення, значний розрив у часі між періодом інвестування в них та поверненням вартості через знос (амортизацію) [16, с. 113].

Фонди суб'єктів господарювання поділяють на основні й оборотні фонди, а також фонди обігу. На підприємствах сільського господарства, промисловості, транспорту і зв'язку, будівництва основні засоби є найважливішою і переважною частиною усіх фондів, оскільки визначають виробничий потенціал, характеризують їх технічну оснащеність, безпосередньо пов'язані з продуктивністю праці, механізацією, автоматизацією виробництва, собівартістю продукції (виконаних робіт, наданих послуг), прибутком і рівнем рентабельності.

Основні засоби, що складаються з будівель, споруд, машин, обладнання та інших засобів праці, беруть безпосередню участь у процесі виробництва, або створюють умови для його здійснення. Процес виробництва є результатом взаємодії предметів праці і засобів (знарядь) праці. Засоби праці беруть участь у створенні продуктів праці протягом тривалого часу і ряду операційних циклів, вони переносять частину своєї вартості на створюваний за їх допомогою продукт. Засоби праці становлять матеріально-речовий зміст основних виробничих засобів. Вони зберігають свою натуральну форму і первинне значення, але поступово зношуючись, частинами переносять свою вартість на знову створюваний продукт праці. Окремі елементи основних виробничих засобів відіграють різну роль у виробничому процесі.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту необоротних активів на підприємстві

Нормативно - правове регулювання та регламентне забезпечення обліку, контролю (аудиту) та аналізу операцій із необоротними активами

здійснюється з метою створення єдиних правил відображення їх вартості, фінансових результатів і руху коштів у фінансовій звітності. Правою основною організації обліку необоротних активів на підприємствах є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [34]. Він поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних СГД, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Закон визначає основним нормативно-правовим документом у системі регулювання бухгалтерського обліку національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО).

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій синтетичний облік необоротних активів ведеться на рахунках Класу 1. Необоротні активи [32]. Методологічні засади оцінки необоротних активів та відображення їх у фінансовій звітності є національні стандарти - НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [36], НП(С)БО 7 «Основні засоби» [37], НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [38], НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [39], НП(С)БО 30 «Біологічні активи», НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [40]. Зазначені нормативні документи затверджені наказами Міністерства фінансів України і визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку необоротних активів в розрізі їх груп, впливу операцій із ними на капітал та фінансові результати діяльності, а також відображення необоротних активів у фінансовій звітності.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» [37] і НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [38] визначають методологічні принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби і нематеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності, НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»

[39] визначає порядок обліку продажу необоротних активів, основних засобів, зокрема.

НП(С)БО не суперечать міжнародним стандартам бухгалтерського обліку. Підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ використовують М(С)БО 16 «Основні засоби» [24], МСБО 38 «Нематеріальні активи», МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [25], МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [26]. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [45] визначає порядок обліку надходження і вибуття основних засобів, а також порядок нарахування амортизації основних засобів. Відповідно до Наказу Державної служби статистики України від 22.10.2021 № 266 [44] втратили юридичну силу такі накази в частині обліку необоротних активів: Наказ Міністерства статистики України від 29 грудня 1995 року № 352 «Про затвердження типових форм первинного обліку»; наказ Міністерства статистики України від 22 травня 1996 року № 145 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку необоротних активів»; наказ Міністерства статистики України від 13 червня 1997 року № 149 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку роботи будівельних машин та механізмів».

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [41] визначає порядок інвентаризації необоротних активів, зокрема вона є обов'язковою перед складанням річної фінансової звітності проводиться за три місяця до дати балансу, а по незавершених капітальних інвестиціям, об'єктам основних засобів, які на момент інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством (зокрема автомобілів, морських і річкових суден, які відбудуть у тривалі рейси, тощо) – за два місяці. . Інвентаризаційний опис складається за об'єктами основних засобів чи групами та окремо за кожною матеріально відповідальною особою. В аналогічному порядку можуть складатися інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів. Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно

до основного призначення об'єкта із зазначенням інвентарного номера, виготовлювача, заводського номера (у разі його наявності), року випуску, первісної (переоціненої) вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей. Допускається складання групових інвентаризаційних описів малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих в індивідуальне користування працівників, із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб (на яких ведуться особові картки) з їх розпискою в інвентаризаційному описі.

Зробивши аналіз нормативної бази обліку та аналізу основних засобів можна відзначити, що на сьогодні ці аспекти широко освітлені. Основним недоліком цих нормативних актів є те, що вони не мають постійний характер, так як до них вносяться багаточисленні зміни і доповнення, що вимагає від фахівців з бухгалтерського обліку додаткового часу і зусиль для майже щоденного ретельного оперативного аналізу нормативної бази.

Багато досліджень науковців України присвячено проблемам, пов'язаним із застосуванням НП(С)БО. На даний час в українській нормативній базі існують недоліки, усунення яких дасть змогу надавати зацікавленим внутрішнім та зовнішнім користувачам повну, достовірну та неупереджену інформацію, необхідну для прийняття управлінських рішень. Наприклад, у НП(С)БО 7 «Основні засоби» пропонується п'ять методів нарахування амортизації основних засобів та методи податкового законодавства. Доцільно для практики запропонувати два-три методи, що дало б спростити роботу бухгалтерів-практиків та підвищити порівнянність звітної інформації. Для удосконалення НП(С)БО 7 пропонується: передбачити переоцінку основних засобів лише в тому разі, якщо їх справедливую вартість можна достовірно визначити; запровадити способи можливого визначення справедливої вартості об'єкта основних засобів, яка повинна бути документально засвідчена; при операціях обміну варто оцінювати об'єкт основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням; дати

посилання на НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» щодо встановлення порядку зменшення корисності основних засобів, скасувати пункт про використання податкового методу нарахування амортизації.

Потребує принципових змін система статистичної та фінансової звітності, яка бає ґрунтуватися на використанні класифікації необоротних активів, прийнятої підприємством. Це сприятиме усуненню суперечливості інтересів державних органів і суспільства щодо підходів до оцінки та подання інформації про необоротні активи у фінансовій звітності.

Для вдосконалення нормативно-правової бази обліку, контролю та аналізу основних засобів до Плану рахунків доцільно включити активний калькуляційний рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. За дебету зазначеного рахунку слід акумулювати витрати на ремонт основних засобів, за кредитом – списувати витрати закінчених ремонтів: поточного - на витрати звітного періоду, капітального – на первісну вартість основних засобів. Дебетове сальдо за рахунком віддзеркалюватиме вартість незавершених поточного та капітального ремонтів.

У примітках до річної фінансової звітності підприємства доцільно розкривати інформацією, що характеризує його особливості і суттєво впливає на формування вартості необоротних активів, на фінансові результати та сукупний дохід від операцій з необоротними активами. У податковому законодавстві при визначенні оподатковуваного прибутку слід використовувати методику, передбачену НП(С)БО та МСФЗ;

В системі регламентного забезпечення обліку необоротних активів важливе значення відіграють рішення (накази, розпорядження) керівника СГД щодо форм організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики.

Стратегія застосування міжнародних стандартів передбачає реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення інформації з економічних питань згідно з міжнародними

стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання. Впровадження МСБО та МСФЗ на підприємстві доцільно здійснювати за такими етапами: аналіз застосовуваної облікової політики та стану бухгалтерського обліку у СГД, розробка облікової політики відповідно до МСФЗ, аналіз відповідності положень облікової політики вимогам НП(С)БО та МСФЗ, підготовка вступної фінансової звітності за МСФЗ на дату переходу, побудова оборотно-сальдового балансу та підготовка робочих документів, укладання і узгодження коригуючих та рекласифікаційних проводок, внесення коригуючих проводок і приведення рахунків у відповідність з вимогами МСФЗ, підготовка робочих таблиць для складання фінансової звітності відповідно до МСФЗ. 9. Досить важливим етапом удосконалення обліку основних засобів є гармонізація НП(С)БО 7 з М(С)БО 16 «Основні засоби», НП(С)БО 8 з МСБО 38 «Нематеріальні активи», зокрема у частині надходження необоротних активів за рахунок кредиту, безоплатної передачі, цільового фінансування. Придбання необоротних активів за рахунок кредиту вимагає, згідно з МСФЗ, капіталізації відсотків по позикам. Дана норма закріплена МСБО 23 «Затрати за позиками», особливістю є те, що при використанні кредитів на придбання або створення необоротних активів вартість цих кредитів (відсотки за кредитами) включають до первісної вартості об'єкта. Норми НП(С)БО не дозволяють включати до первісної вартості основних засобів витрати на сплату відсотків за кредитами. Відповідно до МСБО 16 у разі придбання основних засобів за рахунок державних коштів балансова вартість об'єкта може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (субсидій), якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулюється МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу», яким передбачено інший метод обліку державних грантів - відображення їх у доходах майбутніх періодів з подальшим визнанням протягом терміну експлуатації активів, придбаних за рахунок цих коштів. За НП(С)БО 7 при первісному визнанні придбаних за рахунок

державних грантів (коштів цільового фінансування) основних засобів зменшувати вартість цих активів на суму отриманих коштів не дозволяється. Відповідно до МСФЗ вартість безоплатно одержаних необоротних активів має бути рекласифікована до складу доходів майбутніх періодів, наявність необоротних активів з нульовою вартістю є неприпустимою. Існування об'єктів з нульовою вартістю, які приносять економічні вигоди, є результатом помилок у визначенні строку корисної експлуатації об'єкта основних засобів (нематеріальних активів) або вибору методу амортизації. Необоротні активи, призначені для продажу, мають бути відображені згідно з МСФЗ 5 «Необоротні активи, утримувані для продажу, і припинена діяльність», який застосовується до необоротних активів або груп активів, що вибувають, які кваліфікуються як такі, що утримуються для продажу, і операцій, що кваліфікуються як такі, що припиняються. Активи, які планують продати єдиною операцією, обліковують разом і кваліфікуються як група, що вибуває, нарахування амортизації на їх вартість припиняється. Відсотки й інші зобов'язання, пов'язані з утриманням активів, призначених для продажу, й обслуговуванням пов'язаних з ними зобов'язань, продовжують визнаватися у витратах, що відповідають операціям, які проводяться (п. 25 МСФЗ 5). Виявлені під час трансформації активи, що утримуються для продажу, у складі необоротних активів мають бути рекласифіковані до складу запасів і відображені у трансформованій звітності окремим рядком.

НП(С)БО 32 та МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» мають застосовувати підприємства, що здають в оренду земельні ділянки, будівлі чи їх частини, а їх нерухомість відповідає критеріям її визнання як інвестиційної. Згідно зазначених стандартів до нерухомості відносять власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі. Нерухомість поділяється на інвестиційну а операційну на підставі мети використання. Інвестиційна нерухомість - утримується для отримання орендних платежів та/або збільшення власного

капіталу, а операційна - для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Вартість інвестиційної нерухомості може бути визначеною за первісною чи справедливою оцінками, МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість» рекомендує (але не вимагає) здійснювати оцінку за справедливою вартістю. Відповідно до нього вартість об'єктів, що передаються в оренду разом із інвестиційною нерухомістю (меблі, ліфти тощо) мають входити до вартості об'єкта оренди. Інше рішення дає П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Підприємства-орендарі мають застосовувати вимоги МСБО 17 «Оренда». Перш ніж відобразити інформацію про орендовані об'єкти у звітності, необхідно проаналізувати договори оренди і визначитись із типом оренди, оскільки від правильності класифікації оренди залежить повнота і достовірність ряду звітних показників.

Відповідно до вимог МСБО 16 «Основні засоби» облік суттєвих компонентів основних засобів має здійснюватися окремо, у т.ч. і в частині нарахування амортизації на них через можливі різні терміни експлуатації. У НП(С)БО 7 багатокomпонентність об'єктів основних засобів не передбачена. У МСБО відсутнє поняття «інші необоротні матеріальні активи», вони класифікуються або як основні засоби, або як запаси, або як витрати. Залишки інших необоротних матеріальних активів, що відображені в обліку вітчизняних підприємств, мають бути рекласифіковані.

Інформація про обсяг і склад необоротних активів займає чільне місце у системі звітних показників підприємства, а тому така інформація має бути повною та достовірною відповідно до МСФЗ та МСБО, метою удосконалення облікових процедур є усунення розбіжностей у підходах до визнання, класифікації, оцінки, амортизації та інших аспектах обліку необоротних активів відповідно до НП(С)БО.

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту необоротних активів в умовах АТ «Укрпошта»

АТ «Укрпошта» – це акціонерне товариство, 100% акцій якого належать державі Україна, та відноситься до сфери управління Міністерства інфраструктури України. Підприємство було створено на базі Українського державного підприємства поштового зв'язку «Укрпошта», зареєстрованого у 1994 році. У березні 2017 року воно було реорганізовано у ПАТ, у грудні 2018 року перетворено на ПрАТ із назвою АТ «Укрпошта». Незважаючи на статус акціонерного товариства, його акції не мають лістингу на міжнародних та національних фондових біржах.

Основним видом діяльності АТ «Укрпошта» є надання універсальних послуг поштового зв'язку та інших пов'язаних послуг населенню, державним організаціям та комерційним підприємствам, а саме: послуги поштового зв'язку (пересилання листів, посилок та листівок на території України та за кордон); виплати та доставки пенсій та інших соціальних виплат громадянам; фінансові послуги (приймання платежів за комунальні послуги; пересилання поштових переказів у межах України та міжнародних поштових переказів); розповсюдження періодичних друкованих видань (оформлення за передплатою і доставка періодичних друкованих видань); торгівля товарами (виконання ролі комерційного посередника при реалізації продукції, яка належить іншим сторонам) та інші послуги.

Засновником та одноосібним акціонером АТ «Укрпошта» є держава Україна в особі Міністерства інфраструктури України. Управління державними корпоративними правами щодо АТ «Укрпошта» здійснює Міністерство інфраструктури України.

Колегіальним органом, який захищає права акціонера, а також здійснює нагляд та регулювання діяльності АТ «Укрпошта», є Наглядова рада, до складу якої входить 7 осіб, у тому числі 5 незалежних членів, обраних на загальних зборах на строк до 3 років.

Ідентифікаційний код юридичної особи 21560045.

Місцезнаходження юридичної особи - Україна, 01001, місто Київ, ВУЛИЦЯ ХРЕЩАТИК, будинок 22.

Місцезнаходження засновника - Україна, 01135, місто Київ, ШЕВЧЕНКІВСЬКИЙ РАЙОН, ПРОСПЕКТ ПЕРЕМОГИ, БУДИНОК 14.

Розмір статутного (складеного) капіталу (пайового фонду) складає 6518597000,00 грн.

Кінцевий бенефіціарний власник (контролер) у АТ «Укрпошта» відсутній, оскільки відсутні фізичні особи, що відповідають визначенню кінцевого бенефіціарного власника (контролера).

Види діяльності за КВЕД:

53.10 Діяльність національної пошти (основний)

82.99 Надання інших допоміжних комерційних послуг, н.в.і.у.

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

47.81 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами

47.89 Роздрібна торгівля з лотків і на ринках іншими товарами

64.19 Інші види грошового посередництва

Управління поточною діяльністю АТ «Укрпошта» здійснює Генеральний директор. АТ «Укрпошта» є учасником Всесвітнього поштового союзу і здійснює поштові операції з понад 100 національними поштовими операторами інших країн. Воно має розгалужену регіональну мережу, виконуючи роль потужного роботодавця (табл. 1.1).

Протягом 2020 року кількість поштових відділень АТ «Укрпошта» в Україні скоротилася з 10831 од. до 10505 од., на 326 од., або на 3,01%. Середня кількість працівників скоротилася з 64655 чол. до 63856 чол., або на 799 чол. (на 1,24%). На одному відділенні у середньому працює 6 осіб. АТ «Укрпошта» готує фінансову звітність у національній валюті України (гривні) відповідно до МСФЗ і всі суми округлює до тисяч.

Таблиця 1.1

Економічні показники діяльності АТ «Укрпошта»

Показник	Од. виміру	2019	2020	Абс. приріст	Темп приросту, %
Кількість поштових відділень в Україні	од.	10831	10505	-326	-3,01
Середня кількість працівників	чол.	64655	63856	-799	-1,24
Середня кількість працюючих у відділенні	чол/од.	6	6	0	0

Джерело: власні розрахунки

Для оцінки активів застосовують принцип історичної вартості, виключення становлять інші фінансові інвестиції, які оцінюються за справедливою вартістю. Для визначення певних важливих бухгалтерських оцінок фахівці АТ «Укрпошта» застосовують власні професійні судження в областях, що характеризуються високим рівнем складності, або мають велике значення для підготовки фінансової звітності.

Облікова політика АТ «Укрпошта» відображає методологічні та організаційні засади відображення в бухгалтерському обліку необоротних активів. Найбільш важливою їх складовою є основні засоби, які обліковуються за первісною вартістю, за вирахуванням накопиченого зносу та резерву під знецінення, якщо необхідно. Незавершене будівництво складається із незавершених будівельних робіт, не введеного в дію технологічного обладнання, інших прямих витрат (на поточний ремонт та обслуговування, на заміну значних компонентів основних засобів).

Станом на кінець кожного звітного періоду керівництво АТ «Укрпошта» оцінює ознаки знецінення основних засобів і у разі їх наявності розраховує вартість відшкодування, яка дорівнює різниці справедливій вартості активу та більшої із сум (витрати на продаж або вартість використання). У разі

наявності знецінення, балансова вартість зменшується до вартості відшкодування. Збитки від знецінення, а також прибутки та збитки від вибуття активів визнаються у складі прибутку чи збитку за рік.

В умовах АТ «Укрпошта» амортизація основних засобів нараховується лінійним методом з метою рівномірного розподілу їх первісної вартості, за вирахуванням оціночної ліквідаційної вартості, протягом розрахункових строків їх експлуатації, які становлять: для будівель та споруд - 10-50 років, для виробничого та іншого обладнання - 5-35 років, для транспортних засобів - 5-10 років, для офісних меблів та обладнання - 2-5 років.

Якщо вартість об'єкту основних засобів не перевищує 20 тис. грн., то він відноситься до МНМА, а амортизація нараховується в розмірі 100% їх вартості об'єкту в першому місяці його використання.

В умовах АТ «Укрпошта» нематеріальними активами визнаються об'єкти, які використовуватимуться більше року та собівартість яких більша або дорівнює 1 тис. грн. на дату оприбуткування. Для внутрішньо генерованих активів та оформлення прав користування земельними ділянками вартісний критерій не застосовується. Нематеріальні активи обліковуються за собівартістю, а подальші витрати на них після придбання або створення визнаються у складі витрат того періоду, у якому вони понесені.

Нематеріальний актив з визначеним терміном корисної експлуатації підлягає амортизації на період, вказаний у договорі, патенті чи ліцензії, з необмеженим терміном - не амортизуються, але оцінюються раз на рік на предмет зменшення корисності. Середній термін експлуатації нематеріальних активів в умовах АТ «Укрпошта» складає 4 роки. Їх амортизація розраховується прямолінійним методом з дати, коли нематеріальний актив є готовим до використання.

Інвестиційна нерухомість – це майно, яким АТ «Укрпошта» володіє для отримання доходу від здачі його в оренду або для приросту капіталу, або для обох цих цілей. В Примітці 4 до Облікової політики описані основні судження щодо класифікації необоротних активів у складі інвестиційної нерухомості.

Інвестиційна нерухомість АТ «Укрпошта» формується за рахунок існуючих об'єктів нерухомості внаслідок зміни їх призначення та їх переведення з категорії нерухомості, яку займає АТ «Укрпошта», у категорію інвестиційної нерухомості. Якщо об'єкт нерухомості складається з одної частини, яка утримується для орендного доходу, та з іншої частини, яка утримується для надання поштових та пов'язаних послуг, ці частини обліковуються окремо, якщо їх можна окремо продати або здати в оренду на умовах фінансового оренди. В іншому випадку, об'єкт нерухомості є інвестиційною нерухомістю, тільки якщо незначна частина цього об'єкту нерухомості утримується для операційної діяльності АТ «Укрпошта».

В 2020 році АТ «Укрпошта» внесла зміни до Облікової Політики щодо обліку інвестиційної нерухомості за собівартістю. Фактично з моменту першого застосування міжнародних стандартів фінансової звітності АТ «Укрпошта» вела облік інвестиційної нерухомості за собівартістю. Таким чином дотримуючись принципу послідовності в оцінках та судженнях, Менеджмент АТ «Укрпошта» прийняв рішення щодо внесення зміни в Облікову Політику таким чином, щоб вона відображала фактичний стан речей та відповідала вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності.

Окрім того АТ «Укрпошта» з 1 січня 2020 року змінила облікові оцінки та судження щодо визнання об'єктів інвестиційною нерухомістю в результаті чого були зроблені коригуючі проведення для відображення змін в обліку.

Собівартість інвестиційної нерухомості це фактичні витрати грошових коштів та їх еквівалентів, чи справедлива вартість іншої форми компенсації на момент її придбання. Після початкового визнання АТ «Укрпошта» обліковує об'єкти інвестиційної нерухомості за собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності. Амортизація інвестиційної нерухомості розраховується прямолінійним методом згідно зі строками корисної експлуатації. Термін корисного використання для об'єктів інвестиційної нерухомості встановлюється як і для

об'єктів групи основних засобів «будівлі та споруди». Зароблений орендний дохід обліковується у прибутку чи збитку в статті інших операційних доходів.

Прибутки чи збитки від вибуття інвестиційної нерухомості розраховуються як надходження від вибуття за вирахуванням її балансової вартості. Подальші витрати капіталізуються у балансовій вартості активу лише в разі, коли ймовірно, що АТ «Укрпошта» отримає від цього активу майбутні економічні вигоди, пов'язані з цими витратами, а його вартість можна достовірно оцінити. Всі інші витрати на ремонт та обслуговування визнаються в момент їх виникнення.

АТ «Укрпошта» орендує приміщення та транспортні засоби. Договори можуть включати як компоненти, які є договорами оренди, так і компоненти, які не є договорами оренди. АТ «Укрпошта» розподіляє винагороду за договором між компонентами оренди та компонентами, які не є орендою, на основі їх відносної ціни відокремленої угоди. Активи, що виникають за договорами оренди, спочатку оцінюються за приведеною вартістю. Активи у формі права користування оцінюються за первісною вартістю, яка включає: суму первісної оцінки зобов'язання з оренди; орендні платежі на дату початку оренди чи до неї, за вирахуванням отриманих стимулюючих платежів за орендою; будь-які первісні прямі витрати; та витрати на відновлення активу до стану, який вимагається умовами договорів оренди. Активи у формі права користування амортизуються лінійним методом протягом строку корисного використання активу або строку оренди, залежно від того, який з них закінчиться раніше. Якщо АТ «Укрпошта» достатньою мірою упевнена у виконанні опціону на придбання, АТ «Укрпошта» амортизує актив у формі права користування протягом строку корисного використання базового активу. АТ «Укрпошта» розраховує амортизацію активів у формі права користування лінійним методом протягом оціночного строку їх корисного використання.

АТ «Укрпошта» класифікує необоротний актив (або група вибуття) як утримуваний для продажу, якщо його балансову вартість буде відшкодовано

переважно через операцію продажу, а не через безперервне використання. Для цього актив (або група вибуття) має бути придатним для негайного продажу в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу, на умовах, яких зазвичай дотримуються при продажі таких активів (або груп вибуття), і цей продаж повинен бути високо ймовірним. Актив, класифікований як утримуваний для продажу, або включений до групи вибуття, не амортизується. Продаж активу (чи групи вибуття) повинен бути здійснений протягом року. Події чи обставини можуть подовжити період завершення продажу активів, утримуваних для продажу, за межі одного року. Продовження періоду завершення продажу не заважає класифікувати актив (або групу вибуття) утримуваний для продажу, якщо затримка була спричинена подіями чи обставинами, які перебувають поза контролем АТ «Укрпошта», а також якщо є достатні свідчення того, що АТ «Укрпошта» не планує надалі використовувати зазначене майно. Необоротні активи, утримувані для продажу АТ «Укрпошта» оцінює за найменшою з двох оцінок: балансовою вартістю, або справедливою вартістю за мінусом витрат на його реалізацію

АТ «Укрпошта» здійснює окремий облік об'єктів нерухомості, що можуть бути класифіковані у складі основних засобів або інвестиційної нерухомості. При цьому для об'єктів подвійного призначення (частини, яка утримуються для власного використання, та частини, яка утримуються для отримання доходу від здачі в оренду), класифікація частини такого об'єкту у складі інвестиційної нерухомості можлива лише у разі, коли така частина може бути продана або надана в оренду згідно з угодою про фінансову оренду окремо від іншої частини об'єкта. Якщо це не можливо, то АТ «Укрпошта» класифікує весь такий об'єкт як інвестиційну нерухомість лише, якщо частина об'єкта, що використовується для власних потреб, менша ніж 20 відсотків від загальної площі об'єкта.

АТ «Укрпошта» оцінила кількісні та вартісні показники об'єктів інвестиційної нерухомості, а також доходів, отриманих від надання приміщень

в оренду та застосовує наступні судження щодо класифікації та переведення нерухомості до складу інвестиційної: об'єкти, що передані в оренду на 70% (по корисній площі) та більше, вважаються повністю об'єктами інвестиційної нерухомості; об'єкти, передані в оренду менше чим на 70% від загальної корисної площі, але сукупні орендні надходження від яких в цілому по об'єкту становлять більше 50 тисяч гривень в місяць, класифікуються як інвестиційна нерухомість в частині загальної корисної площі, що здається в оренду, та як основні засоби в частині загальної корисної площі, що використовується для власних потреб; об'єкти, передані в оренду менше чим на 70% від загальної корисної площі та сукупні орендні надходження за якими менше 50 тисяч гривень в місяць, АТ «Укрпошта» вважає несуттєвими та залишає в складі основних засобів. Керівництво АТ «Укрпошта» переводить об'єкти нерухомості зі складу основних засобів до складу інвестиційної нерухомості, застосувавши модель оцінки за собівартістю в якості її облікової політики (Примітка 3). Керівництво оцінило очікуваний діапазон справедливої вартості інвестиційної нерухомості станом на 31 грудня 2020 року без залучення незалежних оцінювачів і розкрило інформацію про неї у Примітці 9.

З 20 жовтня 2019 року набув чинності Закон України № 145-ІХ від 2 жовтня 2019 року «Про визнання таким, що втратив силу, закону «Про перелік об'єктів права державної власності, що не підлягають приватизації» (далі – «Закон № 145-ІХ»), яким АТ «Укрпошта» виключено з цього переліку. Закон № 145-ІХ також виключив АТ «Укрпошта» зі статті 4 Закону України «Про приватизацію державного і комунального майна», в якій зазначено перелік об'єктів, які не можна приватизувати. Станом на 31 грудня 2020 року юридичні обмеження щодо продажу або надання в оренду згідно з угодою про фінансову оренду об'єктів нерухомості, що належать АТ «Укрпошта», відсутні. Після цих змін керівництво АТ «Укрпошта» проаналізувало дотримання необхідних критеріїв для переведення частини майна, зі складу основних засобів до складу необоротних активів утриманих для продажу.

У 2020 році АТ «Укрпошта» отримала право на відчуження майна шляхом продажу через відкриті системи аукціонів. На підставі Рішення акціонера в особі Міністерства інфраструктури України, АТ «Укрпошта» переводить об'єкти нерухомості зі складу основних засобів до складу необоротних активів, утриманих для продажу.

Висновки до розділу 1

1. В умовах ринкових відносин організація бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами є важливим елементом управління підприємством з метою досягнення комерційного успіху його власника.

2. Основні засоби відіграють важливу роль в процесі виробництва і мають великий вплив на результативність підприємницької діяльності. Від рівня їх використання як у кількісному, так у якісному відношенні залежить величина затрат на виробництво. Тому на всіх підприємствах необхідно постійно проводити аудит і економічний аналіз використання основних засобів, виявляти недоліки в їх використанні, забезпечувати своєчасну заміну застарілого обладнання новим, прогресивним, досконалішим, яке могло би забезпечити виготовлення конкурентоздатної продукції.

3. Якнайповніше та якнайраціональніше використання основних засобів підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці та фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень.

4. Об'єктом дослідження є АТ «Укрпошта» – це акціонерне товариство, 100% акцій якого належать державі Україна, та відноситься до сфери управління Міністерства інфраструктури України. Основним видом діяльності АТ «Укрпошта» є надання універсальних послуг поштового зв'язку та інших пов'язаних послуг населенню, державним організаціям та комерційним підприємствам.

5. Управління поточною діяльністю АТ «Укрпошта» здійснює Генеральний директор. АТ «Укрпошта» є учасником Всесвітнього поштового союзу і здійснює поштові операції з понад 100 національними поштовими операторами інших країн. Воно має розгалужену регіональну мережу, виконуючи роль потужного роботодавця. Протягом 2020 року кількість поштових відділень АТ «Укрпошта» в Україні скоротилася з 10831 од. до 10505 од., на 326 од., або на 3,01%. Середня кількість працівників скоротилася з 64655 чол. до 63856 чол., або на 799 чол. (на 1,24%). На одному відділенні у середньому працює 6 осіб. АТ «Укрпошта» готує фінансову звітність у національній валюті України (гривні) відповідно до МСФЗ і всі суми округлює до тисяч.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В УМОВАХ АТ «УКРПОШТА»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік необоротних активів на підприємстві

Під документообігом розуміють організовану систему створення, перевірки та обробки первинних документів в бухгалтерському обліку від моменту їх створення до передачі в архів [40].

Розробка механізму управління документообігом є необхідною складовою організації бухгалтерського обліку в АТ «Укрпошта», що забезпечує: стабільність роботи бухгалтерської служби; чіткість руху та оперативність обробки документів із обліку необоротних активів; своєчасність прийняття управлінських рішень щодо їх оновлення, продажу, ліквідації і підвищення ефективності використання. Оскільки АТ «Укрпошта» має свої відділення по всій Україні, то кількість документів з обліку необоротних активів досягає десятків і сотень тисяч екземплярів. Головний бухгалтер АТ «Укрпошта» повинен організувати документообіг з мінімальними витратами часу на всіх етапах їх руху.

Всі документи проходять на своєму шляху наступні етапи: складання, прийом документа бухгалтером, реєстрація документів в системі облікових записів в облікових регістрах, передача документа в архів. Шлях, який проходить документ від моменту виписки до здачі в архів, називається документообігом.

Організаційний аспект документування - це розробка і затвердження графіка документообігу для кожного працівника бухгалтерії на відповідних ділянках облікової роботи і в цілому по підприємству. Графік документообігу встановлюється з метою впорядкування руху і своєчасного отримання

первинних документів для записів в бухгалтерському обліку. У ній указуються дата створення або отримання від інших підприємств і установ документів, ухвалення їх до обліку, передача в обробку і в архів.

Документообіг – це етапи руху документів від моменту їх створення (складання або надходження на підприємство) до моменту їх передачі в архів. Наукова організація документообігу - одна з найважливіших проблем раціонального становлення роботи в бухгалтерії. Основні вимоги, які пред'явлені до документообігу, – це швидкість проходження документів через певні етапи, інстанції і ділянки облікової роботи в бухгалтерії і за її межами [22, с.17].

Кожен виконавець повинен чітко, точно і своєчасно оформити свою роботу з документом і передати його наступному виконавцеві. Відсутність документообігу негативно впливає на роботу всієї бухгалтерії, внаслідок чого виникає дублювання в обліку однакових операцій, що приводить до помилок і додаткових витрат часу на їх виправлення.

Етапи документообігу чітко визначені і мають такі елементи (рис. 2.1)

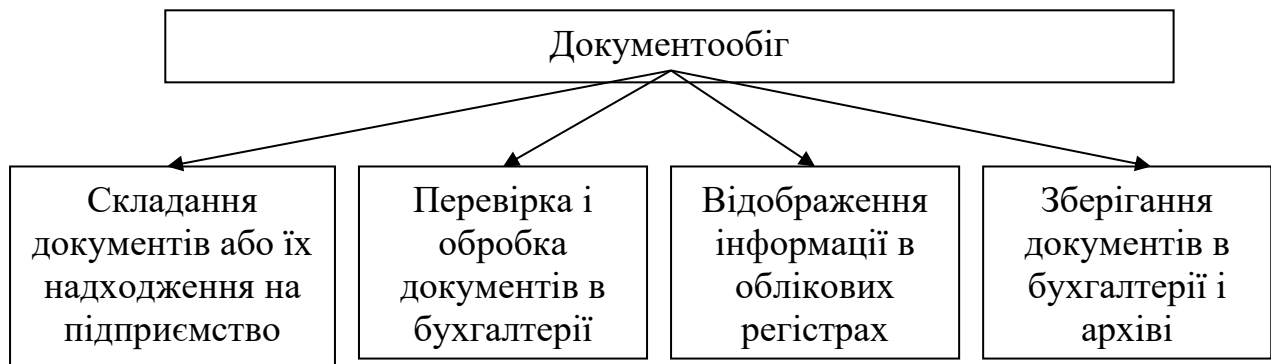


Рис. 2.1 – Етапи документообігу АТ «Укрпошта»

Джерело: власна розробка

Працівники АТ «Укрпошта» створюють і подають первинні документи, які належать до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю надається витяг із графіка. У витягу наводиться перелік документів, що належать до функціональних обов'язків виконавця, термін їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких подаються ці

документи. Контроль за дотриманням графіка документообігу в АТ «Укрпошта» здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальний пристрій необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

Графік документообігу первинних документів із обліку основних засобів повинен бути частиною загального графіку документообігу підприємства. Для розробки графіку документообігу первинних документів із обліку основних засобів необхідно враховувати особливості організації виробництва і структури підприємства.

Основні завдання організації обліку операцій з основними засобами:

- контроль за збереженням необоротних активів;
- правильне документальне оформлення і своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення і вибуття об'єктів необоротних активів;
- правильне обчислення та відображення в обліку сум зносу (амортизації)
- контроль за витратами на ремонт необоротних активів, ефективністю використання основних засобів;
- отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух необоротних активів за місцями їх експлуатації, а також в розрізі осіб, відповідальних за їх збереження;
- виявлення результатів від реалізації об'єктів необоротних активів або іншого їх вибуття.

У АТ «Укрпошта» є графік документообігу, складений на належному рівні, але не має графіку документообігу окремо для основних засобів. Тому важливою рекомендацією є застосування графіку документообігу власної розробки стосовно основних засобів.

Первинні документи з обліку основних засобів повинні забезпечити:

- своєчасне відображення інформації про рух основних засобів підприємства і на її підставі обчислення бухгалтерської і податкової амортизації;

- інформацію про ремонт, модернізацію і інші поліпшення об'єктів основних засобів;

- контроль за станом і збереженням об'єктів основних засобів по місцях їх зберігання і експлуатації.

Форми первинних документів для обліку основних засобів наведені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Первинні документи по оформленню операцій з основними засобами в умовах АТ «Укрпошта»

№	Код документа	Найменування первинного документа
1	ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
2	ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів
3	ОЗ-3	Акт на списання основних засобів
4	ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів
5	ОЗ-5	Акт про установку, пуск і демонтаж будівельної машини
6	ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів
7	ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів
8	ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів
9	ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів

Джерело: власна розробка

Для оформлення операцій надходження та вибуття основних засобів використовуються також супровідні документи (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Документальне оформлення операцій надходження та вибуття основних засобів

№ з/п	Назва господарської операції	Договір купівлі-продажу, інші угоди	Накладна, товарно-транспортна накладна	Довіреність	Податкова накладна	Платіжне доручення, розрахунковий чек	Акт виконаних робіт	Рахунок
1	Придбання основних засобів на умовах постачання	+	+	+	+	+	-	+
2	Створення основних засобів згідно з підрядним договором	+	-	+	+	+	+	+
3	Створення основних засобів власними силами	-	-	-	-	-	+	-
4	Отримання основних засобів безоплатно	+	+	+	Підприємство-постачальник	-	-	-
5	Обмін подібними об'єктами основних засобів	+	+	+	+	-	-	+
6	Обмін (повний або частковий) неподібними об'єктами основних засобів	+	+	+	+	+	-	+
7	Модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція об'єкта основних засобів, що призводить до зростання економічних вигод							
7а	власними силами	-	-	-	-	-	+	-
7б	згідно з підрядним договором	+	+	+	+	+	+	+
8	Ремонт об'єкта основних засобів для підтримання його в робочому стані і одержання первинно визначених економічних вигод	Наряд	Накладна на внутрішнє переміщення	-	Розрахунково-платіжна відомість	Відомість аналітичного обліку витрат	+	+
9	Оприбуткування основних засобів як внеску до статутного капіталу іншого підприємства	+	+	+	+	-	+	-
10	Передача об'єкта основних засобів в операційну чи фінансову оренду	+	+	+	--	-	-	-

Джерело: власна розробка

Відповідальність за своєчасне і якісне складання документів, передачу їх у встановлені графіком документообігу строки для відбиття в бухгалтерському обліку, за вірогідність даних, зазначених у документах, несуть особи, які склали й підписали ці документи.

Організація обліку основних засобів повинна бути організована на всіх етапах їх руху. Об'єктом організації обліку основних засобів є закінчений пристрій з усіма приладдями до нього або окремих конструктивно відокремлених предметів, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно поєднаних предметів однакового чи різного призначення, які мають для обслуговування спільні пристрої, приладдя, керування та єдиний фундамент, внаслідок чого кожний із предметів може виконувати свої функції (а комплекс — певну роботу) лише у складі комплексу, а не самостійно [47].

Види надходження основних засобів:

- 1) об'єкти, що їх вклали засновники (учасники) до статутного капіталу, об'єкти, збудовані підприємством, установлене обладнання, закінчені роботи з побудови або дообладнання, котрі збільшують первісну вартість об'єктів;
- 2) придбані (куплені) основні засоби;
- 3) одержані безкоштовно;
- 4) виявлені під час інвентаризації надлишки основних засобів;
- 5) оренда.

Види вибуття основних засобів:

- 1) продаж;
- 2) безоплатна передача;
- 3) внесок в статутний капітал (фінансові інвестиції);
- 4) ліквідація;
- 5) нестачею або псуванням;

Аналітичний облік основних засобів на базовому підприємстві ведеться в програмі «1С. Бухгалтерія. Підприємство» за допомогою константи «Властивості», де міститься інформація: інвентарний номер, первинна

вартість, строк корисної експлуатації, ліквідаційна вартість об'єкта. Ці дані залишаються в програмі та не роздруковуються на паперові носії. Крім того у «Властивостях» не міститься інформація про коротку характеристику об'єкта, яка включає важливі для цього об'єкта кількісні та якісні показники, також інформація про ремонт, модернізацію, реконструкцію, капітальний ремонт та внутрішнє переміщення об'єкта.

Синтетичний облік основних засобів в АТ «Укрпошта» ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», інших необоротних матеріальних активів – на рахунку 11, матеріальних активів – на рахунку 13, довгострокових фінансових інвестицій - на рахунку 15, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів - на рахунку 18. По дебету рахунків 10, 11, 12, 15 відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) необоротних активів на баланс підприємства, які враховуються за первинною вартістю, сума витрат, пов'язана з поліпшенням об'єкту (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), за кредитом зазначених рахунків – вибуття відповідних необоротних активів та зменшення їх корисності. Для відображення в обліку дооцінки (уцінки) необоротних активів використовують синтетичний рахунок 41 "Капітал у дооцінках", який має такі субрахунки – 411, 412, 413, 414, призначені відповідно для дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів, інших необоротних активів. Дооцінка відображається проводкою за дебетом відповідного активного рахунку для обліку необоротних активів і кредитом рахунку 41, уцінка – проводкою за дебетом рахунку 41 та кредитом відповідного активного рахунку для обліку необоротних активів.

Для відображення в обліку зносу (амортизації) необоротних активів використовується контрактивний рахунок 13, який має субрахунки 131, 132, 133, 135, призначені відповідно – для обліку зносу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, інвестиційної нерухомості. Для обліку об'єктів основних засобів в умовах АТ «Укрпошта» використовують такі субрахунки - 100 «Інвестиційна нерухомість», 103

«Будівлі та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 109 «Інші основні засоби».

Для обліку інших необоротних матеріальних активів в умовах АТ «Укрпошта» використовують такі субрахунки: 111 «Бібліотечні фонди», 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи», 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди», 115 «Інвентарна тара», 117 «Інші необоротні матеріальні активи».

Для обліку нематеріальних активів в умовах АТ «Укрпошта» використовують такі субрахунки: 122 «Права користування майном», 123 «Права на комерційні позначення», 127 «Інші нематеріальні активи».

Для обліку витрат підприємства на придбання або створення основних засобів, а також витрат на реконструкцію, розширення, використовується рахунок 15 «Капітальних інвестицій». Облік на рахунку 15 «Капітальних інвестицій» ведеться по субрахунках: 151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; По дебету рахунку 15 «Капітальних інвестицій» відображаються витрати, що включаються в первинну вартість об'єкту основних засобів, а по кредиту – їх списання на собівартість прийнятих в експлуатацію об'єктів необоротних активів..

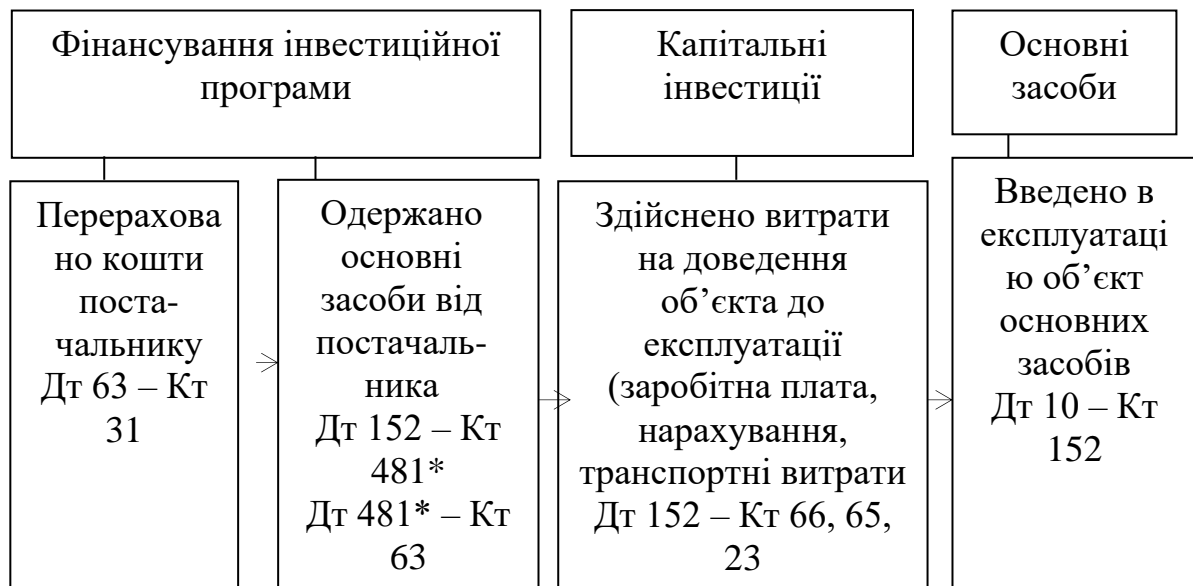
Синтетичний облік основних засобів ведеться в Журналі 4. Аналітичний облік капітальних інвестицій у Відомості 4.1 Журналу 4 ведеться по окремих напрямках (будівництво, модернізація, придбання і, способом здійснення капітальних інвестицій). Передоплата по операціях по капітальних інвестиціях виділена у Відомості в окрему аналітичну позицію (рядок). У ній також виділяється з попередньої оплати сума податкового кредиту по ПДВ, призначена для відрахування.

Записи в Журналі 4 ведуться на підставі первинних і звідних облікових документів основних засобів, акту списання, розрахунку амортизації і ін. У графах 3,4 і 5 розділу I відображається вибуття основних засобів. У графі 6 розділу I журналу відображається сума нарахованої амортизації і сума

збільшення зносу унаслідок їх дооцінки і зменшення їх корисності. Інформація про капітальні інвестиції відображається в розділі II Журналу 4.

Відомість 4.1. ведеться по дебету рахунку 15 і призначена для аналітичного обліку капітальних інвестицій в розрізі витрат капітального характеру. У цій відомості відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152), реконструкції, добудова (субрахунок 151) об'єкту, що приводить до збільшення спочатку очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Планом рахунків бухгалтерського обліку не передбачено відображення в пасивах джерел фінансування придбання основних засобів. Пропонується методику для обліку джерел фінансування інвестиційної програми із застосуванням запропонованого субрахунку 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування» до рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» (рис.2.2).



* - 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування» - запропонований субрахунок

Рис.2.2. Методика обліку фінансування інвестиційної програми

Джерело: власна розробка

o

Характеристика комплексу задач з організації обліку основних засобів представлено в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Характеристика комплексу задач «Облік основних засобів»

Найменування задачі	Періодичність рішення	Вхідна інформація	Вихідна інформація	Споживачі інформації
Облік наявності основних засобів	За фактом виникнення події	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів, акт на списання основних засобів, інвентарна картка	Інвентаризаційний опис, звіт по основних засобах, список основних засобів	Бухгалтерія, економіст
Облік надходження основних засобів	За фактом виникнення події	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів	Інвентаризаційний опис, звіт по основних засобах, список основних засобів	Бухгалтерія, економіст
Облік руху основних засобів	За фактом виникнення події	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів	Інвентаризаційний опис, список основних засобів	Бухгалтерія, економіст
Облік вибуття і списання основних засобів	За фактом виникнення події	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів, акт на списання основних засобів	Інвентаризаційний опис, список основних засобів	Бухгалтерія, економіст
Облік нарахування амортизації	За фактом виникнення події	Наказ про нарахування амортизації	Відомість нарахування амортизації, звіт по основних засобах	Бухгалтерія, економіст
Облік проведення ремонтних робіт	За фактом виникнення події	Акт переоцінки основних засобів	Звіт по основних засобах	Бухгалтерія, економіст

Джерело: власна розробка

Характеристика вхідної та вихідної інформації з обліку основних засобів представлена в табл. 2.4 та 2.5 відповідно.

Таблиця 2.4

Характеристика вхідної інформації з обліку основних засобів

Найменування документа	Періодичність розробки	Джерела інформації
1. Акт приймання-передачі основних засобів	При оформленні надходження, вводу в експлуатацію об'єктів основних засобів, при оформленні вибуття у зв'язку з продажем або здачі в оренду, а також при передачі з одного підрозділу в інший	Бухгалтерія
2. Акт на списання основних засобів	При оформленні списання основних засобів	Бухгалтерія
3. Акт переоцінки основних засобів	При необхідності корегування балансової вартості основних засобів	Бухгалтерія
4. Інвентарна картка	При прийманні на баланс об'єкту основних засобів	Бухгалтерія

Таблиця 2.5

Характеристика вихідної інформації з обліку основних засобів

Найменування документа	Періодичність розробки	Користувачі інформації
1. Інвентаризаційний опис	За фактом підписання приказу про проведенні інвентаризації основних засобів	Бухгалтерія, фінансовий та плановий відділи
2. Звіт по основним засобам	При виникненні необхідності у процесі виробничої діяльності	Бухгалтерія
3. Інвентарний список	При виникненні необхідності у процесі виробничої діяльності	Бухгалтерія, фінансовий та плановий відділи
4. Відомість нарахування амортизації	По закінченню звітного періоду	Бухгалтерія, фінансовий відділ
5. Відомість переоцінки ОЗ	По закінченню звітного періоду	Бухгалтерія, фінансовий відділ

Вихідною інформацією бухгалтерського обліку є обліково-звітні показники, необхідні для підготовки управлінських рішень, а також для

підготовки інформації, та використання з метою підтвердження достовірності облікової інформації і контролю функціонування АРМБ.

Для отримання підсумкових і детальних даних з обліку основних засобів використовують стандартні звіти. Зокрема, для перегляду залишків і оборотів на рахунках, де ведуть аналітичний облік за субрахунком основні засоби, застосовують стандартний звіт Аналіз рахунку. Звіт Картка рахунку можна використати для перегляду руху за конкретними об'єктами основних засобів. Щоби одержати звіт, треба задати період звітності, параметру Вид субконто 1 – значення Основні засоби, а значення параметра Субконто 1 вибрати з довідника необоротних активів (це може бути або конкретний елемент довідника, або група). Звіт про проведення можна використати для одержання проведень між тими рахунками, де ведуть аналітичний облік за основними засобами.

З метою одержання аналітичної інформації про залишки основних засобів на початок, надходження, видатки і залишки на кінець періоду звітності, можна скористуватися стандартним звітом Оборотно-сальдова відомість по рахунку. Стандартний звіт Журнал-ордер по субконто можна використати для одержання інформації про рух основних засобів на рахунку 10. У параметрах звіту потрібно задати період звітності значення рахунка 10.

2.2. Відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства

АТ «Укрпошта» формує фінансову звітність відповідно до НП(С)БО 1. Інформацію про необоротні активи та амортизацію містять всі п'ять форм фінансової звітності.

Операції із необоротними активами відображаються в обов'язкових і додаткових рядках фінансової звітності. Інформація про первісну і залишкову вартість окремих видів необоротних активів АТ «Укрпошта» наводиться у першому та третьому розділах активу балансу (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Аналіз динаміки і структури активів АТ «Укрпошта» у 2020 році

Назва рядку	Номер рядку	31.12.2019		31.12.2020		Приріст	
		тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
I. Необоротні активи							
Нематеріальні активи	1000	25037	0,32	18695	0,19	-6342	-25,33
первісна вартість	1001	119590	1,51	115114	1,16	-4476	-3,74
амортизація	1002	-94553	-1,20	-96419	-0,97	-1866	1,97
Незавершені капітальні інвестиції	1005	38416	0,49	65889	0,66	27473	71,51
Основні засоби	1010	3305771	41,81	3410581	34,42	104810	3,17
первісна вартість	1011	5066378	64,07	5401367	54,51	334989	6,61
знос	1012	-1760607	-22,27	-1990786	-20,09	-230179	13,07
Інвестиційна нерухомість	1015	187724	2,37	117377	1,18	-70347	-37,47
первісна вартість	1016	187724	2,37	120829	1,22	-66895	-35,63
знос	1017			-3452	-0,03	-3452	
Інші фінансові інвестиції	1035	13816	0,17	17925	0,18	4109	29,74
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	288209	3,64			-288209	-100,00
Відстрочені податкові активи	1045						
Усього за розділом I	1095	3571052	45,16	3630676	36,64	59624	1,67
II. Оборотні активи							
1195	4336303	54,84	6180138	62,37	1843835	42,52	
III. Необоротні активи, утримані для продажу, та групи вибуття							
1200			98659	1,00	98659		
Баланс	1300	7907355	100,00	9909473	100,00	2002118	25,32

Джерело: власні розрахунки

Протягом вартість необоротних активів (рядок 1195) зросла з 3571052 тис. грн. до 3630676 тис. грн., або на 59624 тис. грн. (на 1,67%), а їх питома вага скоротилася із 45,16% до 36,64%. Основною статтею необоротних активів є основні засоби, залишкова вартість (відображається у рядку 1010 балансу) зросла з 3305771 до 3410581 тис. грн., або на 104810 тис. грн. (на 3,17%), а частка в активах скоротилася з 41,81% до 34,42%. Підприємство має інвестиційну нерухомість, залишкова вартість якої, відображена у рядку 1015, скоротилася з 187724 тис. грн. до 117377 тис. грн., або на 70347 тис. грн. (на 37,47%), а питома вага в активах – із 2,37% до 1,18%. Питома вага нематеріальних активів не перевищує третини процента, а їх залишкова вартість відображається за рядком 1000, вона скоротилася з 25037 тис. грн. до 18695 тис. грн., або більше ніж чверть. На початок 2020 року АТ «Укрпошта» мало довгострокову дебіторську заборгованість, яка відображалася за рядком 1040 у сумі 288209 тис. грн. (3,64% від загальної вартості активів). На кінець 2020 року АТ «Укрпошта» у третьому розділі балансу мало необоротні активи, утримані для продажу, та групи вибуття, яка відображалася за рядком 1200 у сумі 98659 тис. грн. (1,00% від загальної вартості активів). Відповідно до НП(С)БО 1 зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття, мають відображатися у IV розділі пасиву балансу за рядком 1700. Проте зазначений розділ і рядок в балансі АТ «Укрпошта» відсутній.

У табл. 2.7 наведено показники зносу окремих груп необоротних активів. Найбільш зношеними є нематеріальні активи, по яких коефіцієнт зносу протягом 2020 року збільшився з 0,79 до 0,84, найменш зношеною є інвестиційна нерухомість – станом на кінець 2020 року коефіцієнт зносу складав лише 0,03. Основні засоби мають проміжний ступінь зношеності, який збільшився з 0,35 до 0,37.

Переоцінка необоротних активів відображається у рядку 2400 розділу II. Сукупний дохід Форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Показники зносу окремих груп необоротних активів АТ «Укрпошта» у 2020 році.

Група необоротних активів	Станом на		Приріст	
	31.12.2019	31.12.2019	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
Нематеріальні активи	0,79	0,84	0,05	5,94
Основні засоби	0,35	0,37	0,02	6,06
Інвестиційна нерухомість	0,00	0,03	0,03	

Джерело: власні розрахунки

В умовах АТ «Укрпошта» протягом 2019-2020 років вона не проводилася, показники зносу/амортизації необоротних активів відображаються за рядком 2515 у розділі III. Елементи операційний витрат Форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Сума відповідних витрат зросла з 267311 тис. грн. до 354882 тис. грн., на 87571 тис. грн., або на 32,76%, а питома вага у структурі операційних витрат – із 3,34% до 3,83% (табл. 2.8).

АТ «Укрпошта» складає звіт про рух грошових коштів непрямим методом. У розділі I. Рух коштів у результаті операційної діяльності Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування (рядок 3500) коригується на знос, амортизацію та знецінення необоротних активів (рядок 3505). У 2020 році воно склало 364271 тис. грн., у 2019 році - 290 590 тис. грн. У розділі II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності за рядком 3205 відображається надходження від реалізації необоротних активів, у 2020 році воно склало 94188 тис. грн. Витрачання на придбання необоротних активів (рядок 3260) склало у 2020 році - 104321 тис. грн., у 2019 році - 37003.

Таблиця 2.8

Показники витрат на амортизацію необоротних активів АТ «Укрпошта» у 2019-2020 роках

Назва рядку	Номер рядку	2019		2020		Приріст	
		тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
Матеріальні витрати	2500	555274	6,94	520443	5,62	-34831	-6,27
Витрати на оплату праці	2505	4691193	58,64	5280313	57,03	589120	12,56
Соціальні внески	2510	1105498	13,82	1237219	13,36	131721	11,92
Знос/амортизація	2515	267311	3,34	354882	3,83	87571	32,76
Інші операційні витрати	2520	1285751	16,07	1772916	19,15	487165	37,89
Собівартість реалізованих товарів	2530	94895	1,19	92732	1,00	-2163	-2,28
Разом	2550	7999922	100,00	9258505	100,00	1258583	15,73

Джерело: власні розрахунки

Перелік додаткових статей фінансової звітності в частині необоротних активів включає: до звіту про рух грошових коштів - збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття (рядок 3523), зменшення (відновлення) корисності необоротних активів (рядок 3526), до звіту про власний капітал - дооцінка (уцінка) необоротних активів (рядок 4111).

Знос і рух основних засобів відображається у Примітках до річної фінансової звітності» (примітка 9 Основні засоби, незавершене будівництво та інвестиційна нерухомість). За даними цієї примітки розраховано показники зносу у розрізі окремих груп основних засобів (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Показники зносу у розрізі окремих груп основних засобів АТ «Укрпошта» станом на 31 грудня 2020 р.

Показник	Будівлі та споруди	Виробниче та інше обладнання	Транспортні засоби	Офісні меблі та обладнання	Всього основних засобів	Незавершене будівництво
Первісна вартість	3317866	677126	892920	513455	5401367	65889
Накопичений знос та знецінення	691327	538460	284240	476759	1990786	
Балансова вартість	2626539	138666	608680	36696	3410581	65889
Коефіцієнт зносу	0,21	0,80	0,32	0,93	0,37	

Джерело: власні розрахунки

Найбільші показники зносу має виробниче та інше обладнання (0,80) та офісні меблі та обладнання (0,93). Проміжний рівень зносу мають транспортні засоби (0,32), найнижчий рівень - будівлі та споруди (0,21). У структурі матеріальних необоротних активів (рис. 2.3) найбільшу питому вагу мають будівлі і споруди (75,55%). Значно меншу частку мають

транспортні засоби (17,51%). Незначна питома вага приходить на виробниче та інше обладнання (3,99%), офісні меблі та обладнання (1,06%), незавершене будівництво (1,9%).

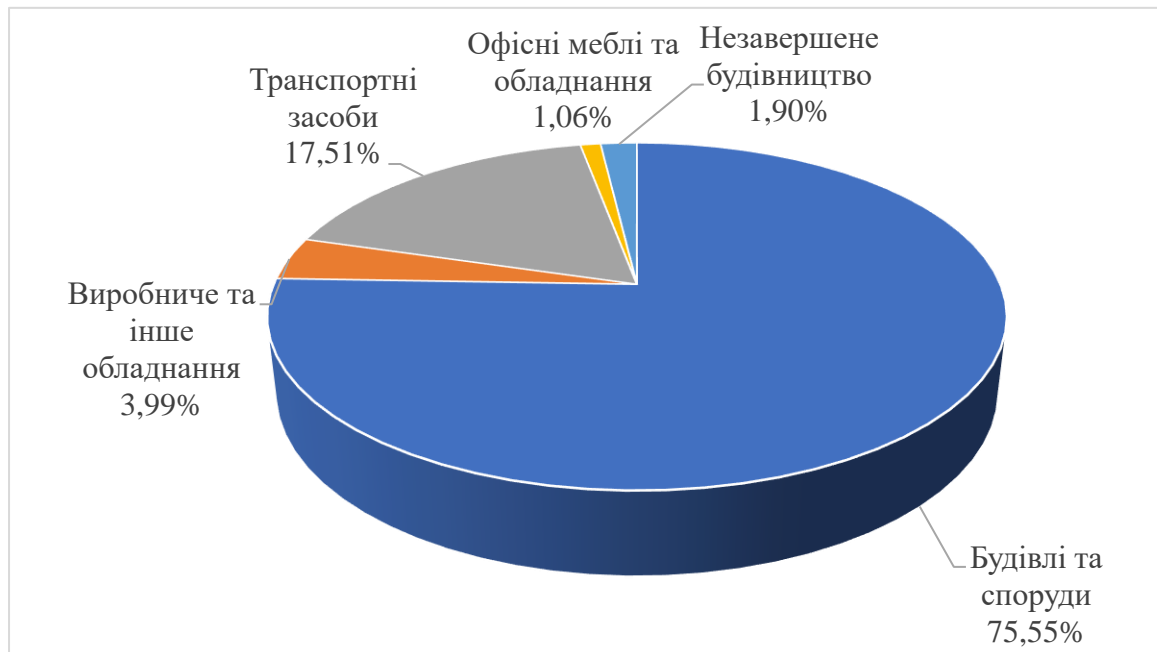


Рис. 2.3 – Структура основних засобів та незавершеного виробництва станом на 31 грудня 2020 р. за балансовою вартістю

Джерело: власні розрахунки

Статистична звітність. У формі № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції» у розділі I відображається інформація про наявність основних засобів за видами діяльності на початок року, скільки надійшло, вибуло за рік та наявність на кінець року, також – інформація про амортизацію за рік за видами діяльності. У розділі II відображається наявність основних засобів на кінець року за складовими.

У податковій звітності у Додатку РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств у розділі 1 відображаються Різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів (стаття 138 розділу III Податкового кодексу України), у розділі 4 - Різниці, передбачені підрозділом 4 розділу XX Податкового кодексу України в частині суми розрахованої амортизації основних засобів. У Додатку АМ до рядка 1.2.1

дodatка РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств розкривається Інформація щодо нарахованої амортизації в частині основних засобів і нематеріальних активів у розрізі їх груп, а також Інформація про результати інвентаризації об'єктів основних засобів, станом на 1 число податкового (звітного) періоду 2020 року, в якому прийнято рішення про застосування «виробничого» методу амортизації. Для визначення різниці, що виникає в результаті порівняння балансової вартості об'єктів основних засобів із Балансової вартості об'єктів основних засобів, щодо яких метод нарахування амортизації змінюється на «виробничий» метод, за даними бухгалтерського обліку основних засобів (без урахування переоцінки) вираховується (залишкова) вартість основних засобів, розрахована відповідно до вимог розділу III Податкового кодексу України.

2.3. Аудит необоротних активів та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Розробка дієвої методики аудиту необоротних активів підприємства, що включає повний обсяг інформаційних джерел, об'єктів і раціональних етапів перевірки, моделей робочих документів аудитора, є запорукою підтвердження показників фінансової, податкової та інших видів звітності. Аудитор має розробити стратегію аудиту, його план, визначити об'єкти, програму аудиту, послідовність етапів перевірки для моніторингу видів необоротних активів, скласти робочі документи і підтвердити дані фінансової, статистичної і податкової звітності згідно діючих нормативних документів.

Інформаційними джерелами отримання аудиторських доказів по обліку необоротних активів є: наказ про облікову політику АТ «Укрпошта» та розпорядження керівника, що стосуються організації обліку та внутрішнього контролю; первинні і зведені документи (акти, накладні, платіжні доручення, довідки, договори, кошториси і плани на ремонт, інвентарні картки, інвентаризаційні описи та інше); облікові реєстри (Журнали 3, 4, відомості

аналітичних рахунків, Головна книга, оборотно-сальдова відомість тощо); звітність (фінансова, управлінська, статистична, податкова); акти попередніх перевірок державних контролюючих органів, податкових органів, незалежного аудиту тощо. У зв'язку з тим, що аудиторська перевірка – це творчий процес аудитора виходячи із його професіоналізму, організаційно – технологічних особливостей підприємства можлива різна послідовність аудиту.

Проведення аудиту необоротних активів доцільно здійснювати за такими етапами: аудит основних засобів; аудит нематеріальних активів; аудит капітальних інвестицій та інших активів. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є фактична перевірка, порівняння, опитування, документальна перевірка, вибіркове дослідження, камеральна перевірка, інвентаризація. При контролі інвентаризаційних відомостей акцент робиться на наявності технічних паспортів, недіючого, некомплектного та надлишкового обладнання, включенні неоприбуткованих основних засобів до податкового доходу підприємства.

На першому етапі аудиту операцій з необоротними активами необхідно з'ясувати правильність віднесення об'єктів основних засобів до однієї з 10 груп, передбачених Планом рахунків [31], та однієї з 16 груп, передбачених Податковим Кодексом України [32]. Об'єктами контролю на першому етапі аудиту є: правильність визначення строку корисної експлуатації обладнання, транспортних засобів, а також їх ліквідаційної вартості; наявність і виконання графіку документообігу; своєчасність і обґрунтованість індексації і переоцінки основних засобів, правильність застосування відповідних коефіцієнтів, повнота відображення результатів переоцінки в інвентарних картках, облікових регістрах. Аудит первинних і зведених документів здійснюється шляхом співставлення каналів надходження основних засобів (рахунок 63, 68, 372 та інші), наявності комісії по їх руху, повного змісту первісної вартості, якості складання документів, вивчення законності та доцільності вибуття засобів, повноти оприбуткування повернених відходів

(металу, запчастин та інше). При проведенні даного етапу аудиту труднощі, недоліки виникають найчастіше по перевірці якості складання типових форм первинних документів, показники яких застаріли, не відповідають вимогам діючих нормативних документів та складу первісної вартості. Тому аудитору необхідно розробляти робочі документи з перевірки історичної, справедливої вартості основних засобів. Аудит синтетичного, аналітичного обліку основних засобів та їх зносу включає наступні питання: співставлення даних первинних документів і облікових реєстрів; порівняння залишків вартості основних засобів в синтетичних і аналітичних реєстрах; перевірка бухгалтерських записів згідно діючих нормативних документів, особливо по їх руху, ремонту, модернізації та реконструкції; співставлення фактичних методів нарахування зносу необоротних активів з даними наказу про облікову політику та економічна ефективність їх використання; нарахування амортизації з обліком руху ОЗ (ремонт, реконструкція); правильність віднесення сум зносу ОЗ в складі витрат за видами діяльності; перевірка відповідності залишків за рахунком 10 відповідним рядкам балансу (звіту про фінансовий стан), камеральна перевірка фінансової та інших форм звітності, Декларації про прибуток підприємства. Важливо провести аналітичні процедури в аудиті, розрахувати показники ефективності використання основних засобів підприємства (фондовіддачу, фондозабезпечення, фондоозброєння тощо).

На другому етапі аудиторської перевірки об'єктами контролю є: наявність документів за нематеріальними активами, де описано порядок їх використання; правильність грошової оцінки нематеріальних об'єктів; наявність актів приймання – передачі об'єкта; правильність нарахування зносу нематеріальних активів, коректність його віднесення на витрати підприємства.

На третьому етапі аудиторської перевірки об'єктами контролю є: інвентаризація, перевірка строків і порядку проведення внутрішнього контролю за видами інвестицій; перевірка відповідності надходження капітальних інвестицій та зміни вартості видів інвестицій; перевірка

правильності відображення в обліку вибуття капітальних інвестицій; аналіз наявності і використання капітальних інвестицій в їх розрізі; повнота і своєчасність ведення синтетичного і аналітичного обліку капітальних інвестицій; відповідність даних обліку і звітності за видами капітальних інвестицій.

Аудит фінансової звітності АТ «Укрпошта» проводила аудиторська фірма ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА», номер реєстрації аудитора у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності №100789, Місцезнаходження: 04112, місто Київ, вулиця Грекова, 3, квартира 9. Фактична адреса : 03150, місто Київ, вулиця Фізкультури, 28. ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» проводить свою діяльність під брендом «Baker Tilly», є членом глобальної мережі Baker Tilly.

За результатами аудиту фінансової звітності АТ «Укрпошта» за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р. (до внесення змін до облікової політики) аудиторська фірма 27 квітня 2021 року висловила умовно-позитивну думку щодо наступних питань: коректність розрахунку доходів та витрат від міжнародного поштового обміну; оцінка інвестиційної нерухомості; торгівля власними товарами та комісійними товарами і оформлення за передплатою періодичних друкованих видань.

ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» не виявила суттєвої невідповідності в тестах порівняння доходів та витрат, що були визнані наприкінці року, з даними інформаційних повідомлень про дати отримання відповідних відправлень. Аудиторська фірма отримала обґрунтовану впевненість, що фінансова звітність в цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, коли воно існує. Виконуючи аудит відповідно до МСА, аудитори ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» використали професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, вони: ідентифікували та оцінили ризики суттєвого

викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробили й виконали аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримали аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для думки щодо аудиторського висновку. Ризик невиявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю. Перед проведенням аудиту аудитори ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА» отримали розуміння заходів внутрішнього контролю для розробки аудиторських процедур, які б відповідали обставинам, а не для висловлювали думку щодо ефективності системи внутрішнього контролю; оцінили прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок щодо відповідного розкриття інформації, зроблених управлінським персоналом.

Узагальнюючим показником ефективності використання основних фондів є фондівддача як відношення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) до середньорічної вартості основних засобів.

На основі факторної моделі фондівддачі розраховується приріст обсягу продажів за рахунок розширення основних засобів і зростання фондівддачі. Використовуючи способи факторного аналізу (абсолютних різниць, ланцюгових підстановок, інтегральний) розраховують вплив фондівддачі на зміну доходу:

- абсолютних різниць:

$$\Delta T(Fo) = OC_1 \cdot \Delta Fo ; \quad (2.1)$$

- інтегральний спосіб:

$$\Delta T(Fo) = OC_1 \cdot \Delta Fo + \frac{\Delta OC \cdot \Delta Fo}{2} ; \quad (2.2)$$

Ще одним показником оцінки ефективності використання основних засобів є показник рентабельності ($R_{\text{опр}}$):

$$R_{\text{оср}} = \frac{\text{Річна сума прибутку}}{\text{Вартість основних фондів}}; \quad (2.3)$$

У табл. 2.10 наведено дані, що характеризують ефективність використання основних виробничих фондів підприємства.

Таблиця 2.10

Показники ефективності використання основних засобів в АТ «Укрпошта»

Показники	Од. виміру	2019	2020	Відхи- лення, тис. грн.	Темп зміни, %
1. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Тис. грн.	7777843	9182437	1404594	18,06
2. Основні засоби	Тис. грн.	3305771	3410581	104810	3,17
3. Фондовіддача	Коеф.	2,35	2,69	0,34	14,43
4. Фондоємність	Коеф.	0,43	0,37	-0,0536	-12,61
5. Середньооблікова чисельність працівників	Чол.	64655	63856	-799	-1,24
6. Фондоозброєність	Тис. грн./ чол.	51,13	53,41	2,28	4,46
7. Чистий прибуток	Тис. грн.	164923	405357	240434	145,79
8. Фондорентабельність	%	4,99	11,89	6,90	138,23

Джерело: власні розрахунки

У 2020 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився із 7777843 тис. грн. до 9182437 тис. грн., або на 1404594 тис. грн. (18,06%). Показник фондовіддачі збільшився із 2,35 до 2,69, або на 0,34 (14,43%). Відповідно, показник фондоємності, як зворотний показник, скоротився з 0,43 до 0,37, що є позитивним зрушенням. Фондоозброєність

також зросла з 51,13 тис. грн./чол. до 53,41 тис. грн./чол., або на 2,28 тис. грн./чол. (на 4,46%). Чистий прибуток зріс із 164923 тис. грн. до 405357 тис. грн., або на 240434 тис. грн. (на 145,79%). Фондорентабельність збільшилася з 4,99% до 11,89%, або на 6,90% (на 138,23%). Таким чином, фінансові показники діяльності та показники ефективності використання основних засобів у 2020 році проти 2019 року значно покращилися.

Використавши спосіб абсолютних різниць, знайдемо вплив на дохід підприємства:

- приросту вартості основних засобів: $=104810 \cdot 2,35 = 246303,5$ тис. грн.

- фондодіддачі: $=3410581 \cdot 0,34 = 1158290,5$ тис. грн.

Перевірка: $=246303,5 + 1158290,5 = 1404594$ тис. грн.

Таким чином, на зростання обсягу продаж в умовах АТ «Укрпошта» позитивно вплинув як кількісний показник (вартість основних засобів), так і якісний (фондодіддача).

На АТ «Укрпошта» аналіз відновлення основних засобів забезпечує оцінку введення в дію нових об'єктів; запобігає впровадженню застарілої за своїми конструктивними рішеннями техніки; надає можливість системно оцінити технічний рівень машин та обладнання, своєчасно зняти з виробництва застаріле обладнання.

Першочерговим завданням для поліпшення використання основних засобів на АТ «Укрпошта» є здійснення нової технічної реконструкції основних засобів. Лише в цьому разі інтенсифікація господарського комплексу підприємства буде опиратись на міцний фундамент. Мова йде про швидке оновлення та якісне вдосконалення матеріально-технічної бази підприємства. Дуже важливо, щоб її високий рівень постійно підтримувався в АТ «Укрпошта».

Своєчасний і якісний ремонт, науково обґрунтований догляд та обслуговування на АТ «Укрпошта» забезпечують необхідний технічний стан основних засобів та відновлення втрачених внаслідок зносу якостей. Цьому сприяє аналіз виконання планів всіх видів ремонтів та модернізації обладнання за обсягом, вартістю, своєчасністю, якістю; виявлення причин відхилень від планових показників. Також поліпшення використання основних засобів залежить значною мірою від кваліфікації кадрів, особливо від майстерності робітників, що обслуговують машини, механізми, агрегати й інші види виробничого обладнання.

Станом на початок 2020 року АТ «Укрпошта» не мало необоротних активів призначених для продажу, на кінець – вони склали 98 659 тис. грн. (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Рух необоротних активів АТ «Укрпошта», призначених для продажу, у 2020 році

Показник	Сума, тис. грн.
Необоротні активи, утримані для продажу на 01 січня 2020	
Переведено зі складу основних засобів	134 997
Реалізовано	(30 445)
Знецінення	(5 893)
Необоротні активи, утримані для продажу на 31 грудня 2020	98 659

Джерело: власні розрахунки

Чистий прибуток від реалізації необоротних активів, призначених для продажу за 2020 рік склав 63743 тис. грн. та включений до складу інших доходів. АТ «Укрпошта» відобразила знецінення своїх необоротних активів, розташованих неконтрольованих районах Донецької та Луганської областей (Примітка 13, табл. 2.12). Протягом 2020 року вартість знецінення необоротних активів скоротилася з 23279 тис. грн. до 9388 тис. грн., або на 13891 тис. грн. (на 59,67%).

Таблиця 2.12

Динаміка, склад і структура інших витрат АТ «Укрпошта» у 2019-2020 роках

Назва рядку	2019		2020		Приріст	
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
Відрахування профспілкам	21214	46,45	23733	52,19	2519	11,87
Знецінення необоротних активів	23279	50,97	9388	20,64	-13891	-59,67
Списання необоротних активів	0	0,00	3595	7,91	3595	
Всього інші витрати	45670	100,00	45477	100,00	-193	-0,42

Джерело: власні розрахунки

Їх питома вага у складі інших витрат скоротилася з 50,97% до 20,64%. Незавершене будівництво – це переважно будівництво та переобладнання будівель і споруд та придбання статей основних засобів, ще не введених в експлуатацію. Після завершення активи переводяться до відповідної категорії основних засобів. На 31 грудня 2020 АТ «Укрпошта» мала договірні зобов'язання на придбання основних засобів на суму 36524 тис. грн.

Станом на 31 грудня 2020 року АТ «Укрпошта» мала повністю амортизовані основні засоби на суму 510387 тисяч гривень, але не виведені з експлуатації. До 1 березня 2017 року право власності на всі основні засоби та незавершене будівництво в управлінні АТ «Укрпошта», які вона використовує у своїй господарській діяльності, було зареєстровано в особі уряду України. Згідно зі Статтею 73 Господарського кодексу України власність державного підприємства належить уряду і надається цьому підприємству на правах господарського або експлуатаційного управління. Таким чином, майно юридично залишалось у власності уряду. Проте, по суті, відносини між АТ «Укрпошта» та урядом передбачають право використання відповідних об'єктів

протягом необмеженого часу (до їх повної амортизації, зносу або руйнування – в Уряді не залишається жодних елементів ризику, пов'язаного із залишковою вартістю активів наприкінці їх строку корисної експлуатації) та отримання економічних вигід від користування активами. З огляду на це АТ «Укрпошта» визнала ці об'єкти основних засобів та незавершеного будівництва у своїй фінансовій звітності. У березні 2017 року уряд України завершив реорганізацію АТ «Укрпошта» з державного підприємства у акціонерне товариство (Примітка 14). У липні 2018 року між Міністерством інфраструктури України та АТ «Укрпошта» був підписаний акт про передачу майна АТ «Укрпошта», правонаступнику державного підприємства.

Загальна сума нарахованого зносу та знецінення за роки, що закінчилися 31 грудня, представлена у табл. 2.13.

Таблиця 2.13

Загальна сума нарахованого зносу та знецінення основних засобів в умовах АТ «Укрпошта»

Назва рядку	2019		2020		Приріст	
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	247504	85,17	321234	88,19	73730	29,79
Адміністративні витрати	16915	5,82	26107	7,17	9192	54,34
Витрати на збут	1063	0,37	1161	0,32	98	9,22
Інші операційні витрати	1835	0,63	6381	1,75	4546	247,74
Інші витрати (Примітка 29)	23279	8,01	9388	2,58	-13891	-59,67
Всього амортизаційних відрахувань та втрат від знецінення	290590	100,00	364271	100,00	73681	25,36

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2020 року сума амортизаційних відрахувань та втрат від знецінення зросла з 290590 тис. грн. до 364271 тис. грн., або на 73681 тис. грн. (на 25,36%). Основна їх частка припадає на собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), причому вона зросла з 85,17% до 88,19%. Питома вага адміністративних витрат зросла з 5,82% до 7,17%, інших витрат відповідно до примітки 29 скоротилася з 8,01% до 2,58%.

Протягом 2020 року АТ «Укрпошта» були придбані основні засоби (транспорт) за договорами фінансової оренди на загальну вартість 307 753 тисяч гривень. На 31 грудня 2020 року чиста балансова вартість основних засобів, що утримуються на умовах фінансової оренди за діючими договорами, складала 420 713 тисяч гривень (31 грудня 2019 року – 142 019 тисяч гривень). У процесі здійснення своєї діяльності АТ «Укрпошта» орендує техніку та будівлі. Договори оренди транспортних засобів укладаються на фіксовані періоди терміном до 3 років, продовження яких можливе за згодою сторін. До 31 грудня 2018 року договори оренди основних засобів класифікувалися або як фінансова оренда, або як операційна оренда. З 1 січня 2019 року оренда визнається як актив з права користування з відображенням відповідного орендного зобов'язання, починаючи з дати, на яку орендований актив доступний для використання АТ «Укрпошта».

Інформацію про балансову вартість та рух активу з права користування за 2020 рік представлено у табл. 2.14. Переважна їх вартість на початок періоду припадає на будівлі та споруди, вона зросла із 214602 тис. грн. до 231651 тис. грн., на 17049 тис. грн., або на 7,94%. Вартість транспортних засобів зросла значно більшими темпами - з 142019 тис. грн. до 420713 тис. грн., або на 278694 тис. грн. (на 196,24%). У результаті на кінець аналізованого періоду вартість транспортних засобів з права користування майже вдвічі перевищує вартість споруд і будівель. Орендні зобов'язання, пов'язані з наведеними вище активами з права користування розкрито у Примітці 15.

Таблиця 2.14

**Динаміка балансової вартості та руху активів з права користування
АТ «Укрпошта» (у тисячах гривень)**

	Будівлі та споруди	Транспортні засоби	Всього
<i>1 січня 2020 р.</i>	214602	142019	356621
Надходження	126955	307753	434708
Коригування активів з права користування в результаті переоцінки орендних зобов'язань	(7208)	-	(7208)
Амортизаційні відрахування	(61889)	(27164)	(87620)
Вибуття	(40 809)		(44137)
Трансфери		(1895)	
<i>31 грудня 2020 р.</i>	231651	420713	652364
Абсолютний приріст, тис. грн.	17049	278694	295743
Темп приросту, %	7,94	196,24	82,93

Джерело: власні розрахунки

Празники динаміки інвестиційної нерухомості представлено у табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Празники динаміки інвестиційної нерухомості АТ «Укрпошта»

Назва рядку	2019		2020		Приріст	
	тис. грн.	структура, %	тис. грн.	структура, %	абсолютний, тис. грн.	відносний, %
1	2	3	4	5	6	7
Інвестиційна нерухомість на 1 січня	14937	7,96	187724	159,93	172787	1156,77
Переведення з категорії основних засобів	170228	90,68	0	0,00	-170228	-100,00
Інші переведення	2559	1,36	0	0,00	-2559	-100,00
Переведено до категорії основних засобів (за первісною вартістю)	0	0,00	-66895	-56,99	-66895	

Закінчення табл. 2.15

1	2	3	4	5	6	7
Переведено до категорії основних засобів (за накопиченим зносом)	0	0,00	1710	1,46	1710	
Амортизаційні відрахування та втрати від знецінення	0	0,00	-5162	-4,40	-5162	
На 31 грудня					0	
Первісна вартість	0	0,00	120829	102,94	120829	
Накоплений знос та знецінення	0	0,00	-3452	-2,94	-3452	
Балансова вартість	187724	100,00	117377	100,00	-70347	-37,47

Джерело: власні розрахунки

Протягом 2019 року до складу інвестиційної нерухомості було переведено 170228 тис. грн., протягом 2020 року, навпаки, до категорії основних засобів із інвестиційної нерухомості переведено 66895 тис. грн. за первісною вартістю та 1710 тис. грн. за накопиченим зносом. Амортизаційні відрахування та втрати від знецінення у 2020 році склали 5162 тис. грн.

Як зазначено у Примітці 4, АТ «Укрпошта» в 2020 році внесла зміни до Облікової політики щодо обліку об'єктів інвестиційної нерухомості за собівартістю. Окрім того АТ «Укрпошта» змінила облікові оцінки та судження щодо визнання об'єктів інвестиційною нерухомістю в результаті чого були зроблені коригуючі проведення для відображення змін в обліку.

Керівництво оцінило очікуваний діапазон справедливої вартості інвестиційної нерухомості станом на 31 грудня 2020 року на рівні від 350 000 тисяч гривень до 435 000 тисяч гривень (на 31 грудня 2019 року на рівні від 650 000 тисяч гривень до 750 000 тисяч гривень) без залучення незалежних оцінювачів.

Як зазначено в Примітці 4, починаючи з 20 жовтня 2019 року у зв'язку зі змінами в Законодавстві України, АТ «Укрпошта» отримала право на відчуження майна шляхом продажу через відкриті системи аукціонів. На

підставі Рішення акціонера в особі Міністерства інфраструктури України, АТ «Укрпошта» переводить об'єкти нерухомості зі складу основних засобів до складу необоротних активів, утриманих для продажу.

Відмінності між українськими правилами оподаткування та МСФЗ призводять до певних тимчасових різниць між балансовою вартістю активів та зобов'язань для цілей фінансової звітності та їхньою податковою базою.

Зміни визнаних тимчасових різниць за певними групами активів протягом 2019-2020 років представлені у табл. 2.16.

Таблиця 2.16

Зміни визнаних тимчасових різниць за певними групами активів протягом 2019-2020 років АТ «Укрпошта» (у тисячах гривень)

Вид активів	Початок року	Віднесено на прибуток та збиток	Кінець року
2019			
Основні засоби та інвестиційна нерухомість	(250361)	18092	(232269)
Нематеріальні активи	2897	(584)	2313
Незавершене будівництво	3872	1086	4958
Дебіторська заборгованість	6940	2526	9466
Податкові збитки минулих періодів	122389	(114976)	7413
Чисті відстрочені податкові активи (зобов'язання)	(114263)	(93856)	(208119)
2020			
Основні засоби та інвестиційна нерухомість	(232269)	14456	(217813)
Нематеріальні активи	2313	1239	3552
Незавершене будівництво	4958		(4958)
Запаси	-	1368	1368
Дебіторська заборгованість	9466	1781	11247
Податкові збитки минулих періодів	7413		(7413)
Чисті відстрочені податкові активи (зобов'язання)	(208119)	6473	(201646)

Джерело: власні розрахунки

За підсумками 2019 року на прибуток віднесено тимчасові різниці з основних засобів та інвестиційної нерухомості у сумі 18092 тис. грн., а також по незавершеному будівництву – 1086 тис. грн., натомість по нематеріальним активам зазначені різниці віднесені на збитки в сумі 584 тис. грн. У 2020 році різниць за незавершеним будівництвом не виникало, на прибутки віднесено тимчасові різниці з основних засобів та інвестиційної нерухомості у сумі 14456 тис. грн., а також по нематеріальним активам – 1239 тис. грн.,

Очікується, що усі податкові різниці, окрім пов'язаних з основними засобами та інвестиційною нерухомістю, будуть реалізовані протягом наступного облікового періоду.

Висновки до розділу 2

Результатом проведення дослідження є визначення недоліків організації обліку операцій з основними засобами на АТ «Укрпошта» та надання рекомендацій по їх усуненню. Загальні висновки, отримані в результаті дослідження, наступні:

1. Формалізовано документальне оформлення операцій надходження та вибуття основних засобів. Показано, що бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити: контроль за зберіганням основних засобів; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів (фондів), її внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів; виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів.

2. Узагальнено методичні підходи до ведення синтетичного і аналітичного обліку необоротних активів. Удосконалено систему рахунків

аналітичного обліку, яка дозволяє оптимально представити необоротні активи, що забезпечить прискорення прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Запропоновано методичні підходи до обліку фінансування інвестиційної програми, пов'язаної з придбанням об'єктів основних засобів, з метою накопичення інформації на запропонованому субрахунку 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування», що дозволяє отримати оперативну інформацію про хід її виконання та використання коштів.

3. Удосконалено документування процесів здійснення господарських операцій з основними засобами з урахуванням галузевих особливостей. Для цього розроблено: додаток до інвентарної картки обліку основних засобів для відображення характеристик компонентів будівель і споруд; форму первинного документа для оформлення приймання-передачі будівель і споруд при їх безоплатному надходженні за рішенням органів місцевої влади, що дозволяє відобразити в обліку об'єкти будівель і споруд на засадах формування об'єкта основних засобів в АТ «Укрпошта»; форму первинного документа для відображення результатів перегляду ліквідаційної вартості та строків корисного використання основних засобів; форму накопичувального регістру бухгалтерського обліку, який дозволяє задокументувати нарахування амортизації будівель і споруд із застосуванням компонентного підходу.

4. Узагальнено підходи до відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства. Показано, що операції із необоротними активами відображаються в обов'язкових і додаткових рядках фінансової звітності. Інформація про первісну і залишкову вартість окремих видів необоротних активів АТ «Укрпошта» наводиться у першому та третьому розділах активу балансу. Найбільш зношеними є нематеріальні активи, по яких коефіцієнт зносу протягом 2020 року збільшився з 0,79 до 0,84, найменш зношеною є інвестиційна нерухомість – станом на кінець 2020 року коефіцієнт зносу складав лише 0,03. Основні засоби мають проміжний ступінь зношеності, який збільшився з 0,35 до 0,37.

5. Переоцінка необоротних активів відображається у рядку 2400 розділу II. Сукупний дохід Форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). В умовах АТ «Укрпошта» протягом 2019-2020 років вона не проводилася, показники зносу/амортизації необоротних активів відображаються за рядком 2515 у розділі III. Елементи операційний витрат Форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). Сума відповідних витрат зросла з 267311 тис. грн. до 354882 тис. грн., на 87571 тис. грн., або на 32,76%, а питома вага у структурі операційних витрат – із 3,34% до 3,83% (табл. 2.8).

6. АТ «Укрпошта» складає звіт про рух грошових коштів непрямим методом. У розділі I. Рух коштів у результаті операційної діяльності Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування (рядок 3500) коригується на знос, амортизацію та знецінення необоротних активів (рядок 3505). У 2020 році воно склало 364271 тис. грн., у 2019 році - 290 590 тис. грн. У розділі II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності за рядком 3205 відображається надходження від реалізації необоротних активів, у 2020 році воно склало 94188 тис. грн. Витрачання на придбання необоротних активів (рядок 3260) склало у 2020 році - 104321 тис. грн., у 2019 році - 37003.

7. Перелік додаткових статей фінансової звітності в частині необоротних активів включає: до звіту про рух грошових коштів - збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття (рядок 3523), зменшення (відновлення) корисності необоротних активів (рядок 3526), до звіту про власний капітал - дооцінка (уцінка) необоротних активів (рядок 4111).

8. Знос і рух основних засобів відображається у Примітках до річної фінансової звітності» (примітка 9 Основні засоби, незавершене будівництво та інвестиційна нерухомість). За даними цієї примітки розраховано показники зносу у розрізі окремих груп основних засобів. Найбільші показники зносу має виробниче та інше обладнання (0,80) та офісні меблі та обладнання (0,93). Проміжний рівень зносу мають транспортні засоби (0,32), найнижчий рівень -

будівлі та споруди (0,21). У структурі матеріальних необоротних активів найбільшу питому вагу мають будівлі і споруди (75,55%). Значно меншу частку мають транспортні засоби (17,51%). Незначна питома вага приходить на виробниче та інше обладнання (3,99%), офісні меблі та обладнання (1,06%), незавершене будівництво (1,9%).

9. Показано, що інформація про необоротні активи відображається у формі № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції», а також у податковій звітності - у Додатку РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств у розділах 1 і 4, а також у Додатку АМ - Інформація щодо нарахованої амортизації в частині основних засобів і нематеріальних активів у розрізі їх груп, а також Інформація про результати інвентаризації об'єктів основних засобів, станом на 1 число податкового (звітного) періоду 2020 року, в якому прийнято рішення про застосування «виробничого» методу амортизації.

10. Узагальнено методичні підходи до проведення аудиту необоротних активів. Проведення аудиту необоротних активів доцільно здійснювати за такими етапами: аудит основних засобів; аудит нематеріальних активів; аудит капітальних інвестицій та інших активів. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є фактична перевірка, порівняння, опитування, документальна перевірка, вибіркове дослідження, камеральна перевірка, інвентаризація.

11. Аудит фінансової звітності АТ «Укрпошта» проводила аудиторська фірма ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА», номер реєстрації аудитора у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності №100789, яка є членом глобальної мережі Baker Tilly. За результатами аудиту фінансової звітності АТ «Укрпошта» за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р. аудиторська фірма 27 квітня 2021 року висловила умовно-позитивну думку щодо наступних питань: коректність розрахунку доходів та витрат від міжнародного поштового обміну; оцінка інвестиційної нерухомості; торгівля власними товарами та

комісійними товарами і оформлення за передплатою періодичних друкованих видань. Аудиторська фірма отримала обґрунтовану впевненість, що фінансова звітність в цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

12. У 2020 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився із 7777843 тис. грн. до 9182437 тис. грн., або на 1404594 тис. грн. (18,06%). Показник фондоддачі збільшився із 2,35 до 2,69, або на 0,34 (14,43%). Відповідно, показник фондоємності, як зворотний показник, скоротився з 0,43 до 0,37, що є позитивним зрушенням. Фондоозброєність також зросла з 51,13 тис. грн./чол. до 53,41 тис. грн./чол., або на 2,28 тис. грн./чол. (на 4,46%). Чистий прибуток зріс із 164923 тис. грн. до 405357 тис. грн., або на 240434 тис. грн. (на 145,79%). Фондорентабельність збільшилася з 4,99% до 11,89%, або на 6,90% (на 138,23%). Таким чином, фінансові показники діяльності та показники ефективності використання основних засобів у 2020 році проти 2019 року значно покращилися.

ВИСНОВКИ

1. В умовах ринкових відносин організація бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами є важливим елементом управління підприємством з метою досягнення комерційного успіху його власника.

2. Основні засоби відіграють важливу роль в процесі виробництва і мають великий вплив на результативність підприємницької діяльності. Від рівня їх використання як у кількісному, так у якісному відношенні залежить величина затрат на виробництво. Тому на всіх підприємствах необхідно постійно проводити аудит і економічний аналіз використання основних засобів, виявляти недоліки в їх використанні, забезпечувати своєчасну заміну застарілого обладнання новим, прогресивним, досконалішим, яке могло би забезпечити виготовлення конкурентоздатної продукції.

3. Якнайповніше та якнайраціональніше використання основних засобів підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці та фондівіддачі, збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, економії капітальних вкладень.

4. Об'єктом дослідження є АТ «Укрпошта» – це акціонерне товариство, 100% акцій якого належать державі Україна, та відноситься до сфери управління Міністерства інфраструктури України. Основним видом діяльності АТ «Укрпошта» є надання універсальних послуг поштового зв'язку та інших пов'язаних послуг населенню, державним організаціям та комерційним підприємствам.

5. Управління поточною діяльністю АТ «Укрпошта» здійснює Генеральний директор. АТ «Укрпошта» є учасником Всесвітнього поштового союзу і здійснює поштові операції з понад 100 національними поштовими операторами інших країн. Воно має розгалужену регіональну мережу, виконуючи роль потужного роботодавця. Протягом 2020 року кількість поштових відділень АТ «Укрпошта» в Україні скоротилася з 10831 од. до 10505 од., на 326 од., або на 3,01%. Середня кількість працівників скоротилася

з 64655 чол. до 63856 чол., або на 799 чол. (на 1,24%). На одному відділенні у середньому працює 6 осіб. АТ «Укрпошта» готує фінансову звітність у національній валюті України (гривні) відповідно до МСФЗ і всі суми округлює до тисяч.

6. Формалізовано документальне оформлення операцій надходження та вибуття основних засобів. Показано, що бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити: контроль за зберіганням основних засобів; своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів (фондів), її внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів; відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів; визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів; виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів.

7. Узагальнено методичні підходи до ведення синтетичного і аналітичного обліку необоротних активів. Удосконалено систему рахунків аналітичного обліку, яка дозволяє оптимально представити необоротні активи, що забезпечить прискорення прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Запропоновано методичні підходи до обліку фінансування інвестиційної програми, пов'язаної з придбанням об'єктів основних засобів, з метою накопичення інформації на запропонованому субрахунку 481 «Цільове фінансування інвестиційної програми на умовах рефінансування», що дозволяє отримати оперативну інформацію про хід її виконання та використання коштів.

8. Удосконалено документування процесів здійснення господарських операцій з основними засобами з урахуванням галузевих особливостей. Для цього розроблено: додаток до інвентарної картки обліку основних засобів для відображення характеристик компонентів будівель і споруд; форму первинного документа для оформлення приймання-передачі будівель і споруд

при їх безоплатному надходженні за рішенням органів місцевої влади, що дозволяє відобразити в обліку об'єкти будівель і споруд на засадах формування об'єкта основних засобів в АТ «Укрпошта»; форму первинного документа для відображення результатів перегляду ліквідаційної вартості та строків корисного використання основних засобів; форму накопичувального реєстру бухгалтерського обліку, який дозволяє задокументувати нарахування амортизації будівель і споруд із застосуванням компонентного підходу.

9. Узагальнено підходи до відображення операцій із необоротними активами у фінансовій і податковій звітності підприємства. Показано, що операції із необоротними активами відображаються в обов'язкових і додаткових рядках фінансової звітності. Інформація про первісну і залишкову вартість окремих видів необоротних активів АТ «Укрпошта» наводиться у першому та третьому розділах активу балансу. Найбільш зношеними є нематеріальні активи, по яких коефіцієнт зносу протягом 2020 року збільшився з 0,79 до 0,84, найменш зношеною є інвестиційна нерухомість – станом на кінець 2020 року коефіцієнт зносу складав лише 0,03. Основні засоби мають проміжний ступінь зношеності, який збільшився з 0,35 до 0,37.

10. Переоцінка необоротних активів відображається у рядку 2400 розділу II. Сукупний дохід Форми 2 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). В умовах АТ «Укрпошта» протягом 2019-2020 років вона не проводилася, показники зносу/амортизації необоротних активів відображаються за рядком 2515 у розділі III. Елементи операційних витрат Форми 2. Сума відповідних витрат зросла з 267311 тис. грн. до 354882 тис. грн., на 87571 тис. грн., або на 32,76%, а питома вага у структурі операційних витрат – із 3,34% до 3,83%.

11. АТ «Укрпошта» складає звіт про рух грошових коштів непрямим методом. У розділі I. Рух коштів у результаті операційної діяльності Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування (рядок 3500) коригується на знос, амортизацію та знецінення необоротних активів (рядок 3505). У 2020 році воно склало 364271 тис. грн., у 2019 році - 290 590 тис. грн. У розділі II.

Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності за рядком 3205 відображається надходження від реалізації необоротних активів, у 2020 році воно склало 94188 тис. грн. Витрачання на придбання необоротних активів (рядок 3260) склало у 2020 році - 104321 тис. грн., у 2019 році - 37003.

12. Перелік додаткових статей фінансової звітності в частині необоротних активів включає: до звіту про рух грошових коштів - збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття (рядок 3523), зменшення (відновлення) корисності необоротних активів (рядок 3526), до звіту про власний капітал - дооцінка (уцінка) необоротних активів (рядок 4111).

13. Знос і рух основних засобів відображається у Примітках до річної фінансової звітності» (примітка 9 Основні засоби, незавершене будівництво та інвестиційна нерухомість). За даними цієї примітки розраховано показники зносу у розрізі окремих груп основних засобів. Найбільші показники зносу має виробниче та інше обладнання (0,80) та офісні меблі та обладнання (0,93). Проміжний рівень зносу мають транспортні засоби (0,32), найнижчий рівень - будівлі та споруди (0,21). У структурі матеріальних необоротних активів найбільшу питому вагу мають будівлі і споруди (75,55%). Значно меншу частку мають транспортні засоби (17,51%). Незначна питома вага приходить на виробниче та інше обладнання (3,99%), офісні меблі та обладнання (1,06%), незавершене будівництво (1,9%).

14. Показано, що інформація про необоротні активи відображається у формі № № 2-ОЗ ІНВ (річна) «Звіт про наявність і рух необоротних активів, амортизацію та капітальні інвестиції», а також у податковій звітності - у Додатку РІ до рядка 03 РІ Податкової декларації з податку на прибуток підприємств у розділах 1 і 4, а також у Додатку АМ - Інформація щодо нарахованої амортизації в частині основних засобів і нематеріальних активів у розрізі їх груп, а також Інформація про результати інвентаризації об'єктів основних засобів, станом на 1 число податкового (звітного) періоду 2020 року, в якому прийнято рішення про застосування «виробничого» методу

амортизації.

15. Узагальнено методичні підходи до проведення аудиту необоротних активів. Проведення аудиту необоротних активів доцільно здійснювати за такими етапами: аудит основних засобів; аудит нематеріальних активів; аудит капітальних інвестицій та інших активів. Основними методами, які використовуються при аудиті основних засобів, є фактична перевірка, порівняння, опитування, документальна перевірка, вибіркове дослідження, камеральна перевірка, інвентаризація.

16. Аудит фінансової звітності АТ «Укрпошта» проводила аудиторська фірма ТОВ «БЕЙКЕР ТІЛЛІ УКРАЇНА», номер реєстрації аудитора у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності №100789, яка є членом глобальної мережі Baker Tilly. За результатами аудиту фінансової звітності АТ «Укрпошта» за рік, що закінчився 31 грудня 2020 р. аудиторська фірма 27 квітня 2021 року висловила умовно-позитивну думку щодо наступних питань: коректність розрахунку доходів та витрат від міжнародного поштового обміну; оцінка інвестиційної нерухомості; торгівля власними товарами та комісійними товарами і оформлення за передплатою періодичних друкованих видань. Аудиторська фірма отримала обґрунтовану впевненість, що фінансова звітність в цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки.

17. У 2020 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) збільшився із 7777843 тис. грн. до 9182437 тис. грн., або на 1404594 тис. грн. (18,06%). Показник фондоддачі збільшився із 2,35 до 2,69, або на 0,34 (14,43%). Відповідно, показник фондоємності, як зворотний показник, скоротився з 0,43 до 0,37, що є позитивним зрушенням. Фондоозброєність також зросла з 51,13 тис. грн./чол. до 53,41 тис. грн./чол., або на 2,28 тис. грн./чол. (на 4,46%). Чистий прибуток зріс із 164923 тис. грн. до 405357 тис. грн., або на 240434 тис. грн. (на 145,79%). Фондорентабельність збільшилася з 4,99% до 11,89%, або на 6,90% (на 138,23%). Таким чином, фінансові показники діяльності та показники ефективності використання основних

засобів у 2020 році проти 2019 року значно покращилися.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко О. М., Чайковська Т. С. Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 4(1). С. 14-16.
2. Борисюк О. С. Формування облікової політики щодо необоротних активів з огляду на прийняття податкового кодексу. *Теоретичні та прикладні питання економіки*. 2012. Вип. 27(2). С. 419-425.
3. Бурова Т. А. Шляхи удосконалення бухгалтерського і податкового обліку необоротних активів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 4. С. 8-10.
4. Бурова Т. Експрес – аудит необоротних активів підприємства. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2016. № 1. С. 33-38.
5. Височан О. С., Грицак І. І. Основна та похідні суперечності обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. *Вісник Кам'янець-Подільського національного університету імені Івана Огієнка. Економічні науки*. 2011. Вип. 4. С. 448-452.
6. Волинець О. О., Тичук Т. О. Сучасні аспекти оцінки корисності необоротних активів та їх відображення в обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 25(1). С. 53-58.
7. Гнатюк А. А. Вплив методів оцінки необоротних матеріальних активів на формування думки аудитора. *Вісник Дніпропетровського університету. Сер. : Економіка*. 2013. Т. 21, вип. 7(4). С. 205-209.
8. Григоревська О. О., Джугля А. Ю. Вплив облікової політики щодо необоротних активів на величину амортизаційних відрахувань. *Інфраструктура ринку*. 2016. Вип. 2. С. 308-312.
9. Дерун І. Оцінка вибору програмного забезпечення для ведення

обліку необоротних активів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2013. Вип. 6. С. 38-44.

10. Задорожний З. М., Кафка С. М. Особливості діяльності підприємств нафтогазової промисловості та їх вплив на облік необоротних матеріальних активів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. Вип. 3. С. 127-140.

11. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> .

12. Кафка С. М. Рух необоротних активів й основні цілі бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу. Серія : Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості*. 2014. № 2. С. 98-110.

13. Кафка С. М. Економічна сутність процесів надходження та вибуття необоротних активів для цілей обліку. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2015. Вип. 11(1). С. 127-136.

14. Кафка С. М. Теоретико-економічні аспекти обліку інновацій у необоротні активи. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2014. Вип. 10(2). С. 76-80.

15. Костюк У. З., Негрич І. М. Перспективи впровадження екологізації бухгалтерського обліку: необоротні активи. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 41. С. 198-202.

16. Костюнік О. В., Чайковська Т. С. Методологічні засади обліку необоротних активів. *Молодий вчений*. 2020. № 7(1). С. 111-114.

17. Лебедевич С. І., Ціцял В. О. Актуальні проблеми організації обліку необоротних активів екологічного спрямування лісгосподарського підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2018. Т. 28, № 9. С. 65-67.

18. Левченко О. П. Теоретичні основи організації обліку необоротних активів у сільськогосподарському підприємстві. *Збірник наукових праць*

Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2016. № 1. С. 110-114.

19. Мармуль Л. О., Кучеренко М. А. Актуальні питання обліку амортизації необоротних активів. *Економічний вісник університету*. 2021. Вип. 49. С. 108-112.

20. Мичак Н. О. Порівняльні аспекти нормативно-правового забезпечення обліку необоротних активів, утримуваних для продажу, в національній та міжнародній обліковій практиці. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2015. Вип. 12(2). С. 205-212.

21. Мичак Н. О. Формування облікової політики щодо необоротних активів, утримуваних для продажу. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 2-2. С. 132-136.

22. Мичак Н. О. Сутність необоротних активів, утримуваних для продажу: облікова та економічна точки зору. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 15(2). С. 14-19.

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби”. URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 (МСБО 34). Проміжна фінансова звітність. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text

25. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text

26. Мікрюкова Л. В., Млінцова О. С. Адаптація обліку необоротних активів суб'єктів державного сектору до змін чинного законодавства. *Науковий вісник Миколаївського національного університету імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2017. № 2. С. 183-187

27. Осмятченко В. О., Ізмайлов Я. О., Пінчук К. С. Удосконалення обліку і оподаткування інвестицій у капітальне будівництво та поліпшення об'єктів необоротних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. Вип. 1. С. 33-39.

28. Палюх М. С., Матвійчук Л. О. Теоретичні засади організації обліку необоротних активів. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 24(3). С. 172-180.

29. Паляниця Т. М., Редзюк Т. Ю. Основні відмінності фінансового та податкового обліку необоротних активів та шляхи їх гармонізації. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2014. Т. 19, Вип. 2(6). С. 94-99.

30. Пилипенко Л. М., Демська Ю. В. Концептуально-теоретичні основи бухгалтерського обліку амортизації та зносу необоротних активів підприємства. *Економічний простір*. 2018. № 134. С. 195-204.

31. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> .

32. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

34. Про визнання таким, що втратив чинність, Закону України «Про перелік об'єктів права державної власності, що не підлягають приватизації»: Закон України від 02.10.2019 № 145-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/145-20#Text>

35. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ

Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

36. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

37. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

38. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 № 617. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>

39. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»: Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 № 779. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>

40. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>

41. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

42. Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.2015 № 897. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1415-15#n20>

43. Про приватизацію державного і комунального майна: Закон України від 18.01.2018 № 2269-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2269-19#Text>

44. Про скасування та визнання такими, що втратили чинність, деяких наказів Державної служби статистики України, Міністерства статистики України та Державного комітету статистики України: Наказ Державної служби статистики України від 22.10.2021 № 266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0266832-21#Text>

45. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>

46. Сторожук Т. М. Елементи облікової політики підприємств щодо інших необоротних матеріальних активів. *Вісник Черкаського університету. Серія : Економічні науки*. 2018. Вип. 2. С. 79-87.

47. Утенкова К. О. Трансформація бухгалтерського обліку необоротних активів в умовах гармонізації з міжнародними. *Ефективна економіка*. 2015. № 10. URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_10_26

48. Чернишенко Я. Г., Степаненко О. І. Проблеми обліку та документування операцій з реалізації необоротних активів, шляхи їх вирішення. *Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка*. 2016. Т. 21, Вип. 6. С. 189-195.

49. Шендригоренко М. Т. Актуальні питання обліку та аудиту малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 4. С. 185-188.

50. Шендригоренко М. Т., Карченкова О. Л. Актуальні питання обліку інших необоротних матеріальних активів та напрями їх вирішення. *Бізнес-навігатор*. 2019. Вип. 5-2. С. 137-140.

51. Шигун М. М., Мичак Н. О. Первинний облік необоротних активів, утримуваних для продажу. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 4. С. 66-74.

52. Шинкаренко Д. В., Редзюк Т. Ю. Особливості організації обліку реалізації необоротних активів. *Інфраструктура ринку*. 2016. Вип. 2. С. 349-351.

ДОДАТКИ

АТ «Укрпошта»
Баланс (Звіт про фінансовий стан)
 Усі суми наведені у тисячах гривень

Підприємство: АТ «Укрпошта»
 Територія: Україна, м. Київ, Шевченківський р-н
 Організаційно-правова форма господарювання: Державна акціонерна компанія (товариство)
 Вид економічної діяльності: Діяльність національної пошти
 Середня кількість працівників: 63 856
 Адреса, телефон: вул. Хрещатик 22, Київ
 Одиниця виміру: тис. грн., без десяткового знаку
 Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
 за Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку
 за Міжнародними стандартами фінансової звітності

v

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

		Форма № 1	Код за ДКУД	1801001
Актив	Прим.	Код рядка	31 грудня 2019 р.	31 грудня 2020 р.
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи		1000	25 037	18 695
первісна вартість		1001	119 590	115 114
амортизація		1002	(94 553)	(96 419)
Незавершені капітальні інвестиції	9	1005	38 416	65 889
Основні засоби	9	1010	3 305 771	3 410 581
первісна вартість		1011	5 066 378	5 401 367
знос		1012	(1 760 607)	(1 990 786)
Інвестиційна нерухомість	9	1015	187 724	117 377
первісна вартість		1016	187 724	120 829
знос		1017	-	(3 452)
Інші фінансові інвестиції		1035	13 816	17 925
Довгострокова дебіторська заборгованість		1040	288	209
Відстрочені податкові активи		1045	-	-
Усього за розділом I		1095	3 571 052	3 630 676
II. Оборотні активи				
Запаси	10	1100	195 381	225 554
виробничі запаси		1101	123 546	161 138
незавершене виробництво		1102	2 606	4 170
готова продукція		1103	8 422	11 518
товари		1104	60 807	48 728
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	11	1125	275 050	335 516
первісна вартість		1125.1	307 690	371 650
резерв під знецінення		1125.2	(32 640)	(36 134)
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	11	1130	19 097	24 818
з бюджетом	11	1135	10 143	17 207
у тому числі з податку на прибуток		1136	-	13 270
з нарахованих доходів	11	1140	8 335	8 785
Інша поточна дебіторська заборгованість	11	1155	126 678	97 356
первісна вартість		1155.1	144 050	118 956
резерв під знецінення		1155.2	(17 372)	(21 600)
Поточні фінансові інвестиції	12	1160	-	195 095
Грошові кошти та їх еквіваленти	12	1165	3 675 137	5 246 112
Готівка		1166	210 346	493 831
Поточні рахунки у банку		1167	3 464 791	4 752 281
Інші оборотні активи		1190	26 482	29 695
Усього за розділом II		1195	4 336 303	6 180 138
III. Необоротні активи, утримані для продажу, та групи вибуття	9	1200	-	98 659
Баланс		1300	7 907 355	9 909 473


АТ «Укрпошта»
Баланс (Звіт про фінансовий стан)
 Усі суми наведені у тисячах гривень


Баланс (Звіт про фінансовий стан) (продовження)

Пасив	Прим.	Форма № 1 Код рядка	Код за ДКУД	1801001
			31 грудня 2019 р.	31 грудня 2020 р.
I. Власний капітал				
Зареєстрований (пайовий) капітал	14	1400	6 518 597	6 518 597
Ефект переоцінки при корпоратизації	14	1416	(5 254 038)	(5 254 038)
Нерозподілений прибуток		1420	1 287 116	1 321 490
Усього за розділом I		1495	2 551 675	2 586 049
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення				
Відстрочені податкові зобов'язання	28	1500	208 119	201 646
Довгострокові кредити банків	15	1510	-	65 878
Інші довгострокові зобов'язання	15	1515	196 745	343 910
Усього за розділом II		1595	404 864	611 434
III. Поточні зобов'язання і забезпечення				
Короткострокові кредити банків	15	1600	41 939	264 395
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	15	1610	98 902	168 707
товари, роботи, послуги	16	1615	541 110	1 103 112
розрахунками з бюджетом		1620	94 574	99 315
у тому числі з податку на прибуток		1621	124	-
розрахунками зі страхування		1625	49 526	55 484
розрахунками з оплати праці		1630	179 259	205 345
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами		1635	50 972	259 671
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з акціонером	14	1640	121 607	49 477
Нарахування та інші забезпечення	17	1660	424 173	502 007
Доходи майбутніх періодів	18	1665	401 630	413 663
Інші поточні зобов'язання	19	1690	2 947 124	3 590 814
Усього за розділом III		1695	4 950 816	6 711 990
БАЛАНС		1900	7 907 355	9 909 473

Затверджено до випуску та підписано 27 квітня 2021 року.


 І. Смілянський
 Генеральний директор


 М.Палій
 Заступник генерального
 директора з фінансових
 питань


 І. Куц
 Головний бухгалтер

АТ «Укрпошта»
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
 Усі суми наведені у тисячах гривень

Підприємство: АТ «Укрпошта»
 Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
 за 2020 рік

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період - 2020 рік	За попередній період -2019 (після зміни презентації – див. Прим. 3)
1		2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	20	2000	9 182 437	7 777 843
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	21	2050	(7 774 565)	(6 596 957)
Валовий:				
Прибуток		2090	1 407 872	1 180 886
Збиток		2095	-	-
Інші операційні доходи	27	2120	261 678	747 012
Адміністративні витрати	23	2130	(1 136 999)	(1 014 143)
Витрати на збут	22	2150	(211 367)	(188 026)
Інші операційні витрати	24	2180	(135 574)	(200 796)
Фінансовий результат від операційної діяльності:				
Прибуток		2190	185 610	524 933
Збиток		2195	-	-
Інші фінансові доходи	25	2220	94 517	91 419
Інші доходи	28	2240	68 959	2 579
Фінансові витрати	26	2250	(96 313)	(74 048)
Інші витрати	29	2270	(45 477)	(45 670)
Фінансовий результат до оподаткування:				
Прибуток		2290	207 296	499 213
Збиток		2295	-	-
(Витрати) дохід з податку на прибуток	30	2300	(42 373)	(93 856)
Чистий фінансовий результат:				
Прибуток		2350	164 923	405 357
Збиток		2355	-	-

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період - 2020 рік	За попередній період попереднього року - 2019 рік
1		2	3	4
Переоцінка необоротних активів		2400	-	-
Інший сукупний дохід		2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування		2450	-	-
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом		2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування		2460	-	-
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)		2465	164 923	405 357

АТ «Укрпошта»

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Усі суми наведені у тисячах гривень

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2020 рік
(продовження)**

Форма № 2

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період - 2020 рік	За попередній період - 2019 (після зміни презентації – див. Прим. 3)
1		2	3	4
Матеріальні витрати		2500	520 443	555 274
Витрати на оплату праці		2505	5 280 313	4 691 193
Відрахування на соціальні заходи		2510	1 237 219	1 105 498
Знос/амортизація		2515	354 882	267 311
Інші операційні витрати		2520	1 772 916	1 285 751
Собівартість реалізованих товарів		2530	92 732	94 895
Разом		2550	9 258 505	7 999 922

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період - 2020 рік	За попередній період попереднього року - 2019 рік
1		2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій		2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій		2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію		2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію		2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію		2650	-	-

Затверджено до випуску та підписано 27 квітня 2021 року.




М.Палій
Заступник генерального
директора з фінансових
питань


І. Куц
Головний бухгалтер

АТ «Укрпошта»
Звіт про рух грошових коштів
 Усі суми наведені у тисячах гривень

Підприємство: АТ «Укрпошта»
 Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)
 за 2020 рік

Форма №3

Код за ДКУД 1801004

Стаття	Прим.	Код рядка	За звітний період - 2020 рік	За попередній період - 2019 рік
1		2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності				
Прибуток/(збиток) до оподаткування		3500	207 296	499 213
Коригування на:				
Знос, амортизацію та знецінення необоротних активів		3505	364 271	290 590
Збільшення забезпечень		3510	96 220	131 338
(Прибуток)/ збиток від нереалізованих курсових різниць		3515	(2 295)	76 812
Збиток/(прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій		3520	(67 793)	4 227
Фінансові витрати	26	3540	96 313	74 048
Фінансові доходи	25	3524	(94 517)	(91 419)
(Збільшення)/зменшення оборотних активів		3550	(80 903)	(46 243)
Збільшення/(зменшення) поточних зобов'язань		3560	1 450 923	1 123 959
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів		3566	12 033	37 353
Рух коштів у результаті операційної діяльності		3570	1 981 548	2 099 878
Сплачений податок на прибуток		3580	(62 239)	(1 003)
Проценти сплачені		3585	(87 413)	(50 146)
Чистий рух коштів від операційної діяльності		3195	1 831 896	2 048 729
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності				
Надходження від реалізації необоротних активів		3205	94 188	-
Проценти отримані		3215	92 740	86 548
Витрачання на придбання:				
фінансових інвестицій	12	3255	(195 095)	-
необоротних активів		3260	(104 321)	(37 003)
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності		3295	(112 488)	49 545
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності				
Облігації випущені/(погашені)		3305	310 135	(70 598)
Дивіденди сплачені		3355	(202 679)	-
Погашення зобов'язань з фінансової оренди		3365	(227 484)	(98 665)
Погашення кредитів		3390	(30 700)	(23 993)
Чистий рух коштів від фінансової діяльності		3395	(150 728)	(193 256)
Чисте збільшення (зменшення) грошових коштів та їх еквівалентів		3400	1 568 680	1 905 018
Залишок грошових коштів та їх еквівалентів на початок року		3405	3 675 137	1 846 931
Вплив змін курсів обміну		3410	2 295	(76 812)
Залишок грошових коштів та їх еквівалентів на кінець року	12	3415	5 246 112	3 675 137

Затверджено до випуску та підписано 27 квітня 2021 року.

І. Смілянський
 Генеральний директор

М.Палій
 Заступник генерального
 директора з фінансових
 питань

І. Куц
 Головний бухгалтер

АТ «Укрпошта»
Звіт про зміни капіталу
 Усі суми наведені у тисячах гривень

АТ «Укрпошта»
Звіт про зміни капіталу
за 2020 рік
 Форма № 4

Код за ДКУД 1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Ефект переоцінки при корпоратизації	Нерозподілений прибуток	Разом
1	2	3	4	5	6
Залишок на початок року	4000	6 518 597	(5 254 038)	1 287 116	2 551 675
Чистий прибуток за звітний період	4100	-	-	164 923	164 923
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства (Примітка 14)	4215	-	-	(130 549)	(130 549)
Разом змін у капіталі	4295	-	-	34 374	34 374
Залишок на кінець року	4300	6 518 597	(5 254 038)	1 321 490	2 586 049


Звіт про зміни капіталу
за 2019 рік
 Форма № 4

Код за ДКУД 1801005

Стаття	Код рядка	Зареєстрований (пайовий) капітал	Ефект переоцінки при корпоратизації	Нерозподілений прибуток	Разом
1	2	3	4	5	6
Залишок на початок року	4000	6 518 597	(5 254 038)	1 003 366	2 267 925
Чистий прибуток за звітний період	4100	-	-	405 357	405 357
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства (Примітка 14)	4215	-	-	(121 607)	(121 607)
Разом змін у капіталі	4295	-	-	283 750	283 750
Залишок на кінець року	4300	6 518 597	(5 254 038)	1 287 116	2 551 675

Затверджено до випуску та підписано 27 квітня 2021 року.




 М.Палій
 Заступник генерального
 директора з фінансових
 питань


 І. Куц
 Головний бухгалтер