

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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Удосконалення методичного забезпечення обліку та аналізу  
основних засобів на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»

Виконала: студент 2 курсу, групи 8,0711-ао-з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,  
освітньої програми «Облік і аудит»  
Марко Н.Ю.

Керівник д.е.н, професор, Проскуріна Н.М.  
Рецензент к.е.н, доцент Сьомченко В.В.

Запоріжжя – 2022

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

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
«\_\_\_»\_\_\_\_\_2022 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ**

Марко Наталії Юрїївни

1. Тема роботи: Удосконалення методичного забезпечення обліку та аналізу основних засобів на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»  
керівник роботи: Проскуріна Неля Миколаївна, д.е.н., професор,  
затверджені наказом ЗНУ від 09.06.2022 р. №641-с.
2. Строк подання студентом роботи: 01 грудня 2022 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємства; розкрити організаційно-методичні засади обліку основних засобів на досліджуваному підприємстві; провести аналіз стану, руху і ефективності використання основних засобів підприємства.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 123 сторінки, 20 таблиць, 11 рисунків, 98 літературних джерел, 8 додатків.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Проскуріна Н.М., д.е.н, професор	19.08.2022	19.08.2022
2	Проскуріна Н.М., д.е.н, професор	16.09.2022	16.09.2022
3	Проскуріна Н.М., д.е.н, професор	07.10.2022	07.10.2022

7. Дата видачі завдання: 15 червня 2022 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2022	виконано
2.	Написання вступу	липень 2022	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2022	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2022	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2022	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2022	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2022	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2022	виконано

Студент \_\_\_\_\_ Н. Ю. Марко  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

Керівник роботи \_\_\_\_\_ Н. М. Проскуріна  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В. В. Сьомченко  
( підпис ) ( ініціали та прізвище )

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП.....	11
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	
1.1 Економічна сутність основних засобів, їх характеристика та класифікація.....	15
1.2 Методичні засади обліку основних засобів .....	25
1.3 Методичні аспекти аналізу основних засобів.....	42
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АП«КОБАЛЬТ»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	48
2.2 Методика обліку основних засобів на підприємстві.....	56
2.3 Удосконалення методики обліку основних засобів підприємства	72
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СТАНУ, РУХУ І ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»	83
3.1 Організація аналізу стану, руху і ефективності використання основних засобів підприємства.....	83
3.2 Методика аналізу стану, руху і ефективності використання основних засобів .....	93
3.3 Напрями підвищення ефективності використання основних засобів.....	100
ВИСНОВКИ .....	114

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	123
ДОДАТОК А Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку основних засобів .....	132
ДОДАТОК Б Детальна інформація про підприємство.....	134
ДОДАТОК В Структура підрозділів підприємства за видами діяльності....	135
ДОДАТОК Д Структура сервісної та матеріально-технічної бази ТОВ «АП«КОБАЛЬТ».....	136
ДОДАТОК Е Асортимент спецтехніки ТОВ «АП«КОБАЛЬТ».....	138
ДОДАТОК И Види діяльності ТОВ «АП«КОБАЛЬТ».....	139
ДОДАТОК К Виконання функцій з економічного аналізу структурними підрозділами ТОВ «АП«КОБАЛЬТ» .....	141

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 122 с., 3 розділи, 11 рис., 20 табл., 98 джерел.

### ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, КЛАСИФІКАЦІЯ, ПРИЗНАЧЕННЯ, ЕКСПЛУАТАЦІЯ, НОРМАТИВНІ ВИМОГИ, РАХУНКИ, ЗНОС

Об'єкт дослідження – процес обліку і аналізу основних засобів промислових підприємств.

Мета кваліфікаційної роботи – теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу основних засобів, підвищення ефективності їх використання на ТОВ «АП» КОБАЛЬТ».

Методи дослідження: історичний метод, аналіз і синтез, індукції та дедукції, метод системного вивчення господарських процесів, конкретизації й моделювання, методи економічного аналізу, порівняння, абстрагування, схематичні та графічні методи.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретичних і практичних засад обліку та аналізу основних засобів підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

З метою поліпшення управління основними засобами на підприємстві необхідно додати класифікаційні ознаки основних засобів:

– за значимістю пропонуємо поділяти основні засоби на суттєві та несуттєві (залежно від питомої ваги їх вартості від загальної вартості основних засобів

за станом зношеності основні засоби доцільно поділяти: на нові, придбані, застарілі, що підлягають заміні.

Запропонована нами класифікація основних засобів дозволить власникам та іншим користувачам постійно мати інформацію про стан основних засобів та необхідність їх оновлення, також вона є корисною під час прийняття рішення про проведення переоцінки майна.

На нашу думку, рахунок 680 доцільно використовувати лише у разі наявності передоплати за такі активи, а для інших розрахунків варто передбачити відповідний субрахунок до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а саме – 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Пропонуємо облік таких активів вести у першому класі Плану рахунків «Необоротні активи», а саме на рахунку 10, субрахунку 109 «Інші основні засоби».

Надання інформації про активи і групи вибуття, утримувані для продажу є корисним для користувачів фінансових звітів. У Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 вказано, що на синтетичному рахунку 28 «Товари» обліковують рух товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою їх реалізації. Оскільки основні засоби придбані для подальшого використання, а не продажу, і на момент прийняття рішення про продаж активу його вже використовували на підприємстві, вважаємо, що обліковувати основні засоби на рахунку 286 другого класу Плану рахунків серед оборотних активів недоцільно. Пропонуємо облік таких активів вести у першому класі Плану рахунків «Необоротні активи», а саме на рахунку 10, субрахунку 109 «Інші основні засоби».

Для усунення зазначених недоліків запропоновано використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» щодо доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу. А також пропонуємо додати у Примітки до річної фінансової звітності рядки у яких би відображалась інформація про необоротні активи, утримувані для продажу.

Для усунення відносного надлишку основних засобів можна, по-перше, змінити їх структуру шляхом реалізації або списання застарілих машин і

механізмів; придбати нові машини і, підвищуючи тим самим загальну продуктивність, більш повно завантажити всю техніку, по-друге, провести кооперування підприємств з використання виробничих потужностей.

Ще один шлях підвищення коефіцієнта змінності – розширення мережі організацій прокату обладнання, машин і механізмів, та інших елементів основних засобів. Для поліпшення ефективності використання основних засобів підприємству необхідно позбутися від старої техніки, тим самим завантажити більш нову і рентабельну.

Для збільшення часу роботи обладнання необхідно ліквідувати надпланові простої обладнання за рахунок його поточного обслуговування, підвищення якості ремонтів, покращення організації та планування виробництва і матеріально-технічного обслуговування виробництва; скоротити тривалість планових ремонтів з одночасним підвищенням їх якості шляхом впровадження передових методів ремонту, широкого використання деталей та вузлів, які виготовляються на спеціалізованих заводах, чіткої організації ремонту; скоротити витрати робочого часу на підготовчо-заклучні та допоміжні операції, підвищити змінність роботи, якщо це доцільно за умовами виробництва в даній галузі промисловості; можливо повніше використовувати парк обладнання; підвищити інтенсивність використання обладнання.

Таким чином, основними шляхами ефективного використання основних засобів є наступні:

- своєчасне введення в дію нового обладнання та транспортних засобів;
- своєчасний ремонт основних засобів;
- недопущення наявності невстановленого та непрацюючого обладнання;
- оптимізація складу та площ окремих груп приміщень (приміщення обслуговування, службові та побутові приміщення, технічні приміщення) підприємства;



- підвищення технічної оснащеності підприємства обладнанням та збільшення частки активної частини основних засобів;
- підвищення ефективності використання обладнання за рахунок збільшення коефіцієнта змінності;
- раціональне складання графіків змінності торгово-виробничого персоналу підприємства у відповідності з потоком покупців тощо;
- задача основних засобів, що простояють в оренду. Щодо цього досліджуване підприємство має вільні площі – складські приміщення, які на даний момент часу не використовуються. Удача їх в оренду дала б підприємству можливість отримати додатковий дохід.

Отримані результати дослідження спрямовані на удосконалення методичного забезпечення обліку та аналізу основних засобів підприємства. Результати дослідження можуть бути впроваджені під час формування подальших стратегічних напрямків розвитку бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання основних засобів в діяльності підприємства. Застосування на практиці запропонованих пропозицій дозволить забезпечити достовірне відображення операцій з обліку та аналізу основних засобів підприємства.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на V Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми економіки, фінансів, обліку та права в XXI столітті» (15 квітня 2022 р., Полтава); VII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми економіки, обліку, фінансів і права» (29 квітня 2022 р., Полтава); IX Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми економіки, обліку, управління і права в сучасних умовах» (22 липня 2022 р., Полтава).

## SUMMARY

Qualifying work contains: 122 pp., 3 sections, 11 fig., 20 tab., 98 references.

FIXED ASSETS, ACCOUNTING, CLASSIFICATION, PURPOSE, OPERATION, REGULATORY REQUIREMENTS, ACCOUNTS, DEPRECIATION

The object of the study: the system of accounting and analysis of the company's fixed assets.

The purpose of the work: is to study, systematize and substantiate the theoretical and methodological aspects of accounting and analysis of fixed assets, develop recommendations for these aspects and identify ways of further improvement to ensure the effective functioning of enterprises in modern economic conditions. on the example of AP «COBALT» LLC.

Research methods: historical method, analysis and synthesis, induction and deduction, method of systematic study of economic processes, concretization and modeling, methods of economic analysis, comparison, abstraction, schematic and graphic methods.

The scientific novelty of the obtained results lies in deepening the theoretical and practical principles of accounting and analysis of the company's fixed assets. In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

In order to improve the management of fixed assets at the enterprise, it is necessary to add classification features of fixed assets:

- by significance, we propose to divide fixed assets into essential and non-essential assets (depending on the specific weight  $\bar{x}$  value of the total value of fixed assets

– according to the state of wear and tear, it is advisable to divide the fixed assets into: new, purchased, obsolete, subject to replacement.

The proposed classification of fixed assets will allow owners and other users to constantly have information about the condition of fixed assets and the need for updating, and it is also useful when making a decision on revaluation of the property.

In our opinion, it is advisable to use account 680 only in case of prepayment for such assets, and for other calculations, it is worth providing a corresponding sub-account to account 37 «Settlements with various debtors», namely - 377 «Settlements with other debtors».

We suggest keeping records of such assets in the first class of the Chart of accounts «Non-current assets», namely on account 10, sub-account 109 «Other fixed assets».

Providing information about assets and disposal groups held for sale is useful to users of financial statements. In the Instructions on the application of the Chart of Accounts No. 291, it is indicated that on the synthetic account 28 «Goods» pyx goods of material values received by the enterprise for the purpose of its sale are recorded. Since the fixed assets were purchased for further use, not for sale, and at the time of the decision to sell the asset, it was already being used at the enterprise, we believe that it is inappropriate to record the fixed assets on account 286 of the second class of the Chart of accounts among current assets. We suggest keeping records of such assets in the first class of the Chart of accounts «Non-current assets», namely on account 10, sub-account 109 «Other fixed assets».

To eliminate the mentioned shortcomings, it is proposed to use sub-accounts 977 «Other expenses of ordinary activity» and 746 «Other income from ordinary activity» regarding income and expenses from the sale of non-current assets held for sale. And we also suggest adding lines to the Notes to the annual financial statements that would display information about non-current assets held for sale.

To eliminate the mentioned shortcomings, it is proposed to use sub-accounts

977 «Other expenses of ordinary activity» and 746 «Other income from ordinary activity» regarding income and expenses from the sale of non-current assets held for sale. And we also suggest adding lines to the Notes to the annual financial statements that would display information about non-current assets held for sale.

To eliminate the relative excess of fixed assets, it is possible, firstly, to change the structure by implementing a write-off of obsolete machines and mechanisms; to purchase new machines and, thereby increasing overall productivity, to more fully load all the equipment, and secondly, to conduct cooperation of enterprises in the use of production capacities.

Another way to increase the coefficient of variability is to expand the network of organizations that rent equipment, machines and mechanisms, and other elements of fixed assets. In order to improve the efficiency of the use of fixed assets, the enterprise needs to get rid of old equipment, thereby loading newer and more profitable ones.

In order to increase the operating time of the equipment, it is necessary to eliminate overscheduled idle equipment at the expense of its current maintenance, improve the quality of repairs, improve the organization and planning of production and material and technical maintenance of production; to reduce the duration of scheduled repairs while simultaneously improving quality by implementing advanced repair methods, extensive use of parts and assemblies manufactured at specialized factories, and clear organization of repairs; to reduce the costs of working time for preparatory and final and auxiliary operations, to increase the variability of work, if it is expedient under the conditions of production in this industry; it is possible to use the equipment park more fully; increase the intensity of equipment use.

Thus, the main ways of effective use of fixed assets are the following:

- timely introduction of new equipment and vehicles;
- timely repair of fixed assets;
- preventing the presence of uninstalled and non-working equipment;
- optimization of the composition and areas of individual groups of

premises (service premises, service and household premises, technical premises) of the enterprise;

- increasing the technical equipment of the enterprise with equipment and increasing the share of the active part of fixed assets;

- increasing the efficiency of equipment use due to the increase in the coefficient of variability;

- rational drawing up of change schedules of the company's sales and production personnel in accordance with the flow of customers, etc.;

- delivery of idle fixed assets for rent. In this regard, the company under investigation has free space - warehouses that are currently not being used. ix's success in renting gave 6 the company an opportunity to earn additional income.

The obtained results of the study are aimed at improving the methodical provision of accounting and analysis of the company's fixed assets. The results of the study can be implemented during the formation of further strategic directions for the development of accounting and analysis of the effectiveness of the use of fixed assets in the company's activities. The practical application of the proposed proposals will ensure a reliable display of accounting operations and analysis of the company's fixed assets.

The main results of the research presented in the qualification work were approved by discussion at the 5th International Scientific and Practical Conference «Actual Problems of Economy, Finance, Accounting and Law in the 21st Century» (April 15, 2022, Poltava); VII International scientific and practical conference «Modern problems of economics, accounting, finance and law» (April 29, 2022, Poltava); IX International scientific and practical conference «Actual problems of economics, accounting, management and law in modern conditions» (July 22, 2022, Poltava).

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

КВЕД – класифікатор видів економічної діяльності;

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю;

чол. – чоловік;

тис. – тисяч;

грн. – гривень;

р. – рік;

п. – пункт;

МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку;

П(С)БО – Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку;

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності;

ОЗ – основні засоби;

табл. – таблиця;

АП – автоскладальне підприємство

## ВСТУП

В сучасних умовах, однією із головних проблем економіки України є подолання спаду виробництва на вітчизняних підприємствах та підтримання нормального відтворювального процесу на всіх його ланках. Основним завданням підприємств є підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства в умовах гострої нестачі інвестиційних ресурсів. Найважливішою складовою матеріально-технічної бази є основні засоби. Від точного та раціонального обліку яких залежить подальший процес відтворення, оновлення, поповнення та в кінцевому результаті – забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами праці. Розвиток даного напрямку економіки залежить, насамперед, від своєчасного отримання достовірної, надійної та повної обліково-економічної інформації. У зв'язку із цим, зростає роль і значення обліку основних засобів як важливішої функції управління підприємством.

Наявний порядок організації обліку операцій із основними засобами не дає змоги в повній мірі проводити аналіз ефективності утримання та використання цих активів, оскільки не забезпечує необхідною інформацією систему управління підприємством. Нечіткість нормативно-правового регулювання, численні зміни правової бази сприяли перекручуванню сутності основних засобів, відсутності взаємозв'язку між фінансовим та податковим обліком, що призвели до неоднозначного сприйняття фахівцями інформації про основні засоби. Вищенаведене зумовлює актуальність теми дослідження.

Сутність категорії «основні засоби» неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн. Великий внесок у розроблення теоретичних основ і методологічних підходів до розв'язання проблеми обліку й контролю основних засобів та їх використання внесли

Ф. Ф. Бутинець [1], Н. Г. Виговська, А. Г. Загородній, З. В. Задорожний, З. М. Холод [2], Н. І. Передеренко [3], В. С. Рудницький, В. В. Сопко, Л.К. Сук, Н. О. Ткач, Б. Ф. Усач та інші вітчизняні і зарубіжні провідні вчені і економісти.

Незважаючи на значні напрацювання вчених, на сьогодні єдності поглядів на категорію «основні засоби», особливості її обліку та аналізу не досягнуто. Тому виникає потреба у подальших дослідженнях даного аспекту.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу основних засобів, підвищення ефективності їх використання на ТОВ «АП» КОБАЛЬТ».

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені і вирішувалися такі завдання:

- уточнити економічну сутність основних засобів та їх класифікацію;
- вивчити стан нормативно-правового та інформаційного забезпечення обліку та аналізу основних засобів підприємства;
- дослідити сучасний стан методичного та документального забезпечення обліку основних засобів;
- визначити методичні підходи аналізу основних засобів підприємства;
- розглянути динамічні зміни основних фінансово-економічних показників діяльності досліджуваного підприємства;
- критично оцінити організацію та методику обліку основних засобів підприємства, виявити недоліки, встановити причини та розробити пропозиції, спрямовані на їх усунення;
- оцінити можливості гармонізації обліку основних засобів підприємств відповідно до вимог міжнародних стандартів;
- здійснити аналіз стану, руху та ефективності використання



основних засобів підприємства;

– визначити напрями підвищення ефективності використання основних засобів.

Об'єктом дослідження є процес обліку і аналізу основних засобів промислових підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аналізу основних засобів діяльності підприємства в умовах ринкової економіки.

У кваліфікаційній роботі використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів пізнання соціально-економічних процесів і явищ, а саме: історичний метод для дослідження походження, формування та розвитку категорії основні засоби в системі обліку та аналізу; аналіз і синтез для дослідження методики облікового процесу основних засобів на підприємстві; методи індукції та дедукції під час вивчення етапів аналізу основних засобів; метод системного вивчення господарських процесів для розгляду документального оформлення операцій з основними засобами; конкретизації й моделювання для вдосконалення методичного забезпечення обліку основних засобів; методи економічного аналізу при дослідженні стану, руху та ефективності використання основних засобів підприємства; порівняння при зіставленні даних у динаміці; абстрагування при визначенні основних підходів економічного аналізу основних засобів, схематичні та графічні методи для формування результатів дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретичних і практичних засад обліку та аналізу основних засобів підприємства. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

З метою поліпшення управління основними засобами на підприємстві необхідно додати класифікаційні ознаки основних засобів:

– за значимістю пропонуємо поділяти основні засоби на суттєві та несуттєві (залежно від питомої ваги їх вартості від загальної вартості

основних засобів

– за станом зношеності основні засоби доцільно поділяти: на нові, придбані, застарілі, що підлягають заміні.

Теоретико-методичною базою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених щодо обліково-аналітичних підходів до основних засобів підприємства, законодавчі та нормативно-правові акти України, що регулюють облік та аналіз основних засобів, матеріали конференцій, періодичних видань; матеріали навчальних посібників та підручників дані мережі Інтернет, дані бухгалтерської звітності та внутрішньо корпоративна інформація досліджуваного підприємства, власні напрацювання автора.

Отримані результати дослідження спрямовані на удосконалення методичного забезпечення обліку та аналізу основних засобів підприємства. Результати дослідження можуть бути впровадженні під час формування подальших стратегічних напрямків розвитку бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання основних засобів в діяльності підприємства. Застосування на практиці запропонованих пропозицій дозволить забезпечити достовірне відображення операцій з обліку та аналізу основних засобів підприємства.

Крім того питанням обліку та аналізу фінансових результатів діяльності підприємства викладено в наукових статтях «Аналіз фінансового стану та фінансових результатів як інструмент оцінки ефективності діяльності підприємства» (електронний журнал – Економіка суспільство, № 43, 2022 р.); «Вплив облікової політики на фінансовий стан і фінансові результати діяльності підприємства» (збірник наукових праць – Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки, Випуск 2 (54), 2022 р.).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 122 сторінках друкованого тексту.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

#### 1.1 Економічна сутність основних засобів, їх характеристика та класифікація

Типовою групою матеріальних необоротних активів підприємств, які забезпечують виробництво товарів та умови для його здійснення, є основні засоби. Від ефективного використання основних засобів залежить, як фінансовий, і майновий стан підприємства. Це зумовлює потребу у підвищенні якості облікової інформації, оперативності її отримання та повноти наданих відомостей для всіх рівнів користувачів.

Як економічна категорія «ОЗ – це засоби праці, які мають вартість і функціонують на підприємстві тривалий час у своїй незмінній споживній формі, а їхня вартість переноситься конкретною працею на вартість продукції та платні послуги частинами в міру спрацювання» [1]. У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних вчених існує багато точок зору до трактування поняття «ОЗ», найтипівіші з яких наведено у таблиці 1.1 [1].

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «ОЗ» окремими науковцями

№	Науковець	Визначення ОЗ
1	2	3
1.	Бутинець Ф. Ф.	«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року» [1].

## Продовження таблиці 1.1

2.	Сук Л. К., Сук, Л. П.	«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва чи поставки товарів надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року» [4].
3.	Бутинець Т.А.	«засоби праці виробничого та невиробничого призначення, характерною особливістю яких є участь в процесі виробництва тривалий час, у перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому відбувається поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється» [5].
4.	Бондар М.І.	«матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік» [6].
5.	Неміш Ю.В.	«вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг та іншої діяльності, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання» [7].
6.	Завадський І.С.	«матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік» [8].
7.	Бойко В.М.	«сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення» [8].

Джерело: узагальнено автором на основі джерел [1,4, 5, 6, 7, 8]

Отже, вітчизняні науковці найбільшу увагу приділяють таким критеріям ОЗ, як строк використання та знос разом з амортизацією. Їх можна поділити на тих, хто розглядає основні фонди як засоби праці та тих, хто визначає їх матеріальними активами підприємства. Деякі з науковців також згадують у своїх визначеннях про матеріальність, перенесення вартості на виготовлений продукт та незмінну речову форму, що, безумовно, є характерними для всіх ОЗ. Визначення «ОЗ» вітчизняних науковців та зарубіжних більшою мірою співпадають по своїй суті, проте мають різну форму подання.

Так, вчені Варрен К. С., Рив Д. М. та Дукас Д. І. надають у своєму підручнику наступне визначення: «ОЗ – це довгострокові або відносно постійні активи, такі як обладнання, машини, будівлі та земля» [9].

Стівен Браг наголошує, що «ОЗ – це елемент, термін корисного використання якого охоплює декілька звітних періодів і вартість якого перевищує певний мінімальний ліміт (так званий ліміт капіталізації)» [1].

Вчений Пітерсон Р. Х. у своїй книзі «Бухгалтерський облік ОЗ» перераховує три основні характеристики активу:

– він включає в себе ймовірну майбутню вигоду, яка передбачає здатність, окремо або в поєднанні з іншими активами, об'єднувати безпосередньо чи опосередковано з майбутніми чистими грошовими потоками;

– конкретний суб'єкт господарювання може отримати користь і контролювати доступ інших до нього;

– угода або інша подія, що породжує право суб'єкта господарювання або контроль над ним, вже відбулося [1].

Отже, зарубіжні вчені перш за все в своїх працях вказують на матеріальність та строк використання ОЗ, як найголовніших характеристиках, тоді як деякі з них згадують і про вартісну межу, і про незмінну речову форму, а також отримання майбутніх вигід. Проте суттєва різниця між ними та вітчизняними науковцями в тому, що перші важливу увагу приділяють контрольованості ОЗ та моменту, коли цей контроль переходить до власника.

Проте вітчизняні підприємства у веденні бізнесу спираються на нормативні акти, що діють на території України та у всьому світі. У таблиці 1.2 наведено, як поняття «основні засоби» розкривається у вищеназваних документах. З 23 травня 2020 р. до складу ОЗ потрапляють необоротні активи вартістю більше 20 000 грн. [10].

В якості удосконалення теорії обліку ОЗ можна сформулювати комплексне визначення даного терміну, яке б охоплювало всі істотні

ознаки ОЗ.

Найбільш прийнятним варіантом є наступне трактування: основні засоби – достовірно оцінені матеріальні активи, придбані з метою здійснення власної діяльності підприємства, які повинні використовуватися в діяльності підприємства понад 12 місяців.

Таким чином, ОЗ – це матеріальні активи контролювані підприємством з метою отримання майбутніх економічних вигід, які мають вартість, що поступово переноситься на вартість виготовленої продукції у міру зносу, а також речову форму, яка не змінюється при використанні у діяльності підприємства, строк використання яких більше одного року [11].

Таблиця 1.2 – Визначення терміну «основні засоби» у нормативно-правових актах

№	Джерело	Визначення ОЗ
1	2	3
1.	П(С)БО 7 (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92)	«матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення інших функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року» [12].
2.	Податковий кодекс України	«матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20 000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [10].
3.	МСБО 16 (Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року)	«матеріальні об'єкти, що їх: – утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; – використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [13].

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3
4.	Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі»	«матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві (діяльності) або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року» [13].

Джерело: узагальнено автором на основі джерел [10, 12, 13]

Критерії визнання ОЗ аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, та доповнюються спеціальними, характерними лише для даного виду активів підприємства.

«Але наявність інших видів господарської діяльності зумовлює необхідність обліку ОЗ, що належать до інших галузей господарства, які знаходяться на балансі промислового підприємства, належать до галузі «Будівництво». У зв'язку з цим у бухгалтерському обліку ОЗ промислових підприємств розподіляються на промислово-виробничі, виробничі ОЗ інших галузей народного господарства і невиробничі» [15].

«До виробничих ОЗ належать: будови, споруди, передавальні пристрої, машини і устаткування, робочі машини і обладнання, вимірювальні й регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини і обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар, робочі і продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойми та інші ОЗ» [16].

Такі критерії наведені на рисунку 1.1. «Відповідно до діючої типової класифікації ОЗ групуються за їх функціональним призначенням, галузями, речовим натуральним характером і видами, за використанням і належністю. За функціональним призначенням розрізняють виробничі ОЗ, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню. За галузями народного господарства ОЗ розподіляються на: промисловість, будівництво, сільське господарство, транспорт, зв'язок тощо» [14]. Більша частина ОЗ належить до галузі «Промисловість».



Рисунок 1.1 – Критерії визнання ОЗ

Джерело: розроблено автором на основі вивчення МСБО 16

«У складі виробничих ОЗ виділяють їх активну частину – машини, обладнання, транспортні засоби. Невиробничі ОЗ безпосередньо не беруть участі у процесі виробництва. До невірничих ОЗ належать: будови і споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші ОЗ невірничого призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб населення» [17].

«За використанням ОЗ поділяються на діючі (всі ОЗ, що використовуються у господарстві), недіючі (ті, що використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві і призначене для заміни об'єктів ОЗ). Істотне значення в обліку ОЗ має розподіл їх за ознакою належності на власні й орендовані» [18].

«Власні засоби можуть складатися із статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного фінансування з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власних прибутків, коштів



амортизаційного фонду, спеціальних фондів» [19].

Орендовані ОЗ показуються у балансі орендодавця, тим самим виключається можливість подвійного обліку одних і тих же засобів».

Проте при організації бухгалтерського обліку підприємство спирається на класифікацію, представлену П(С)БО 7, яка покладена в основу поділу ОЗ у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Ця класифікація наведена у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Класифікація ОЗ у бухгалтерському обліку

Номер субрахунку	Назва субрахунку	Призначення субрахунку
1	2	3
100	Інвестиційна нерухомість	облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
101	Земельні ділянки	облік земельних ділянок. Земельні ділянки не є об'єктом для нарахування амортизації, оскільки їх вартість з часом не змінюється. Якщо земельна ділянка отримується одночасно з об'єктом нерухомості, то слід окремо обліковувати нерухомість і земельну ділянку
102	Капітальні витрати на поліпшення земель	облік капітальних вкладень на поліпшення земель. До таких поліпшень можуть бути віднесені витрати на меліорацію, іригацію, осушення, збагачення й інші види поліпшень природних властивостей ґрунту земельної ділянки
103	Будинки та споруди	облік руху та наявності будівель, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, включаючи частини будівель
104	Машини та обладнання	«облік руху та наявності автомобілів включаючи вузли і запасні частини, якими вони комплектуються, меблів, побутових електронних, оптичних, електромеханічних приладів та інструментів, електронно-обчислювальних та інших машин для автоматичної обробки інформації, інформаційних систем, телефонів, рацій, іншого конторського обладнання, устаткування та приладдя до них» [20]
105	Транспортні засоби	
106	Інструменти, прилади та інвентар	
107	Тварини	«облік довгострокових біологічних активів, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, наприклад, службові собаки, коні тощо» [20].

## Продовження таблиці 1.3

1	2	3
108	Багаторічні насадження	«обліковуються довгострокові біологічні активи, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. Зокрема, тут обліковують озеленувальні та декоративні насадження, що потрапляють за вартісним критерієм до складу ОЗ» [20].
109	Інші ОЗ	облік руху і наявності інших ОЗ, що не відображені на субрахунках №101-108

Джерело: розроблено автором на основі нормативних актів

«Залежно від характеру, стану ОЗ, часу оцінки розрізняють такі види вартості за П(С)БО 7: первісна вартість, переоцінена вартість, залишкова вартість, справедлива вартість, вартість, яка амортизується, та ліквідаційна вартість» [12].

«Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки. Як переоцінена вартість (вартість їх відтворення в сучасних умовах і цінах) може виступати експертна оцінка ОЗ, здійснена незалежними експертами. Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу ОЗ» [12].

«Справедлива вартість – ринкова вартість, визначена шляхом експертної оцінки, яку, як правило, визначають професійні оцінювачі. Під справедливою вартістю ОЗ розуміється вартість ОЗ, котру може бути отримано в операціях обміну між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами. Згідно з додатком до П(С)БО 19» [12] (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. №163) справедлива оцінка ОЗ «визначається таким чином:

- земля і будівлі – ринкова вартість;
- машини і обладнання – ринкова вартість або переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням зносу на дату оцінки;

– інші ОЗ – переоцінена вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки» [12].

«Як ринкова вартість, можуть бути використані дані про біржову вартість, дані прайс-листів тощо. Таке твердження ґрунтується на принципі обачливості, згідно з яким методи оцінки, застосовувані в бухгалтерському обліку, мають запобігати завищенню оцінок активів» [12].

«Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)» [21].

Балансова вартість – це сума, за якою актив включається до Балансу після вирахування будь-якої суми нарахованого зносу (амортизації). Відповідно до П(С)БО 7 у визначенні ОЗ присутнє поняття «використовуються для здійснення соціально-культурних функцій» [21], що дозволяє говорити про те, що ОЗ невиробничого призначення належать до ОЗ для цілей фінансової звітності».

Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення має їх класифікація, яка допомагає розкрити їх сутність. Складна структура основних засобів обумовлює різні класифікаційні ознаки. З метою поліпшення управління основними засобами на підприємстві необхідно додати класифікаційні ознаки основних засобів:

– за значимістю пропонуємо поділяти основні засоби на суттєві та несуттєві (залежно від питомої ваги їх вартості від загальної вартості основних засобів

– за станом зношуваності основні засоби доцільно поділяти: на нові, придбані, застарілі, що підлягають заміні.

Така класифікація основних засобів дозволить власникам та іншим користувачам постійно мати інформацію про стан основних засобів та

необхідність їх оновлення, також вона є корисною під час прийняття рішення про проведення переоцінки майна. Запропонована класифікація дозволяє вести облік основних засобів з більш високим ступенем деталізації, а також є зручною для практичного застосування.

«На сьогодні П(С)БО 7 дозволяє підприємству самостійно визначати, що відносити до ОЗ, а що ні, виходячи з того, що ніхто не забороняє підприємству прийняти рішення про зарахування до складу ОЗ саме тих видів малоцінних швидкозношуваних предметів, котрі найбільш відповідають цьому поняттю з економічної точки зору» [22].

Інформація про ОЗ знаходить відображення в різних формах звітності. Так у першому розділі Звіту про фінансовий стан «Необоротні активи» за статтею «ОЗ» (рядок 1010) відображається вартість «власних і отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, що включені до складу ОЗ відповідно до П(С)БО 7, вартість ОЗ, отриманих у довірче управління, на праві господарського відання або праві оперативного управління» [23], а також вартість інших необоротних матеріальних активів. «До підсумку Балансу ОЗ включаються за залишковою вартістю, яка визначається як різниця між первісною вартістю (відображається дебетове сальдо субрахунків 101-109 та рахунку 11) і сумою зносу (кредитове сальдо субрахунків 131 та 132)» [24].

За статтею «Інвестиційна нерухомість» (рядок 1015) відображають вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості відповідно до П(С)БО 32 (дебетове сальдо субрахунку 100). В цій статті наводиться вартість власних або орендованих на умовах фінансової оренди земельних ділянок, будівель, споруд, розташованих на землі, які утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу.

У Звіті про власний капітал по статті «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» (рядок 4111) наводяться дані, які відображають суму зміни власного капіталу за рахунок дооцінки (уцінки) ОЗ і нематеріальних активів, переоцінених відповідно до П(С)БО 7 і П(С)БО 8.

«Окремим елементом річної фінансової звітності є Примітки, в яких розкривається облікова політика підприємства та інформація щодо окремих елементів фінансових звітів. Вимоги до розкриття інформації про ОЗ в Примітках до фінансової звітності визначені у П(С)БО 7» [12].

«Інформація про ОЗ підприємства розкривається у другому розділі Приміток до річної звітності, який має відповідну назву. У ньому рядки відповідають субрахункам рахунку 10 «ОЗ» і 11 «Інші необоротні матеріальні активи». «У табличній формі розшифровують інформацію про первісну вартість і амортизацію ОЗ, інвестиційної нерухомості та інших необоротних матеріальних активів на початок року, зміну їх вартості протягом року, а також розраховують їх вартість і знос на кінець року». Тобто в цьому розділі розкривають інформацію, наведену в рядках 1010-1017 Звіту про фінансовий стан» [12].

Надання інформації про активи і групи вибуття, утримувані для продажу є корисним для користувачів фінансових звітів. У Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 вказано, що на синтетичному рахунку 28 «Товари» обліковують рух товар но-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою їх реалізації.

Оскільки основні засоби придбані для подальшого використання, а не продажу, і на момент прийняття рішення про продаж активу його вже використовували на підприємстві, вважаємо, що обліковувати основні засоби на рахунку 286 другого класу Плану рахунків серед оборотних активів недоцільно. Пропонуємо облік таких активів вести у першому класі Плану рахунків «Необоротні активи», а саме на рахунку 10, субрахунку 109 «Інші основні засоби».

Окремо у Примітках до річної фінансової звітності наводяться дані щодо капітальних інвестицій підприємства у третьому розділі форми. «У цьому розділі розкривають інформацію про суми капітальних інвестицій, тобто витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, здійснених за рік (графа 3), із зазначенням балансової

вартості таких інвестицій на кінець року (графа 4). Рядки цього розділу відповідають субрахункам рахунка 15 «Капітальні інвестиції» і слугують для розшифровки показника рядка 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» Звіту про фінансовий стан» [25].

У звіті про фінансові результати реалізацію основних засобів відносять до операційної діяльності.

Вважаємо, що реалізація необоротних активів за своєю економічною суттю відносяться до інвестиційної діяльності, що відповідає визначенню НП(С)БО 1.

Для усунення зазначених недоліків запропоновано використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» щодо доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу. А також пропонуємо додати у Примітки до річної фінансової звітності рядки у яких би відображалась інформація про необоротні активи, утримувані для продажу.

«При організації обліку ОЗ керуються наступними законодавчими та нормативними документами:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від №996-XIV 16.07.1999 р.;
- Методичні рекомендації з бухгалтерському обліку ОЗ, затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 р. зі змінами та доповненнями;
- Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» №352 від 29.12.1995 р.;
- П(С)БО 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України №92 від 27.02.2000 р.;
- МСБО 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р.;
- П(С)БО 14, затверджене наказом Міністерства фінансів України №181 від 28.07.2000 р.;
- План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань

і господарських операцій підприємств та організацій №291 від 30.11.1999 р.;

– «Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [20], затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р.» [26].

Діючі типові форми первинних документів, що застосовують для відображення їх руху не виправдовують себе, багато граф нині не актуальні.

Так, наприклад, у чинній тепер формі «Акта приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма ОЗ №-1), як правильно зазначає З.В. Задорожний, помилково ототожнюють первісну вартість основних засобів із балансовою, а також передбачають норми амортизації на капітальний ремонт.

Аналогічні недоопрацювання є і в акті на списання основних засобів (форма ОЗ-3). Тому, на нашу думку, дану форму, доцільно доповнити такими графами, як група основних засобів, термін корисного використання, метод нарахування амортизації, ліквідаційна вартість.

**Висновки.** Вітчизняні науковці найбільшу увагу приділяють таким критеріям ОЗ, як строк використання та знос разом з амортизацією. Їх можна поділити на тих, хто розглядає основні фонди як засоби праці та тих, хто визначає їх матеріальними активами підприємства.

Автори дійшли до єдиного цілісного визначення поняття «основні засоби» – це матеріальні активи контрольовані підприємством з метою отримання майбутніх економічних вигід, які мають вартість, що поступово переноситься на вартість виготовленої продукції у міру зносу, а також речову форму, яка не змінюється при використанні у діяльності підприємства, строк використання яких більше одного року.

Вимоги до розкриття інформації про ОЗ в Примітках до фінансової звітності визначені у П(С)БО 7.

## 1.2 Методичні засади обліку основних засобів

Для обліку ОЗ Планом рахунків передбачені рахунки: №10 «ОЗ» і №13 «Знос необоротних активів». Виділений рахунок №11 «Інші необоротні активи», сальдо якого разом з сальдо рахунка №10 «ОЗ» відображаються в балансі загальною сумою за статтею «ОЗ». Можливі господарські операції з обліку ОЗ наведено на рисунку 1.2.

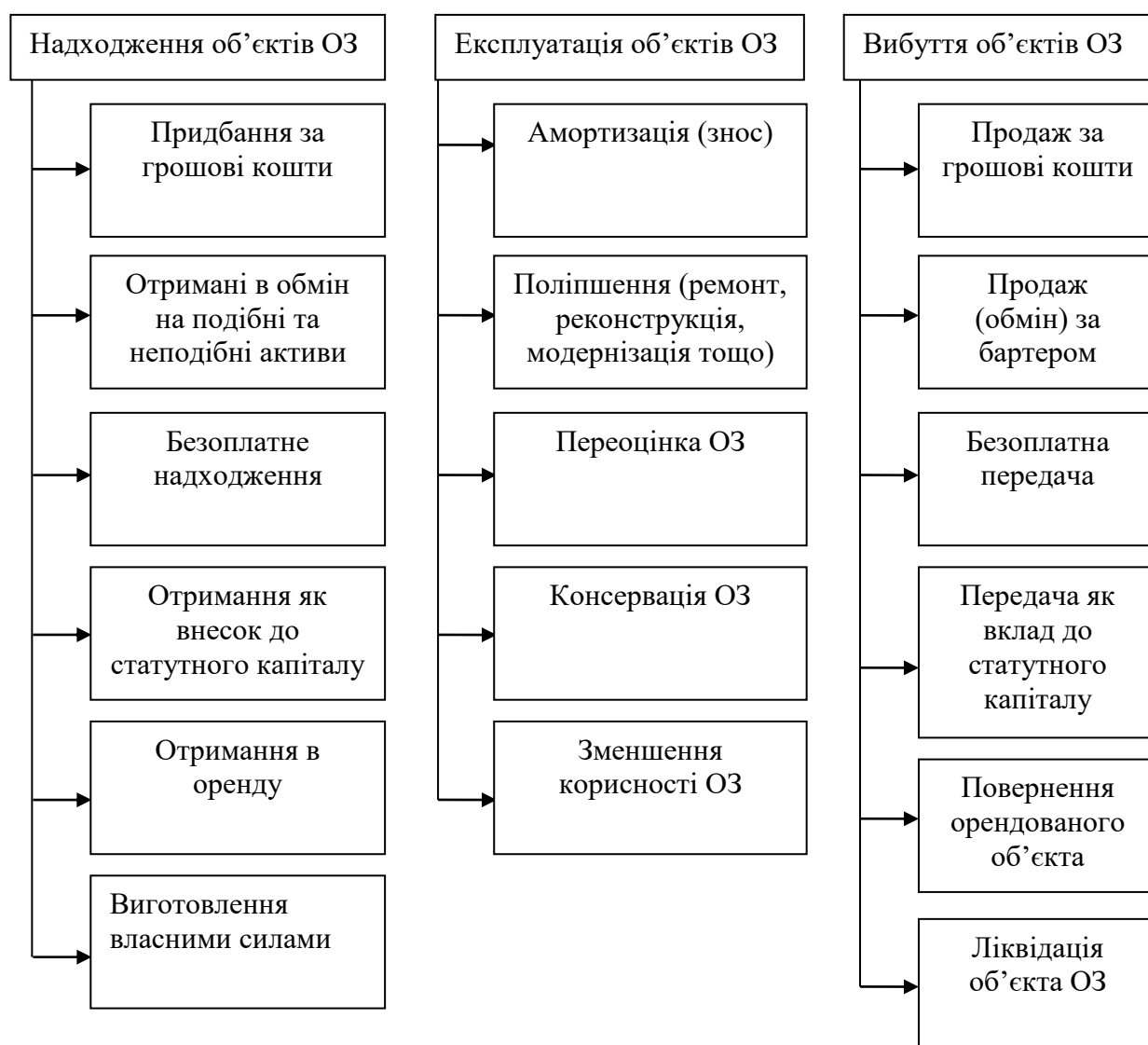


Рисунок 1.2 – Господарські події з руху ОЗ

Джерело: власна розробка автора

«Бухгалтерський облік ОЗ, що використовуються у виробничій



діяльності підприємств, за сумою витрат, пов'язаних із виготовленням, придбанням, доставкою, спорудженням, встановленням, страхуванням під час транспортування, державною реєстрацією, реконструкцією, модернізацією ОЗ, ведеться на рахунку №10 «ОЗ» із застосуванням субрахунків (рахунків другого порядку)» [27].

«Нарахування зносу здійснюється за рахунок витрат виробництва. Придбані (створені) ОЗ зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю». Первісну вартість згідно п. 8 П(С)БО 7 формують витрати, представлені на рисунку 1.3.

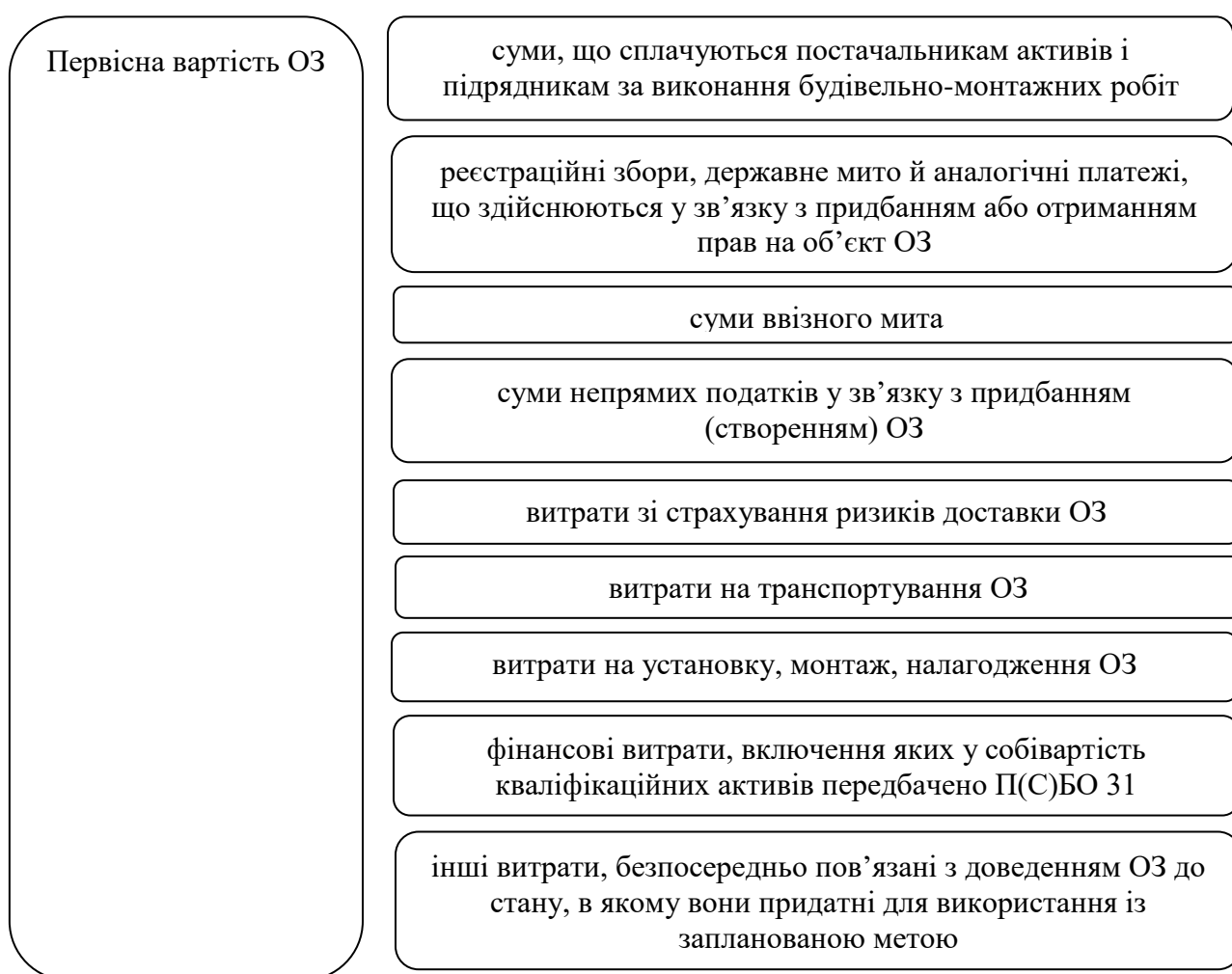


Рисунок 1.3 – Витрати, з яких складається первісна вартість ОЗ

Джерело: власна розробка автора

«Бухгалтерський облік витрат на виготовлення, спорудження, придбання інвентарних об'єктів ОЗ, реконструкцію, модернізацію, технічне

переозброєння, а також витрат на розвідку та облаштування будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин (по кожному кар'єру, шахті, свердловині) здійснюється на рахунку №15 «Капітальні інвестиції» [28].

Бухгалтерський облік зносу необоротних активів ведеться на рахунку №13 «Знос необоротних активів», на якому відкрито субрахунки:

- №131 «Знос ОЗ»;
- №132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- №133 «Знос нематеріальних активів».

Визначення «первісної вартості об'єкта ОЗ залежить від способу їх надходження на підприємство. Балансова вартість ОЗ, придбаних за кошти в національній валюті, складається з їх основної вартості з урахуванням транспортних та страхових платежів, а також інших витрат, понесених у зв'язку з таким придбанням, без урахування сплаченого ПДВ (за умови, що платник податку на прибуток» [29] підприємств зареєстрований платником ПДВ). Типові бухгалтерські проведення з придбання ОЗ за грошові кошти наведені у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Відображення в обліку операцій з придбання ОЗ за грошові кошти

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Одержано об'єкт ОЗ від постачальника	15	631
2.	Відображений податковий кредит із ПДВ	641	631
3.	Отримано транспортні послуги	15	685
4.	Отримано роботи з установки, монтажу і налагодження об'єкта ОЗ	15	685
5.	Сплачено постачальнику вартість обладнання	631	311
6.	Сплачено підряднику вартість послуг і робіт	685	311
7.	Відображено заробітну плату працівників, зайнятих установкою і монтажем	15	661
8.	Відображено нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників, зайнятих установкою і монтажем	15	651
9.	Відображено вартість виробничих запасів, використаних при установці	15	20
10.	Об'єкт ОЗ введено в експлуатацію	10	15

Джерело: розроблено автором на основі джерела [28]

Крім того, «первісна вартість об'єкта ОЗ збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання,

яке відповідно до законодавства виникає в підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта і приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання, зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель» [28].

«Первісна вартість самостійно виготовленого об'єкта ОЗ формується в тому ж порядку, що і при придбанні ОЗ за грошові кошти, тобто складається з витрат, перелічених у п. 8 П(С)БО 7. Порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій із самостійного виготовлення ОЗ залежить від того, яким способом вони створені: господарським (власними силами підприємства), підрядним (із залученням сторонніх організацій) або змішаним (комбінованим)» [29].

«При господарському способі вартість виготовленого підприємством самостійно об'єкта ОЗ включає прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, ЄСВ, загальновиробничі витрати, вартість послуг сторонніх організацій, амортизацію необоротних активів (які використовуються при виготовленні об'єкта ОЗ) та інші витрати» [30]. Типові бухгалтерські проведення з виготовлення ОЗ наведені у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Відображення в обліку операцій з виготовлення ОЗ господарським способом

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Списано вартість запасів на первісну вартість створюваного об'єкта ОЗ	15	20
2.	Списано вартість МШП на первісну вартість створюваного об'єкта ОЗ	15	22
3.	Нараховано заробітну плату виробничим робітникам, безпосередньо зайнятим виготовленням (спорудженням) об'єкта ОЗ	15	661
4.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату виробничих робітників, безпосередньо зайнятих виготовленням об'єкта ОЗ	15	651
5.	Відображено вартість послуг (робіт) при залученні підрядників, а також вартість агрегатів, що входять до комплектації об'єкта ОЗ	15	631
6.	Нараховано амортизацію інших ОЗ, безпосередньо задіяних у виготовленні об'єкта ОЗ	15	131
7.	Списано загальновиробничі витрати	15	91
8.	Виготовлений об'єкт ОЗ введено в експлуатацію	10	15

Джерело: розроблено автором на основі джерела [29]

Первісна вартість безоплатно отриманих ОЗ дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, понесених на транспортування і підготовку об'єкта ОЗ до експлуатації. Оцінити подарований об'єкт і наділити його справедливою вартістю повинна комісія, спеціально створена на підприємстві (за наказом керівника). Типові бухгалтерські проведення з безоплатного отримання ОЗ наведені у таблиці 1.6.

Дискусійним є використання рахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» для відображення розрахунків з реалізації необоротних активів, так як при відвантаженні таких активів виникає дебіторська заборгованість, а не поточні зобов'язання.

На нашу думку, рахунок 680 доцільно використовувати лише у разі наявності передоплати за такі активи, а для інших розрахунків варто передбачити відповідний субрахунок до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а саме – 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

«При оприбуткуванні подарованого об'єкта ОЗ на його справедливую вартість підприємство повинне збільшити додатковий капітал – кредит субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». Вартість безоплатно отриманого ОЗ відразу при оприбуткуванні в дохід не потрапляє.

Це відбуватиметься у міру нарахування амортизації. Сума визнаного бухгалтерського доходу може відрізнятись від суми амортизації за безоплатним об'єктом ОЗ.

Це відбувається в тому разі, якщо первісна вартість такого об'єкта і сума додаткового капіталу за ним не збігаються (наприклад, унаслідок того, що до первісної вартості були включені витрати на транспортування, монтаж або налаштування безоплатного об'єкта ОЗ)» [30]. Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку основних засобів зображена у Додатку А.

Таблиця 1.6 – Відображення в бухгалтерському обліку операцій з безоплатного отримання ОЗ

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Оприбутковано на баланс безоплатно отриманий об'єкт ОЗ	15	424
2.	Відображено понесені при транспортуванні об'єкта ОЗ витрати	15	631
3.	Нарахована заробітна плата працівникам, що здійснювали підготовку об'єкта ОЗ до експлуатації	15	661
4.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівникам, що здійснювали підготовку об'єкта ОЗ до експлуатації	15	651
5.	Введений об'єкт ОЗ в експлуатацію.	10	15
6.	Нараховано амортизацію отриманого безоплатно об'єкта ОЗ: – виробничого призначення; – загальновиробничого призначення; – адміністративного призначення; – що забезпечують збут продукції; – культурного призначення	23 91 92 93 949	131
7.	Відображено дохід відповідно нарахованій амортизації	424	745

Джерело: розроблено автором на основі джерела [30]

«Всі ОЗ, які надходять на підприємство, закріплюються за матеріально-відповідальними особами. Аналітичний облік ОЗ ведуть в інвентарних картках, які є окремими для кожного їх виду. Інвентарні картки містять інформацію про технічні особливості об'єкта, їх інвентаризаційний номер, первісну вартість, норму амортизації тощо. Записи в інвентарних картках здійснюють за даними первинних документів, технічних паспортів. Картки, як правило, можуть складатися в одному примірнику і зберігатися в бухгалтерії в картотеці. Проте може існувати варіант побудови аналітичного обліку із використанням двох примірників інвентарних карток - один зберігається в бухгалтерії, а другий - за місцем експлуатації ОЗ.

Види ремонтів та їх відображення в обліку напряму залежить від економічних вигод що отримує підприємство від їх використання. Неможливо достовірно визначити, чи капітальний ремонт об'єкта призведе до збільшення первісної вартості основного засобу, чи підтримання в робочому стані та збільшенні витрат звітного періоду. Велика кількість нормативних актів та методичних рекомендації з податкового та фінансового обліку основних засобів приводить до нечіткого формування обліку

ремонтів. Цей момент, на наш погляд, потребує методичного доопрацювання на законодавчому рівні, адже при проведенні податкових перевірок з податку на прибуток, такі витрати можуть трактуватися двояко.

«Заповнені інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку ОЗ. Опис інвентарних карток ведуть за класифікаційними групами об'єктів основних фондів. При вибутті ОЗ роблять помітки в описі, а відповідну картку прикладають до акта на їх списання» [3]. В даних реєстрах також відображають зміни у вартості ОЗ та суму зносу при переоцінці» [31].

«За варіантом журнально-ордерної форми обліку на підставі даних карток руху ОЗ складають аналітичні дані до рахунку 10 «ОЗ». За кожним субрахунком відображають залишок на початок місяця, обороти за дебетом і кредитом та залишок на кінець місяця. Підсумок по рахунку звіряють з даними синтетичного обліку у Головній книзі. Записи в реєстри здійснюють в такому порядку» [31].

«Синтетичний облік за рахунками 10 «ОЗ» та 15 «Капітальні інвестиції» ведуть в Журналі-ордері №4. Записи по кредиту цих рахунків здійснюють на підставі первинних документів, бухгалтерських довідок. В кінці місяця кредитові обороти рахунків з Журналу-ордера № 4 переносять в Головну книгу» [32].

Однією з найпоширеніших господарських операцій з експлуатації ОЗ є щомісячне нарахування амортизації. «Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації)» [33].

«Строк корисного використання – це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)» [33].

«Ліквідаційну вартість і строк корисного використання підприємство встановлює самостійно та фіксує в наказі по підприємству при визнанні об'єкта ОЗ активом (при зарахуванні на баланс). При визначенні строку

корисного використання (експлуатації) ОЗ слід враховувати (п. 24 П(С)БО 7):

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний і моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори» [34].

Згідно з П(С)БО 7 амортизація ОЗ нараховується із застосуванням таких методів:

- «прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта ОЗ» [35];

– «зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість» [36];

– «прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

– кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта ОЗ, на суму числа років його корисного використання» [36];

– «виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та

виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта ОЗ» [36].

«Конкретний термін експлуатації вказують в наказі підприємства (або розпорядженні) про введення в експлуатацію конкретного об'єкту ОЗ. Починають нараховувати амортизацію з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт ОЗ став придатним для корисного використання, а якщо застосовується виробничий метод, то з дати, наступної за датою, на яку об'єкт ОЗ став придатним для корисного використання.

Амортизацію припиняють нараховувати з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта ОЗ (переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію), а при використанні виробничого методу – з дати, наступної за датою виведення з експлуатації» [37].

«Інформацію про нараховану суму амортизації об'єктів ОЗ відображають за кредитом субрахунку 131 «Знос ОЗ». «Одночасно зі збільшенням суми зносу збільшують суму витрат. Крім того, якщо ОЗ використовують для будівництва (виготовлення, модернізації) інших необоротних активів, сума амортизації може капіталізуватися (тобто збільшувати первісну вартість таких необоротних активів)» [37].

Таким чином, на рахунках бухгалтерського обліку суму нарахованої амортизації відображають залежно від напряму використання об'єктів ОЗ». Типові бухгалтерські проведення з нарахування амортизації ОЗ наведені у таблиці 1.7.

Дотримуючи норм Інструкції № 291 («Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291» [20]), «при нарахуванні амортизації необоротних активів збільшують залишок за



дебетом позабалансового рахунка 09 «Амортизаційні відрахування». На цьому рахунку ведуть облік нарахування і «використання» амортизаційних відрахувань. При цьому збільшення залишку на рахунку 09 відбувається на суму нарахованої амортизації необоротних активів (у тому числі ОЗ), а зменшення залишку за цим рахунком – на суму амортизації, «використаної» на капітальні інвестиції, погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо» [37].

Таблиця 1.7 – Відображення в обліку операцій з нарахування амортизації

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються у капітальному будівництві	151	131
2.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються для виготовлення об'єктів ОЗ власними силами підприємства	152	131
3.	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для виготовлення об'єктів інших необоротних матеріальних активів власними силами підприємства	153	131
4.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються для створення об'єктів нематеріальних активів власними силами	154	131
5.	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для виробництва продукції	23	131
6.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються у роботах, пов'язаних з освоєнням нових виробництв і агрегатів, а також для підготовки до виробництва	39	131
7.	Відображено суму амортизації ОЗ, які використовуються для виробництва продукції (якщо ця сума не може бути безпосередньо віднесена до конкретного об'єкта витрат), для управління виробництвом і обслуговування виробничого процесу	91	131
8.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються в адміністративних цілях	92	131
9.	Відображено суму амортизації ОЗ, що використовуються для реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	93	131
10.	Відображено суму амортизації ОЗ, переданих в оперативну оренду	949	131
11.	Відображено в позабалансовому обліку суму нарахованої амортизації ОЗ	09	–

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

У бухгалтерському обліку заходи на поліпшення та ремонт ОЗ можуть відображатися по-різному. «Насамперед враховується, чи приведуть вони до

збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта ОЗ.

Тобто, якщо здійснюється поліпшення об'єкта ОЗ, що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання цього об'єкта, то первісна вартість ОЗ збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта.

Модернізація, модифікація, побудова, дообладнання – це розширення окремих будівель і споруд, технічне переобладнання інших об'єктів, запровадження нової техніки й технології, механізація та автоматизація виробництва, які кожен окремо або в сукупності збільшують первісну вартість об'єкта ОЗ» [38].

Типові бухгалтерські проведення з поліпшення ОЗ господарським способом наведені у таблиці 1.8, підрядним способом – у таблиці 1.9.

Таблиця 1.8 – Відображення в обліку операцій з поліпшення об'єкта ОЗ господарським способом

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Списано вартість будівельних матеріалів, використаних при проведенні будівництва	15	205
2.	Нараховано заробітну плату робітникам, зайнятим будівництвом	15	661
3.	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці працівників, зайнятих на будівництві об'єкта ОЗ	15	651
4.	Відображено вартість послуг сторонньої організації	15	631
5.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
6.	Сплачено вартість послуг сторонньої організації	631	311
7.	Нараховано амортизацію ОЗ, використовуваних при будівництві	15	131
8.	Нараховано амортизацію інших необоротних матеріальних активів, використовуваних при будівництві	15	132
9.	Відображено збільшення первісної вартості будівлі на суму витрат з поліпшення об'єкта ОЗ	103	15

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Витрати на проведення поліпшень об'єкта ОЗ у періоді їх здійснення групують за дебетом субрахунків 151 «Капітальне будівництво» і 152 «Придбання (виготовлення) ОЗ». Після закінчення робіт з поліпшення такого

об'єкта суму витрат відносять на збільшення його первісної вартості – у дебет відповідних субрахунків рахунка 10.

Таблиця 1.9 – Відображення в обліку операцій з поліпшення об'єкта ОЗ підрядним способом

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Перераховано попередню оплату вартості послуг підрядної організації	371	311
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Підписано акт виконаних робіт з підрядною організацією, що здійснювала поліпшення об'єкта ОЗ	15	631
4.	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту з ПДВ	644	631
5.	Відображено залік заборгованостей	631	371
6.	Відображено збільшення первісної вартості об'єкта ОЗ на суму витрат з його поліпшення	10	15

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

«Якщо проводиться ремонт об'єкта ОЗ для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, то понесені на його здійснення витрати включаються до складу витрат» [38]. Типові бухгалтерські проведення з ремонту ОЗ підрядним способом наведені у таблиці 1.10

Таблиця 1.10 – Відображення в обліку операцій з ремонту об'єкта ОЗ підрядним способом

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Перераховано передоплату за ремонтні роботи, виконані підрядною організацією	371	311
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3.	Підписано акт виконаних робіт з підрядною організацією і відображено витрати з ремонту об'єкта ОЗ, що виробляє окремих вид продукції	23	631
4.	Підписано акт виконаних робіт з підрядною організацією і відображено витрати з ремонту об'єкта ОЗ загальновиробничого призначення	91	631
5.	Підписано акт виконаних робіт з підрядною організацією і відображено витрати з ремонту об'єкта ОЗ адміністративного призначення	92	631
6.	Підписано акт виконаних робіт з підрядною організацією і відображено витрати з ремонту об'єкта ОЗ, що використовуються для реалізації продукції	93	631

## Продовження таблиці 1.10

1	2	3	4
7.	Списано суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	631
8.	Відображено залік заборгованостей	631	371

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Відповідно до П(С)БО 16 (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318) «витрати на ремонт і технічне обслуговування ОЗ відносять до складу:

- собівартості готової продукції (рахунок 23) – за ОЗ, які використовуються в процесі виробництва та зайняті у виробництві конкретного виду продукції;

- загальновиробничих витрат (рахунок 91) – за ОЗ, які беруть участь у виробництві декількох видів продукції;

- адміністративних витрат (рахунок 92) – за ОЗ загальногосподарського призначення;

- витрат на збут (рахунок 93) – за ОЗ, пов'язаними зі збутом продукції;

- інших операційних витрат (рахунок 94) – за ОЗ соціально-культурного призначення і тих, що беруть участь у процесі досліджень і розробок» [40]. Типові бухгалтерські проведення з ремонту ОЗ господарським способом з прикладами витрат, що списується у витрати ремонту, представлені у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Відображення в обліку операцій з ремонту об'єкта ОЗ господарським способом

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Списано вартість матеріалів, використаних при проведенні ремонту об'єкта ОЗ	23	20
		91	
2.	Нараховано заробітну плату працівника, зайнятого ремонтом	92	661
3.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівника, зайнятого ремонтом	93	651
		94	

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Підприємство «переоцінює об'єкт ОЗ, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта ОЗ на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи ОЗ, до якої належить цей об'єкт. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта ОЗ визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість» [41].

«Якщо залишкова вартість об'єкта дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому до таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість» [42].

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу ОЗ «заносяться до регістрів їх аналітичного обліку. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта ОЗ включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат» [42]. Результати переоцінки заносяться в акт, в якому за кожним об'єктом, що переоцінюється, вказуються його інвентарний номер, назва, рік введення в експлуатацію, термін корисного використання, ліквідаційна вартість, сума переоцінки. Типові бухгалтерські проведення з переоцінки ОЗ наведені у таблиці 1.12.

Таблиця 1.12 – Відображення в обліку операцій з переоцінки об'єкта ОЗ

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Зменшено первісну вартість на суму уцінки зносу	13	10
2.	Зменшено первісну вартість на суму уцінки залишкової вартості	975	10
3.	Відображено уцінка залишкової вартості, але не вище попередніх дооцінок	424	10
4.	Відображено уцінка залишкової вартості, яка перевищує попередні дооцінки	975	10

## Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4
5.	Збільшено первісну вартість на суму дооцінки	10	423
6.	Збільшено знос на суму переоцінки	423	13
7.	Відображена дооцінка зносу	10	13
8.	Відображена дооцінка залишкової вартості в межах попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	10	746
9.	Відображено перевищення дооцінки залишкової вартості над сумою попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	10	423

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Згідно з вимогами П(С)БО 27 (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. №617) «об'єкти ОЗ, стосовно яких прийнято рішення про їх реалізацію, підлягають переведенню до складу необоротних активів, утримуваних для продажу» [42].

Для обліку таких активів призначено спеціальний субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу». Типові бухгалтерські проведення з реалізації ОЗ наведені у таблиці 1.13. «Об'єкти ОЗ визнають утримуваними для продажу, якщо:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від використання за призначенням;
- вони готові до продажу у їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання утримуваними для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема, керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, яка відповідає справедливій вартості» [43].

«При вибутті активу зі складу ОЗ (тобто списанні) його залишкову вартість відносять до складу інших витрат того звітного періоду, в якому

сталось вибуття. При визначенні залишкової вартості в повному обсязі враховують і суму амортизації, нараховану в місяці вибуття об'єкта, тобто в останньому місяці його експлуатації» [44]. Типові бухгалтерські проведення з ліквідації ОЗ наведені у таблиці 1.13.

Таблиця 1.13 – Відображення в обліку операцій з вибуття ОЗ внаслідок його продажу

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Переведення об'єкта ОЗ до складу необоротних активів, утримуваних для продажу	286	10
2.	Списано суму нарахованого зносу за об'єктом	131	10
3.	Передано покупцю об'єкт ОЗ	377	712
4.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості	712	641
5.	Списано балансову вартість проданого об'єкта ОЗ	943	286
6.	Отримано оплату від покупця за об'єкт ОЗ	311	377

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Якщо «об'єкт ОЗ не відповідає критеріям визнання активом, то його списують з балансу. Зазвичай, це відбувається, коли такий об'єкт повністю втрачає свої первісні якості» [45], відновлення яких не є можливим або доцільним. Згідно з п. 40 додатку до Методичних рекомендацій №561 та Інструкцією №291 за дебетом субрахунку 976 «Списання необоротних активів» відображають також витрати, пов'язані з ліквідацією (демонтажем) об'єкта ОЗ.

Таблиця 1.14 – Відображення в обліку операцій з ліквідації ОЗ

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Списано суму нарахованого зносу об'єкта ОЗ, що ліквідується	131	10
2.	Списано залишкову вартість об'єкта ОЗ, що ліквідується	976	10
3.	Нарахована заробітна плата працівникам, що здійснювали ліквідацію об'єкта ОЗ	976	661
4.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівників, що здійснювали ліквідацію об'єкта ОЗ	976	651
5.	Оприбутковано ТМЦ, що залишилися після ліквідації об'єкта ОЗ, придатні для подальшого використання	20	746

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

«Після ліквідації (демонтажу) ОЗ у розпорядженні підприємства залишаються запасні частини, комплектуючі та інші відходи. Вони

зараховуються на баланс підприємства залежно від напряму подальшого використання за чистою вартістю реалізації або за ціною можливого використання» [46].

Об'єкти ОЗ «перед безоплатною передачею переводити до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, не потрібно, адже операції з безоплатної передачі необоротних активів не є продажем.

При безоплатній передачі об'єктів ОЗ виникає необхідність нарахувати за такою операцією податкові зобов'язання» [46].

База оподаткування в цьому випадку визначається за загальними правилами.

У разі вибуття об'єкта ОЗ внаслідок безоплатної передачі зазначений об'єкт вилючається з активів. Залишкова вартість і сума нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ списуються в дебет субрахунку 976 «Списання необоротних активів» [47].

Типові бухгалтерські проведення з безоплатної передачі ОЗ наведені у таблиці 1.15.

Таблиця 1.15 – Відображення в обліку операцій з безоплатної передачі ОЗ іншому суб'єкту господарювання

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1.	Списано суму нарахованого зносу за переданим об'єктом ОЗ	131	10
2.	Списано на витрати залишкову вартість переданого об'єкта ОЗ	976	10
3.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	949	641
4.	Віднесено на фінансовий результат залишкову вартість ОЗ	793	976
5.	Віднесено на фінансовий результат суму нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ	791	949

Джерело: розроблено автором на основі джерела [20]

Таким чином, бухгалтерський облік ОЗ повинен забезпечити правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, переміщення всередині установи, вибуття з установи ОЗ та надання повних і об'єктивних даних для здійснення контролю за збереженням та правильним використанням кожного об'єкта.



### 1.3 Організація аналізу стану, руху і ефективності використання основних засобів підприємства

В умовах ринкової економіки, особливо під час кризи, коли на світових ринках скорочується попит на товари, постійно виникає проблема нестачі фінансових ресурсів, спостерігається високий рівень фізичного та морального зносу обладнання через відсутність рівномірного його відновлення. Постає завдання ефективнішого використання основних засобів підприємства, тому актуальною проблемою є аналіз технічного стану транспортних засобів та обладнання, виявлення найбільш важливих чинників, які впливають на зміну рівня використання основних засобів суб'єктами господарювання. Створення нових підприємств автоскладальної промисловості передбачає нові підходи до дослідження окремих економічних категорій. До них належить і категорія основних засобів. Актуальною проблемою є визначення ефективності використання основних засобів на автоскладальних підприємствах з урахуванням оцінки їх технічного стану. Для достовірного аналізу оцінки стану основних засобів на переробних підприємствах, на нашу думку, доцільного згрупувати техніко-економічні показники і детально їх розглянути.

Для забезпечення відтворення основних виробничих засобів важливе значення має вивчення їхнього стану, показників управління та ефективності використання, що є важливим фактором підвищення ефективної діяльності підприємства.

Проблеми оцінки та аналізу ефективності управління та використання основних засобів знайшли своє відображення в працях таких вчених-економів: Н.М. Крічки, С.Ф. Покропівного, М.Ф. Рибченка, Е.Е. Комар, П.В. Круш, В.І. Подвігіної, О.В. Клименко, І. О. Мазуркевич, І.В. Петрової, В.А. Федорової, О.А. Соловйової, В.І. Тітова та ін. Водночас наукові дослідження в галузі управління основними засобами на м'ясопереробних

підприємствах практично відсутні, тому що немає достовірних трактувань та широкого розповсюдження. На сьогодні недостатньо вивчений процес комплексного формування та ефективного управління основними засобами, а також належної систематизації показників для дослідження цього процесу.

В умовах жорсткої конкурентної боротьби постає суттєва необхідність знаходження нових шляхів зниження собівартості продукції, а отже – отримання необхідної кількості максимально можливого прибутку. У зв'язку з цим, ефективне використання на підприємстві наявних ресурсів, їх правильна оцінка впливають на зростання дохідності підприємств, підвищення конкурентоспроможності продукції на внутрішньому та світовому ринках, забезпечує розвиток галузі.

В економічних словниках подається в основному загальне трактування поняття «показник» як свідчення, доказ, ознака чого-небудь; наочні дані про результати якоїсь роботи, якогось процесу; дані про досягнення в чому-небудь, які свідчать про кількість чого-небудь.

У свою чергу, згідно з визначенням С. Чак, показник – це те, за чим можна судити про розвиток і хід чогось; наочне вираження (у цифрах, графічно) результатів праці якого вченого тощо.

У великому Глумачному словнику економіста поняття «показник» розглянуто як складову інформації, яку формують основні реквізити та реквізити-ознаки. В цьому словнику С.М. Гончаров характеризує категорію, економічні показники як величини, що дають можливість робити висновки про економічний стан підприємства.

Оцінювання ефективності використання, за результатами дослідження спеціальних літературних джерел, є багатоаспектним та залежить від використовуюваного підходу. На думку вчених (С. Ф. Покропивний, П.В. Круш, В.І. Подвігіна, В.А. Федорова та О.А. Соловйова) ефективність використання основних засобів можна охарактеризувати системою показників, що вміщує дві складові частини: показники ефективності

відтворення основних засобів та показники ефективності використання основних засобів.

В.І. Тито в вважає, що оптимізація використання основних засобів значною мірою залежить від наявності обґрунтованої системи показників ефективності використання основних засобів, що містять загальні (вартісні) та часткові (натуральні) показники.

Згідно з визначенням В.К. Скляренка та В.М. Пруднікова, ефективність використання основних засобів можна оцінити, враховуючи чотири види показників: показники екстенсивного використання основних засобів; показники інтенсивного використання основних засобів; показники інтегрального використання основних засобів; узагальнюючі показники використання основних засобів, які характеризують ремонтні аспекти в цілому на підприємстві.

Для оцінювання ефективності використання основних засобів у праці В.А. Федорової запропоновано наступні системи показників: показники, які характеризують технічний стан (відтворення) основних засобів; узагальнюючі показники використання основних засобів та часткові показники використання основних засобів.

Група показників оцінювання технічного стану (відтворення) дає змогу оцінити технічний стан основних засобів та визначити інтенсивність їх оновлення. До цієї групи належать показники відновлення, вибуття, зносу та інтенсивності відновлення основних засобів.

Враховуючи аналіз наведених вище підходів до оцінки ефективності використання та управління основними засобами, можна зробити висновок про те, що вони є диференційованими, однак більшість ґрунтується на оцінювальних показниках.

Аналіз стану, ефективності управління та використання основних засобів на підприємстві передбачає проведення наступної аналітичної роботи (рис. 1.4).

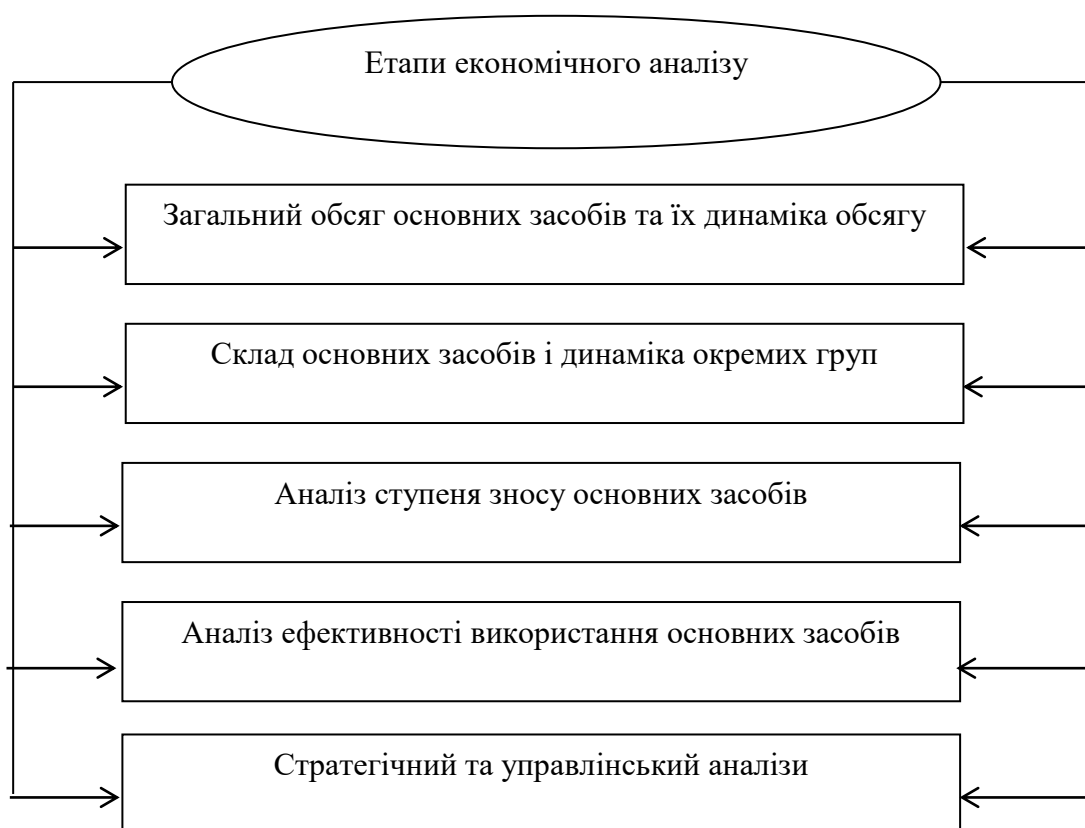


Рисунок 1.4 – Порядок проведення аналітичної роботи на підприємстві  
Джерело: власна розробка автора

«На першому етапі аналізу визначається загальний обсяг основних засобів підприємства у вартісному вимірі та вивчається динаміка обсягу основних засобів порівняно із попереднім» [85]. На другому етапі аналізу вивчається склад основних засобів і динаміка окремих видів (об'єктів) та груп основних засобів. «У процесі аналізу основні засоби групують за ознаками класифікації. Наступним етапом аналізу є аналіз ступеня зносу основних засобів. Ступінь зносу основних засобів характеризує їх вік та можливість подальшого використання, інтенсивність відновлення основних засобів» [86] – інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Останнім етапом їх аналізу є «аналіз ефективності використання основних засобів. Ступінь вирішення цього завдання оцінюється порівнянням з підприємствами-аналогами системи показників ефективності використання основних засобів» [87].

На нашу думку, основними етапами, на яких проводять кінцевий

аналіз, є стратегічний та управлінський. Стратегічний передбачає формування подальших стратегій розвитку підприємства, спрямованих на оптимізацію витрат, пов'язаних з експлуатацією та обслуговуванням основних засобів. Ефективне раціональне управління основними засобами може стати чинником економічного зростання підприємства, підвищення його конкурентоспроможності, тому саме дослідження цього процесу має проводитися на останньому етапі.

До методичних прийомів узагальнення результатів аналізу основних засобів підприємства належать: прийоми систематизації отриманих результатів, їх групування та узагальнення; визначення втрачених можливостей і обчислення обсягу невикористаних резервів; визначення напрямів і розробка економічно обґрунтованих заходів щодо підвищення ефективності діяльності; прийняття управлінських рішень і контроль за їх використанням.

Для визначення загального обсягу основних засобів, їх динаміки і структури, розрахунку економічних показників господарської діяльності підприємства за певний період часу необхідна оцінка основних засобів. Суть оцінки основних засобів полягає в тому, що вона є грошовим вираженням їх вартості.

Оглядовий аналіз досліджуваних джерел показав, що на сучасному етапі розвитку аналізу, незважаючи на певні відмінності в методах і підходах до вирішення даної проблеми, вчені єдині в тому, що при оцінці ефективності використання основних засобів підприємства найважливішу роль відіграє комплексний підхід до аналізу. Ми погоджуємося з таким підходом, коли аналіз стану та використання основних засобів вважають частиною фінансового аналізу та одночасно вивчають і планують можливості підприємства для ефективного управління основними засобами, а за їх відсутності вивчаються варіанти зменшення витрат на їх оновлення з метою забезпечення беззбиткової діяльності. Такий підхід уможливорює формування інформаційного поля для прогнозування

основних засобів, оскільки на основі комплексної оцінки фінансового стану можна визначити базову стратегію розвитку підприємства й у її межах – стратегію управління ефективністю використання основних засобів. Це особливо актуально для виробничих підприємств, так як забезпечить:

– порівняння досягнутих результатів наявності та ефективності використання основних засобів із даними за попередні періоди на підприємствах водопостачання і водовідведення та в цілому по галузі (метод коефіцієнтів, структурний аналіз);

– визначення впливу факторів на показники ефективності використання основних засобів (кореляційно-регресійний аналіз);

– виявлення недоліків, помилок, зовнішніх переваг та невикористаних можливостей та обґрунтування рішень щодо управління основними засобами.

Н.І. Самбурською виділено три етапи розвитку аналізу основних засобів в Україні (рис 3.2):

1) зародження (1935-1969 рр.) – аналіз основних засобів є складовою аналізу господарської діяльності у ході проведення розрахунків відхилень планових показників від фактичних. Основні методи, які використовують статистичні, зокрема, групування, порівняння, структурний, індексний тощо;

2) становлення та формування (1970-1989 рр.) – розвиток теоретичної і методичної складових аналізу основних засобів, виділення їх як окремого об'єкта дослідження. Додатково використовують метод коефіцієнтів, факторний аналіз. При цьому визначають вплив основних засобів на результативні показники, тобто розглядають їх фактор розвитку підприємства;

3) інтеграція (1990 р. – по теперішній час) – аналіз основних засобів ґрунтується на концепції єдиного процесу, тобто в умовах комплексного підходу в межах однієї методики з використанням спеціальних методів (математичних, статистичних, економетричних) і

прийомів (фінансового, стратегічного аналізу), що враховує специфіку діяльності підприємства (рис. 3.2).

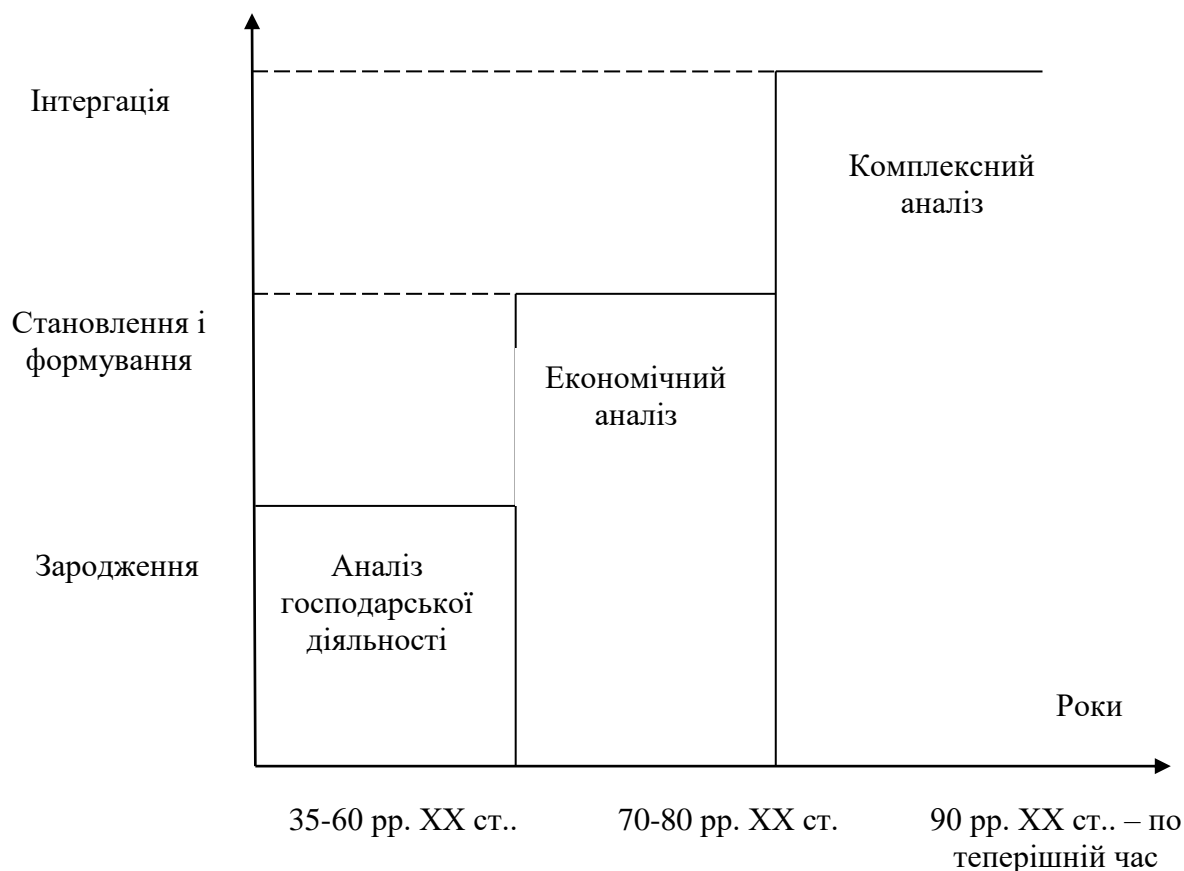


Рисунок 1.5 – Розвиток аналізу основних засобів в Україні

Джерело: власна розробка автора на основі вивчення [1]

Проблемою є те, що аналіз основних засобів можна провести за будь-якою методикою, але результати практично завжди будуть суперечливі, оскільки вони призначені задовольняти потреби різних груп контрагентів та мають різну цілеспрямованість.

Отже, з погляду методології важливо оцінити стан підгалузі з використанням комплексного підходу.

Для цього автором уточнено основні етапи для проведення комплексного аналізу основних засобів на автоскладальних підприємствах України (рис. 1.6).

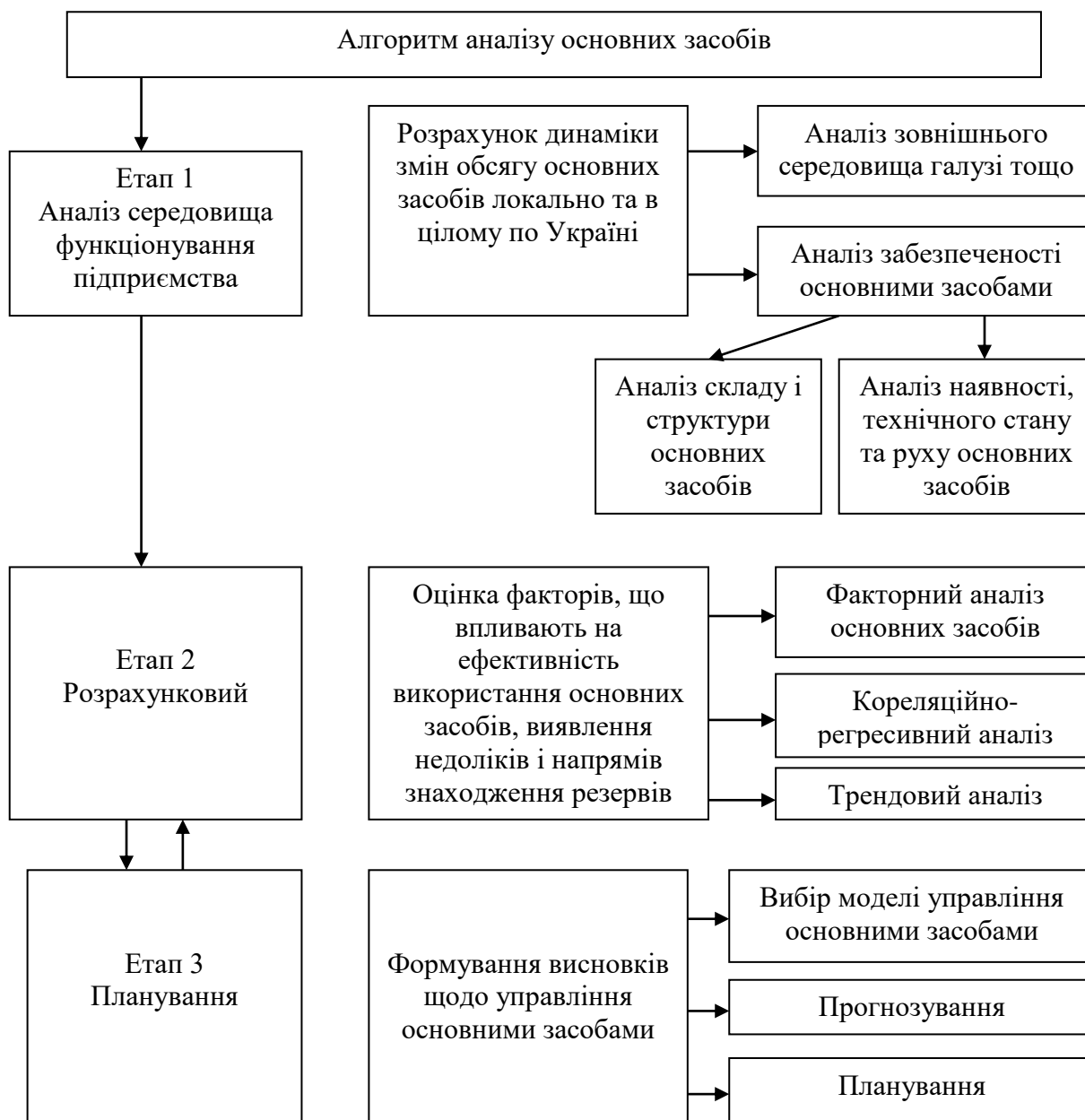


Рисунок 1.6 – Послідовність комплексного аналізу основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення [88]

Джерело: власна розробка автора

Загальновідомо, що методики, які враховують більший обсяг коефіцієнтів і розрахункових значень призначені для внутрішніх користувачів, а інші методики – для зовнішніх. Вони в однаковій мірі важливі, але кожен аналітик повинен обрати одну відповідно до поставленої мети.

Отже, на сучасному етапі розвитку аналіз основних засобів не



обмежений регламентованими методиками, але перед дослідниками завжди постає проблема вибору методів і підходів. Щоб вирішити це питання, автором було розглянуто та надано власну оцінку найбільш поширеним і новим методикам, враховуючи особливості діяльності та доцільність їх застосування підприємствами водопостачання і водовідведення.

Етап 1 – аналіз середовища функціонування підприємства – передбачає накопичення інформації про стан зовнішнього середовища наявність, структуру основних засобів і особливості їх використання в цілому по галузі та на підприємствах. На цьому етапі необхідно визначити і розрахувати показники, що характеризують загальну ситуацію в підгалузі. На основі цього обрати методи, за допомогою яких будуть досліджені основні засоби та визначити чинники, що мають негативний вплив на них.

Етап 2 – розрахунковий – реалізується на інформації обліку про основні засоби підприємства. Цей етап передбачає виявлення факторів, що впливають на рівень використання основних засобів, недоліків у їх використанні, знаходження резервів підвищення ефективності їх використання. Другий етап включає в себе проведення факторного, кореляційно-регресійного аналізу, аналізу трендів та може бути реалізований за допомогою спеціалізованих програм.

Етап 3 – планування – сукупність методичних підходів до процесу формування висновків про управління основними засобами. Він реалізується на основі попередніх етапів аналізу, за рахунок здійснення підсумкової оцінки та надання чітких висновків, при яких недоліки використання основних засобів на підприємстві були б зведені до мінімуму і при цьому спостерігався б розвиток підприємства. Цей етап передбачає прогнозування та планування. З метою підтвердження і обґрунтування прийнятих рішень необхідно використовувати нетрадиційні методи аналізу – наприклад, ймовірнісне моделювання.

У наступних періодах функціонування підприємства необхідно здійснювати контроль за доцільністю здійснених прогнозів і планів. У разі

виявлення негативного впливу на результативні показники коригувати заплановані дії та заходи.

Зазначений підхід до комплексного аналізу основних засобів передбачає використання більшої кількості методів для аналізу. Він дозволяє врахувати галузеві особливості та визначити стратегічні цілі і дії, необхідні для реалізації обраної моделі управління ефективністю використання об'єктів основних засобів централізованого водопостачання і водовідведення.

**Висновки.** На основі проведеного аналізу можна зробити висновки, що тільки збалансована система показників ефективної діяльності підприємств надасть можливість здійснення детальної та достовірної її оцінки в сучасних умовах. Важливим аспектом у розробці системи показників є визначення етапів економічного аналізу основних засобів, що формує основу методичних та практичних підходів до оцінки ефективності діяльності.

Економічну категорію «економічні показники» доцільно розглядати як складну управлінську систему, для дослідженні якої здійснюється вплив на всі ланки підприємства. Запропонована систематизація комплексу показників впливає на стан, структуру господарських процесів, забезпечує максимальну її результативність.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» (далі також – Підприємство) зареєстроване 25 листопада 1999 року за юридичною адресою: 61003, Харківська обл., місто Харків, вулиця Гамарника, будинок 7/9. Генеральним директором підприємства є Пінський Валерій Віталійович. Розмір статутного капіталу складає 10 000,00 грн.. Підприємство не перебуває в процесі припинення, має прибуткову діяльність, детальна інформація стосовно підприємства відображена у Додатку Б.

У 2004 р. ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» підписало договір про ексклюзивне представництво з однією з найбільших міжнародних корпорацій FOTON GROUP у сегменті спецтехніки та дорожньо-будівельних машин, які успішно зарекомендували себе у різних галузях промисловості та народного господарства України. Розробивши спільну систему контролю якості та виробництва «FHM SKD PROJECT», на Підприємство були направлені іноземні фахівці, що дозволило досить швидко та якісно розпочати складання вантажівок FOTON AUMAN за системою «FHM SKD PROJECT». Протягом 2006 р. на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» була освоєно складання важких самоскидів, автобетонозмішувачів, сідельних тягачів, напівпричепів і фронтальних навантажувачів.

Також, під патронатом Комітету Верховної Ради України з питань транспорту та зв'язку та Міністерства транспорту та зв'язку України, 25 грудня 2006 р. у м. Києві ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» було нагороджено почесним дипломом «Лідер транспортного комплексу України 2006».

Працюючи у тісних зв'язках із науковими центрами FOTON та українськими центрами стандартизації, дана продукція пройшла всі необхідні випробування та отримала сертифікат відповідності на серійне виробництво машин в Україні. В результаті з 2007 р. вантажівки та спецтехніка FOTON AUMAN випускаються під брендом «КОБАЛЬТ» із присвоєнням міжнародного коду автовиробника ДТЗ – VIN Y89.

З 2008 р. на Підприємстві впроваджено систему управління Стандартами якості ISO9001 №UA2.003.07198-12.

З середини 2011 р. ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» розпочало серійне «виробництво різних типів комунальних та логістичних автомобілів з різною тонажністю та конфігурацією: пресувальні сміттєвози, бункеровози, прибиральні та вакуумні машини, а також бортові вантажівки, автофургони ізотермічні та промтоварні, авторефрижератори, вантажівки з крано-маніпуляторною установкою та ін.» [52].

З 2012 року ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» вступило до Конфедерації будівельників України.

Вся продукція, яка виробляється під брендом «КОБАЛЬТ», має серійний український сертифікат відповідності якості (за системою УкрСепро) та міжнародним стандартом Євро-3, Євро-4, Євро-5.

Спеціалізацією ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» є виробництво вантажних шасі, комерційних автомобілів, комунальної, будівельної, спеціальної техніки та інженерного обладнання.

Продукція «КОБАЛЬТ» задовольняє потреби підприємств у будь-якій сфері народного господарства України.

Виробничий комплекс ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» складає 35 000 м<sup>2</sup> і включає:

- заготівельна ділянка;
- металообробна ділянка;
- зварювальна ділянка;
- гідравлічна ділянка;

- складальна ділянка;
- ділянка налагодження;
- лакофарбова ділянка;
- тестова ділянка;
- випробувальний полігон.

Також Підприємство має власну станцію технічного обслуговування з мобільними виїзними бригадами та склади з широким асортиментом запасних частин.

ТОВ «Автоскладальне підприємство «КОБАЛЬТ» має два основних підрозділи: Центр управління процесами «KOBALT-CENTRE» (центральний офіс) та виробнича і матеріально-технічна база «KOBALT-POKROVKA» (виробництво), структура яких відображена в Додатку Б.

Місце знаходження ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»: Харківська обл., місто Харків, вулиця Гамарника, будинок 7/9.

Виробництво сучасних машин, спецтехніки та обладнання KOBALT було засноване за допомогою низки зарубіжних підприємств та НДІ. Виробничі потужності дозволяють виробляти 20-30 одиниць на місяць готових транспортних засобів залежно від складності та асортименту продукції, що випускається. При виробництві однорідної продукції обсяг може бути збільшений до 50 од. на місяць.

Підприємство має відокремлений виробничий та матеріально-технічний структурний підрозділ «KOBALT-POKROVKA», яка забезпечує основну діяльність. Також наявні 2 сервісні матеріально-технічні бази Підприємства:

- сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-LOSK» (м. Харків);
- сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-KHORTYTSIA» (м. Запоріжжя).

Структура підрозділів підприємства за видами діяльності наведена у Додатку В.

Структура сервісної та матеріально-технічної бази ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» наведена у Додатку Д.

Основним напрямом діяльності є оптова торгівля машинами й устаткуванням. Асортимент спецтехніки ТОВ «АП»КОБАЛЬТ» представлений у Додатку Е.

Основні профільні галузі підприємства:

а) проектування спецтехніки та обладнання:

- 1) складання комерційних авто-шасі Foton Daimler (Auman & Aumark);
- 2) виробництво комунальної техніки КОВАЛТ, КУМ, МАРК;
- 3) виробництво спецтехніки КОВАЛТ, КУМ, МАРК;

б) транспортне машинобудування:

- 1) інженерного обладнання КОВАЛТ

в) сервісні послуги:

- 1) гарантійне та сервісне обслуговування продукції FotonDaimler (Auman & Aumark), КОВАЛТ, КУМ, МАРК

г) промислове будівництво:

- 1) дробильно-сортувальні комплекси;
- 2) фундаменти промислових будівель та споруд;
- 3) гідротехнічні споруди;
- 4) технологічні дороги та під'їзні шляхи;
- 5) будівництво асфальтобетонних доріг;
- 6) будівництво та облаштування котлованів
- 7) розкривні роботи на кар'єрах;
- 8) полігони твердих побутових відходів;
- 9) рекультивація промислових територій;

д) автоперевезення:

- 1) будматеріали;
- 2) інертні матеріали;
- 3) навалочні вантажі;

- 4) залізобетонні конструкції;
- 5) бетон товарний;
- 6) асфальтобетон;
- 7) негабаритні вантажі.

Підприємство розташоване на 24,23 га площі, та включає в себе:

- Сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-LOSK»;
- ЗАТП» Сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-KHORYTYSIA»;
- Виробнича та матеріально-технічна база «KOBALT-POKROVKA»;
- Центр управління процесами «KOBALT-CENTRE».

Основні споживачі продукції та послуг ТОВ «АП»КОБАЛЬТ»:

- комунальні підприємства;
- будівельні компанії;
- дорожньо-будівельні підприємства;
- енергетичні компанії;
- видобуток корисних копалин;
- металургійні підприємства;
- українські залізниці;
- укрпошта;
- проекти Світового Банку;
- агропромислові компанії.

Наразі підприємство ТОВ «АП»КОБАЛЬТ» очолює:

- Генеральний директор – Пінський В.В.;
- заступник генерального директора заст. ген. директора з питань логістики – Маслов Д.А.
- головний інженер – Яворський В.М.
- головний бухгалтер – Горянська І.Ю. Веде діяльність із складання документальних звітів підприємства, має право другого підпису.
- головний економіст – Войтенко С.В.

Види діяльності ТОВ «АП»КОБАЛЬТ» відображені у ДОДАТКУ И.

Чітко і ясно «визначені відповідальність та повноваження – є головною умовою добре діючої організації. Відповідальність, повноваження та взаємодія всього персоналу: керуючого, виконуючого та перевіряючого роботу, визначені, перед усім, організаційною структурою управління» [53].

«Організаційна структура управління відображає внутрішню форму системи управління, тобто сукупність таких елементів, як структурні виробничі підрозділи, розподілення між ними прав та відповідальності. В ній реалізуються різні вимоги до вдосконалення систем управління» [54].

Організаційна структура управління ТОВ «АП»КОБАЛЬТ» наведена на рис. 2.1.



Рисунок 2.1 – Організаційно-управлінська структура ТОВ «АП»КОБАЛЬТ»  
Джерело: власна розробка автора на основі вивчення структури ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»

Підприємство має лінійно-функціональну організаційну структуру управління, вона характеризується тим, що «керівник підприємства передає частину своїх обов’язків та уповноважень функціональним заступникам, що дозволяє розподілити адміністративно-управлінську роботу і доручити її найбільш кваліфікованим кадрам та робітникам» [55].

З схеми випливає, що «функціональні керівники мають право безпосередньо впливати на виконавців. При цьому, щоб усунути можливість



отримання виконавцями суперечливих вказівок, використовують одне з наступних застережень:

- 1) вводиться пріоритет вказівок лінійного керівника;
- 2) функціональному керівнику передається лише частина повноважень;
- 3) функціональному керівнику передається тільки право рекомендацій» [56].

Переваги лінійно-функціональної організаційної структури управління:

- спеціалізація функціональних керівників;
- інформаційна оперативність;
- розвантаження вищого керівництва;
- стимулювання ділової і професійної спеціалізації;
- висока виробнича реакція підприємства (побудована на вузькій спеціалізації виробництва і вузькій кваліфікації фахівців);
- зменшення дублювання у функціональних ділянках;
- поліпшення координації діяльності у функціональних ділянках.

Недоліками такої структури є:

- «ускладнення й уповільнення передачі інформації, що позначається на швидкості й своєчасності прийняття управлінських рішень; ланцюг команд від керівника до виконавця стає занадто довгим, що ускладнює комунікацію;
- складність взаємодії лінійних і функціональних керівників;
- перевантаження керівників в умовах реорганізації;
- опір змінам на Підприємстві» [57].

Бухгалтерію структурного підрозділу Товариства очолює головний бухгалтер, який підпорядковується керівнику структурного підрозділу центрального підрозділу.

Обов'язки головного бухгалтера визначаються відповідно до вимог пункту 7 статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [11].

Конкретні обов'язки, права та відповідальність кожного працівника бухгалтерської служби встановлюються посадовими інструкціями, які затверджуються генеральним директором Товариства.

Підрозділи своїми наказами встановлюють порядок організації бухгалтерського обліку, в якому визначаються:

- перелік посадових осіб, які ведуть облік;
- перелік посадових осіб, які мають право підпису первинних документів на здійснення господарських операцій;
- відповідальні за складання первинних документів, які фіксують факт здійснення господарських операцій;
- перелік посадових осіб, з якими укладається договір про повну матеріальну відповідальність за збереження всіх прийнятих ними цінностями;
- «графік документообороту, який повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ» [56];
- в які терміни та яким чином здійснюється збір, обробка, узагальнення та надання інформації;
- склад робочої інвентаризаційної комісії;
- інші особливості організації роботи та ведення бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік господарських операцій на Товаристві здійснюється згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій ТОВ «АП»КОБАЛЬТ».

Рахунки 0-9 є обов'язковими для всіх підрозділів. Структурні підрозділи Товариства використовують рахунки та субрахунки Плану рахунків виходячи з потреб управління, контролю, аналізу, обліку й звітності.

Товариство веде звітність згідно із Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та підпорядковується Закону України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 року (зі змінам та доповненнями) [11], а також Закону України «Про затвердження Указу Президента України «Про введення воєнного стану в Україні» № 2102-IX від 24 лютого 2022 року.

«Облік замовлень на виконання автотранспортних послуг ведеться у спеціальній книзі приймання замовлень. На основі даних про замовлення, які надійшли протягом доби, складається заявка на необхідну кількість автомобілів за типами й марками» [58]. Потім помічник бухгалтера складає зведену заявку, яку направляє до бухгалтерії ТОВ «АП «КОБАЛЬТ». Прийомні пункти, приймаючи замовлення, одержують готівку й оформляють квитанції про оплату вартості транспортно-експедиційних послуг.

«Облік роботи автомобілів на транспортно-експедиційному обслуговуванні ведеться бухгалтерами у картці обліку роботи автомобілів. Картка заповнюється у двох примірниках на основі добових звітів відділень (диспетчерських пунктів) і договору із замовником.

Формою обліку в автотранспортних підприємствах є журнально-ордерна форма обліку» [59].

На даний час, у зв'язку із введенням воєнного стану на території України, Підприємство конфіденційно веде дистанційний бухгалтерський облік, за допомогою індивідуального підключення бухгалтерів до бази даних.

## 2.2 Методика обліку основних засобів на підприємстві

Правильно організований облік дає можливість вести систематичний контроль за зберіганням і використанням ресурсів на всіх стадіях виробництва, виявляти конкретних винуватців шкоди, заподіяною нестачею, крадіжкою, перевитратами або збитками.

«За ступенем узагальнення господарських засобів, джерел їхнього

утворення та господарських процесів у поточному бухгалтерському обліку рахунки поділяються на:

- синтетичні;
- аналітичні» [60].

Виконання функцій з економічного аналізу структурними підрозділами ТОВ «АП«КОБАЛЬТ» відображено у Додатку К.

«Розрахунки, що групують ресурси підприємства, джерела їхнього утворення в узагальненому грошовому вимірюванні за економічно-однаковими ознаками, називаються синтетичними, а облік на цих рахунках – синтетичним» [60].

Синтетичний облік служить для здобуття сумарних відомостей про господарсько-фінансову діяльність підприємства. Він має важливе значення: дає можливість перевіряти взаємозв'язок всіх господарських операції і шляхом звірки синтетичного і аналітичного обліку контролювати повному і правильність їх віддзеркалення в обліку.

Матеріали синтетичного обліку, використовуються для складання і перевірки звітності. На підприємстві за допомогою синтетичного обліку визначається загальна наявність основних засобів, сировини і матеріалів, витратна виробництво та ін.

Для синтетичного обліку основних засобів використовуються рахунки:

а) 10 «Основні засоби» (активний, інвентарний). На ньому обліковуються основні засоби за первісною вартістю.

Рахунок 10 має субрахунки:

- 101 «Земельні ділянки»;
- 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 103 «Будинки й споруди»;
- 104 «Машини й обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади й інвентар»;

- 107 «Тварини»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби»;

б) 13 «Знос необоротних активів» (регулюючий, контрактивний). На цьому рахунку відображаються дані про нарахування амортизації й індексацію зносу основних засобів.

Рахунок 13 має субрахунки:

- 131 «Знос основних засобів»;
- 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

в) 15 «Капітальні інвестиції» (активний, калькуляційний). Здійснюється облік витрат на придбання або виготовлення (створення) основних засобів:

- 151 «Капітальне будівництво» (витрати на будівництво господарським або підрядним способом);
- 152 «Придбання (створення) основних засобів»;
- 155 «Формування основного стада»;

г) 83 «Амортизація» – потрібний для відображення нарахованої амортизації на підприємствах, що використовують рахунки 8-го класу.

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

«За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом – вибуття основних засобів внаслідок

продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів» [61].

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

На субрахунках 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 107 «Робоча і продуктивна худоба», 108 «Багаторічні насадження» здійснюється облік відповідно машин та обладнання, транспортних засобів, інструментів, приладів та інвентарю, робочої і продуктивної худоби, багаторічних насаджень.

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

Аналітичний облік становить систему бухгалтерських записів, що дає детальні відомості про рух господарських засобів. Призначається для оперативного керівництва господарством і складання звітності та будується по кожному синтетичному рахунку окремо. У відмінність від синтетичного обліку, аналітичний ведеться не лише у вартісних, але і в натуральних показниках, а також містить додаткові дані. Типову кореспонденцію рахунків по обліку основних засобів наведено в табл. 2.1.

По дебету рахунку 10 «відображають надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих, внесених засновниками) основних засобів на баланс підприємства, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення

майбутніх економічних вигод. По кредиту – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів» [62].

На ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» відповідно до робочого плану рахунків відкрито лише субрахунки 101, 103, 104, 105 і 106.

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведуть облік земельних ділянок.

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» в товаристві ведеться облік наявності та руху будівель, споруд, їх структурних компонентів.

На субрахунку 104 «Машини та обладнання» обліковується наявність та рух машин і обладнання.

На субрахунку 105 «Транспортні засоби» ведуть облік транспортних засобів, призначених для переміщення людей і вантажів.

На субрахунку 106 «Інструменти, прилади та інвентар» обліковують знаряддя праці, включаючи ручні механізовані знаряддя, які працюють за допомогою електроенергії, стисненого повітря тощо, пристрої для здійснення монтажних робіт тощо.

Аналітичний облік основних засобів ведеться на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» за інвентарними об'єктами. Кожному інвентарному об'єкту присвоюють інвентарний номер, який наносять на об'єкт і вказують в первинних документах і реєстрах з обліку основних засобів. Облік також ведеться по видах основних засобів, місцях їх експлуатації, матеріально відповідальних особах.

«Вибуття основних засобів може проводитися шляхом списання (ліквідації) через невідповідність критеріям визнання активом та передачі іншим фізичним або юридичним особам» [63].

У випадку, коли «актив задовольняє вищезазначені умови, об'єкт основних засобів переводиться до складу оборотних активів записом за дебетом субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані

для продажу» рахунку 28 «Товари» у кореспонденції з кредитом рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 15 «Капітальні інвестиції» [64]. Сума зносу переведеного об'єкта основних засобів списується за дебетом субрахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» у кореспонденції з кредитом рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи». При цьому при вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, сума перевищення всіх дооцінок цього об'єкта за час до його вибуття над сумою уцінок за цей період відображається за дебетом субрахунку 423 «Дооцінка активів» і кредитом субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений».

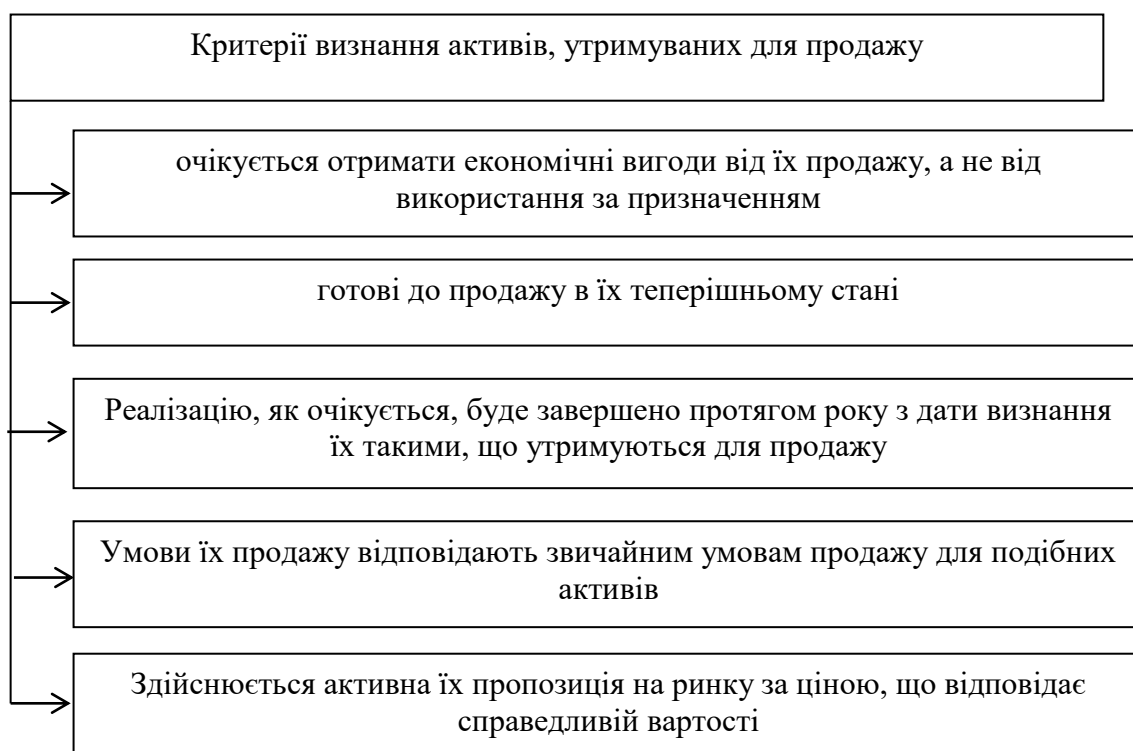


Рисунок 2.2 – Критерії визнання активів утримуваними для продажу

Джерело: власна розробка автора

Визначення чистої «вартості реалізації наведено в п. 4 П(С)БО 9, в якому зазначено, що це – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. При цьому до витрат на реалізацію належать витрати, які можна прямо пов'язати з таким продажем. У разі оцінки за чистою вартістю реалізації



сума коригування балансової вартості необоротних активів або групи вибуття, утримуваних для продажу, визнається іншими операційними доходами (витратами) звітного періоду. Тобто витрати, пов'язані з коригуванням балансової вартості необоротних активів до чистої вартості реалізації на дату балансу, включаються до складу інших операційних витрат за дебетом субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» із зменшенням фактичної (балансової) вартості відповідних активів» [65].

Щодо «доходів від подальшого збільшення чистої вартості реалізації необоротних активів і групи вибуття, утримуваних для продажу, то визнається у сумі, не більшій, ніж визнані витрати від його попередніх уцінок, з урахуванням попередньо визнаних втрат від зменшення корисності. Визнаний дохід відображається за кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» [65].

«Дохід від реалізації основних засобів, що утримуються для продажу, відображається за кредитом субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів». При цьому балансова вартість реалізованих активів списується у дебет субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» [65].

«Однак на рахунок переведення основних засобів зі складу необоротних активів в оборотні існують негативні думки. Так, на думку багатьох вчених облік необоротних активів і груп вибуття, утримуваних для продажу, на субрахунку 286 є неаргументованим, оскільки суперечить назві та змісту класу 2 «Запаси», рахунки якого призначені для обліку оборотних активів, а всі необоротні активи слід узагальнювати на рахунках класу 1 «Необоротні активи» [66].

Відповідно до п.16 П(С)БО 7, підприємствам дозволяється переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість об'єкта значно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

У випадку переоцінки об'єкта основних засобів, на цю ж дату повинна здійснюватися переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої

належить цей об'єкт. Але П(С)БО 7 не дає чітких критеріїв визначення самої групи, тому можна звернутися до МСФЗ 16. Так у п.37 МСФЗ 16 зазначено, що клас основних засобів являє собою групи активів, однакових за характером і способом використання. Оскільки П(С)БО не суперечать МСФЗ, то під групою слід розуміти саме основні засоби однакові за способом використання.

Переоцінена первинна вартість і знос об'єкта основних засобів визначаються як добуток відповідно первинної вартості або зносу на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається шляхом ділення справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Сума дооцінки залишкової вартості відображається в складі додаткового капіталу на субрахунку 423 «Дооцінка активів», а сума уцінки відображається в складі витрат звітного періоду – 975 «Уцінка необоротних активів».

Порядок відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій, пов'язаних з переоцінкою об'єкта основних засобів, наведено в (табл. 2. 1)

Таблиця 2.1 – Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку переоцінки основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Дебет рахунка	Кредит рахунка
1	2	3	4
1.	Відображення результатів дооцінки основних засобів	10 «Основні засоби»	423 «Дооцінка активів»
		423 «Дооцінка активів»	131 «Знос основних засобів»
2.	Відображення результатів уцінки основних засобів	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
		975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»
3.	Відображення результатів уцінки основних засобів	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
		975 «Оцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
4.	Відображення результатів уцінки основних засобів раніше дооцінених	131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби»
		423 «Дооцінка активів»	10 «Основні засоби»
		975 «Оцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»	10 «Основні засоби»
5.	Відображення результатів дооцінених засобів раніше уцінених	10 «Основні засоби»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»
		10 «Основні засоби»	423 «Дооцінка активів»
		423 «Дооцінка активів»	131 «Знос основних засобів»
6.	Відображення суми перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта основних засобів при його вибутті з підприємства	423 «Дооцінка активів»	441 «Прибуток нерозподілений»

Джерело: власна розробка автора на основі вивчення облікової політики ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»

Взагалі, переоцінку груп основних засобів на практиці майже не здійснюють, у зв'язку з її недоцільністю, оскільки це вимагає додаткових витрат. Обов'язковою умовою ефективного використання і продовження строку експлуатації основних засобів є постійне підтримання їх в робочому стані за рахунок проведення періодичних ремонтів і технічного обслуговування та поліпшення.

Бухгалтерський облік з ремонту і поліпшення основних засобів регламентуються П(С)БО 7 «Основні засоби». Так, на підставі п. 14 П(С)БО 7 передбачено, що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Витрати, що здійснюються для забезпечення майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкта основних засобів, включаються до складу витрат звітного періоду п. 15 П(С) БО 7 «Основні засоби» [67]. Таким чином для цілей відображення операцій у

бухгалтерському обліку підприємству необхідно чітко розмежовувати ремонт основних засобів та їх поліпшення.

Під терміном ремонт, на підставі П(С)БО 7, слід розуміти відновлення первісних споживчих і функціональних якостей об'єкта основних засобів, частково втрачених у ході експлуатації даного об'єкта в господарській діяльності підприємства. При цьому, згідно П(С)БО 7, не відбувається збільшення спочатку очікуваних вигод від використання даного об'єкта, а відбувається відновлення величини раніше очікуваних вигод. Згідно п. 15 П(С)БО 7 витрати на ремонт підприємство відносить на витрати діяльності.

Під поліпшенням основних засобів, згідно п. 14 П(С)БО 7, слід розуміти збільшення споживчих якостей об'єкта (у вигляді модернізації, добудови, дообладнання, реконструкцій тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод. Витрати на поліпшення основних засобів відносяться, згідно П(С)БО 7, у збільшення їх первісної вартості з наступним нарахуванням амортизації на всю вартість основних засобів (і в тому числі на суму цього поліпшення).

Збільшення економічних вигод може бути досягнуто двома шляхами:

- збільшення надходжень грошових коштів в наслідок зростання виробничої потужності об'єкту;
- зменшення витрат, пов'язаних з використанням об'єкту основних засобів.

Залежно від обсягу і характеру робіт, розміру витрат розрізняють ремонт капітальний і поточний.

Витрати на ремонт основних засобів обліковують на рахунках 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати», залежно від того, де їх використовують: у виробництві, при реалізації продукції, у житлово-комунальному господарстві. Ремонт основних засобів здійснюють на основі заяви керівників виробничих підрозділів, у яких експлуатуються основні засоби; що потребують ремонту. При ремонті господарським способом інженер механік господарства складає Відомість дефектів на ремонт машин. У ній зазначають

виявлені дефекти, вказують потребу в запасних частинах і матеріалах, обсяг робіт і визначають нормативну вартість ремонту. На підставі затвердженої керівництвом відомості дефектів виписують лімітно-забірну картку на видачу матеріалів для ремонту, складають наряд на відрядну роботу. Після виконання робіт у відомості дефектів відображають фактичні витрати запасних частин, інших матеріалів, оплати праці й обчислюють собівартість ремонту.

Закінчений ремонт будівель, споруд, машин та інших основних засобів оформляють Актом приймання передачі відремонтованих і реконструйованих об'єктів.

Удосконалення обліку витрат на ремонт основних засобів необхідно проводити шляхом посиленого впливу обліку на ефективність використання коштів при проведенні всіх видів ремонтів і відображення таких витрат в системі обліку витрат основного виробництва, тобто віднесення таких витрат на чисельні об'єкти обліку – конкретні види продукції та послуг і запозичення при цьому об'єктивності, точності показників, високої якості і оперативності економічної інформації.

Таким чином, правильність обліку ремонту основних засобів має важливе значення для формування достовірної інформації про основні засоби в обліку та звітності.

Основні засоби підприємства у процесі експлуатації мають властивість зношуватися, втрачати свої первісні властивості. З метою накопичення фінансових ресурсів для подальшої заміни утримуваних об'єктів на нові підприємства поступово протягом строку їх корисної експлуатації нараховують їх знос.

Знос – це втрата основними засобами фізичних якостей або техніко-економічних властивостей, а внаслідок цього і вартості. Це економічна категорія для кількісного визначення зменшення вартості засобів праці протягом терміну їх служби.

Зменшення споживчої вартості засобів праці, що лежить в основі процесу зносу, проходить під дією двох суттєвих проявів суспільного процесу відтворення: матеріального зносу, зумовленого старінням основних засобів та

морального зносу, викликаного дією технічного процесу. Вони визначають тривалість терміну служби засобів і тим самим середній розмір перенесення вартості, рівень зносу за одиницю часу. Оскільки матеріальний і моральний знос мають різну природу і по різному виявляються у часі, то їх окреме дослідження має важливе значення для обчислення зносу.

«Матеріальний (фізичний) знос – це частина вартості, яку віддає продукту засіб праці внаслідок його використання в тому розмірі, в якому він втрачає споживчу вартість. Матеріальний знос є результатом використання активів, а також дії природних факторів (сонця, вітру)» [68].

«Моральний знос – це знос, викликаний темпами технічного прогресу і зумовлює здешевлення діючих основних засобів підприємства, а також призводить до зниження виробничої потужності, продуктивності праці, втрати якісних характеристик продукту і росту всіх видів витрат» [69].

Часто термін «знос» ототожнюють із поняттям «зношування». Проте ці поняття не ідентичні. Зносу підлягають всі створені основні засоби, як діючі, так і недіючі, незалежно від їх участі в процесі виробництва. Знос існує об'єктивно. Зношування – це причина зносу, процес перенесення вартості використаних у виробництві засобів праці на готовий продукт відповідно до втрати ними своєї споживчої вартості. Зношування – це основа амортизації.

У багатьох наукових джерелах амортизацію трактують як процес поступового зменшення цінності майна, хоча визначення суті цього процесу суттєво відрізняється. Зокрема А. Цигічко і М. Попович називають її «... процесом поступової втрати вартості необоротних активів, які вживаються впродовж певного періоду» [70]. Ми вважаємо, що це трактування не повністю розкриває сутність амортизації, оскільки трактує увагу тільки на знеціненні, а не на його причинах чи певних характеристиках об'єкта знецінення.

В інших наукових публікаціях амортизацію трактують як поступове зношування основних засобів і перенесення їхньої вартості на продукцію, яку за допомогою цих активів виробляють. Це трактування амортизації вважаємо ширшим, оскільки воно передбачає, крім поступового зношування майна (чим фактично вичерпана перша група визначень), перенесення вартості основних

засобів на вироблену з їх допомогою продукцію.

«В Україні у бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 7 «амортизація» характеризує систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом терміну їхнього корисного використання» [71].

Амортизацію на підприємствах нараховують на основі П(С)БО 7 «Основні засоби». Однак цей стандарт не дає змогу повною мірою розкрити механізм точного встановлення терміну корисного використання і методик у визначення ліквідаційної вартості, оскільки вибір способу амортизації часто зводиться до найбільш простого у використанні.

Термін корисного використання об'єкта «можна визначити на основі технічної документації, що додається до об'єктів. Проте, незважаючи на доступність і надійність, цей метод не дає змоги враховувати індивідуальних особливостей експлуатації активу. Встановити термін корисного використання активу можна загалом за групами, визначеними податковим законодавством, зокрема Податковим кодексом України. Проте це групування також унеможлиблює врахування специфіки окремого об'єкта основних засобів та умов його використання [72].

Варто зауважити, що «Податковий кодекс надає можливість підприємствам самостійно на власний розсуд встановлювати строки корисного використання об'єктів основних засобів, з однією умовою. Якщо термін корисного використання, встановлений підприємством, буде меншим за мінімально допустимий, то для розрахунку амортизації в податковому обліку необхідно керуватися строками корисної експлуатації, які передбачені ПКУ» [72].

Досліджуване нами підприємство ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» для визначення терміну корисного використання основних засобів застосовує власний досвід. Якщо, наприклад, підприємство використовувало в своїй діяльності певний об'єкт основних засобів, то воно вже має інформацію про термін його корисної експлуатації, на підставі якої встановлюватиме новий термін застосування придбаного подібного об'єкта.

Починаючи із січня 2015 року, в Податковому кодексі України розрізняють поняття «бухгалтерська амортизація» та «податкова амортизація». Так, у ст. 138.1 -2 ПКУ вказано, що фінансовий результат до оприбуткування податком на прибуток збільшується на суму амортизації розрахованої відповідно до норм національних та міжнародних стандартів, та зменшується на суму амортизаційних відрахувань, розрахованих, керуючись нормами ПКУ.

«Суть податкової амортизації полягає в тому, що сума амортизації, яка сформувалась у бухгалтерському обліку, коригуватиметься на податкові різниці. До податкових різниць при нарахуванні амортизації можна віднести:

- амортизацію основних засобів не виробничого призначення;
- проведення дооцінки та переоцінки об'єктів основних засобів;
- обмеження при проведенні ремонтів основних засобів» [73].

Нерідко після використання протягом установленого терміну об'єкти основних засобів продають або розбирають на частини для виробничих потреб. Сума, яку передбачено отримати в результаті цієї реалізації або ліквідації, становить ліквідаційну вартість об'єкта. Як у разі з термінами корисного використання, так і встановити точний розмір суми ліквідаційної вартості при нарахуванні амортизації також доволі складно, тому згодом допускається її перегляд та коригування.

У МСБО 16 «Основні засоби» вказано, що ліквідаційна вартість активу часто на практиці не має важливого значення, тому вона несуттєва при визначенні суми, що амортизується [74]. Це означає, що підприємство на власний розсуд може визначати необхідність встановлення ліквідаційної вартості, а також її розмір.

Згідно з П(С)БО 7, ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після завершення терміну їхнього використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією) [75]. Проте в цьому стандарті не зазначено методики визначення такої вартості, тому для її встановлення застосовуємо положення МСБО. Згідно з міжнародними стандартами, якщо наявна ймовірність, що ліквідаційна



вартість буде суттєвою, то її оцінюють на дату придбання активу або його будь-якого наступного переоцінювання на основі вартості реалізації, яка існує на цей момент для аналогічних активів, що вичерпали термін корисного використання і перебувають в умовах, подібних до умов майбутнього використання цього активу. В усіх випадках ліквідаційна вартість зменшується на суму очікуваних витрат, пов'язаних з вибуттям у кінці терміну корисного використання активу. Отже, ліквідаційна вартість оприбуткованого об'єкта дорівнює доходу, одержаному від продажу подібного необоротного активу, тому встановити цей дохід нескладно, оскільки ціну визначає ринок.

Іншим способом визначення ліквідаційної вартості може бути метод експертного оцінювання. Однак у сучасних умовах господарювання спрогнозувати ліквідаційну вартість об'єкта амортизації доволі складно. Так, наприклад, ціна на матеріальні цінності, які залишаються після ліквідації об'єкта, може відрізнятись від їх ціни на момент оприбуткування активу.

У МСБО 16 зазначено, що на практиці ліквідаційна вартість буває незначною і може ігноруватись при розрахунку амортизованої суми (прирівнюватись до нуля). В цих випадках найпростіший визначити ліквідаційну вартість – прирівняти її до нуля, оскільки нестабільність економіки України на сьогодні не дає змоги з достатньою точністю спрогнозувати вартість матеріальних цінностей, які залишились після ліквідації об'єкта, через певні проміжки часу.

Економічним важелем амортизації та її регулювання є методи нарахування амортизаційних відрахувань, які передбачають розподіл вартості основних засобів за роками їхньої служби у системному порядку. Правильний вибір методу амортизації має важливе значення, оскільки він суттєво впливає на прибуток, що відображається у фінансовій звітності та відповідно на рішення, які приймають користувачі фінансової звітності.

Податковий кодекс України, при нарахуванні амортизації, пропонує використовувати всі методи, передбачені П(С)БО 7, окрім виробничого: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного.

«Аналізуючи всі методи, які сьогодні застосовуються на українських підприємствах при розрахунках амортизації, слід підкреслити, що за різними методами використовується й різна база нарахування амортизаційних відрахувань: лінійний і кумулятивний методи – вартість основного засобу, що амортизується; метод зменшення залишкової вартості та подвійного зменшення залишкової вартості – залишкова вартість основного засобу на початок кожного звітного року (у перший рік – первісна вартість); виробничий метод – обсяг продуктивної віддачі (виробітку) конкретним об'єктом основного засобу» [76].

Ефективність амортизаційної політики суб'єктів господарювання залежить від того, наскільки точно визначено терміни експлуатації активів, що вводяться в дію, а також від вибору методу нарахування амортизації. Важливо взяти до уваги існуючий взаємозв'язок обраних методів амортизації та доходів від реалізації продукції, насамперед у промисловості. У разі збільшення амортизаційних відрахувань збільшується собівартість продукції, а за умови незмінності ціни – обсяг, який забезпечує беззбитковість виробництва, зростає. При сталому обсягу виробництва та зростанні суми амортизаційних відрахувань, з метою забезпечення дохідності підприємства необхідно підвищувати ціну товару.

Методи амортизації відрізняються, насамперед за темпами списання вартості об'єкта основних засобів. Прискорені методи нарахування амортизаційних відрахувань дають змогу у першій половині строку використання основних засобів відшкодувати більшу частину витрат на їх придбання.

Амортизаційні відрахування за кумулятивним методом (методом суми чисел) і виробничим методом (рекурентних норм) перевищують відрахування за прямолінійним методом протягом більшої кількості років, ніж за методами зменшення залишкової вартості.

Обсяг річних амортизаційних відрахувань за методами прискореної амортизації на початку використання об'єкта основних засобів більший, ніж за прямолінійним методом.

Амортизаційні відрахування часто ототожнюють із грошовими

надходженнями одночасно із прибутком, що залишається після оподаткування, утворюючи грошові потоки підприємства. Відповідно до теорії дисконтування, грошові надходження ближчих інтервалів коштують дорожче, ніж віддалені у часі грошові потоки. У такому разі підприємству економічно доцільніше отримувати в перші роки більші обсяги чистих грошових надходжень. Внаслідок цього база оподаткування відтермінується, якщо застосовувати прискорені методи нарахування амортизації. Тобто застосування прискорених методів амортизації дає додаткову економічну вигоду підприємству, максимізуючи поточну вартість його грошових надходжень.

Висновки. Синтетичний облік служить для здобуття сумарних відомостей про господарсько-фінансову діяльність підприємства. Аналітичний облік становить систему бухгалтерських записів, що дає детальні відомості про рух господарських засобів.

Переоцінена первинна вартість і знос об'єкта основних засобів визначаються як добуток відповідно первинної вартості або зносу на індекс переоцінки. Обов'язковою умовою ефективного використання і продовження строку експлуатації основних засобів є постійне підтримання їх в робочому стані за рахунок проведення періодичних ремонтів і технічного обслуговування та поліпшення.

### 2.3 Удосконалення методики обліку основних засобів на підприємстві

Важливим елементом, що забезпечує ефективне функціонування діяльності будь-якого підприємства в будь-якій державі є основні засоби. Вони є основною складовою балансу і значно впливають на фінансовий результат діяльності підприємства, тому правильність ведення їх обліку та врахування міжнародного досвіду є необхідним.

На сучасному етапі розвитку в нашій країні відбувається перехід до

переважно міжнародних ринкових економічних відносин, який вимагає підвищення ефективності та конвертування обліку основних засобів промислових підприємств. Від вирішення цих проблем залежить місце підприємства та його конкурентоспроможність на ринковому терені.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми гармонізації системи бухгалтерського обліку основних засобів промислових підприємств зробили провідні вчені-економісти: Щербина А.М., Гончарова Р.А., Скрипник Н. В., Голов С. Ф. [32], Чернякова Т. М та інші вчені. Незважаючи на цінність результатів цих досліджень, слід зазначити, що створення цілісної системи заходів що до гармонізації системи бухгалтерського обліку, потребують удосконалення теоретичних, методичних та організаційних основ, визначення її сутності та застосування в практичній діяльності.

Фінансова та бухгалтерська звітність за МСФЗ обов'язкова для публічних акціонерних товариств, банків, страховиків і підприємств, що здійснюють господарську діяльність за затвердженими Кабінетом Міністрів України видами [77].

Для обліку основних засобів відповідно до концептуальної основи МСФЗ слід використовувати МСФЗ 16 «Основні засоби».

Необхідно акцентувати увагу на тому факті, що не весь перелік основних засобів згідно П(С)БО 7 охоплює міжнародний стандарт IAS 16 «Property, Plant and Equipment». Щоб зрозуміти, до обліку яких довгострокових матеріальних активів слід застосовувати IAS 16, спочатку слід розібратися з активами, на облік яких цей стандарт не поширюється.

Необхідно ретельно проаналізувати, наскільки облік основних засобів за П(С)БО узгоджується з урахуванням таких активів за МСФЗ.

Відповідно до МСФЗ, об'єкти приймаються на облік в якості основних засобів, якщо є намір їх експлуатувати більше одного звітного періоду у виробництві продукції або в процесі продажу товарів, надання послуг, а також в адміністративних цілях, і якщо ці об'єкти відповідають

одночасно двом умовам: існує ймовірність отримання економічних вигод від його використання; якщо він може бути достовірно оцінений у вартісному вимірі [78].

Різниця, на яку варто вказати – це відсутність у міжнародних стандартах обмеження, якими керуються наш і підприємства згідно П(С)БО 7 при визнанні довгострокових активів основними засобами або так званими малими основними засобами, залежно від того, наскільки істотна для даного підприємства їх вартість.

Деякі положення МСФЗ суперечать положенням українських законів. Український закон говорить про те, що проміжна звітність складається у складі балансу і звіту про фінансові результати, за МСФЗ – це мають бути хоча б короткі, але 5 форм звітності. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» не дозволяє формувати проміжну фінансову звітність за МСФЗ. У свою чергу МСФЗ – це стандарти виключно звітності, тобто заключного етапу бухгалтерської роботи.

Процедура визнання основних засобів є найбільш важливою для бухгалтера, так як їх частка у вартості майна підприємства найчастіше перевищує частку інших активів. Тим паче, що в умовах ринкової економіки оприлюднення інформації про фінансовий стан підприємств зовнішнім і внутрішнім користувачам є однією з умов підвищення інвестиційної привабливості підприємства. Тобто перехід на IFRS for SMEs, в першу чергу, матиме вплив на визнання в бухгалтерському обліку та відображення у фінансовій звітності основних засобів, внаслідок чого виявлення і розгляд відповідних основних відмінних рис і понятійного апарату є першочерговим питанням, яке вимагає дослідження.

На сьогоднішній день вимоги до бухгалтерського обліку основних засобів на промислових підприємствах відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності для підприємств дещо відрізняються від тих, які наведені вітчизняними нормативно-законодавчими актами, і

дослідження питання необхідно починати зі порівняльного аналізу терміну «основні засоби».

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство (установа) утримує з метою використання їх у процесі виробництва (діяльності) або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [79].

Крім того, в ПСБО 7 «Основні засоби» зазначено, що об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена [80]. Відповідно до МСФЗ 16 «Основні засоби» актив для визнання в якості основного засобу повинен володіти матеріальною формою і відповідати таким умовам визнання [80]:

- актив повинен бути призначений для використання у виробництві або для постачання товарів або послуг, або для здачі в оренду іншим компаніям або для адміністративних цілей;
- передбачається використання активу більше, ніж один період;
- підприємство може достовірно оцінити вартість активу;
- ймовірність отримання підприємством економічних вигід від використання активу досить висока.

Як бачимо із проведеного дослідження, має місце абсолютна схожість критеріїв визнання основних засобів активами за вітчизняним П(С)БО 7 і відповідно до МСФЗ. Але разом з тим МСФЗ не уточнює, що є об'єктом основних засобів. Належність окремих видів майна до основних засобів визначається на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, в окремих випадках методів нарахування амортизації [81]. Відповідно до П(С)БО 7 об'єкт основних засобів також може бути поділений на окремі частини, однак на

практиці далеко не кожне підприємство використовує подібний спосіб покращення контролю та коригування амортизаційних відрахувань.

Аналогічно МСФЗ передбачена можливість об'єднання окремих незначних активів в один об'єкт основних засобів, національні ж стандарти таку можливість виключають. Аналіз видів вартостей, дозволених для застосування в МСФЗ та П(С)БО 7 «Основні засоби» надамо в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Класифікація вартостей основних засобів, дозволених для застосування в стандартах і положеннях

Вид вартості	МСФЗ (IAS) 16	П(С)БО 7
Первісна вартість	+	+
Справедлива вартість	+	+
Переоцінена вартість	+	+
Чиста вартість реалізації необоротного активу	-	+
Вартість, яка амортизується	+	+
Ліквідаційна вартість	+	+
Залишкова вартість	-	+
Поточна (відновна) вартість	+	-
Балансова вартість	+	-
Можлива ціна продажу	+	-

Джерело: власна розробка автора на основі дослідження нормативних вимог обліку в Україні

З табл. 2.3 видно, що в П(С)БО 7 відсутні такі види вартості основних засобів, які мають місце в МСФЗ, як:

- можлива ціна продажу (реалізована вартість);
- поточна (відновна) вартість;
- балансова вартість.

Разом з тим в МСФЗ відсутня чиста вартість реалізації необоротного активу. Вид вартості «можлива ціна продажу» є найбільш прийнятним для застосування в Україні, оскільки по суті являє собою продажну вартість конкретного (а не абстрактного, як у випадку застосування методу «поточна (відновна) вартість», активу, з певним терміном корисного використання, що враховує чинники морального і фізичного зносу і цілком відповідним ринковій вартості у відповідному географічному регіоні. Введення даного

способу оцінки (і переоцінки) активів у практику обліку підприємств, є нагальною необхідністю, оскільки дозволяє надавати найбільш достовірну інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємств користувачам [81].

Також, слід зауважити, що в МСФЗ не йде мова про залишкову вартість об'єкта, але визначення балансової вартості виглядає наступним чином: «... балансова вартість – сума, за якою актив визнається після вирахування будь-якої накопиченої амортизації та накопиченого збитку від знецінення». Даний факт дозволяє провести паралель з вітчизняними аналоговими поняттями «балансова вартість» та «залишкова вартість» об'єкта основних засобів [81].

Крім того, при розробці окремих національних стандартів для промислових підприємств, що відповідають вимогам МСФЗ, необхідно врахувати можливі неточності, пов'язані з лексичними особливостями перекладу. Наприклад, в МСФЗ під первісною вартістю (собівартістю) об'єкта основних засобів розуміють його ціну в еквіваленті грошових коштів на дату визнання. Водночас, П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає первісну вартість основних засобів, придбаних за плату, як історичну (фактичну) собівартість необоротних активів у су мі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Очевидно, що економічні поняття «ціна» і «сума фактичних витрат» нерівнозначні, отже формулювання поняття історичної (первісної) вартості зажадає від наших законодавців у цій галузі більш детального опрацювання питання. Також необхідним і обов'язковим кроком при створенні стандарту з обліку основних засобів для малих підприємств буде введення критерію надійної вартісної оцінки, так як остання має безпосередній вплив на показники фінансової звітності і, отже, є основоположним принципом визнання основного засобу активом.

З огляду на те, що національні облікові стандарти розроблені з



урахуванням вимог міжнародних стандартів, ПСБО 7 «Основні засоби» має ряд спільних положень з МСФЗ 16 «Основні засоби», однак має і свої відмінності:

– в МСФЗ 16 не уточнюється, що є об'єктом основних засобів. Бухгалтер сам оцінює належність певних видів майна до основних засобів з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, а щодо П(С)БО 7, то об'єкт основних засобів також може бути поділений на окремі частини, однак на практиці, далеко не кожне підприємство використовує подібний спосіб покращення контролю та коригування амортизаційних відрахувань [81];

– економічні категорії – амортизація» і – знос» основних засобів та нематеріальних активів не можна ототожнювати. Знос виражає втрату основними засобами та нематеріальними активами вартості внаслідок виробничого споживання, моральних та природно-кліматичних факторів, а амортизація – це частина вартості об'єктів, перенесена на знову створений продукт, яка при його реалізації створює фінансові умови інвестування і наступне формування нових об'єктів.

– такого поняття як «інші необоротні матеріальні активи» в міжнародній практиці ведення обліку основних засобів немає. В П(С)БО 16 облік всіх об'єктів, що відносяться до цієї категорії ведеться на субрахунку 117 «Інші необоротні матеріальні активи» [81];

Однак, для активізації економічної діяльності підприємств на міжнародному ринку слід:

– встановлювати спеціальні швидко доступні комп'ютерні програми, адже сучасний рівень розвитку економіки характеризується комп'ютеризацією всіх сфер народного господарства [82];

– створювати більший ефект від застосування ЕОМ в бухгалтерському обліку, якого можна досягнути шляхом вдосконалення методології і організації самого процесу обліку.

– введення нових технологічних розробок та програм.

Таким чином, тотожність та деяка відмінність між веденням обліку основних засобів національних та іноземних підприємств є очевидною, однак головне, щоб статті даних нормативних документів не суперечили одні одному, адже вони мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі основних засобів протягом певного періоду та розкриття інформації про залишки на звітну дату, що є дуже важливим. Останнім часом облік їх дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом.

Розгляд теоретичних основ та методичних аспектів обліку основних засобів показало, що для підвищення дієвості та ефективності бухгалтерського обліку основних засобів необхідно:

- розмежувати поняття «знос» та «амортизація»;
- впровадити методи прискореної амортизації основних засобів, тобто використовувати всі існуючі у світовій практиці методи нарахування амортизації;
- забезпечити самостійне формування підприємствами власної амортизаційної політики відповідно до чинного законодавства, яка забезпечить акумуляцію коштів для постійного оновлення основних засобів;
- в умовах сучасного виробництва впроваджувати форму обліку, яка побудована на базі персональних електронно-обчислювальних машин і орієнтується на створення автоматизованих робочих місць [83].

Відповідно до того, що Україна є державою із ринковою економікою та багато українських підприємств, фірм та компаній є учасниками міжнародного співробітництва, торгівлі, краще було б державі перейти до доповнення та вдосконалення П(С)БО 7, або використовувати МСФЗ 16 адже, даний стандарт визнаний і використовується багатьма розвинутими країнами світу.

Прийняття закону про впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні покликане сприяти поліпшенню інвестиційного клімату, підвищенню довіри до українських підприємств з

боку іноземних інвесторів. А застосування МСФЗ, в цілому, є вкрай актуальним питанням гармонізації системи бухгалтерського обліку основних засобів промислових підприємств.

Таким чином, в ході проведеного аналізу МСФЗ і П(С)БО 7 «Основні засоби» з'ясували, що на тлі перерахування критеріїв визнання ні в одній з цих систем обліку не дано однозначного визначення основного засобу підприємства, що свідчить про необхідність уніфікації даного поняття як для українських, так і для міжнародних підприємств. Найбільш прийнятним варіантом є наступне трактування: основні засоби – достовірно оцінені матеріальні активи, придбані з метою здійснення власної діяльності підприємства, які повинні використовуватися в діяльності підприємства понад 12 місяців.

Отже, у висновок можна додати, що документальне оформлення операцій з основними засобами здійснюють із використанням форм первинних документів з обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р., (зі змінами та доповненнями 10.08.2021 р.) що, на нашу думку, потребують перегляду та вдосконалення. Для синтетичного обліку основних засобів на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» використовуються реєстри, передбачені системою «1С: Підприємство». В даних реєстрах узагальнюється інформація про наявність і рух основних засобів, їх знос та капітальні інвестиції. Реєстри формуються на підставі первинних документів та зведених реєстрів. На ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» використовується типова кореспонденція рахунків для обліку основних засобів.

За результатами проведеного аналізу МСФЗ і П(С)БО 7 «Основні засоби» з'ясували, що на тлі перерахування критеріїв визнання ні в одній з цих систем обліку не дано однозначного визначення основного засобу підприємства, що свідчить про необхідність уніфікації даного поняття як для українських, так і для міжнародних підприємств.

**Висновки.** Важливим елементом, що забезпечує ефективне функціонування діяльності будь-якого підприємства в будь-якій державі є основні засоби.

Що національні облікові стандарти розроблені з урахуванням вимог міжнародних стандартів, ПСБО 7 «Основні засоби» має ряд спільних положень з МСФЗ 16 «Основні засоби», однак має і свої відмінності. Прийняття закону про впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні покликане сприяти поліпшенню інвестиційного клімату, підвищенню довіри до українських підприємств з боку іноземних інвесторів.

Документальне оформлення операцій з основними засобами здійснюють із використанням форм первинних документів з обліку основних засобів, затверджених наказом Мінфіну України №88 від 24.05.1995 р., (зі змінами та доповненнями 10.08.2021 р.) що, на нашу думку, потребують перегляду та вдосконалення.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ СТАНУ, РУХУ І ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ТОВ «АП «КОБАЛЬТ»

#### 3.1 Методичні аспекти аналізу основних засобів

«Інформаційною базою аналізу є статистична звітність форма №11-03 «Звіт про наявність та рух ОЗ, амортизацію (знос)» – річна; форма №1 «Баланс»; форма №5 «Примітка до річної фінансової звітності» – річна; статистичні звітності з виробництва і праці; паспорт окремих видів устаткування та інші внутрішньовиробничі документи» [47].

При сучасному високому технічному рівні промислового виробництва величина і прогресивність основних виробничих фондів, їх технічний стан значною мірою визначають потенційні можливості промислового виробництва, його потужність.

Отже, існує потреба в аналізі забезпеченості виробництва основними фондами, їх технічного стану і використання, а також оцінку їх впливу на зростання обсягу продукції і виконання плану виробництва. Основні завдання аналізу ОЗ представлені на рисунку 3.1.

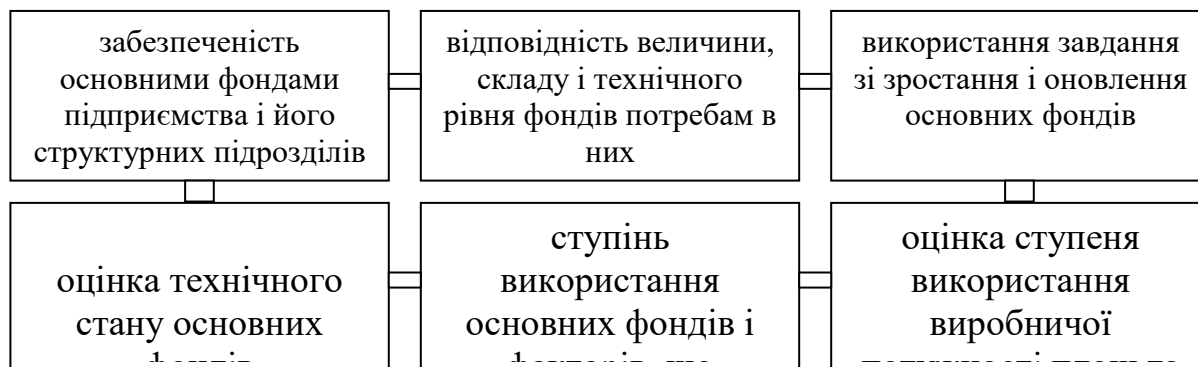


Рисунок 3.1 – Завдання аналізу ОЗ

Джерело: власна розробка автора

У відповідності з цими завданнями аналіз основних фондів проводиться в напрямках, що представлені на рисунку 3.2.

Аналіз зазвичай починається з вивчення наявності ОЗ, їхньої динаміки та структури. ОЗ підприємства поділяються на промислово-виробничі і непромислові, а також на засоби невиробничого призначення.

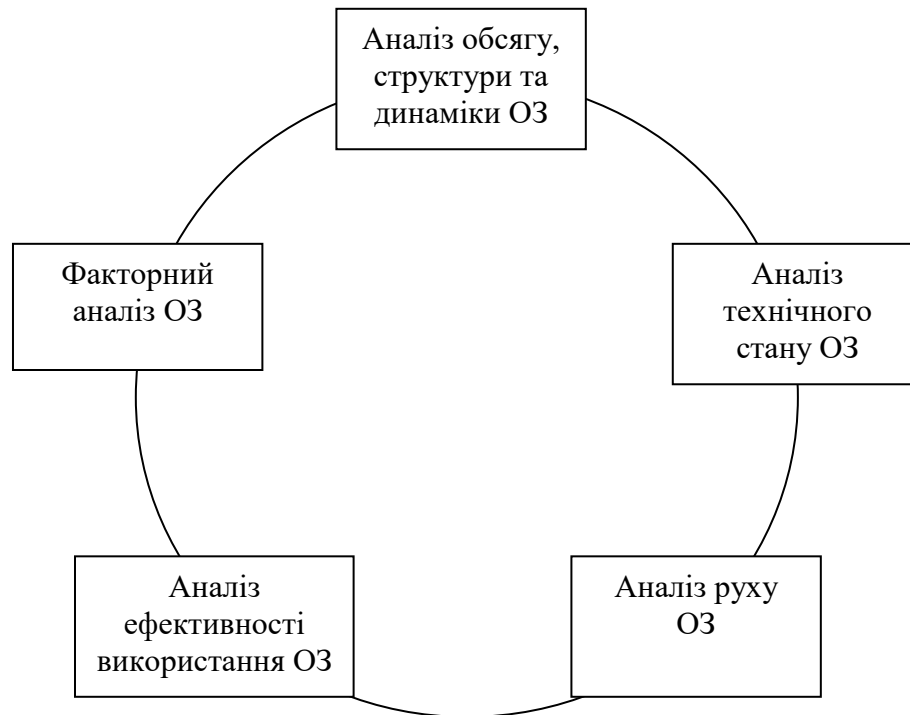


Рисунок 3.2 – Напрями аналізу ОЗ

Джерело: власна розробка автора

«Виробничу потужність підприємства визначають промислово-виробничі засоби. Крім того, прийнято виділяти активну частину (робочі машини й обладнання) і пасивну частину ОЗ, а також окремі підгрупи відповідно до їхнього функціонального призначення (споруди виробничого призначення, склади, робочі й силові машини, обладнання, вимірювальні прилади й пристрої, транспортні засоби та інші). Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання ОЗ на основі оптимізації їхньої структури. Великий інтерес при цьому становить співвідношення активної і пасивної частин, силових і робочих машин, оскільки від їхнього оптимального поєднання багато в чому залежать

фондовіддача, рентабельність фондів і фінансовий стан підприємства» [48].

На обсяг, структуру і динаміку ОЗ впливають такі чинники:

- характер та особливості процесу виробництва;
- тип виробництва (масове, серійне, одиничне);
- технологія, рівень спеціалізації та кооперування;
- методи організації виробництва.

При оцінці показників динаміки ОЗ необхідно порівнювати темпи зростання вартості ОЗ з темпами зростання фінансових результатів, зростання яких, безумовно, повинен бути вище. Випереджаюче тим зростання фінансових результатів у порівнянні з вартістю ОЗ свідчить про зростання ефективності їх використання.

«На основі складу основних фондів слід оцінити їх структуру – питому вагу окремих груп у загальній вартості. Доцільно проаналізувати структуру ОЗ підприємства за групами виробничих та невиробничих фондів, а також за більш деталізованим складом, наприклад:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки, споруди та передавальні пристрої;
- машини та виробниче обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- робоча і продуктивна худоба;
- багаторічні насадження;
- інші ОЗ.

«Аналіз структури основних фондів в динаміці дозволяє оцінити зміни, що відбуваються протягом певного періоду та визначити доцільність цих змін.

У подальшому поглибленому аналізі необхідно звернути увагу, власне, які види активної частини основних фондів упроваджені на підприємстві, їх технічний рівень, відповідність кращим світовим зразкам, як виконаний план

технічного переоснащення підприємства, наскільки впровадження нової техніки сприяє підвищенню рівня механізації, автоматизації і комп'ютеризації виробництва і праці, чи сприяє нова техніка використанню прогресивних технологій» [49].

«Велике значення має аналіз руху і технічного стану ОЗ, який проводиться за даними форми №5 бухгалтерської звітності. Він побічно характеризує довгострокове визначення цілей підприємства, показує, прагне воно отримати короткостроковий прибуток (про це свідчить відсутність інвестицій в ОЗ) або націлене на довгострокову перспективу (свідченням чого є активна інвестиційна політика). Показники руху ОЗ, особливо коефіцієнти оновлення і введення ОЗ, багато в чому визначають майбутній стан виробничого потенціалу організації і конкурентоспроможність продукції.

Для «оцінки технічного стану основних фондів визначаються коефіцієнти зношеності та придатності. Зазначені коефіцієнти визначаються на підставі моментних показників, тобто на певний період. Тому вони обчислюються на початок і кінець досліджуваного періоду» [50]. Доцільно окремо розрахувати показники стану для загальної суми ОЗ та для активної їх частини окремо. В такому випадку застосовують відповідні показники первісної вартості та зносу активної частини.

Однак «на підставі даних про коефіцієнти зносу і придатності не можна зробити точних висновків щодо стану основних фондів, оскільки:

- на суму зносу основних фондів великий вплив має метод нарахування амортизації, що застосовується на підприємстві;
- вартісна оцінка основних фондів залежить від кон'юнктури ринку, а відтак вона може відрізнятися від оцінки, отриманої за допомогою коефіцієнта придатності;
- на законсервоване обладнання нараховується амортизація на повне відновлення, однак, фізично ці основні фонди, з певним застереженням, не зношуються, а загальна сума зносу зростає» [50].



Оновлення ОЗ може відбуватися як за рахунок придбання нових, так і модернізації наявних, що іноді більш переважно, оскільки в даному випадку зберігається уречевлена праця в конструктивних елементах і вузлах, що не підлягають заміні. В процесі аналізу доцільно з'ясувати, чи здійснюється оновлення ОЗ за рахунок нового будівництва або модернізації, заміни старого обладнання на нове, більш високопродуктивне. Це дослідження відноситься до наступного етапу аналізу руху ОЗ.

Рух ОЗ – це, з одного боку, введення нових, сучасних технічних засобів у будь-якій із перерахованих форм, а, з іншого боку, виведення застарілих засобів праці в результаті їх фізичного і морального зносу.

Показники руху ОЗ можна оцінювати у цілому за сукупною вартістю ОЗ, за активною частиною і окремими видами (групами) ОЗ.

Результати аналізу технічного стану і руху ОЗ служать інформаційною базою для перевірки виконання плану впровадження нової техніки, модернізації наявних технічних засобів, введення в дію нових об'єктів та виконання графіка ремонту ОЗ.

«Наступним етапом аналізу ОЗ є аналіз ефективності управління ними. Ефективність використання ОЗ характеризується співвідношенням темпів зростання випуску продукції і темпів зростання вартості ОЗ, а також показниками фондоддачі, фондомісткості, фондоозброєності і рентабельності ОЗ.

В якості обсягу випущеної продукції при визначенні фондоддачі можуть використовуватися показники валової, товарної, реалізованої продукції. Доцільно аналізувати показники фондоддачі, розраховані на базі обсягу реалізації і товарного випуску продукції для визначення більш точного рівня ефективності використання ОЗ на підприємстві.

При розрахунку фондоддачі слід мати на увазі, що у вартості ОЗ беруть до уваги власні та орендовані транспортні засоби; не враховуються ОЗ, що знаходяться на консервації, а також здані в оренду іншим підприємствам. Розрахунок цього показника може проводитися по ОЗ,

узятим як за початковою, так і за залишковою вартістю. Доцільно розрахувати фондвіддачу за загальною вартістю ОЗ та окремо за активною частиною, а також проаналізувати динаміку цих показників.

Після проведення загальної оцінки ефективності використання ОЗ підприємства і, особливо, у разі, коли виявлені негативні тенденції в її динаміці, необхідно перейти до вивчення ефективності використання ОЗ окремих структурних підрозділів підприємства та конкретних об'єктів ОЗ, обчисливши показники ефективності використання ОЗ як в цілому за підрозділами, так і в розрізі окремих видів устаткування» [51].

Після проведеного аналізу ефективності використання ОЗ підприємством доцільно провести факторний аналіз впливу окремих факторів на зміну обсягу випуску продукції.

Проведення факторного аналізу дає змогу отримати інформацію про невикористані резерви підвищення ефективності використання ОЗ, недоліки в управлінні ними та можливості збільшити прибуток підприємства за рахунок виправлення цих недоліків і використання резервів.

### 3.2 Методика аналізу стану, руху і ефективності використання основних засобів

Першим етапом аналізу ефективності використання основних засобів є оцінка їх наявності та структури.

Слід врахувати, що аналіз необоротних активів дає можливість визначити тип стратегії підприємства відносно довгострокових вкладень. Висока питома вага нематеріальних активів свідчить про інноваційний характер стратегії підприємства, про вкладення капіталу в ліцензії, патенти та іншу інтелектуальну власність. Така стратегія сприяє зміцненню фінансового стану підприємства. Високі показники довгострокових

фінансових вкладень відображають інвестиційну стратегію розвитку підприємства

Специфіка діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» зумовлює особливості структури основних засобів. Найбільшу питому вагу займають будинки, споруди, машини та обладнання та транспортні засоби.

За таблицею 3.1, складеною за інформацією Приміток до річної звітності, видно, що основні засоби Підприємства на кінець 2021 р. становлять 14659,0 тис грн., за залишковою вартістю, що менше показника 2019 року на 2203,0 тис грн. та менше, ніж у минулому році на 1491,0 тис грн.

Станом на кінець 2021 р. будівлі та споруди складають 13155,0 тис грн. та 89,74% за питоною вагою. Цей показник нижче, ніж у 2019 р. на 1884,0 тис. грн. та більше на 0,55 п. п. за питоною вагою та менший на 1334,0 тис. грн. ніж у 2020 р. та більше за питоною вагою на 0,02 п.п.

Вартість машин та обладнання на кінець звітного року становить 70,0 тис. грн. (0,48 % за питоною вагою). Це в порівнянні з 2019 р. – менше на 18,0 тис. грн. та менше на 0,04 п.п. за питоною вагою, а в порівнянні з 2020 р. – менше на 9,0 тис. грн. та на 0,01 п.п. за питоною вагою.

Таблиця 3.1 – Структура та динаміка основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» на кінець 2019-2021 рр.

Найменування	2019 рік		2020 рік		2021 рік		Відхилення 2021 р. від 2019 р.		Відхилення 2021 р. від 2020 р.	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %
Виробничого призначення	16862	100,00	16150	100,00	14659	100,00	-2203	0,00	-1491	0,00

## Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Будівлі та споруди	15039	89,19	14489	89,72	13155	89,74	-1884	0,55	-1334	0,02
Машини та обладнання	88	0,52	79	0,49	70	0,48	-18	-0,04	-9	-0,01
Транспортні засоби	-	-	1582	9,80	1434	9,78	1434	9,78	-148	-0,01
інші	1735	10,29	-	-	-	-	-1735	-10,29	-	-
Усього	16862	100,00	16150	100,00	14659	100,00	-2203	0,00	-1491	-

Джерело: власні розрахунки автора на основі облікової інформації ТОВ «АП «Кобальт»

Отже, структура основних засобів відповідає специфіці діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» і суттєвих змін протягом 2019-2021 рр. не мала. Однак для достовірної оцінки стану основних засобів, що склався, необхідним є аналіз їх руху. За даними Приміток до річної фінансової звітності побудуємо таблицю 3.2. Одночасно вартість вибулих та уцінених об'єктів склала 27,0 тис. грн. за аналізований період. Оновлення матеріальної бази протягом аналізованого періоду було не значним.

Таблиця 3.2 – Рух основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» у 2019-2021 рр.

Роки	Залишок на початок року	Надійшло у звітному періоді		Вибуло у звітному періоді (в т.ч. сума уцінки)	Залишок на кінець року	Залишок на кінець року за мінусом	Сума зносу
		усього	у т. ч. введені в дію основні засоби				
2019	28626	132,0	132,0	27,0	28731,0	16862,0	11869,0
2020	28731	41,0	41,0	0,0	29676,0	16114,0	13562,0
2021	29676	19,0	19,0	0,0	29696,0	14659,0	15037,0

Джерело: власні розрахунки автора на основі облікової інформації ТОВ «АП «Кобальт»

Таким чином, протягом 2019-2021 рр., спостерігається певне поновлення матеріальної бази підприємства, однак спостерігається високий ступінь зношеності активів, що утримуються. Для підтвердження розрахуємо

часткові показники стану та руху основних засобів (табл. 3.3).

Первісна вартість введених в експлуатацію основних засобів у 2021 р. становить 19,0 тис. грн., що на 113,0 тис. грн. менше 2019 р. і на 22,0 тис. грн. менше 2020 р. Первісна вартість активів на кінець 2021 р. складає 29696,0 тис. грн., що на 965,0 тис. грн. більше, ніж у 2019 р. та на 20,0 тис. грн. більше ніж у 2020 р. Як наслідок – коефіцієнт оновлення свідчить, що у 2021 р. основні засоби ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» було оновлено на 0,1%, у 2020 р. – на 0,1%, у 2019 р. – на 0,5%, що є незадовільним для діяльності підприємства.

Таблиця 3.3 – Показники стану і руху основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» за 2019-2021 рр.

Показники	2019	2020	2021	Відхилення 2021 р. від (+)		2021 р. у % до	
				2019 р.	2020 р.	2019 р.	2020 р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Вартість введених у дію нових основних засобів тис. грн.	132,0	41,0	19,0	-113,0	-22,0	14,4	46,3
Первісна вартість основних засобів на кінець року. тис. грн.	28731,0	29676,0	29696,0	965,0	20,0	103,4	100,1
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,005	0,001	0,001	-0,004	-0,001	13,926	46,310
Вартість вибулих основних засобів, тис. грн.	27,0			-27,0			
Первісна вартість основних засобів на початок року, тис. грн.	28626,0	28731,0	29676,0	1050,0	945,0	103,7	103,3
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,001			-0,001			
Сума нарахованого зносу на початок року. тис. грн.	10421,0	11869,0	13526,0	3105,0	1657,0	129,8	114,0

## Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8
Сума нарахованого зносу на кінець року. тис. грн.	11869,0	13562,0	15037,0	3168,0	1475,0	126,7	110,9
Коефіцієнт зносу основних засобів на початок року	0,364	0,413	0,456	0,092	0,043	125,203	110,332
Коефіцієнт зносу основних засобів на кінець року	0,413	0,457	0,506	0,093	0,049	122,574	110,801
Коефіцієнт придатності основних засобів на початок року	0,636	0,587	0,544	-0,092	-0,043	85,573	92,728
Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	0,587	0,543	0,494	-0,093	-0,049	84,110	90,909

Джерело: власні розрахунки автора на основі облікової інформації ТОВ «АП «Кобальт»

Вибуття основних засобів (без урахування суми уцінки активів за період) у 2020 і 2021 рр. не відбувалося.

Первісна вартість основних засобів на початок року у 2021 р. становила 29676,0 тис. грн. і відповідно 103,7 і 103,3 % від показників минулих років. Відповідно, коефіцієнт вибуття основних засобів показує, що протягом періоду вибуття основних засобів не відбувалося.

Знос на кінець 2021 р. становить 13526,0 тис. грн., що більше 2019 р. на 3105,0 тис. грн. та більше 2020 р. на 1657,0 тис. грн. Відповідно коефіцієнт зносу показує, що на початок 2021 р. зношені основні засоби складають 45,6%, 2020 р. – 41,3%, 2019 р. – 36,4 %. На кінець 2021 р. – 50,6%, 2020 р. – 45,7%; 2019 р. – 41,3%.

Отже, основні засоби ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» є придатними на початок 2021 р. на 54,4%, 2020 – на 58,7%, 2020 р. – на 63,6 %. На кінець 2021 р. – на 49,4%, 2020 р. – 54,3%, 2019 р. – 58,7%.

Таким чином, проведений аналіз свідчить про незадовільний стан основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ». Керівництву підприємства необхідно приділити увагу оптимізації структури основних засобів, пошуку джерел оновлення матеріальної бази, яка створює умови для здійснення

основної діяльності.

Важливим етапом аналізу необоротних активів є оцінка ефективності використання основних засобів. «До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів, належать: фондоддача, рентабельність основних засобів, сума прибутку на одну гривню основних засобів. Найбільш загальним показником, який характеризує ефективність використання основних засобів, є фондоддача» [90], відносним показником ефективності використання основних засобів є рентабельність. Абсолютним показником ефективності використання основних засобів є сума прибутку на одну гривню основних засобів.

Використовуючи в процесі управління ефективністю основних засобів певні показники, слід ураховувати два важливих моменти, які забезпечують об'єктивність оцінки розроблених заходів. Перший з них полягає в тому, що при оцінці завжди потрібно використовувати відновлювану вартість основних засобів на момент проведення оцінки. Другий момент полягає в тому, що при оцінці слід використовувати залишкову вартість основних засобів, тому що більша їх частина в процесі зносу втрачає частину своєї продуктивності.

Зростання ефективності використання основних засобів дає змогу скоротити потребу в них. Тому, заходи щодо забезпечення підвищення ефективності використання основних засобів можна розглядати як заходи зі скорочення потреби в обсягу їх фінансування та підвищення темпів економічного розвитку підприємства за рахунок більш раціонального використання власних фінансових ресурсів.

За таблицею 3.4 видно, що виручка від реалізації у 2021 р. склала 16243,0 тис. грн., що на 4823,0 тис. грн. більше показника 2019 р. та на 2621,0 тис. грн. показника 2020 р. Прибуток діяльності у звітному році становить 6390,0 тис. грн., що більше 2020 р. на 1267,0 тис. грн. та на 3707,0 тис. грн. більше 2019 р. Середня вартість основних засобів (за первісною вартістю) у 2021 р. становила 29686,0 тис. грн., що більше 2019 р. на 12152,5,0 тис. грн.,

а 2020 р. на 482,5 тис. грн.

Про ефективність використання основних засобів свідчать показники фондівдачі, рентабельності, рівень ефективності використання основних засобів, перший та другий показники ефективності використання основних засобів. Фондовіддача основних засобів у 2021 р. становила 0,55 грн., що на 0,10 грн. менше, ніж у 2019 р., та на 0,08 грн. більше, ніж у 2020 р. Рівень рентабельності у 2021 р. становить 21,5%, що значно більше ніж у 2019 році і трохи вище ніж у 2020 році, що пояснюється значним збільшенням прибутку підприємства.

Таблиця 3.4 – Розрахунок узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» за 2019-2021 рр.

Показники	2019	2020	2021	Відхилення 2021 р. від (+,-)	
				2019 р.	2020 р.
1	2	3	4	5	6
1. Виручка від реалізації, тис. грн.	11420,0	13622,0	16243,0	4823,0	2621,0
2. Прибуток (збиток). тис. грн.	2683,0	5123,0	6390,0	3707,0	1267,0
3. Середня вартість основних засобів основного виду діяльності. тис. грн.	17533,5	29203,5	29686	12152,5	482,5
4. Середньооблікова чисельність робітників. чол.	5	5	5		
5. Фондовіддача. грн.	0,65	0,47	0,55	-0,10	0,08
6. Рентабельність (збитковість) основних засобів. %	15,3	17,5	21,5	6,2	4,0
7. Продуктивність праці, тис. грн.	228,4	272,4	324,9	96,5	52,5
8. Рівень ефективності використання основних засобів	0,0013	0,0009329	0,00109	-0,00021	0,0002
9. Перший інтегральний показник неефективності використання основних засобів, грн.	0,32	0,29	0,34	0,027488	0,0571
10. Другий інтегральний показник неефективності використання основних засобів, грн.	0,00114	0,00087	0,00114	-	0,00027

Джерело: власні розрахунки автора на основі облікової інформації ТОВ «АП «Кобальт»

Продуктивність праці працівників підприємства у 2021 рр. складає 324,9 тис. грн., що на 96,5 тис. грн. більше показника продуктивності праці



у 2019 р. та на 52,5 тис. грн. більше показника 2020 року, що відбулося з тієї ж причини. Враховуючи динаміку вищезазначених показників, рівень ефективності використання основних засобів, перший та другий інтегральні показники протягом 2019-2021 рр. демонструють недостатню ефективність використання активів.

Отже, аналіз узагальнюючих показників стверджує про недостатню ефективне використання основних засобів підприємством.

Враховання впливу зазначених показників дозволяє оцінити інтегральний показник ефективності використання основних засобів.

Зазначимо, що загалом підприємство має вкрай низькі показники віддачі основних засобів, хоча ефективність їх використання у звітному році покращилася. Аналогічні розрахунки можуть бути виконані і за більш тривалий період з метою виявлення кращих періодів з точки зору ефективності використання основних засобів.

Важливим етапом аналізу необоротних активів є проведення факторного аналізу впливу зміни середньорічної вартості основних засобів на ключові чинники діяльності товариства.

Тому, управлінському персоналу підприємства необхідно розробити та впровадити систему заходів щодо покращення ефективності експлуатації об'єктів основних засобів та програму виходу підприємства із кризового фінансового стану.

### 3.3 Напрями підвищення ефективності використання основних засобів

У сучасних умовах господарювання підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві в державі є досить актуальною і важливою проблемою. Ця проблема досліджувалась багатьма науковцями і їй присвячені роботи таких вчених-економістів, як

С. Ф. Покропивний, О. М. Федорчук, А. М. Поддєрьогін та багато інших.

Роль основних засобів у процесі виробництва та особливості їх відтворення в умовах ринкової економіки зумовлюють особливі вимоги до інформації про наявність, рух, стан і ступінь використання цих засобів. «Існує ряд проблем, від вирішення яких залежить ефективність використання основних засобів. До них, в першу чергу, відносяться – збереження, модернізація і переоснащення для подальшого їх використання та роботи на підприємстві» [91].

Аналіз наявної кількості і «стану основних засобів підприємства дає можливість розраховувати техніко-економічні показники та визначати шляхи підвищення ефективності їхнього використання. Ефективне використання основних засобів зумовлює збільшення обсягів виробництва та отримуваних прибутків» [92]. Підвищення ефективності діяльності підприємства ґрунтується на наявності та ступені використанні його основних засобів.

Будь-який виробничий процес здійснюється лише за допомогою певних машин і «обладнання, які розташовуються в відповідних приміщеннях. Матеріальною основою цього процесу виступають, насамперед, засоби праці. На підприємствах сукупність застосовуваних засобів праці набуває економічної форми – основних засобів» [94]. «Існує ряд проблем, які негативно впливають на процес управління виробництвом і зменшують ефективність використання основних засобів. Україна має значний економічний потенціал, а ефективність її господарства залежить від того, як використовується цей потенціал, зокрема основні засоби» [95]. Основні засоби виступають однією з найважливіших частин і засобів виробництва.

«Успішність управління основними засобами підприємства можна розглядати з позиції ефективності їхнього використання в господарському обороті. Через те, що основні засоби експлуатуються тривалий час, вони поступово втрачають свою вартість за рахунок фізичного та морального

зношування» [98].

Ефективність використання основних засобів – це результат у вигляді отриманого, «що співвідноситься з витраченими ресурсами. Підвищення ефективності полягає в досягненні найбільших результатів при відповідному рівні розвитку продуктивних сил у порівнянні з витратами праці, використаними на створення суспільного продукту. Поліпшення використання основних засобів може бути забезпечене двома шляхами: інтенсивним та екстенсивним. Інтенсивний шлях характеризується підвищенням завантаження устаткування та збільшенням рівня використання їхньої потужності. Екстенсивний шлях полягає у збільшенні тривалості роботи, скороченні цілозмінних [98] і внутрішньозмінних втрат робочого часу, підвищенні коефіцієнта змінності.

«Фондовіддача показує загальну віддачу від кожної гривні, вкладеної в основні засоби, а її зростання дозволяє знижувати обсяги нагромадження. Фондомісткість – це показник, обернений до фондovіддачі, який характеризує вартість основних засобів. У звичайних умовах господарювання фондovіддача повинна мати тенденцію до росту, а фондомісткість – до зменшення. Рентабельність основних засобів характеризує відношення операційного прибутку до середньорічної вартості основних засобів підприємства. Підвищення рівня рентабельності потребує мобілізації внутрішніх резервів виробництва, послідовного проведення всіх видів робіт, спрямованих на поліпшення використання всіх видів ресурсів, збільшення маси прибутку» [98].

Дослідження теоретичних положень та діючої практики організації обліку основних засобів в умовах трансформації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів «дозволяють визначити коло проблем, що гальмують процес управління підприємствами та знижують ефективність використання основних засобів. До таких проблем належать різні підходи до визначення сутності основних засобів та методики їх відображення в бухгалтерському і податковому обліку, відсутності сталої визначеності

складу основних засобів та інші. Поряд з розкриттям сутності та методики обліку основних засобів особливої актуальності набувають дослідження проблем нарахування амортизації, розвитку та вдосконалення в цілому системи амортизації, уточнення її ролі в процесі відтворення, а також фінансового контролю ефективності використання основних засобів у виробничому процесі. Такий підхід дасть змогу ознайомитися з усіма проблемами, що заважають успішному розвитку, і вжити відповідних заходів, спрямованих на підвищення ефективності діяльності підприємства» [98].

Не менш важливою умовою для виявлення резервів ефективності основних засобів є «використання власних та запозичених коштів. Найважливішим показником підвищення рівня ефективності використання основних засобів підприємства є зростання обсягів виробленої ним продукції (виконаних робіт, наданих послуг). Значні резерви підвищення ефективності використання основних засобів містяться у збільшенні тривалості роботи машин та механізмів» [98]. У цілому сукупність резервів покращення використання основних засобів підприємства може бути поділена на три великі групи:

- технічне вдосконалення засобів праці;
- збільшення тривалості роботи машин та обладнань;
- покращення організації та управління виробництвом.

Щодо процесу використання основних засобів, останній потребує постійного технічного обслуговування і своєчасного ремонту. Витрати на покращення основних засобів неоднорідні. Тому треба розглядати різні підходи до класифікації цих витрат, їх відповідність вимогам П(С)БО 7 та існуючому порядку оподаткування.

«Витрати на ремонт основних засобів складають значну питому вагу у структурі собівартості продукції, тому власники зацікавлені в якісному обліку та контролі цих витрат. Але існуючим «Планом рахунків...» не передбачено окремого рахунку для обліку таких витрат. Існуючий порядок

обліку не дозволяє накопичувати інформацію про витрати на ремонт та розподіляти їх за періодами, до яких вони відносяться. Введення такого реєстру дозволить підприємству контролювати витрати на ремонт у розрізі об'єктів та їх списання, а також мати інформацію про суму незавершеного ремонту, що важливо для управління активами підприємства» [98].

Доцільно провадити введення додаткового контролю за обліком основних засобів зі сторони керівництва підприємства. Це означає переглядання керівником даного підприємства бухгалтерських документів, ознайомлення з нормативними актами, які діють у даній сфері. Такий підхід дозволить більш раціонально використовувати грошові кошти для придбання об'єктів основних засобів, витратити менше часу на переконання управлінського персоналу в необхідності придбання того чи іншого основного засобу, підвищити дисципліну використання об'єктів основних засобів робітниками підприємства.

«Застосування на практиці запропонованих заходів у цілому по підприємству дає змогу збільшити обсяги випуску товарної продукції, підвищити показник фондівіддачі, а також збільшити прибуток від реалізації продукції й балансовий прибуток, а отже, і рентабельність основних засобів підприємства» [50].

Отже, основні засоби формують основну частину матеріально-технічної бази будь-якої галузі чи підприємства. На основі підвищення ефективності їх використання збільшується економічний потенціал і виробничі можливості галузі, підвищується технічний рівень виробництва.

Вирішення проблем «підвищення ефективності використання основних засобів є одним з основних завдань виробничої діяльності підприємств, від результату якого залежить їх фінансовий стан та конкурентоспроможність. Підвищення ефективності використання основних засобів є одним із головних чинників, який зможе забезпечити в майбутньому ефективне функціонування підприємства в цілому» [97].

«Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання

основних засобів того чи іншого підприємства є зростання обсягу виробництва продукції чи надання послуг. Успішне функціонування основних засобів та виробничих потужностей залежить від того, якою мірою реалізуються екстенсивні та інтенсивні фактори кращого їх використання» [92].

Важливим показником використання основних засобів є фондівддача: зі збільшенням фондівддачі підвищується ефективність використання основних засобів.

Фондівддача являє собою один з основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори, в свою чергу, впливають на неї [96]. Причому треба мати на увазі, що показник фондівддачі вкрай складний, на нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою пов'язані і супідрядні (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю до часу роботи устаткування, додержання нормативних термінів перебування устаткування у ремонтах і на техобслуговуванні, коефіцієнт змінності роботи устаткування тощо).

Важливо вибрати такі фактори, які, по-перше, прямо пов'язані з рівнем фондівддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знярядь праці, так і з точки зору інтенсивності їх використання, а також з погляду їх вартості, що склалася на ринку, адже фондівддача є вартісним показником. По-друге, набір таких факторів має містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути взяті з даних бухгалтерського і управлінського обліку.

Підвищення ефективності використання основних виробничих засобів, безпосередньо на даному підприємстві можна здійснити за рахунок підвищення змінності будівництва.

Один з важливих напрямків підвищення змінності роботи транспортних засобів є усунення їх надлишку на підприємствах.

Складність полягає в тому, що техніка, яка використовується лише 3-4

години в зміну, її не можна реалізувати або передати іншому підприємству – вона необхідна виробництву. Водночас неефективне використання такого обладнання не дозволить йому протягом терміну служби перенести вартість на продукцію, що викличе значну недоамортизацію, яка вплине на економічні показники підприємства. Для усунення відносного надлишку основних засобів можна, по-перше, змінити їх структуру шляхом реалізації або списання застарілих машин і механізмів; придбати нові машини і, підвищуючи тим самим загальну продуктивність, більш повно завантажити всю техніку, по-друге, провести кооперування підприємств з використання виробничих потужностей.

На рисунку 3.4 відображено основні фактори впливу на фондівдачу основних засобів.



Рисунок 3.4 – Фактори впливу на фондівдачу основних засобів  
Джерело: власна розробка автора

Ще один шлях підвищення коефіцієнта змінності – розширення мережі

організації прокату обладнання, машин і механізмів, та інших елементів основних засобів. Для поліпшення ефективності використання основних засобів підприємству необхідно позбутися від старої техніки, тим самим завантажити більш нову і рентабельну.

Зниження внутрішньозмінних простоїв також відіграє вагому роль. Головні причини внутрішньозмінних простоїв техніки – низький рівень організації виробництва, незабезпеченість робочих місць матеріалами, механізмами, деталями; несправність і позаплановий ремонт обладнання; недостатня кількість робітників [56]. Для зменшення внутрішньозмінних простоїв необхідно, насамперед, поліпшити облік і контроль роботи обладнання, ширше застосовувати різні системи механізованого та автоматизованого обліку роботи верстатів і машин.

На скорочення внутрішньозмінних простоїв машин і устаткування впливають вдосконалення ремонтного обслуговування верстатного парку та матеріально-технічного постачання, поліпшення планування та диспетчеризації, підвищення трудової дисципліни робітників.

В даний час так само гостро постає проблема відсутності обсягів робіт для організацій, помилки в проектах виконання робіт (ПВР). Щоб згладити ці проблеми керівникам організації, необхідно більш ретельно і вміло планувати роботи, шукати замовників, швидко і ефективно вирішувати проблеми, пов'язані з помилками в ПВР.

Таким чином, рішенням практично всіх проблем є введення нової, більш удосконаленої техніки. Як наслідок, постає питання щодо фінансування. Є кілька варіантів вирішення: залучення інвесторів; кредитування; лізинг; більш ефективно власних активів.

Лізинг є найбільш вигідним способом придбання устаткування в порівнянні з прямим кредитуванням або купівлею обладнання за рахунок власних коштів.

Для збільшення часу роботи обладнання необхідно ліквідувати надпланові простої обладнання за рахунок його поточного обслуговування,



підвищення якості ремонтів, покращення організації та планування виробництва і матеріально-технічного обслуговування виробництва; скоротити тривалість планових ремонтів з одночасним підвищенням їх якості шляхом впровадження передових методів ремонту, широкого використання деталей та вузлів, які виготовляються на спеціалізованих заводах, чіткої організації ремонту; скоротити витрати робочого часу на підготовчо-заключні та допоміжні операції, підвищити змінність роботи, якщо це доцільно за умовами виробництва в даній галузі промисловості; можливо повніше використовувати парк обладнання; підвищити інтенсивність використання обладнання.

Більш повне використання основних засобів досягається за рахунок введення в дію невстановленого обладнання, реалізації надлишкового обладнання, більш повного використання виробничих площ. В ряді випадків виробничі потужності на підприємствах і в народному господарстві недостатньо пов'язані кількісно і якісно; одних потужностей надлишок, других – недолік, наприклад, до потужних тракторів не випускаються відповідні плуги, возики тощо. Більш повному використанні основних засобів сприяє також збільшення в їх складі частки активних засобів праці, що безпосередньо створюють продукцію [96].

Технічне вдосконалення основних засобів припускає використання прогресивних технологічних процесів, застосування більш ефективних технічних рішень, модернізацію обладнання, реконструкцію підприємств на базі нової техніки та технології, розвиток раціоналізаторського руху. Реконструкція підприємств в наш час – основне напрямлення розвитку виробництва. В ряді держав протягом більше двох десятиріч не будують нові підприємства; виробництво розвивається за рахунок того, що достатньо часто змінюється «начинка» підприємств – техніка та технологія. Реконструкція в порівнянні з новим будівництвом забезпечує економію капітальних вкладень (частина засобів праці).

Значний економічний ефект може спровокувати скорочення строків

служби засобів праці, більш швидка зміна їх новою технікою та технологією. Це дозволяє швидше впровадити у виробництво досягнення НТП, скоротити витрати на ремонт, час, що витрачається на очікування ремонту та ремонт, підвищити за рахунок цього фондівдачу та продуктивність праці. Нова техніка забезпечує більш високу якість продукції, ритмічність виробництва, скорочення об'єму капітальних ремонтів. Однак прискорення зміни засобів праці потребує значне збільшення об'єму виробництва в першому підрозділі, перш за все, в машинобудуванні, витрат енергії, збільшує екологічне навантаження. Воно потребує збільшення витрат на перенавчання робітників. Зменшує потребу в основних виробничих фондах використання вторинної сировини. Кращому їх використанні сприяє організація чіткого обліку, контролю, аналіз використання, нормування та інші міри організаційно-економічного характеру.

Таким чином, основними шляхами ефективного використання основних засобів є наступні:

- своєчасне введення в дію нового обладнання та транспортних засобів;
- своєчасний ремонт основних засобів;
- недопущення наявності невстановленого та непрацюючого обладнання;
- оптимізація складу та площ окремих груп приміщень (приміщення обслуговування, службові та побутові приміщення, технічні приміщення) підприємства;
- підвищення технічної оснащеності підприємства обладнанням та збільшення частки активної частини основних засобів;
- підвищення ефективності використання обладнання за рахунок збільшення коефіцієнта змінності;
- раціональне складання графіків змінності торгово-виробничого персоналу підприємства у відповідності з потоком покупців тощо;

– задача основних засобів, що простоюють в оренду. Щодо цього досліджуване підприємство має вільні площі – складські приміщення, які на даний момент часу не використовуються. Удача їх в оренду дала б підприємству можливість отримати додатковий дохід.

Отже, у висновок можна додати, що аналіз стану, ефективності управління та використання основних засобів на підприємстві передбачає проведення наступної аналітичної роботи.

«На першому етапі аналізу визначається загальний обсяг основних засобів підприємства у вартісному вимірі та вивчається динаміка обсягу основних засобів порівняно із попереднім» [92]. На другому етапі аналізу вивчається склад основних засобів і динаміка окремих видів (об'єктів) та груп основних засобів. «У процесі аналізу основні засоби групують за ознаками класифікації. Наступним етапом аналізу є аналіз ступеня зносу основних засобів. Ступінь зносу основних засобів характеризує їх вік та можливість подальшого використання, інтенсивність відновлення основних засобів» [92] – інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Останнім етапом їх аналізу є аналіз ефективності використання основних засобів

На основі проведеного аналізу можна зробити висновки, що тільки збалансована система показників ефективної діяльності підприємств надасть можливість здійснення детальної та достовірної її оцінки в сучасних умовах. Важливим аспектом у розробці системи показників є визначення етапів економічного аналізу основних засобів, що формує основу методичних та практичних підходів до оцінки ефективності діяльності. Економічну категорію «економічні показники» доцільно розглядати як складну управлінську систему, для дослідження якої здійснюється вплив на всі ланки підприємства. Запропонована систематизація комплексу показників впливає на стан, структуру господарських процесів, забезпечує максимальну її результативність

Специфіка діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» зумовлює особливості

структури основних засобів. Найбільшу питому вагу займають будинки, споруди, машини та обладнання та транспортні засоби.

Основні засоби підприємства на кінець 2021 р. становлять 14659,0 тис грн., за залишковою вартістю, що менше показника 2019 року на 2203,0 тис грн. та менше, ніж у минулому році на 1491,0 тис грн. Станом на кінець 2021 р. будівлі та споруди складають 13155,0 тис грн. та 89,74% за питоною вагою. Цей показник нижче, ніж у 2019 р. на 1884,0 тис. грн. та більше на 0,55 п. п. за питоною вагою та менший на 1334,0 тис. грн. ніж у 2020 р. та більше за питоною вагою на 0,02 п.п.

Вартість машин та обладнання на кінець звітного року становить 70,0 тис. грн. (0,48 % за питоною вагою). Це в порівнянні з 2019 р. – менше на 18,0 тис. грн. та менше на 0,04 п.п. по питомій вазі, а в порівнянні з 2020 р. менше на 9,0 тис. грн. та на 0,01 п.п. по питомій вазі.

Отже, структура основних засобів відповідає специфіці діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» і суттєвих змін протягом 2019-2021 рр. не мала. Однак для достовірної оцінки стану основних засобів, що склався, необхідним є аналіз їх руху. Протягом 2019-2021 рр., спостерігається певне поновлення матеріальної бази підприємства, однак спостерігається високий ступінь зношеності активів, що утримуються.

Первісна вартість введених в експлуатацію основних засобів у 2021 р. становить 19,0 тис. грн., що на 113,0 тис. грн. менше 2019 р. і на 22,0 тис. грн. менше 2020 р. Первісна вартість активів на кінець 2021 р. складає 29696,0 тис. грн., що на 965,0 тис. грн. більше, ніж у 2019 р. та на 20,0 тис. грн. більше ніж у 2020 р. Як наслідок – коефіцієнт оновлення свідчить, що у 2021 р. основні засоби ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» було оновлено на 0,1%, у 2020 р. – на 0,1%, у 2019 р. – на 0,5%, що є незадовільним для діяльності підприємства.

Таким чином, проведений аналіз свідчить про незадовільний стан основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ». Управлінському персоналу підприємства необхідно приділити увагу оптимізації структури основних

засобів, пошуку джерел оновлення матеріальної бази, яка створює умови для здійснення основної діяльності.

Отже, аналіз узагальнюючих показників стверджує про недостатню ефективне використання основних засобів підприємством. Загалом підприємство має вкрай низькі показники віддачі основних засобів, хоча ефективність їх використання у звітному році покращилася. Аналогічні розрахунки можуть бути виконані і за більш тривалий період з метою виявлення кращих періодів з точки зору ефективності використання основних засобів.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження можемо зробити наступні висновки.

Основні засоби є важливою і невід'ємною складовою фінансово-господарської діяльності любого підприємства, вони відіграють важливу роль, зокрема, в економічних процесах, саме через це термінологія відіграє значну роль у відображенні основних засобів у синтетичному і аналітичному обліку та зрештою у звітності.

Таким чином можна зазначити, що визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік, призводять до деякої плутанини щодо розуміння їх сутності, оскільки при встановленні критеріїв віднесення об'єкту до основних засобів перевага надається їх призначенню. В той же час норми податкового законодавства акцентують увагу на особливостях визнання об'єкту основних засобів активом, тобто лише у тому випадку, коли його застосування відбувається виключно «для використання у господарській діяльності платника податку».

Слід зазначити, що адаптація національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних зумовлює те, що наведені у національному та міжнародному стандартах поняття основних засобів співпадають за усіма ключовими критеріями їх визнання. На жаль, така ідентичність існує тільки у площині бухгалтерського обліку основних засобів. В той час як органи фіскальної служби при ідентифікації об'єкта основних засобів дотримуються норм Податкового кодексу України.

Аналіз визначень основних засобів дозволяє стверджувати, що більшість авторів при розкритті сутності цієї категорії акцентують увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою

використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

Важливим аспектом обліку основних засобів є їх оцінка. Фінансовий облік основних засобів – це, у певному розумінні, безперервний процес їх оцінки.

Оцінка основних засобів може здійснюватися такими методами: первісна вартість, зменшена на суму нарахованої амортизації чи справедлива вартість.

Окремі автори зазначають, що справедлива вартість має переваги перед історичною собівартістю, зокрема:

- використання справедливої вартості приводить до підвищення надійності, змістовності та повноти звітної інформації, оскільки враховується економічна ситуація та стан оцінюваного активу не тільки в момент постановки на облік, а й в подальшому, аж до моменту останньої переоцінки;

- призводить до більшої порівнянності показників звітності різних підприємств, вартість визначається незалежно від конкретних обставин, властивих окремому підприємству;

- є ефективнішою основою для оцінки майбутніх грошових потоків порівняно з витратами, що є важливо для зовнішніх користувачів;

- це краща основа для порівняння інформації в процесі аналізу ефективності використання основних засобів;

- надає можливість підприємству розширити сферу заставного кредитування, вирішити питання про внесення інвестицій, обґрунтовано визначити орендні платежі.

Недоліками оцінки за справедливою вартістю:

- вона має умовний характер, тому що визначається не за реальною господарською операцією і не підтверджується первинними документами, а визначається за допомогою різних підходів.

– відображає не реальні угоди, які здійснює підприємство, а певну умовну суму, що могла б бути отримана у випадку, якщо основний засіб був би проданий станом на певну дату [40].

Документальне оформлення операцій з основними засобами здійснюють із використанням форм первинних документів з обліку основних засобів, що, на нашу думку, потребують перегляду та вдосконалення. Діючі типові форми первинних документів, що застосовують для відображення їх руху не виправдовують себе, багато граф нині не актуальні. Так, наприклад, у чинній тепер формі «Акта приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма ОЗ №-1), як правильно зазначає З.В. Задорожний, помилково ототожнюють первісну вартість основних засобів із балансовою, а також передбачають норми амортизації на капітальний ремонт. Аналогічні недоопрацювання є і в акті на списання основних засобів (форма ОЗ-3). Тому, на нашу думку, дану форму, доцільно доповнити такими графами, як група основних засобів, термін корисного використання, метод нарахування амортизації, ліквідаційна вартість.

Для синтетичного обліку основних засобів на ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» використовуються реєстри, передбачені системою «1С: Підприємство».

В даних реєстрах узагальнюється інформація про наявність і рух основних засобів, їх знос та капітальні інвестиції. Реєстри формуються на підставі первинних документів та зведених реєстрів.

На ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» використовується типова кореспонденція рахунків для обліку основних засобів.

За результатами проведеного аналізу МСФЗ і П(С)БО 7 «Основні засоби» з'ясували, що на тлі перерахування критеріїв визнання ні в одній з цих систем обліку не дано однозначного визначення основного засобу підприємства, що свідчить про необхідність уніфікації даного поняття як для українських, так і для міжнародних підприємств. Найбільш прийнятним варіантом є наступне трактування: основні засоби – достовірно оцінені матеріальні активи, придбані з метою здійснення власної діяльності



підприємства, які повинні використовуватися в діяльності підприємства понад 12 місяців.

Дискусійним є використання рахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» для відображення розрахунків з реалізації необоротних активів, так як при відвантаженні таких активів виникає дебіторська заборгованість, а не поточні зобов'язання. На нашу думку, рахунок 680 доцільно використовувати лише у разі наявності передоплати за такі активи, а для інших розрахунків варто передбачити відповідний субрахунок до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», а саме – 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Розглянуто, що види ремонтів та їх відображення в обліку напряму залежить від економічних вигод що отримує підприємство від їх використання. Неможливо достовірно визначити, чи капітальний ремонт об'єкта призведе до збільшення первісної вартості основного засобу, чи підтримання в робочому стані та збільшенні витрат звітного періоду. Велика кількість нормативних актів та методичних рекомендації з податкового та фінансового обліку основних засобів приводить до нечіткого формування обліку ремонтів. Цей момент, на наш погляд, потребує методичного доопрацювання на законодавчому рівні, адже при проведенні податкових перевірок з податку на прибуток, такі витрати можуть трактуються двояко.

Досліджено економічні категорії «амортизація», «первісна вартість», «справедлива вартість», «ліквідаційна вартість». Зокрема, амортизація – це поступове зношування основних засобів і перенесення їхньої вартості на продукцію, яку за допомогою цих активів виробляють. У Податковому кодексі України розрізняють поняття «бухгалтерська амортизація» та «податкова амортизація», досліджено порядок проведення коригування амортизації, розрахованої у бухгалтерському обліку на податкові різниці.

Надання інформації про активи і групи вибуття, утримувані для продажу є корисним для користувачів фінансових звітів. У Інструкції про застосування Плану рахунків № 291 вказано, що на синтетичному рахунку 28 «Товари» обліковують рух товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою їх реалізації. Оскільки основні засоби придбані для подальшого використання, а не продажу, і на момент прийняття рішення про продаж активу його вже використовували на підприємстві, вважаємо, що обліковувати основні засоби на рахунку 286 другого класу Плану рахунків серед оборотних активів недоцільно. Пропонуємо облік таких активів вести у першому класі Плану рахунків «Необоротні активи», а саме на рахунку 10, субрахунку 109 «Інші основні засоби».

У звіті про фінансові результати реалізацію основних засобів відносять до операційної діяльності. Вважаємо, що реалізація необоротних активів за своєю економічною суттю відносяться до інвестиційної діяльності, що відповідає визначенню НП(С)БО 1. Для усунення зазначених недоліків запропоновано використовувати субрахунки 977 «Інші витрати звичайної діяльності» та 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» щодо доходів і витрат від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу. А також пропонуємо додати у Примітки до річної фінансової звітності рядки у яких би відображалась інформація про необоротні активи, утримувані для продажу.

Аналіз стану, ефективності управління та використання основних засобів на підприємстві передбачає проведення наступної аналітичної роботи:

На першому етапі аналізу визначається загальний обсяг основних засобів підприємства у вартісному вимірі та вивчається динаміка обсягу основних засобів порівняно із попереднім. На другому етапі аналізу вивчається склад основних засобів і динаміка окремих видів (об'єктів) та груп основних засобів. У процесі аналізу основні засоби групують за ознаками класифікації. Наступним етапом аналізу є аналіз ступеня зносу

основних засобів. Ступінь зносу основних засобів характеризує їх вік та можливість подальшого використання, інтенсивність відновлення основних засобів – інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Останнім етапом їх аналізу є аналіз ефективності використання основних засобів.

На основі проведеного аналізу можна зробити висновки, що тільки збалансована система показників ефективної діяльності підприємств надасть можливість здійснення детальної та достовірної її оцінки в сучасних умовах. Важливим аспектом у розробці системи показників є визначення етапів економічного аналізу основних засобів, що формує основу методичних та практичних підходів до оцінки ефективності діяльності. Економічну категорію «економічні показники» доцільно розглядати як складну управлінську систему, для дослідженні якої здійснюється вплив на всі ланки підприємства. Запропонована систематизація комплексу показників впливає на стан, структуру господарських процесів, забезпечує максимальну її результативність

Суб'єктом дослідження обрано Товариство з обмеженою відповідальністю «Автоскладальне підприємство «Кобальт».

Розрахунки свідчать, що підприємство станом на кінець 2021 року має загальну вартість майна у розмірі 26983,0 тис. грн. За останні 2 роки спостерігалось його зменшення на 3324,0 тис. грн. відносно 2019 року та на 33324,0 тис. грн. порівняно з 2020 роком.

Значення основних показників діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» свідчить, що протягом 2019-2021 рр. величина капіталу поступово зменшується.

Динаміки джерел утворення капіталу ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» показує, що власний капітал на кінець 2021 р. становив 21731,0 тис. грн., що на 12181,0 тис. грн. або у 2,2 рази більше ніж у 2019 р. та на 6390,0 тис. грн. більше, ніж у 2020 р. Позитивним є те, що значне збільшення власного капіталу в аналізованому періоді відбулося за рахунок збільшення нерозподіленого прибутку.

Позитивно слід оцінити збільшення власного оборотного капіталу. Станом на кінець 2021 р. його вартість становила 7072,0 тис. грн. Крім того, слід констатувати стійку позитивну тенденцію щодо його формування.

Така ж тенденція простежується і щодо нерозподіленого прибутку. Протягом 2019-2021 рр. сума нерозподіленого прибутку значно зросла. Якщо на кінець 2019 р. у складі власного капіталу спостерігався нерозподілений прибуток у сумі 3198,0 тис. грн., то на кінець 2021 р. його сума склала 15379,0,0 тис. грн.

Зменшення позикового капіталу слід оцінити позитивно.

Аналіз прибутку ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» протягом 2019-2021 рр. свідчить, що протягом аналізованого періоду підприємство працювало прибутково. Чистий прибуток у 2019 р. становив 6390,0 тис. грн.

Тож за результатами проведених розрахунків можемо констатувати, що протягом 2019-2021 років ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» працювало ефективно, про що свідчить отриманий прибуток. Фінансовий стан підприємства – абсолютно стійкий. При цьому слід зазначити, що це стійка тенденція протягом досліджуваного періоду.

Загалом, у звітному році рівень ділової активності підприємства мав тенденцію до покращення.

Специфіка діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» зумовлює особливості структури основних засобів. Найбільшу питому вагу займають будинки, споруди, машини та обладнання та транспортні засоби.

Основні засоби підприємства на кінець 2021 р. становлять 14659,0 тис грн., за залишковою вартістю, що менше показника 2019 року на 2203,0 тис грн. та менше, ніж у минулому році на 1491,0 тис грн. Станом на кінець 2021 р. будівлі та споруди складають 13155,0 тис грн. та 89,74% за питоною вагою. Цей показник нижче, ніж у 2019 р. на 1884,0 тис. грн. та більше на 0,55 п. п. за питоною вагою та менший на 1334,0 тис. грн. ніж у 2020 р. та більше за питоною вагою на 0,02 п.п.

Вартість машин та обладнання на кінець звітного року становить 70,0

тис. грн. (0,48 % за питомою вагою). Це в порівнянні з 2019 р. – менше на 18,0 тис. грн. та менше на 0,04 п.п. по питомій вазі, а в порівнянні з 2020 р. – менше на 9,0 тис. грн. та на 0,01 п.п. по питомій вазі.

Отже, структура основних засобів відповідає специфіці діяльності ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» і суттєвих змін протягом 2019-2021 рр. не мала. Однак для достовірної оцінки стану основних засобів, що склався, необхідним є аналіз їх руху. Протягом 2019-2021 рр., спостерігається певне поновлення матеріальної бази підприємства, однак спостерігається високий ступінь зношеності активів, що утримуються.

Первісна вартість введених в експлуатацію основних засобів у 2021 р. становить 19,0 тис. грн., що на 113,0 тис. грн. менше 2019 р. і на 22,0 тис. грн. менше 2020 р. Первісна вартість активів на кінець 2021 р. складає 29696,0 тис. грн., що на 965,0 тис. грн. більше, ніж у 2019 р. та на 20,0 тис. грн. більше ніж у 2020 р. Як наслідок – коефіцієнт оновлення свідчить, що у 2021 р. основні засоби ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» було оновлено на 0,1%, у 2020 р. – на 0,1%, у 2019 р. – на 0,5%, що є незадовільним для діяльності підприємства.

Таким чином, проведений аналіз свідчить про незадовільний стан основних засобів ТОВ «АП «КОБАЛЬТ». Управлінському персоналу підприємства необхідно приділити увагу оптимізації структури основних засобів, пошуку джерел оновлення матеріальної бази, яка створює умови для здійснення основної діяльності.

Отже, аналіз узагальнюючих показників стверджує про недостатню ефективне використання основних засобів підприємством. Загалом підприємство має вкрай низькі показники віддачі основних засобів, хоча ефективність їх використання у звітному році покращилася. Аналогічні розрахунки можуть бути виконані і за більш тривалий період з метою виявлення кращих періодів з точки зору ефективності використання основних засобів.

У підсумок необхідно додати, що авторами у кваліфікаційній роботі

запропоновано шляхи до більш ефективного використання основних засобів на ТОВ АП «КОБАЛЬТ»:

- своєчасне введення в дію нового обладнання та транспортних засобів;
- своєчасний ремонт основних засобів;
- недопущення наявності невстановленого та непрацюючого обладнання;
- оптимізація складу та площ окремих груп приміщень (приміщення обслуговування, службові та побутові приміщення, технічні приміщення) підприємства;
- підвищення технічної оснащеності підприємства обладнанням та збільшення частки активної частини основних засобів;
- підвищення ефективності використання обладнання за рахунок збільшення коефіцієнта змінності;
- раціональне складання графіків змінності торгівельно-виробничого персоналу підприємства у відповідності з потоком покупців тощо;
- основні засоби, що простоюють, надати в оренду. Щодо цього досліджуване підприємство має вільні площі – складські приміщення, які на даний момент часу не використовуються. Надання їх в оренду дала б підприємству можливість отримати додатковий дохід.

## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. *Національна академія статистики, обліку та аудиту*. 2016. № 4. 132 с.
2. Холод З. М. Бухгалтерський управлінський облік : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2017. 102 с.
3. Передеренко Н. І. Фінанси підприємств. *Національна академія статистики, обліку та аудиту*. 2015. №3. 366 с.
4. Сук Л. К., Сук, Л. П. Бухгалтерський облік та оподаткування. *Менеджмент в Україні та за кордоном*. 2021. № 1. С. 125-134.
5. Бутинець Т. А. Бухгалтерський облік: управлінський аспект : навч. посіб. Харків : Вид-во ДВПУПС, 2021. 83 с.
6. Бондар М. І. Облікова політика та її вплив на фінансові результати діяльності підприємства : навч. посіб. Київ. : КНЕУ, 2019. 187 с.
7. Неміш Ю.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : навч. посіб. Київ : Талком, 2018. 340 с.
8. Завадський І.С. Економетрія. *Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 15-16 квітня 2021 р. Київ, 2021. 156 с.
9. Коваленко А. М. Бухгалтерський облік та оподаткування. *Економіка України: шлях трансформації до ринкового середовища* : матеріали наук.-практ. конф. (Тернопіль, Галицький інститут ім. В. Чорновола, 8 грудня 2005 р.). Тернопіль, 2019. С. 172-176.
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Відомості Верховної Ради України. Дата оновлення : 01.01.2022. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>. (дата звернення : 15.11.2022).
11. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. Дата оновлення : 01.07.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення : 15.11.2022).

12. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. Дата оновлення : 29.07.2022 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>. (дата звернення : 15.11.2022).

13. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 від 01.01.2012 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>. (дата звернення : 15.11.2022).

14. Довгалюк Н. В. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. *Науковий вісник Ужгородського університету*. Ужгород, 2019. № 33. С. 96-100.

15. Грабова Н. М. Добровський В.М. Бухгалтерський облік у виробничих та торгових підприємствах : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 172 с.

16. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 54-60.

17. Юзва Р. П. Моделювання в системі обліку, аналізу та аудиту. *Інноваційна економіка*. 2019. № 2. С. 168-171.

18. Сопко В.Д., Завгородний В. О. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : навч.-метод. посіб. Київ : ЦУЛ, 2016. 172 с.

19. Зворикін А. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2016. 72 с.

20. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. Дата оновлення : 10.08.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення : 10.11.2022).

21. Кірджер. А. Л. Бухгалтерський облік на виробничих і торговельних підприємствах : навч. посіб. для ВНЗ. Київ : А.С.К., 2018. 132 с.



22. Корнілов А. О. Інформаційні системи і технології в обліку. Актуальні проблеми економіки. Київ. 2019. URL : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/znpchdtu/](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpchdtu/).
23. Проскуріна Н. М., Марко Н. Ю. Економічна сутність основних засобів. дослідження науковців та нормативно-правові акти. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету* : VII всеукр. наук.-практ. конф. м. Одеса, 18 листопада 2022 р. Одеса, 2022. С. 113-121. URL: <https://mgu.edu.ua/en/sci-conferences/1-vdbulasya-vii-vseukranska-nauk>.
24. Лавров В. П. Принципи та концепції бухгалтерського обліку. *Менеджмент в Україні та за кордоном*. 2021. № 1. С. 125-134.
25. Кужельний Н. М. Бухгалтерський словник. Житомир: ПП «Рута». 2018. 224 с.
26. Проскуріна Н. М., Марко Н. Ю. Синтетичний і аналітичний облік основних засобів на прикладі ТОВ «АП «КОБАЛЬТ» за нормативами МСБО 16. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства*: збірник статей молодих вчених кафедри обліку та оподаткування ЗНУ. Запоріжжя, 2022. С. 231-242.
27. Німчинов П. Бухгалтерський фінансовий облік. *Бухгалтерія, податки, бізнес*. 2020. №12. С. 38-46.
28. Сопко В. П. Облікова політика підприємства. *Бухгалтерія в промислових підприємствах*. 2018. № 8. С. 8-13.
29. Пушкар М.С. Фінансовий облік. *Бухгалтерія, податки, бізнес*. 2020. № 12. С. 38-46.
30. Грачова Р. П. Основні засоби у бухгалтерському обліку. *Бухгалтерія*. 2018. № 8. С. 8-13.
31. Кленін О. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Талком, 2016. 34 с.
32. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 3-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2016. 172 с.

33. Михайлов А. М. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. *Економічний аналіз*. 2020. № 7. С. 109-111.
34. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. *Комунальне господарство міст*. 2019. № 28. С. 76-80.
35. Оспіщев В. І. Бухгалтерський облік основних фондів. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 54-60.
36. Труш В. Є., Моргунова Т. І. Бухгалтерський облік з урахуванням національних стандартів. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2021. № 2. С. 100-111.
37. Семеген Л. Г. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. *Фінанси та статистика*. 2020. № 8. 116 с.
38. Завгородній В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту. *Економічний аналіз*. 2019. № 7. С. 139-141.
39. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік в Україні. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 54-60.
40. Проскуріна Н. М., Марко Н. Ю. Проблеми обліку основних засобів. Міжнародний гуманітарний університет : VII всеукр. наук-практ. конф. *Гуманітарний і інноваційний ракурс професійної майстерності: пошуки молодих вчених*. м. Одеса, 18 листопада 2022. Одеса. С. 103-111. URL: <https://mgu.edu.ua/en/sci-conferences/1-vdbulasya-vii-vseukranska-nauk>.
41. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 94-106.
42. Клепар Г. І. Витрати підприємства в податковому кодексі України та національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку: узгодженість та суперечності. *Науковий вісник ужгородського університету*, 2011. № 33. С. 96-100.
43. Нідлз Б. К. та ін. Принципи бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2019. № 1. С. 96-106.

44. Лінник В.Г., Добровольський В.Н. Бухгалтерський облік у виробничих та торгових підприємствах : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. Кив : КНЕУ, 2020. 518 с.
45. Єфіменко В. І. Економіка підприємства : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2020. 178 с.
46. Пархоменко В.М. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2020. 378 с.
47. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : КНЕУ, 2020. 59 с.
48. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2019. 131с.
49. Бутинець. Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. *Управління соціально-економічним розвитком регіонів та держави* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 15-16 квітня 2021 р. Київ, 2021. 106 с.
50. Суріна К. П. методики використання операційного аналізу у господарській діяльності підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2017. № 7. С. 19-23.
51. Grabova N., Krivonosov Yu. Accounting for major business transactions in accounting entries. *Economics: problems of theory and practice*. № 7. 2017. P. 13-16.
52. Cooper M. Accounting and audit of fixed assets (on the materials of agricultural enterprises of region) : *Economics: problems of theory and practice*. 2017. № 7. P. 13-16.
53. Vyhovska N. Improving depreciation accounting: status, problems, prospects. *Collection of scientific papers*. № 34. 2013. 37 p.
54. Ільїна О. П. Інформаційні технології бухгалтерського обліку. *Баланс*. 2016. № 22. С. 137-140.
55. Zagorolpiy A., Selyuchenko N. Planning and organization of fixed assets on a leasing basis : monograph. Washington : LBI IBU, 2002. 143 p.
56. Malyuga N. Ways to improve valuation in accounting: theory,

practice, prospects. Collection of scientific papers. 2019. P. 227-228.

57. Gatsenko O. Accounting for non-current assets in the formation of market relations. *Economics of agro-industrial complex*. 2016. № 1. 55 p.

58. Богуцька Л. Т. Облікова політика підприємства: зміст та формування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 3. С. 32-41.

59. Lonov L. Accounting of fixed assets and their reproduction : monograph. Washington : LBI PIBU, 2019. 143 p.

60. Проскуріна Н. М., Марко Н. Ю. Особливості документального оформлення ремонту основних засобів. Громадська організація «Міжнародний центр наукових досліджень» : IV між нар. наук. конф. *Проблеми та перспективи реалізації та впровадження міждисциплінарних наукових досягнень* м. Тернопіль, 04 листопада 2022, Тернопіль. 56 с.

61. Devis R. Improving the accounting and analysis of fixed assets. *All about accounting*. Washington. 2020. №69. pp.4-17.

62. Dadov G. Audit: Collection of tasks and practical situations. *Knowledge*, 2021. №67. 170 p.

63. Barev P. Accounting Reform in Ukraine. *All about accounting*. Washington. 2019. № 9. pp. 1-10.

64. Сук Л. К. Організація документування господарських операцій та документообігу. *Бухгалтерія малого підприємства*. 2017. № 18. С. 6-18.

65. Фадєєва О. М. Про методику використання операційного аналізу у господарській діяльності підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2018. № 132. С. 36-39.

66. Beigelzimer M. Accounting in production. *All about accounting*. Washington. 2019. № 57. pp. 4-17.

67. Bezrukikh P. Analysis of financial results of food industry enterprises. *All about accounting*. Washington. 2019. № 9. pp. 1-10.

68. Сопко В. В. Введення в управлінський та виробничий облік. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. № 3. С. 232-241.

69. Levis V. Grouping of production costs in market conditions. *Economics of industrial complex*. Washington. 2016. № 1. 155 p.
70. Гаценко О. П. Облік необоротних активів в умовах формування ринкових відносин. *Економічний аналіз*. 2020. № 7. С. 339-341.
71. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : навч. посіб. 4-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 182 с.
72. Grunfest L. Accounting management accounting in food enterprises. 2020. № 3. P. 112-130.
73. Смоленюк П. С. Технологія хлібопекарського виробництва. *Бухгалтерія*. 2016. № 20/1. С. 45-51.
74. Adov V. Development of the food industry in terms of market transformations. *Problems of theory and practice*. №45. 2018. 237 p.
75. Margulis A. Accounting and audit of finished products and its financial results from sales. *Collection of scientific papers*. № 4. 2019. pp. 227-228.
76. Mark O. Classification and evaluation of finished products of bakery enterprises. *Planning. Accounting. Analysis*. 2012. № 6. 203 p. URL : [http://www.nauka.com/3\\_ANR\\_2011/Economics/7\\_78616.doc.htm](http://www.nauka.com/3_ANR_2011/Economics/7_78616.doc.htm).
77. Kondrak V. Accounting for production costs and production costs in market conditions. 2010. № 2 (49). pp. 121-126.
78. Lieberman L. Management of enterprise costs : textbook manual. *Center for Educational Literature*. 2016. № 2. 120 p.
79. Rosenberg N. Cost of production. *Planning. Accounting. Analysis*. 2012. № 6. 203 p.
80. Tishkov I. Internal economic mechanism of the enterprise : *Economics: problems of theory and practice*. 2020. p. № 7. pp. 13-16.
81. Tsurkanu V. Analysis of economic activity of the enterprise. *New Knowledge*, 2020. № 3. 74 p.

82. Виговська Н. Г. Удосконалення обліку амортизації: стан, проблеми, перспективи : навч. посіб. Київ : Талком, 2019. 140 с.
83. Загоролпій А. Г., Селюченко Н. Є. Планування та організація основних засобів на засадах лізингу: навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2018. 112 с.
84. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 3. С. 232-241.
85. Бондар М. І. Облік і аудит основних засобів. *Економічний аналіз*. 2020. № 7. С. 339-341.
86. Зюкова М. М. Удосконалення обліку та аналізу основних засобів. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 54-60.
87. Пархоменко В. М., Баранцев П. П. Реформування бухгалтерського обліку в Україні. *Актуальні проблеми економіки*. 2020. № 11. С. 85-88.
88. Грабова Н. М., Кривоносов Ю. Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 4. 48 с.
89. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік в Україні. *Економіка. Фінанси. Право*. 2021. № 5. 458 с.
90. Сердюк В. Н. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2018. 152 с.
91. Грачова Р. К. Основні засоби у бухгалтерському обліку. *Дебет-Кредит*. 2020. № 46. 17 с.
92. Ластовецький В. Є. Відмінності та взаємозв'язок бухгалтерського та податкового обліку основних фондів. *Вісник бухгалтера та аудитора України*. 2019. № 4. 4 с.
93. Клімовська М. П. Податкова амортизація у бухгалтерському обліку. *Вісник бухгалтера та аудитора України*. 2011. № 12. 15 с.

94. Камлик М. І. Бухгалтерський облік та звітність в Україні: *Збірник нормативно-правових актів*. 2021. № 5. 752 с.
95. Бутинець Ф. Ф. Енциклопедія бухгалтерського обліку. *Галицькі Контракти*. 2018. № 4. 832 с.
96. Котик Н. С. Амортизаційні відрахування: податковий та бухгалтерський облік. *Галицькі Контракти*. 2020. № 2. 40 с.
97. Малишкін А. І. Податковий облік: ситуації та рішення. *Фінанси України*. 2020. № 1. С. 94-100.
98. Панасюк В. М. та ін. Податковий облік: організація, нормативне забезпечення, податкові розрахунки, звітність. *Актуальні проблеми економіки*. 2020. № 11. С. 85-88.

## ДОДАТОК А

Таблиця А – Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік надходження основних засобів			
1.	Проведено передплату постачальнику за основні засоби, а також за виконані роботи на капітальному будівництві.	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	31 «Рахунки в банках»
2.	Відображено надходження від постачальника придбано основних засобів.	15 «Капітальні інвестиції»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
3.	Відображено суму транспортних та посередницьких послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів.	15 «Капітальні інвестиції»	68 «Розрахунки за іншими операціями»
4.	Прийнято згідно акту виконані підрядні роботи, виконані будівельною організацією на будівництві складу.	15 «Капітальні інвестиції»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
5.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операціями 2 і 3.	64 «Розрахунки за податками й платежами»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями»
6.	Списано будівельні матеріали на будівництво складу.	15 «Капітальні інвестиції»	20 «Виробничі запаси»
7.	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на будівництві складу	15 «Капітальні інвестиції»	66 «Розрахунки з оплати праці»
8.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників і віднесено їх на витрати по будівництву складу.	15 «Капітальні інвестиції»	65 «Розрахунки за страхуванням»
9.	Віднесено вартість робіт і послуг допоміжних виробництв на витрати по будівництву складу.	15 «Капітальні інвестиції»	23 «Виробництво»
10.	Введено новозбудований гараж або придбані основні засоби згідно акту в експлуатацію.	10 «Основні засоби»	15 «Капітальні інвестиції»



## Продовження таблиці А

1	2	3	4
11.	Відображено суму дооцінки основних засобів.	10 «Основні засоби»	423 «Дооцінка активів»
12.	Відображено вартість безплатно одержаних основних засобів.	10 «Основні засоби»	424 «Безплатно одержані необоротні активи»
13.	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації по безплатно одержано основні засобів.	424 «Безплатно одержані необоротні активи»	745 «Дохід від безплатно одержаних активів»
14.	Одержані основні засоби в рахунок внеску засновника частки в статутному капіталі.	10 «Основні засоби» 46 «Неоплачений капітал»	46 «Неоплачений капітал» 40 «Статутний капітал»
15.	Одержані пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді основних засобів.	10 «Основні засоби»	715 «Одержані пені, штрафи, неустойки»
16.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді основних засобів.	10 «Основні засоби»	731 «Дивіденди одержані»
17.	Оприбутковано лишки основних засобів, виявлених в результаті інвентаризації.	10 «Основні засоби»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»
Облік вибуття основних			
18.	Відображено списання нарахованого зносу при вибутті основних засобів.	13 «Знос необоротних активів»	10 «Основні засоби»
19.	Відображено залишкову вартість об'єкта основних засобів: – при їх списанні  – при безповоротному виведенні з ладу об'єкта внаслідок стихійного лиха	976 «Списання необоротних активів»	10 «Основні засоби»
		991 «Втрати від стихійного лиха»	10 «Основні засоби»

## ДОДАТОК Б

Таблиця Б – Детальна інформація про підприємство

Повне найменування юридичної особи	ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ АВТОСКЛАДАЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО КОБАЛЬТ
Скорочена назва	ТОВ «АП "КОБАЛЬТ"»
Назва англійською	KOBALT AUTO-ASSEMBLY ENTERPRISE LIMITED LIABILITY COMPANY (KOBALT AUTO-ASSEMBLY ENTERPRISE LLC)
Статус юридичної особи	Не перебуває в процесі припинення
Код ЄДРПОУ	30655306
Дата реєстрації	25.11.1999 р.(22 роки 5 місяців)
Уповноважені особи	ПІНСЬКИЙ ВАЛЕРІЙ ВІТАЛІЙОВИЧ
Розмір статутного капіталу	10 000,00 грн.
Організаційно-правова форма	Товариство з обмеженою відповідальністю
Форма власності	Недержавна власність
Види діяльності (основний)	46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням
Місцезнаходження юридичної особи:	61003, Харківська обл., місто Харків, ВУЛИЦЯ ГАМАРНИКА, будинок 7/9
Телефон:	+380577603543
Перелік засновників юридичної особи	Пінський Валерій Віталійович Адреса засновника: Україна, 61018, Харківська обл., місто Харків, вулиця Балакірева, будинок 21, квартира 122 Розмір внеску до статутного фонду: 9 800,00 грн Частка (%): 98,0000%
	Матенко Андрій Анатолійович Адреса засновника: Україна, 61099, Харківська обл., місто Харків, вулиця Танкопія, будинок 21, квартира 22 Розмір внеску до статутного фонду: 200,00 грн Частка (%): 2,0000%
Ознака прибутковості	Відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ та організацій
Реєстр платників ПДВ	Дійсне свідоцтво ПДВ
Індивідуальний податковий номер	306553020388
Ліцензії	14 ліцензій
Торгові марки	Відсутні

## ДОДАТОК В

Таблиця В – Структура підрозділів підприємства за видами діяльності

№	Назва підрозділу	
I	ЦЕНТР УПРАВЛІННЯ ПРОЦЕСАМИ «KOBALT-CENTRE»	
1.	Адреса	м. Харків, вул. Лозовська 5 (центральний офіс)
2.	Кількість працівників	30 осіб
3.	Функція	Адміністративний центр
4.	Територія	500 м2
5.	Структура підрозділу	
	Дирекція	
	Юридична служба	
	Служба збуту продукції	
	Зовнішньо-економічна служба	
	Економічна служба	
	Технічна служба та охорона праці	
	Сертифікаційна служба	
II	Виробнича та матеріально-технічна база «KOBALT-POKROVKA»	
1.	Адреса	Харківська обл., Чугувський район, смт. Новопокрівка вул. Заводська, 10А (виробництво)
2.	Кількість працівників	150 осіб
3.	Функція	Виробничий комплекс
4.	Територія	30 000 м2
5.	Структура підрозділу	
	Конструкторський відділ	
	Проектне бюро	
	Ділянка розкрою металу	
	Ділянка металообробки	
	Ділянка зварювальних робіт	
	Ділянка механічної обробки (токарно-фрезерна)	
	Ділянка монтажних та складальних робіт	
	Ділянка збирання та налагодження гідравлічного обладнання	
	Ділянка лакофарбових робіт	
	Автозбірна ділянка	
	Ділянка налаштування робочих режимів дизельних двигунів	
	Ділянка налаштування спецтехніки та обладнання	
	Ділянка тестових випробувань ОТК спецтехніки та обладнання	
	Склад готової продукції FOTON-KOBALT	
	Ділянка Склад-ПММ	

## ДОДАТОК Д

Таблиця Д – Структура сервісної та матеріально-технічної бази ТОВ «АП«КОБАЛТ»

№	Назва підрозділу	
1	2	
I	Сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-LOSK»	
1.	Адреса	Харківська обл., Дергачівський район, с. Подвірки, пров. Набережний, 5
2.	Кількість працівників	50 осіб
3.	Функція	Сервісний центр №1
4.	Територія	13 000 м <sup>2</sup>
5.	Структура Сервісного центру №1	
	Диспетчерський центр для клієнтів 24/7	
	Класи для технічного навчання машиністів та дилерів	
	Конструкторський відділ з ремонтів	
	Проектне бюро	
	Ділянка ремонту та налаштування дизельних двигунів TM USA: CUMMINS, CATERPILLER / TM JAPAN: KUBOTA, ISUZU TM EURO: DEUTZ, PERKINS, WEICHAH-STEYR	
	Ділянка ремонту та налаштування КПП TM: ZF, WLY, EATON-FAST, ADVANS	
	Ділянка ремонту та налаштування гідروобладнання TM: HYVA, REXROHT, POCLAIN, ZF, BOSCHE, PENTA, MORO-KAISER, UDOR, Pratisoli	
	Ділянка ремонту та налаштування електрообладнання та програмного забезпечення TM: BOSCH, HITACHE, MOTOROLA, SUBARU	
	Ділянка налаштування та ремонту гальмівної системи TM: Wabco	
	Ділянка ремонтного шасі FOTON та спецтехніки KOBALT	
	Ділянка механічної обробки (токарно-фрезерна)	
	Ділянка зварювальних робіт	
	Ділянка лакофарбових робіт	
	Ділянка миття спецтехніки та обладнання	
	Автоколона екстреної техдопомоги 10 од.	
	Склад запасних частин та матеріалів	
	Склад готової продукції FOTON-KOBALT	
	Ділянка тестових випробувань ВТК спецтехніки та обладнання	
	Ділянка Склад-ПММ Ліцензія №20110414202001347	
II	«ЗАТП» Сервісна та матеріально-технічна база «KOBALT-KHORTYTSIA»	
1.	Адреса	м. Запоріжжя, вул. Діагональна, 3
2.	Кількість працівників	50 осіб
3.	Функція	Сервісний центр №2
4.	Територія	10 000 м <sup>2</sup>

## Продовження Таблиці Д

1	2
5.	Структура Сервісного центру №2
	Адміністративний центр
	Диспетчерський центр для клієнтів 24/7
	Класи для технічного навчання машиністів
	Ділянка ремонту та налаштування дизельних двигунів
	Ділянка ремонту та налаштування КПП
	Ділянка ремонту та налаштування гідروобладнання
	Ділянка ремонту та налаштування електрообладнання та програмного забезпечення
	Ділянка налаштування та ремонту гальмівної системи
	Ділянка ремонтного шасі FOTON та спецтехніки KOBALT
	Ділянка механічної обробки (токарно-фрезерна)
	Ділянка лакофарбових робіт
	Ділянка миття спецтехніки та обладнання
	Автоколони екстреної тех.допомоги 5 од.
	Склад запасних частин та матеріалів
	Склад готової продукції FOTON-KOBALT
	Ділянка тестових випробувань ВТК спецтехніки та обладнання
	Ділянка Склад-ПММ Ліцензія №№08250414202001324
	Гараж спецтехніки «КОБАЛЬТ-ЗАТП» – 30 од. (Самоскиди, Автобетонозмішувачі, Крани, Екскаратори і т.д.)

## ДОДАТОК Е

Таблиця Е – Асортимент спецтехніки ТОВ «АП«КОБАЛЬТ»

№	Технічне призначення
1 Машина логістичні	
1.1.	Вантажівки з бортовою платформою різного призначення
1.2.	Машина автофургони різного призначення
1.3.	Тягачі сідельні
1.4.	Автоцистерни різного призначення для перевезення наливних вантажів
2 Машина будівельні	
2.1.	Самоскиди комунальні
2.2.	Самоскиди будівельні та кар'єрні
2.3.	Самоскиди спеціальні Самонавантажувач відходів з КМУ
2.4.	Автобетонозмішувачі (Міксер)
3 Машина Аварійно-ремонтні Кобальт «МАРК»	
3.1.	Машина оперативна: Екіпаж до 5 осіб
3.2.	Дорожній майстер: Екіпаж до 7 осіб
3.3.	Машина робоча аварійна із КМУ: Екіпаж до 8 осіб
3.4.	Автомайстерня оперативна: Екіпаж до 8 осіб
4 Автопідйомники та маніпулятори	
4.1.	Самонавантажувачі з КМУ
4.2.	Автовишки ножичні
4.3.	Автовишки стрілові телескопічні
4.4.	Автовежі ліктьові з крановою установкою
5 Машина дорожні збиральні	
5.1.	Підмітально-вакуумні машини малого класу
5.2.	Підмітально-вакуумні машини середнього класу
5.3.	Поливомийні машини
5.4.	Машина дорожні комбіновані збиральні
6 Машина вакуумні та машини під тиском	
6.1.	Асенізатори-вакуумні машини
6.2.	Ялососні машини
6.3.	Комбіновані вакуумні машини
6.4.	Каналопромивальні машини
7 Смітєвози	
7.1.	Бункеровози порталні для КГО
7.2.	Бункеровози з гаковим захватом для КГО
7.3.	Смітєвози з боковим завантаженням для ТПВ
7.4.	Смітєвози із заднім завантаженням для ТПВ
8 Допоміжне обладнання	
8.1.	Навантажувачі вилкові електричні
8.2.	Навантажувачі вилкові дизельні
8.3.	Навантажувачі фронтальні
8.4.	Машина багатофункціональна комунальна

## ДОДАТОК И

Таблиця И – Види діяльності ТОВ «АП«КОБАЛЬТ»

Код КВЕД	Вид діяльності
1	2
46.69	Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням (основний)
28.14	Виробництво інших кранів і клапанів
29.10	Виробництво автотранспортних засобів
29.20	Виробництво кузовів для автотранспортних засобів, причепів і напівпричепів
09.90	Надання допоміжних послуг у сфері добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів
43.12	Підготовчі роботи на будівельному майданчику
43.99	Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у.
45.19	Торгівля іншими автотранспортними засобами
45.20	Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів
46.61	Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням
46.73	Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням
49.41	Вантажний автомобільний транспорт
77.12	Надання в оренду вантажних автомобілів
33.12	Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення
33.20	Установлення та монтаж машин і устаткування
38.11	Збирання безпечних відходів
27.11	Виробництво електродвигунів, генераторів і трансформаторів
27.40	Виробництво електричного освітлювального устаткування
27.90	Виробництво іншого електричного устаткування
28.12	Виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування
28.22	Виробництво підйимального та вантажно-розвантажувального устаткування
28.92	Виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва
29.31	Виробництво електричного й електронного устаткування для автотранспортних засобів
29.32	Виробництво інших вузлів, деталей і приладдя для автотранспортних засобів
33.11	Ремонт і технічне обслуговування готових металевих виробів
33.14	Ремонт і технічне обслуговування електричного устаткування
52.21	Допоміжне обслуговування наземного транспорту
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
70.22	Консультавання з питань комерційної діяльності й керування
71.12	Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах
27.11	Виробництво електродвигунів, генераторів і трансформаторів
27.40	Виробництво електричного освітлювального устаткування

## Продовження Таблиці И

1	2
27.90	Виробництво іншого електричного устаткування
28.12	Виробництво гідравлічного та пневматичного устаткування
28.22	Виробництво підіймального та вантажно-розвантажувального устаткування
28.92	Виробництво машин і устаткування для добувної промисловості та будівництва
29.31	Виробництво електричного й електронного устаткування для автотранспортних засобів
29.32	Виробництво інших вузлів, деталей і приладдя для автотранспортних засобів
33.11	Ремонт і технічне обслуговування готових металевих виробів
33.14	Ремонт і технічне обслуговування електричного устаткування
52.21	Допоміжне обслуговування наземного транспорту
68.20	Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
70.22	Консультавання з питань комерційної діяльності й керування
71.12	Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах
71.20	Технічні випробування та дослідження
72.19	Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук
73.20	Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки
77.11	Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів
81.22	Інша діяльність із прибирання будинків і промислових об'єктів
23.61	Виготовлення виробів із бетону для будівництва
25.11	Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій
25.29	Виробництво інших металевих баків, резервуарів і контейнерів
25.61	Оброблення металів та нанесення покриття на метали
25.62	Механічне оброблення металевих виробів
37.00	Каналізація, відведення й очищення стічних вод
41.10	Організація будівництва будівель
41.20	Будівництво житлових і нежитлових будівель
42.11	Будівництво доріг і автострад
42.22	Будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій
42.99	Будівництво інших споруд, н.в.і.у.
43.11	Знесення
43.29	Інші будівельно-монтажні роботи
45.11	Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами
45.31	Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів
45.32	Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів
45.40	Торгівля мотоциклами, деталями та приладдям до них, технічне обслуговування і ремонт мотоциклів
52.10	Складське господарство
52.24	Транспортне оброблення вантажів
52.29	Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту



## ДОДАТОК К

Таблиця К – Виконання функцій з економічного аналізу структурними підрозділами ТОВ «АП«КОБАЛЬТ»

Виконавці	Зміст аналітичних функцій
1	2
Виробничо-технологічний відділ	Аналіз, контроль напруженості, виконання планів виробництва, освоєння нових видів продукції за цехами, ділянками, бригадами, робочими місцями. Аналіз технології виробництва нових виробів і пошук шляхів її удосконалення. Аналіз дотримання технологічного режиму, якості обробки виробів і затрат на неї. Виявлення резервів зниження затрат
Диспетчерський відділ	Оперативний аналіз, регулювання ходу виробництва на підприємстві: збоїв режимів роботи, рівномірності завантаження потужності підприємства, виконання завдань цехами і виробничими ділянками
Відділ матеріально-технічного забезпечення	Аналіз постачальників і поставок ресурсів: сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, інструментів, обладнання. Аналіз укладання, виконання договорів з постачальниками, збереження ресурсів на складі та видавання за цехами
Транспортний відділ	Аналіз перевезення вантажів всередині підприємства та за його межами (обсяги, витрати, дальність, строки перевезення). Аналіз технічного стану, затрат на ремонти, модернізацію технічного, енергетичного та теплового обладнання. Аналіз поставок, розподілу і витрат електричної, теплової енергії. Аналіз, контроль наявності, стану, руху, використання техніки та обладнання, паливно-мастильних матеріалів, газу, електроенергії, запасних частин. Аналіз механізованих, автоматизованих і ремонтних робіт. Розробка рекомендацій з поліпшення забезпечення, використання, оновлення, модернізації машин, механізмів, техніки, обладнання
Економічний відділ	Планування, аналіз виконання комплексних довгострокових і поточних планів, включаючи виробництво, кадри, фінанси, технічний розвиток, капітальне будівництво. Аналіз ефективності виробництва, капітальних вкладень, господарської діяльності в цілому та її ланок. Аналіз використання ресурсів, трудомісткості робіт і продукції, фінансових результатів і фінансового стану. Контроль за дотриманням лімітів витрат, виконанням планів, договорів, виробничих завдань. Обґрунтування заходів з підвищення ефективності господарювання. Аналіз ринків збуту.
Фінансовий відділ	Аналіз, контроль фінансових операцій, виконання планів за доходами і витратами, надходжень, використання грошових коштів, кредитів, виплат податків у бюджет
Відділ праці і заробітної плати	Аналіз виконання виробничих норм, оплати праці, організації трудового процесу, дотримання законів про працю

## Продовження таблиці К

Відділ бухгалтерського обліку і звітності (бухгалтерія)	Аналіз надходження і використання матеріальних і фінансових ресурсів, робочої сили. Контроль за збереженням і використанням цінностей, ресурсів, виконанням договірних зобов'язань і фінансового плану. Аналіз використання засобів за об'єктами і статтями. Забезпечення інформацією для аналізу, управління, формулювання пропозицій з покращання фінансового стану підприємства. Аналіз, контроль планів, кошторису витрат на виконання будівельних робіт, дотримання строків і якості будівництва
Відділ інформаційних технологій	Забезпечення необхідних для економічного аналізу даних, здійснення їх перевірки, зведення, обробки, аналіз за допомогою сучасних інформаційних комп'ютерних систем
Відділ кадрів	Аналіз наявності, складу, структури, руху, підвищення кваліфікації працівників. Аналіз і контроль за дотриманням режиму робочого дня і трудової дисципліни, техніки безпеки
Юридичний відділ	Аналіз виконання договірних зобов'язань, штрафних санкцій, претензій, рекламацій, дотримання умов трудового законодавства