

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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота  
магістра

на тему: Облік і аналіз необоротних активів на підприємстві ТОВ «ВОСТОК  
АВТОМИР»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0711 оа-з  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньої програми «Облік і аудит»

А.А. Огієнко

Керівник                          к.е.н., доцент Сьомченко В.В.  
Рецензент                          д.е.н., професор Варламова І.С.

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**

Огієнко Аліні Андріївні

1. Тема роботи: Облік і аналіз необоротних активів на підприємстві ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»  
керівник роботи Сьомченко Вікторія Вікторівна, к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 09.06.2022 р., № 641-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2022 року
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та аналізу необоротних активів на підприємстві ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, що належить розробити): дослідити теоретичні засади обліку та аналізу необоротних активів на підприємстві; вивчити стан і напрями вдосконалення обліку необоротних активів на ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»; проаналізувати стан використання необоротних активів на ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 29 табл., 14 рис., 2 формули.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	19.08.2022	19.08.2022
2	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	16.09.2022	16.09.2022
3	к.е.н., доцент Сьомченко В.В.	07.10.2022	07.10.2022

7. Дата видачі завдання: 15 червня 2022 р.

## 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

Студентка \_\_\_\_\_  
( підпис )

А.А. Огієнко

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис )

В.В. Сьомченко

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

В.В. Сьомченко

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 120 с., 3 розділи, 29 табл., 14 рис., 4 додатка, 78 літературних джерел.

НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, ОСНОВНІ ЗАСОБИ, АМОРТИЗАЦІЯ, ЗНОС, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ОПТИМІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА АНАЛІЗУ

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень щодо категорії «необоротні активи» та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації і методики обліку та аналізу відповідно.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу необоротних активів на підприємстві ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР».

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні та методичні питання обліку та аналізу необоротних активів підприємства.

У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: компаративний метод, метод спостереження, абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв'язків, методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння та історичний метод, системний.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні нового способу розв'язання наукової проблеми, яка полягає у невідповідності сучасного стану розвитку теорії, методики і організації обліку та аналізу необоротних активів підприємства умовам ефективного використання цих активів на підприємстві.

Найсуттєвіші результати дослідження полягають в наступному:

– уточнено дефініцію «необоротні активи» таким чином: необоротні активи (засоби) – це сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей

(отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу);

– узагальнено класифікацію необоротних активів, та внесено деякі уточнення, а саме перейменувати ознаку «за основними функціональними видами» на «за характером прояви», а необоротні активи (довгострокові активи) класифікувати на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їхньої матеріальної форми;

– розроблено схему документообігу для кожного документа з обліку необоротних активів та графіки роботи бухгалтера, що допоможе визначити оптимальний склад керівників та підрозділів, що беруть участь у створенні кожного документа; забезпечить мінімальні умови його розташування у відповідному структурному підрозділі підприємства, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та посилить функції управління;

– запропоновано оптимізаційний механізм ведення обліку основних засобів, який охоплює весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, що дозволить оптимізувати процес ведення обліку необоротних активів, а також надасть можливість отримати точні, своєчасні та повні відомості про поточний стан активів підприємства;

– розроблені та узагальнені пропозиції стосовно змін в Інвентарній картці обліку основних засобів, що дозволяють зменшити кількість граф, бути більш інформативними та відповідати сучасним умовам обліку основних засобів.

## SUMMARY

Qualifying work contains: 120 p., 3 sections, 29 tab., 14 fig., 4 annex, 78 references.

### FIXED ASSETS, FIXED ASSETS, DEPRECIATION, DEPRECIATION, EFFICIENCY, OPTIMIZATION, METHODOLOGY OF ANALYSIS

The purpose of the qualification work is to substantiate the theoretical provisions regarding the «non-current assets» category and to develop practical recommendations for improving the organization and accounting and analysis methods, respectively.

The object of the study is the process of accounting and analysis of non-current assets at the enterprise LLC «VOSTOK AVTOMIR».

The subject of the study is theoretical, organizational and methodical issues of accounting and analysis of non-current assets of the enterprise.

In the course of the study, general scientific and special methods of cognition were applied: the comparative method, the observation method, the abstract-logical method and the method of cause-and-effect relationships, the methods of theoretical generalization, grouping, comparison, and the historical, systematic method.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical justification of a new method of solving a scientific problem, which consists in the inconsistency of the current state of development of the theory, methodology and organization of accounting and analysis of non-current assets of the enterprise to the conditions of effective use of these assets at the enterprise.

The most significant results of the study are as follows:

– the definition of «non-current assets» has been clarified as follows: non-current assets (funds) are a set of material resources, expressed in monetary form,

which are used by the enterprise to achieve its goals (obtaining economic benefits or ensuring administrative, social and cultural goals) over a long period (more than one year or operating cycle);

- the classification of non-current assets has been generalized, and some clarifications have been made, namely, to rename the sign «by main functional types» to «by the nature of manifestation», and to classify non-current assets (long-term assets) into tangible and intangible assets, based on their material form;

- a document flow scheme has been developed for each non-current asset accounting document and the accountant's work schedule, which will help determine the optimal composition of managers and divisions involved in the creation of each document; will ensure the minimum conditions for its location in the relevant structural subdivision of the enterprise, which will increase the efficiency of accounting and strengthen management functions;

- an optimization mechanism for keeping records of fixed assets is proposed, which covers the entire set of accounting procedures for identifying, measuring, registering, accumulating, summarizing, storing and transmitting information, which will allow optimizing the process of keeping records of non-current assets, as well as provide an opportunity to obtain accurate, timely and complete information on the current state of the company's assets;

- developed and generalized proposals regarding changes in the Inventory card of fixed assets accounting, which allow to reduce the number of columns, to be more informative and to meet modern conditions of accounting of fixed assets.

## ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ	
РЕФЕРАТ	
SUMMARY	
ВСТУП.....	10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1 Економічний зміст необоротних активів.....	14
1.2 Класифікація необоротних активів.....	23
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу необоротних активів .....	36
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	42
2.2 Синтетичний та аналітичний облік необоротних активів на підприємстві.....	51
2.3 Напрями удосконалення облікового забезпечення необоротних активів на підприємстві .....	71
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»	
3.1 Аналіз забезпеченості підприємства необоротними активами.....	80
3.2 Аналіз ефективності використання необоротних активів.....	92
3.3 Шляхи та резерви підвищення ефективності використання необоротних активів на підприємстві.....	101
ВИСНОВКИ.....	108
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	113
ДОДАТОК А Баланс ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР» за 2019р.....	121
ДОДАТОК Б Баланс ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР» за 2020р.....	123



ДОДАТОК В Легкосплавні диски для моделі автомобіля Toyota Yaris....	125
ДОДАТОК Д Пропозиція дитячих сидінь ТМ «Toyota».....	126

## ВСТУП

Ефективність управління необоротними активами підприємства залежить від об'єктивності висновків за результатами обліку та аналізу достовірної інформації за операціями з цими активами, яка показує, у які види майна здійснено інвестиції і наскільки раціонально використовуються об'єкти інвестування та реальності розроблених організаційно-технічних заходів. Від ефективного використання необоротних активів в кінцевому результаті залежать показники прибутку, рентабельності, фондівіддачі та інші якісні показники господарської діяльності підприємства.

Значний внесок в розвиток теорії, організації та методики обліку, аналізу та контролю необоротних активів зробили такі вчені-економісти: М.А. Барсукова, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.М. Герасимович, В.М. Диба, А.Г. Загородній, З.В. Задорожний, М.М. Зюкова, В.В. Жук, В.П. Карєв, Г.Г. Кірейцев, М. Кузьмінський, Н.М. Малюга, Є. В. Мних, О.Ю. Омельченко, Ю.І. Осадчий, М.В. Півторак, С.Р. Романів, П.Т. Саблук, В. С. Семйон, В. Сопко, В.Г. Швець, Л.В. Чижевська та ін.

Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів, у рамках вирішення питань інформування зацікавлених осіб особливе місце займають такі питання, як економічна сутність необоротних активів, порядок організації обліку необоротних активів й, відповідно, особливості організаційно-методичні особливості аналізу цих активів.

Наявність невирішених питань, дискусійність окремих теоретичних положень, їх практичне значення обумовлюють актуальність обраної теми, визначають цільову спрямованість кваліфікаційної роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних положень щодо категорії «необоротні активи» та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації і методики обліку та аналізу відповідно.

Для досягнення вказаної мети в роботі поставлено наукові і прикладні завдання:

- уточнити економічний зміст поняття «необоротні активи» з метою впорядкування відображення даного виду майна в обліковій системі підприємства;
- виявити особливості організації обліку необоротних активів підприємства;
- узагальнити методика обліку необоротних активів підприємства;
- ідентифікувати особливості обліку амортизації та відновлення необоротних активів підприємства;
- дослідити організаційно-методичні особливості здійснення аналізу за необоротними активами.
- запропонувати напрямки здійснення аналізу необоротних активів підприємства;

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу необоротних активів на підприємстві ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР».

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні та методичні питання обліку та аналізу необоротних активів підприємства.

У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методологічною основою роботи є компаративний метод, який використовувався для визначення спільних і відмінних ознак системи вітчизняного обліку необоротних активів та обліку цих активів відповідно до положень Міжнародних стандартів фінансової звітності. Для визначення існуючого стану організації бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами підприємств України та розробки заходів з їх удосконалення застосовано метод спостереження. Абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв'язків використовувалися для визначення елементів облікової політики, пов'язаних з операціями з необоротними активами. Методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння та історичний метод використовувалися для виявлення сутності поняття «активи», «необоротні

активи». Системний підхід використано для обґрунтування особливостей методики аналізу необоротних активів.

Теоретико-емпіричною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методики обліку та аналізу необоротних активів, матеріали науково-практичних конференцій, довідкові та інформаційні видання, законодавчі та нормативні документи, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні нового способу розв'язання наукової проблеми, яка полягає у невідповідності сучасного стану розвитку теорії, методики і організації обліку та аналізу необоротних активів підприємства умовам ефективного використання цих активів на підприємстві.

Найсуттєвіші результати дослідження полягають в наступному:

– уточнено дефініцію «необоротні активи» таким чином: необоротні активи (засоби) – це сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу);

– узагальнено класифікацію необоротних активів, та внесено деякі уточнення, а саме перейменувати ознаку «за основними функціональними видами» на «за характером прояви», а необоротні активи (довгострокові активи) класифікувати на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їхньої матеріальної форми;

– розроблено схему документообігу для кожного документа з обліку необоротних активів та графіки роботи бухгалтера, що допоможе визначити оптимальний склад керівників та підрозділів, що беруть участь у створенні кожного документа; забезпечить мінімальні умови його розташування у відповідному структурному підрозділі підприємства, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та посилить функції управління;

– запропоновано оптимізаційний механізм ведення обліку основних засобів, який охоплює весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, що дозволить оптимізувати процес ведення обліку необоротних активів, а також надасть можливість отримати точні, своєчасні та повні відомості про поточний стан активів підприємства;

– розроблені та узагальнені пропозиції стосовно змін в Інвентарній картці обліку основних засобів, що дозволяють зменшити кількість граф, бути більш інформативними та відповідати сучасним умовам обліку основних засобів.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку та аналізу необоротних активів підприємства.

Чітка побудова системи обліку та аналізу необоротних активів відповідно до запропонованих рекомендацій сприятиме підвищенню їх ролі в одержанні достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень і попередження ризику в результатах господарської діяльності підприємства та системі оподаткування.

За результатами проведених досліджень автором опубліковано статтю на тему: «Критерії визнання та оцінка основних засобів» та прийнято участь у міжнародній науково-практичній конференції і підготовлено тези доповіді на тему «Бухгалтерський облік необоротних активів в системі управління підприємством».

Кваліфікаційної робота викладена на 120 сторінках друкованого тексту, складається із вступу, трьох розділів, висновку, 78 переліку джерел посилань, містить 29 таблицю, 14 рисунків.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1 Економічний зміст необоротних активів

Для ведення господарської діяльності, виконання завдань та досягнення поставленої мети кожне підприємство повинне мати відповідне майно. Воно складається з різноманітних матеріальних і фінансових засобів, кількість і структура яких можуть істотно диференціюватися в залежності від характеру діяльності. Майно ділиться на нерухоме та рухоме.

Віднесення окремих компонентів майна до необоротних чи оборотних має вирішуватися виходячи з вивчення таких чинників, як вартість, термін використання, роль чи функції, що вони виконують у господарській діяльності суб'єкта тощо. Структура і склад майна залежать головним чином від характеру діяльності підприємства, який змінюється під впливом виду господарських завдань, сезонності, організації та технології виробництва, умов постачання та збуту тощо (рис. 1.1).

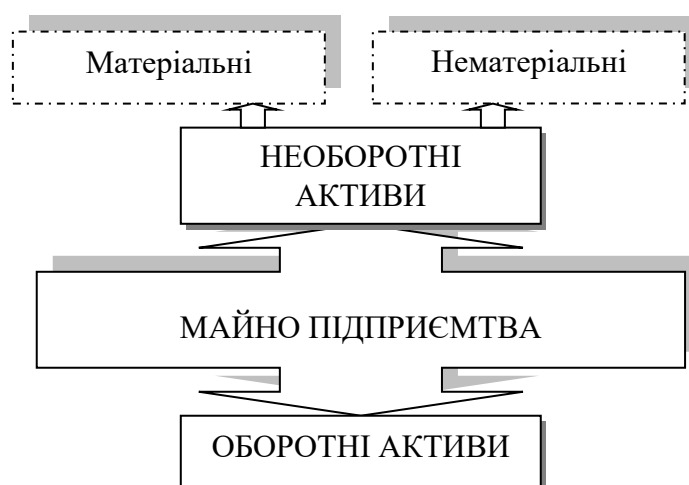


Рисунок 1.1 – Складові майна суб'єкта господарювання

«Для правильного розуміння поняття «необоротні активи» та розкриття їх сутності необхідно визначити, який зміст вкладається в цей термін у різних економічних науках. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку вони розглядаються по-різному, по-різному трактуються поняття, навіть зустрічаємо різну назву терміна, який об'єднує кошти довгострокового використання.

У своїх наукових працях з фінансового менеджменту І.А. Бланк під активами підприємства розуміє контрольовані ним економічні ресурси, сформовані за рахунок вкладеного в них капіталу, що характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю та здатністю генерувати дохід, постійний оборот яких у процесі використання пов'язаний з часом, ризиком і ліквідністю» [4].

Зарубіжні вчені–бухгалтери М.Р. Метьюз, М.Х.Б. Перера зазначають, що «поділ активів на основні та оборотні увійшов у практику господарського обліку через судову систему наприкінці 19–го або на початку 20–го століття» [35].

«Те, що в економіці та юриспруденції називається капіталом, у бухгалтерському обліку називається активами. Тому однією з теорій походження поділу активів на оборотні та необоротні (основні) є класичний поділ капіталу видатним економістом Карлом Марксом на оборотний та основний.

Отже, необоротні активи, тобто основний капітал є складовою частиною активу (майна) підприємства. У зарубіжній економічній та бухгалтерській практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами, що впливає з особливостей перекладу різних мов світу. Наприклад, англійською мовою необоротні активи можуть називатися *non-current assets* (необоротні активи), *fixed assets* (фіксовані активи), *long-term assets* (довгострокові активи) і т.д.

На основі проведеного аналізу виявилася проблема подібності термінів, тому ми досліджуємо визначення не тільки необоротних активів, а й

основного капіталу, основних засобів, основних фондів, довгострокових активів тощо.

Зокрема, у зарубіжній літературі часто відсутній об'єднуючий термін, а відображаються окремі складові довгострокових активів – основні засоби, нематеріальні активи і т. д. У радянський період розвитку економіки нематеріальних активів як таких не існувало, тому необоротними активами називалися основні засоби або основні фонди, особливістю яких була матеріально–речова форма. Велика кількість авторів називають необоротні активи основним капіталом, до якого належать матеріальні цінності, фінансові вкладення та нематеріальні активи» [56].

Розглянувши визначення необоротних активів, основних фондів, довгострокових активів, можна назвати кілька основних характеристик цього терміна, а саме: майнові цінності, довгострокове використання, амортизація, не призначені для перепродажу, що беруть участь у виробництві, корисний ефект від використання тощо.

«Проблемними питаннями необоротних активів займалися та займаються багато вітчизняних дослідників: О. П. Гаценко, Л. Л. Горецька, Н. М. Урбан та ін., які присвячують свої наукові дослідження обліку, аналізу та контролю цього виду активів. Однак, незважаючи на теми досліджень, пов'язаних з необоротними активами, вони не розглядали загальне поняття «необоротні активи», їх роботи були зосереджені на окремих компонентах необоротних активів, таких як основні засоби або нематеріальні активи або активи в цілому» [11].

Щоб правильно визначити поняття «необоротні активи» і розкрити їх сутність, слід передусім дослідити, що розуміється під цим терміном у різних економічних науках. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку вони трактуються по–різному, по–різному трактується поняття, можна знайти іншу назву терміна, що об'єднує засоби тривалого користування. Для правильного розуміння поняття необоротних активів необхідно вивчити праці різних вчених–економістів.



Таблиця 1.1 – Авторські визначення терміну «необоротні активи»

Автор	Визначення
Ванкевич В. Є.	Необоротні активи – довгострокові матеріальні і нематеріальні активи, більша частина яких бере участь у процесі виробництва продукції, робіт, послуг більше одного року і кругообігу засобів суб'єкта господарювання, що забезпечує приплив грошових засобів [10]
Загородній А. Г. Вознюк Г. Л.	Необоротні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі його господарської діяльності [20].
Доунс Дж. Елліот Дж. Гудман	Необоротні активи – майнові цінності, конвертація яких у грошові кошти, продаж чи обмін під час виробничого циклу діяльності підприємства, який зазвичай складає один рік, не планується [24]
Коноплицький В. А. Філіна Г. І.	Основний капітал – будівлі, машини і устаткування (за первісною і балансовою вартістю), вартість земельної власності, вкладання фінансового характеру (довгострокова, тобто понад один рік, дебіторська заборгованість, вкладення у неконсолідовані компанії, власні акції в портфелі), нематеріальні активи (торговельні знаки, патенти, ліцензії) [31]
Кузнецов В. Михайленко О.	Необоротні активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать підприємству і забезпечують його функціонування, термін використання яких складає більше одного року чи операційного циклу [32].
Куроченко О. В. Копнов М. А.	Основний капітал – частина капіталу, що вкладена у засоби виробництва [15]
Мельник Л. Г.	Основний капітал – узагальнюючий показник, який характеризує у грошовому вираженні весь капітал підприємства — як фізичний, так і грошовий. Основний капітал включає: довгострокові матеріальні цінності, капітальні вкладення (власні цінні папери, у т. ч. інших підприємств), нематеріальні активи [39]
Мочерний С. В.	Необоротні активи – матеріальні, нематеріальні та фінансові ресурси, термін корисного використання яких перевищує календарний рік (або операційний цикл) [44].
Румянцева Е. Е.	Необоротні активи характеризують сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово приймають участь у процесі окремих циклів діяльності та переносять на продукцію використану вартість частинами [18]
Райс Е.	Необоротні активи – це будь-які активи, які підприємство використовує на довгостроковій основі (наприклад, будівлі, машини, транспортні засоби, комп'ютери), на відміну від поточних активів, які купуються для подальшого продажу покупцям [59]
Семйон В. С.	Необоротні активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів та прав, які належать суб'єкту господарювання, беруть участь у виробничому процесі, переносять свою вартість на продукцію частинами та корисний ефект від використання яких очікується отримувати протягом періоду, який становить більше одного року [64].

Варто зазначити, що у зв'язку із неузгодженістю тлумачення таких

термінів, як «основний капітал» та «необоротні активи», серед науковців немає однаковості у визначенні їх дефініцій. Так, в економічній теорії перший термін ототожнюється лише з довгостроковими матеріальними активами. Однак у прикладних економічних дисциплінах, зокрема в бухгалтерському обліку, не існує визначення «основний капітал». Натомість вони визначають «довгострокові (необоротні) активи», до яких, крім довгострокових матеріальних активів, відносять права на довгострокові нематеріальні активи, а також довгострокові фінансові інвестиції, що спричинено розвитком економічних відносин. Але й у цих дисциплінах існують різні думки щодо тлумачення необоротних активів.

«Автори Б. Нідлс, Х. Андерсен та Д. Колдуелл виділяють 3 риси необоротних активів та дають таке визначення: необоротні активи – це засоби, які:

- 1) мають термін корисного використання понад рік;
- 2) використовуються у діяльності товариства;
- 3) не підлягають перепродажу покупцям [46].

У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами. Наприклад, у Швейцарії необоротні активи в балансі показані в розділі «Основні засоби», у Німеччині фінансова звітність розкриває довгострокові активи в розрізі статей «Основний капітал» та «Фінансові активи», в Естонії – основне майно, в Єгипті – основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний (природні багатства) капітал, в Азербайджані, Ізраїлі, Молдові, Болгарії, Чехії – це довгострокові активи, як у країнах англо-американської системи обліку (США, Великобританія, Австралія), в Угорщині – вкладені кошти» [57].

Згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності (далі – МСФЗ) довгострокові або необоротні активи – це активи, від яких очікується економічна вигода протягом кількох років. До них належать довгострокові інвестиції, основні засоби, нематеріальні активи.

Слід виділити такі характеристики необоротних активів (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Характеристики необоротних активів

На підставі досліджень поняття необоротних активів можна зробити висновок, що ця категорія бухгалтерського обліку є однією з найважливіших у господарській діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, однак не можна говорити про однозначність і простоту цього поняття.

Нами було виділено декілька характерних рис досліджуваного поняття «необоротні активи». Виходячи з цього та з визначення активів, пропонуємо необоротні активи трактувати таким чином: необоротні активи (засоби) – це сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу).

Необоротне майно характеризується тривалим терміном використання, тобто терміном понад рік. Це необхідно у кожному виробничому процесі.

«Різниця між основними та оборотними активами – питання міри –

часто суперечливе та важке для розуміння. Якщо за основу взяти наміри керівника, то актив, придбаний для виробничих цілей, але потім виставлений на продаж, буде і основним, і оборотним. Так само товари, куплені для перепродажу, але залишені для інших цілей, таких як спекулятивне використання, щоб отримати прибуток від зростання цін, будуть як основними, так і оборотними» [45].

Щодо складу необоротних активів слід зазначити, що важливим їх елементом є основні засоби (інвестиційна нерухомість, земельні ділянки, будинки та споруди, машини та обладнання та ін.), які, за даними Держкомстату, складають більшу частину майна країни взагалі та підприємств зокрема. Однак, крім основних засобів, до необоротних активів належать також бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (безіменні) споруди, природні ресурси, капітальні вкладення, довгострокові біологічні активи тощо.

Основна увага в даному дослідженні була приділена основним засобам, оскільки інші необоротні цінності, капітальні вкладення та довгострокові біологічні активи на підприємстві, що вивчається, відсутні.

За останні кілька років основні засоби, їх теоретичні та практичні аспекти вивчалися з погляду проблемних питань, зокрема амортизації, оцінки та відновлення стану основних засобів, робилися спроби вдосконалення методики на основі зближення її з міжнародною практикою.

«Основні засоби використовуються у діяльності практично всіх підприємств і є особливою частиною майна підприємства, яка використовується як засоби праці при виробництві продукції (робіт, послуг), або для управлінських потреб підприємства протягом тривалого часу.

Трактування основних засобів є неоднозначним. Ця пояснюється тим, що досі в економічній літературі існує поняття основних фондів. В обліковій літературі використовують поняття основних засобів, в інших економічних дисциплінах – основні фонди.

Багато дискусій виникає щодо різниці між поняттями «основні засоби»

та «основні фонди». Вчені-економісти досі використовують поняття «основні фонди» для позначення матеріальних цінностей підприємства, про що свідчить навчальна література з фінансів, економіки підприємства тощо. Проте, на думку М.І. Бондаря, «якісна відмінність цих категорій полягає в тому, що основні засоби – це майно, яке має споживчу вартість і вартість, тобто ця категорія виражає речові елементи процесу праці. Основні ж фонди є суто вартісною категорією, що відображають в грошовому вираженні кошти, витрачені на знаряддя праці» [9].

«Основні фонди – це ужиток радянських часів, саме цим терміном за командно-адміністративної системи визначали засоби праці, які використовувалися для виробництва та реалізації суспільного продукту, для задоволення культурно-побутових потреб працівників [36]. З переходом до використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку термін «основні фонди» став недоречним, оскільки, згідно з міжнародною практикою, кошти є пасивами підприємства, джерелами утворення активів, а не активами. Тобто термін «основні фонди», який використовується у вітчизняній практиці, є незрозумілим для потенційного інвестора, що тягне за собою прийняття рішень на основі недостовірної інформації. Тому для вирішення даного питання необхідно використовувати термін «основні засоби», його тлумачення затвердити в нормативних документах як у сфері бухгалтерського обліку, так і в сфері оподаткування.

Карєв В.П. у своїх дослідженнях доводить, що «необхідно замінити термін основні засоби на основні засоби праці. З цим твердженням не можемо погодитися, оскільки засобами праці є матеріально-речові цінності, які беруть участь у виробництві, тобто виробничі засоби, основні засоби підприємства включають і невиробничі засоби» [29].

Відповідно до П(С)БО 7, «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або для 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)» [56]. Дослідивши законодавче регулювання бухгалтерського обліку основних засобів в Україні та у МСФЗ можемо виокремити наступні критерії (умови) визнання засобу праці необоротним матеріальним активом (рис. 1.3).

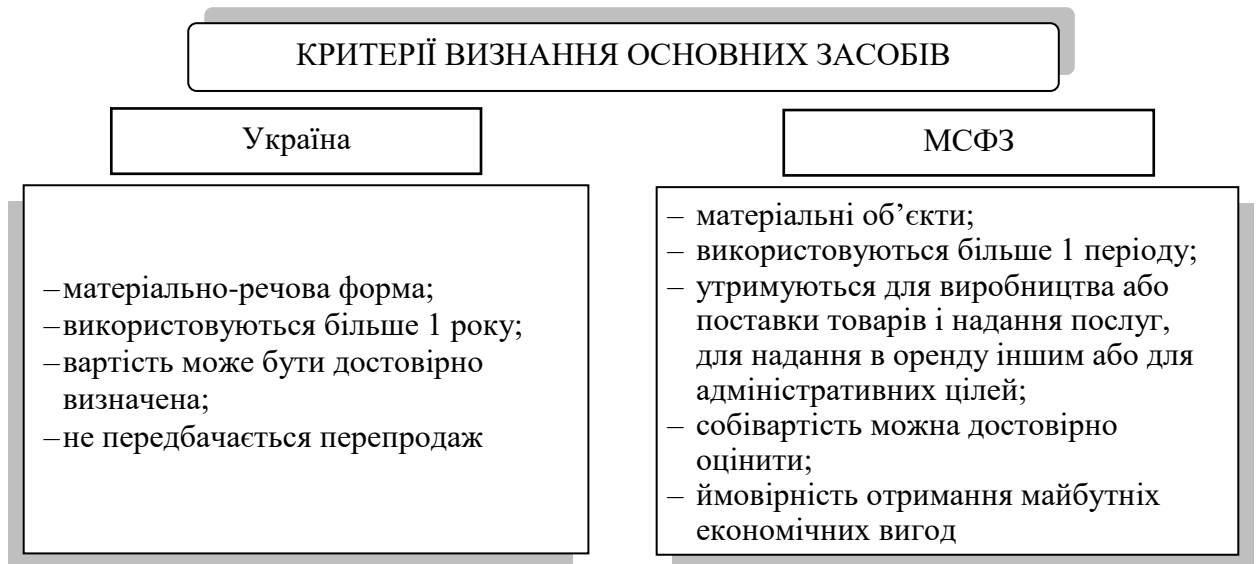


Рисунок 1.3 – Критерії визнання основних засобів

«Відмінність критеріїв визнання основних засобів в Україні та МСФЗ полягає в тому, що міжнародна практика не забороняє перепродаж об’єкта основних засобів, це пояснюється тим, що бухгалтери, які ведуть облік відповідно до МСФЗ, окремо не враховують необоротні активи, призначені для продажу. В Україні в бухгалтерському обліку не визначається гранична вартість необоротних матеріальних активів, тому до їх складу можна включити будь-який об’єкт, який відповідає певним критеріям. Проте, слід мати на увазі вітчизняне податкове законодавство, яке встановлює певні обмеження при віднесенні активу до основних засобів, а саме поріг вартості встановлено на рівні 20000 грн.» [55].

Таким чином, вважаємо, що визначення основних засобів, затверджене чинним законодавством, достатньою мірою відображає сутність цього поняття, оскільки розкриває найважливіші критерії визнання активів як

основних засобів.

## 1.2 Класифікація необоротних активів

«Класифікація – це система розподілу предметів, явищ чи понять на класи, групи тощо за спільними ознаками чи властивостями. Особливу роль в обліковому процесі суб'єктів господарювання відіграє класифікація. Залежно від того, до оборотних чи необоротних активів ми відносимо конкретний об'єкт обліку, визначається його вартість, нараховується амортизація. Для класифікації необоротних активів необхідно визначити ознаки, за якими будуть згруповані кошти.

Більшість авторів, особливо бухгалтерів, класифікують необоротні активи за одним критерієм – за матеріальністю і виокремлюють лише ті складові, які відображені в балансах суб'єктів господарювання. Найбільш широку класифікацію необоротних активів дає І.О. Бланк у підручнику з фінансового менеджменту. Він виділяє кілька класифікаційних ознак з позиції фінансового менеджменту для цілей управління цим видом активів: за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи; за характером обслуговування окремих сфер операційної діяльності: необоротні активи, що обслуговують процес виробництва, необоротні активи, що обслуговують процес реалізації продукції, необоротні активи, що обслуговують процес управління операційною діяльністю; за характером власності: власні та орендовані необоротні активи; за формами забезпечення кредиту та особливостями страхування: рухомі та нерухомі необоротні активи; за характером відображення амортизації: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються» [5].

Узагальнюючи розглянуті класифікаційні ознаки, наводимо класифікацію необоротних (довгострокових) активів (рис. 1.4).

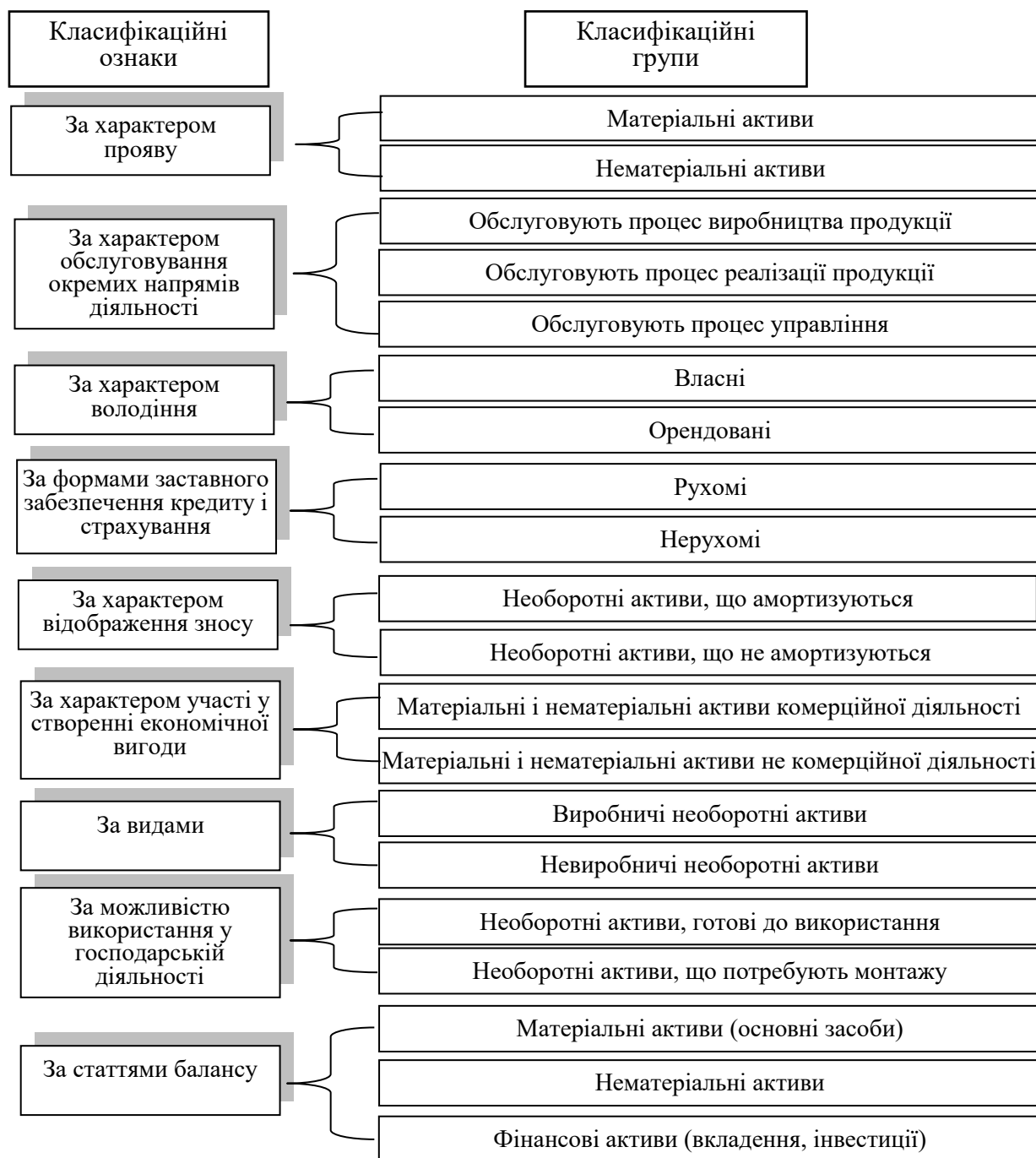


Рисунок 1.4 – Класифікація необоротних активів

Наведена на рис. 1.4 класифікація є узагальненою, до неї внесено деякі уточнення. Зокрема, пропонуємо перейменувати ознаку «за основними функціональними видами» на «за характером прояви», а необоротні активи (довгострокові активи) класифікувати на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їхньої матеріальної форми. Крім того, для цілей бухгалтерського обліку та фінансової звітності нами згруповано



довгострокових активів за статтями балансу – матеріальні активи, нематеріальні активи та фінансові активи. Однак такий поділ не зовсім коректний, оскільки фінансові активи можуть бути матеріальними та нематеріальними. Тому доцільно на цьому етапі вивчити баланси інших країн світу, щоб визначити найбільш оптимальний склад довгострокових активів.

У законодавстві з бухобліку більшості країн світу поділяють такі активи за основними функціональними видами або за статтями балансу. На рис. 1.5 нами розглянуто статті балансу деяких країн світу для необоротних активів.

Молдова	Нематеріальні активи Довгострокові матеріальні активи Довгострокові фінансові активи Інші довгострокові активи
Польща	Нематеріальні активи Матеріальні необоротні активи Довгострокова дебіторська заборгованість Довгострокові інвестиції Довгострокові міжперіодні розрахунки
Словаччина	Довгострокові нематеріальні активи Довгострокові матеріальні активи Довгострокові фінансові інвестиції
Болгарія	Довгострокові матеріальні активи Довгострокові нематеріальні активи Довгострокові фінансові активи Відстрочені податки Торгова репутація Витрати майбутніх періодів
Україна	Нематеріальні активи Основні засоби Довгострокові біологічні активи Довгострокові фінансові інвестиції Довгострокова дебіторська заборгованість

Рисунок 1.5 – Статті балансу деяких країн світу для необоротних активів

«У більшості країн світу, статті балансів не дуже відрізняються. Обов'язково серед необоротних активів виділяють нематеріальні активи, матеріальні активи (основні засоби) та фінансові активи. Крім того, можуть

бути і статті інших необоротних активів та біологічних активів, що деталізує склад довгострокових засобів» [57].

Отже, дослідивши класифікацію і склад необоротних матеріальних активів, можемо визначити деякі проблемні моменти. «Класифікація здійснюється для розподілу досліджуваного об'єкту на групи за певними ознаками. У нашому випадку дослідники пропонують різні класифікаційні ознаки необоротних активів, однак в бухобліку найпоширенішою є класифікація за функціональними видами. Саме цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Важливим, на нашу думку, є поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання» [48]. Існують різні класифікаційні ознаки основних засобів, за якими проводиться групування даних активів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Класифікація основних засобів

Ознака	Групи основних засобів
За характером участі в процесі виробництва	– виробничі; – невиробничі
За приналежністю	– власні; – орендовані
За використанням	– діючі (перебувають в експлуатації, в оренді); – недіючі (у ремонті, на модернізації, реконструкції, добудові, в запасі)
За амортизацією	– ті, що амортизуються; – ті, що не амортизуються
За питомою вагою у структурі основних засобів	– суттєві; – несуттєві
За станом зношеності	– нові; – придатні; – такі, що підлягають заміні
За джерелом придбання:	– отримані за рахунок внеску до статутного капіталу; – отримані за грошові кошти; – отримані безоплатно; – виготовлені: самостійно, підрядною організацією; – отримані в обмін: на подібний акт, на неподібний актив

«Залежно від функціонального призначення основні засоби

поділяються на виробничі та невиробничі. До перших належать ті, що прямо чи опосередковано беруть участь у виробничому процесі, до інших – будівлі, споруди, обладнання, машини та інші предмети житлово-комунального та культурного призначення. Основні засоби групуються за галузями економіки: промисловість, будівництво, сільське господарство, транспорт, зв'язок і т. д. На промислових підприємствах вони поділяються на промислові та невиробничі. За призначенням і матеріально-природною характеристикою основні засоби поділяються на такі види: будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, інструменти, виробничий і господарський інвентар, транспортні засоби, продуктивна і робоча худоба, багаторічні насадження, земля і вода. рекультивация (без будівництва). За фурнітурою вони поділяються на власні та орендовані» [61].

У бухгалтерському обліку більшості країн світу основні засоби поділяються за їх призначенням, тому в балансах підприємств активи відображаються за певними групами. У зв'язку з цим уряди країн світу розробляють типові класифікації основних засобів. Віднесення основних засобів до певної групи здійснюється на підставі первинної облікової документації (технічних паспортів, інструкцій з експлуатації та ін.) та відіграє важливу роль у їхньому обліку, оскільки залежить від правильного формування собівартості продукції (робіт, послуги) та визначення податкової бази для обчислення податку на прибуток, а отже, можливі фінансові санкції, які можуть бути застосовані до підприємств у разі помилки.

Порівняємо групи основних засобів в Україні та за міжнародними стандартами (табл. 1.3).

Таким чином, МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» є більш лояльним до класифікації основних засобів, ніж вітчизняне законодавство, і не зобов'язує суворо дотримуватись зазначеної класифікації.

Також підприємство може використовувати самостійно розроблену класифікацію основних засобів.

Таблиця 1.3 – Групи основних засобів в Україні та за МСФЗ

П(С)БО 7	МСБО 16
1. Земельні ділянки	1. Земля
2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	2. Земля і споруди
3. Будинки, споруди та передавальні пристрої	3. Машини і обладнання
4. Машини та обладнання	4. Кораблі
5. Транспортні засоби	5. Літаки
6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	6. Автомобілі
7. Тварини	7. Меблі і приладдя
8. Багаторічні насадження	8. Офісне обладнання
9. Інші основні засоби	

Відповідно до цього стандарту, клас основних засобів – це група активів, подібних за характером і використанням у діяльності підприємства. Розподіл основних засобів на класи необхідний для переоцінки, оскільки об'єкти, що входять до одного класу, переоцінюються одночасно, щоб запобігти вибірковій переоцінці активів і включенню в бухгалтерську звітність сум, в яких змішані витрати і вартості на різні дати.

Крім П(С)БО 7 та МСФЗ 16 на законодавчому рівні основні засоби класифікують ще й в Податковому кодексі України з врахуванням мінімально допустимих строків їх амортизації (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 – земельні ділянки	-
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі	20
Споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них:	

## Продовження таблиці 1.4

1	2
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6000 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	-
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	-
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

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

«Оцінка – є одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку. Її використовують як інструмент обміну та облікового відображення активів купівлі-продажу в умовах товарно-грошових відносин. Як специфічна форма ціни оцінка потрібна для визначення загальної величини матеріальних активів, їх складу, структури, величини амортизаційних відрахувань та ефективності використання. В загальному визначенні – це спосіб вираження певним вимірником наявності та руху необоротних об'єктів.

Оцінка необоротних активів – це грошове вираження первісної (облікової, інвентарної) вартості об'єктів, які згодом будуть прийняті в бухгалтерському обліку в якості основних засобів, в тому числі земельних ділянок і об'єктів природокористування, продуктивної і робочої худоби, а також нематеріальних активів» [48].

Таблиця 1.5 – Характеристика видів оцінки основних засобів

Вид вартості	Економічний зміст оцінки
Первісна вартість	Історична (фактична) собівартість основних засобів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів
Залишкова вартість	Первісна вартість за вирахуванням зносу
Вартість, яка амортизується	Первісна або переоцінена вартість основних засобів 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 корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
Переоцінена вартість	Вартість основних засобів після їх переоцінки
Справедлива вартість	Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату/
Чиста вартість реалізації	Справедлива вартість основних засобів за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію

На думку М. І. Бодняра, «при оцінці необоротних засобів необхідно вирішити два види питань: на який момент її встановлювати і на якому рівні. Найважливіше значення має оцінка на поточний момент, оскільки вона передбачає визначення вартості майна на момент прийняття управлінських рішень і дає змогу зіставити вартість об'єктів, що відображені в обліку.

Майбутня оцінка має значення для розроблення прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку та ефективності підприємства.

Оцінка основних засобів може здійснюватися такими методами: первісна вартість, зменшена на суму нарахованої амортизації чи справедлива вартість» [9].

Первісною вартістю основних засобів за П(С)БО 7 є вартість, за якою об'єкти зараховуються на баланс підприємств, тобто історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів [55].

До первісної вартості об'єктів основних засобів можна віднести наступні витрати:

– суми грошових коштів, які підприємство платить постачальникам активів і підрядникам за здійснення БМР (без непрямих податків) – насамперед це суми ГД В, які потрапляють до податкового кредиту покупця основного засобу);

– різного роду реєстраційні збори, державне мито та інші аналогічні платежі, пов'язані з купівлею (отриманням) прав на об'єкт основного засобу (наприклад, при придбанні автомобіля до таких витрат можна віднести плату за реєстрацію в ДАІ, вартість експертної оцінки, номерних знаків, реєстраційних документів);

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків, які сплачені при купівлі основного засобу, але якщо вони не відшкодовуються підприємству (наприклад, сума ПДВ у вартості об'єкта основного засобу, що не потрапляє до податкового кредиту покупця об'єкта через встановлені законодавством причини: податковий кредит не підтверджено податковою накладною, підприємство не зареєстроване платником ПДВ, об'єкт основного засобу придбають для повного або часткового використання в пільгових чи неоподатковуваних операціях);

– витрати зі страхування ризиків доставки основного засобу;

– витрати на транспортування, монтаж, встановлення, налагодження основного засобу;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані із доведенням основного засобу до стану, у якому він придатний для використання з запланованою метою;

– фінансові витрати.

До первісної вартості об'єкту основного засобу, що куплений (створений) повністю чи частково за рахунок запозичених коштів (позик, облігацій, векселів, інших видів довгострокових і короткострокових зобов'язань, на які можуть нараховуватися відсотки (и. 4 П(С)БО 31 «Фінансові витрати»), теж відносять фінансові витрати, тобто витрати на

проценти а також витрати підприємства, пов'язані з такими запозиченнями. Але не любі фінансові витрати, а лише ті, які збільшують собівартість кваліфікаційних активів за правилами П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Крім перелічених витрат, до первісної вартості основних засобів також включаються суми забезпечення, яке створене для покриття витрат підприємства на демонтаж, переміщення основних засобів та приведення землі, на якій вони були розташовані, до стану, придатного для подальшого використання. На суму вказаного забезпечення збільшується первісна вартість у випадках, якщо перелічувані заходи передбаченні законодавством і величину витрат на їх проведення можна розрахувати та обґрунтувати.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» до первісної вартості основних засобів відносить такі ж витрати як П(С)БО 7. Проте певні відмінності все ж таки існують. Зокрема, у п. 16 МСБО 16 зазначено, що до первісної вартості об'єкта слід включити не всю суму очікуваних майбутніх витрат на демонтаж, а теперішню вартість цієї суми. Щорічно суму забезпечення слід переглядати, і її збільшення слід відносити до витрат на позики (фінансові витрати), а не до первісної вартості об'єкта.

У П(С)БО 7 відсутні інструкції щодо визнання первісної вартості об'єкта основних засобів. Відмінні риси у формуванні первісної вартості основних засобів за національними та міжнародними стандартами наведена у таблиці 1.6.

Переваги обліку основних засобів за їх первісною вартістю на момент придбання не викликають сумнівів. Однак методи оцінки за первісною вартістю повністю унеможливають вплив інфляції та інших ринкових змін на ціну.

З часом первісна вартість об'єктів під впливом інфляції та інших зовнішніх факторів значно відрізняється від первісної вартості аналогічних об'єктів, тому для усунення цього відхилення необоротні активи підлягають переоцінці, в результаті якої отримують їх відновлену вартість.



Таблиця 1.6 – Формування первісної вартості основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО 7

Напрямок	МСБО 16 [41]	П(С)БО 7 [55]
Будівництво	Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом) (п.22), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні.	Об'єкти 03 зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (п.7).
Придбання в кредит	У разі якщо об'єкт надходить за допомогою залучення кредитів (п.22), то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики», залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків.	Витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта (п.8).
Обмін або не грошові операції	Собівартість такого об'єкта основних засобів оцінюється за справедливою вартістю (п.24), якщо операція обміну має комерційну сутність та справедливу вартість отриманого активу або відданого активу можна достовірно оцінити. Якщо придбаний об'єкт не оцінюється за справедливою вартістю, його собівартість оцінюють за балансовою вартістю відданого активу.	Справедлива вартість основних засобів на дату отримання, збільшена (зменшена) на суму коштів, що була передана (отримана) під час обміну (при обміні на неподібний об'єкт) (п.13). Залишкова вартість переданого основного засобу (при обміні на подібний об'єкт), але якщо вона вища за справедливу вартість отриманого об'єкту, визнається справедливою вартістю, а різниця відноситься до витрат звітного періоду (п.12).
За рахунок грантів	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (п.28), якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулюється МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».	При первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів цільового фінансування) об'єктів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.
Як внесок до статутного капіталу	-	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість об'єктів основних засобів (п.10).
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації (п.18). Такі резерви нараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37.	-

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» пріоритетною при оцінці активів підприємства

вважається первісна вартість, проте не виключається можливість використання інших методів оцінки [58]. Так, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємства можуть оцінювати об'єкт основних засобів також і з використанням методу справедливої вартості [55].

«Відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» справедлива вартість

– сума, за якою може здійснюватись обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежним сторонами» [53].

«Справедлива оцінка – це ринкова вартість предмета, що існує на момент складання балансу.

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 обіг, 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» [53].

У багатьох літературних джерелах термін «справедлива вартість» ототожнюється з терміном «ринкова вартість». Проте це припущення вважаємо дещо помилковим, оскільки у П(С)БО 19 йдеться про те, що як справедлива вартість можуть виступати ринкова вартість, відновлювальна вартість за вирахуванням зносу, «поточна ринкова вартість» і т. д.

Разом із тим ринкова вартість є розрахунковою величиною, для визначення якої можуть бути застосовані різні методи, зокрема: затратний і зіставлення продажу; капіталізованого доходу; дисконтованих грошових потоків. Ці самі методи можуть бути основою для розрахунку справедливої вартості, але остаточна справедлива вартість враховуватиме стан активів та їх призначення.

Умови, при яких можна використати справедливу вартість: наявність активного ринку, доступність інформації про ціни, обізнаність і незалежність сторін угоди, компетентність, можливе підтвердження незалежним професійним оцінювачем.

За наявності активного ринку за справедливу вартість приймається справедлива ціна, при його відсутності - суб'єктивні оцінки, які пропонують на основі професійного судження оцінювача.

Найкращою оцінкою справедливої вартості служить ринкова вартість на монополізованому ринку, якщо ж останній з яких-небудь причин відсутній, то в якості оцінки приймається дисконтований дохід від цього активу; якщо ж і доходність не може бути надійно визначена, справедливою вартістю служить вартість відновлювальна. Для оцінки відновлювальної вартості визначаються поточні ціни на засоби аналогічного віку та параметрів експлуатації з урахуванням морального і фізичного зносу.

Для визначення реальної вартості необхідно використовувати

інформацію, яка б документально підтверджувала ринкову ціну об'єктів основних засобів: прайс-лист газет, журналів (періодичних видань).

Оскільки проблема визначення справедливої ринкової вартості є досить складною розрахунково-аналітичним завданням, підприємство може залучати незалежного оцінювача, який має відповідну підготовку, досвід і сертифікаційний документ на право проведення робіт по оцінці. Оцінювач визначає справедливу вартість основного засобу на підставі розроблених методик та видає підтверджуючий документ - висновок про вартість об'єкта оцінки. Вартість об'єктів, визначена незалежним оцінювачем, має бути закріплена в обліковій політиці, документально та в аналітичному обліку.

### 1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аналізу необоротних активів

Важливим при веденні обліку необоротних активів та складанні звітності є дослідження нормативно-правового забезпечення. Розглянувши діючі нормативні акти, можна згрупувати та представити їх у вигляді чотирьох рівнів:

I рівень – законодавчий – визначає сутність бухгалтерського обліку, його завдання, основні поняття, що використовуються, порядок регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку. Включає Конституцію України, Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-ХІІІ

II рівень – нормативний – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», який регулює методологічні засади ведення обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, та ряд інших П(С)БО.

III рівень – методичний – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти.

IV рівень – організаційний – Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку необоротних матеріальних активів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Ця група документів формується в рамках системи управління конкретного підприємства.

Важливим законодавчим актом, що регулює облік основних засобів є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-ХІУ. «Цей закон визначає правові засади організації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Згідно даного документу бухгалтерський облік є обов'язковим, ведеться всіма підприємствами, оскільки фінансова, статистична, податкова та інші види звітності, ґрунтуються на даних цієї системи. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві, відповідальність за правильність його ведення несе власник або уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів» [58].

«Податковим кодексом України визначається поняття амортизації, вартості, що амортизується, первісної, ліквідаційної вартості, класифікація основних засобів у залежності від строку їх корисного використання та об'єкти основних засобів, що підлягають амортизації» [50].

«Вагома роль відводиться П(С)БО 7 «Основні засоби». Це положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Зокрема, у даному документі наводяться критерії визнання об'єкта основних засобів активом, прописані методи оцінки, переоцінки та амортизації основних засобів, врегульовано формування інформації про зменшення корисності та вибуття основних засобів, а також порядок розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності» [55].

Окрім П(С)БО 7 ведення обліку основних засобів регулюють ще ряд стандартів, а саме:

П(С)БО 14 «Оренда» визначає методологічні засади формування інформації в бухгалтерському обліку про оренду необоротних активів та розкриття її у фінансовій звітності. Зокрема, виділяє фінансову та операційну оренду, і відповідним чином надає інформацію про ведення обліку оренди як в орендаря, так і в орендодавця, а також розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.

«П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» визначає критерії визнання та оцінки необоротних активів, утримуваних для продажу, визнання та оцінку припиненої діяльності, та визначає інформацію, що наводиться в примітках до фінансової звітності про активи та групи вибуття, утримувані для продажу, а також припинену діяльність» [54].

У «П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» наводяться критерії визнання та оцінки зменшення корисності активів, зокрема необоротних активів, визначає порядок формування інформації про облік відновлення корисності активу, зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки та її розкриття у примітках до фінансової звітності».

«П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» визначає критерії визнання та оцінки інвестиційної нерухомості, умови переведення основних засобів до

складу інвестиційної нерухомості та виведення зі складу інвестиційної нерухомості, вибуття інвестиційної нерухомості, та відображення цих операцій у примітках до фінансової звітності» [1].

У плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, для ведення обліку необоротних активів призначено рахунки 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи», 13 «Знос необоротних активів (амортизація)», 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 16 «Довгострокові біологічні активи», 17 «Відстрочені податкові активи», 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», 19 «Гудвіл». Крім цього затверджено Інструкцію про застосування плану рахунків, що спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. В згаданій інструкції наведено коротку характеристику та призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типову схему реєстрації та групування інформації про господарські операції.

Важливим документом з обліку основних засобів є Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, яка встановлює єдині вимоги щодо порядку проведення інвентаризацій основних засобів установами і організаціями, визначає завдання інвентаризації, наводить терміни проведення та перелік активів щодо яких є обов'язкова інвентаризація.

До переліку важливих нормативних документів з обліку основних засобів належать Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, що також наводять класифікацію основних засобів, визначають методологічні особливості обліку надходження, ремонту, поліпшення, переоцінки, вибуття, амортизації основних засобів та облік основних засобів в оренді. У додатку до методичних рекомендацій наводяться типові

кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку операцій з такими активами.

Організаційний рівень регулювання обліку основних засобів на рівні самого підприємства передбачає регулювання, яке здійснюється шляхом формування наказу про облікову політику. У даному наказі, як правило щодо об'єктів основних засобів визначають наступне:

1. «Що є об'єктом основних засобів на підприємстві. Адже в різних нормативних документах представлені альтернативні варіанти визначення об'єкта основних засобів. Зокрема в П(С)БО 7, Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів надані такі визначення об'єкта основних засобів: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій тощо.

2. Порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів. При зарахуванні об'єктів до складу основних засобів визначити їх ліквідаційну вартість через декілька років досить складно, тому, як варіант, підприємство у наказі про облікову політику може вказати, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю, а вартість, що амортизують, відповідає первісній вартості об'єкта.

3. Методи нарахування амортизації основних засобів, оскільки чинним законодавством передбачено наступні методи нарахування амортизації основних засобів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий метод. Підприємство може обрати і використовувати різні методи амортизації для різних груп об'єктів основних засобів.

4. Встановлення терміну корисного використання основних засобів. Експлуатацією об'єкта є період часу, упродовж якого підприємство планує використовувати відповідний об'єкт або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від використання основного засобу. При встановленні яких важливо враховувати наведені у Податковому кодексі наведені мінімальні терміни корисного використання об'єктів груп



основних засобів , і термін, який буде встановлений не може бути менший за той, що встановлено кодексом.

5. Порядок й умови переоцінки основних засобів. Вартість об'єктів основних засобів, що відображена в обліку і балансі, може не відповідати їх реальній вартості. Тому підприємства мають право здійснювати переоцінку об'єктів основних засобів. Діючі стандарти не відносять переоцінку до обов'язкових заходів. Тому підприємство самостійно приймає рішення щодо необхідності її проведення. Слід пам'ятати, що коли здійснюється переоцінка окремого об'єкта основних засобів, то переоцінці підлягають всі об'єкти цієї групи основних засобів одночасно, щоб уникнути вибіркової переоцінки активів і відображення достовірної інформації у фінансовій звітності» [72].

У наказі про облікову політику, щодо об'єктів основних засобів, необхідно відображати усі принципові питання, щодо яких є альтернативні рішення. Слід прагнути обирати саме такі принципи і методи, які б сприяли формуванню реальних фінансових показників щодо результатів діяльності підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТОВ «Восток Автомир» – єдиний офіційний дилер Toyota в Запорізькій області. Підприємство було засновано 4 листопада 2007 року. Зокрема цей автосалон було відкрито в 2017 році [36].

Основним напрямом діяльності підприємства ТОВ «Восток Автомир» роздрібна торгівля автомобілями ТМ «Тойота».

Місія підприємства ТОВ «Восток Автомир» – втілити мрію клієнта володіти автомобілем, який відповідає його бажанням і можливостям, брати на себе турботу про автомобіль клієнта після покупки і робимо це чесно, професійно і доброзичливо.

Види діяльності ТОВ «Восток Автомир»:

45.11 Торгівля автомобілями та легковими автотранспортними засобами

45.20 Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів

45.31 Оптова торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів

45.32 Роздрібна торгівля деталями та приладдям для автотранспортних засобів

46.69 Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням

46.90 Неспеціалізована оптова торгівля

47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах

47.91 Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет

63.99 Надання інших інформаційних послуг, н.в.і.у.

65.12 Інші види страхування, крім страхування життя

66.22 Діяльність страхових агентів і брокерів

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна

77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів

77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.

В автоцентрі завжди зустрічають кваліфіковані і доброзичливі продавці-консультанти. Менеджери автоцентру надають вичерпну інформацію про комплектації і технічні характеристики автомобіля, що сподобався, надають рекомендації і допомагають зробити правильний вибір.

Автоцентр також пропонує клієнтам вигідні умови покупки:

- діє безліч пропозицій з кредитування та страхування автомобіля;
- є можливість придбати автомобіль в лізинг або стати корпоративним клієнтом підприємства;
- спеціально для власників автомобілів марки Тойота розроблена схема Trade-In, в рамках якої можна обміняти куплений раніше автомобіль на новий з невеликою доплатою;
- сервісний центр «Восток Автомир» оснащений новітнім технологічним обладнанням та інструментом, що дозволяє пропонувати клієнтам весь спектр послуг, пов'язаних з ремонтом і обслуговуванням автомобілів Тойота, і гарантувати високу якість виконуваних робіт.

Організаційна структура ТОВ «Восток Автомир» відноситься до типу лінійно-функціональних структур. Вона включає відділ продажів, бухгалтерію, юридичний відділ та відділ технічного обслуговування. Всі складові елементи організаційної структури підпорядковуються директору автосалону ТОВ «Восток Автомир», який виконує обов'язки топ-менеджера та не є власником підприємства.

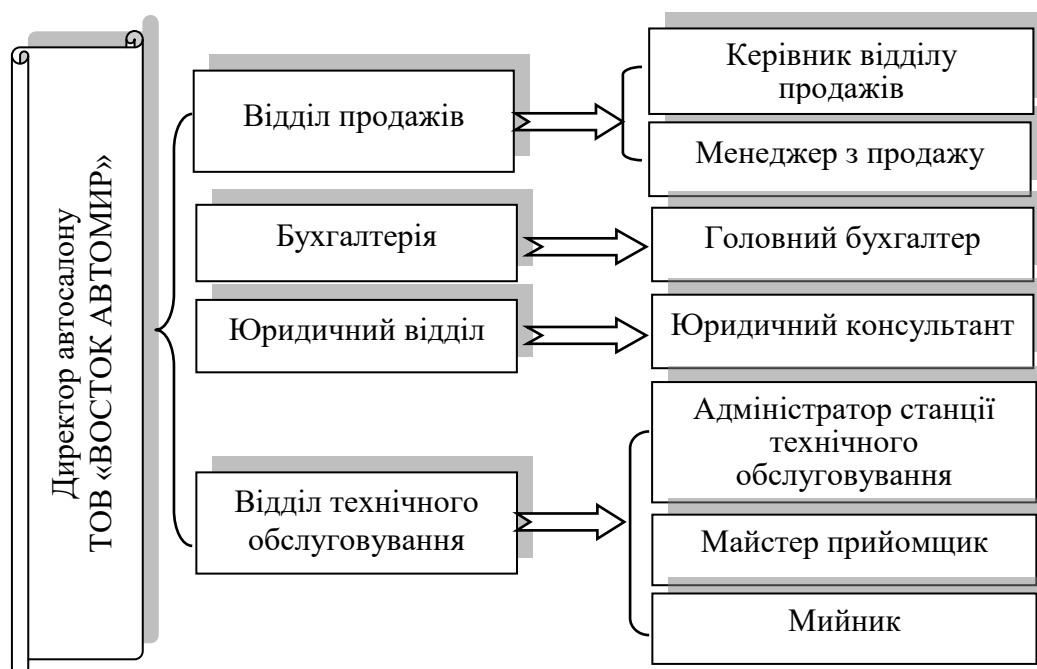


Рисунок 2.1 – Організаційна структура підприємства  
ТОВ «Восток Автомир»

Щоб вижити в сучасних умовах, підприємство має адаптуватися і постійно пристосовуватися до довкілля, що змінюється. Підприємство організовано таким чином, щоб відстежувати постійні зміни в зовнішньому середовищі.

Тому підприємство ТОВ «Восток Автомир» постійно розвивається, щоб не поступатися суперникам в умовах жорсткої конкуренції, задовольняє диференційовані запити споживачів, удосконалює свої внутрішні процеси.

Традиційна ієрархічна структура в таких організаціях більше не домінує. Відповідно до функцій працівники підприємства об'єднуються в команди, здійснюють перехресне навчання та забезпечуються комерційною інформацією, що дає їм можливість виконувати кілька функцій і швидко реагувати зміну потреб на автомобільному ринку [40].

Згідно з рисунком 2.1, визначено що серед складових елементів організаційної структури підприємства ТОВ «Восток Автомир» відсутній відділ маркетингу. Ці функції виконує ТОВ «Ельма Стандарт», через

укладену угоду про надання маркетингових послуг офіційним підприємствам-автодилерам у місті Запоріжжя [22]. Крім того, ТОВ «Ельма Стандарт» також працює з офіційними представництвами автомобільних компаній таких як: «Peugeot» Ліон Авто, «Citroen» Ліон Авто, «Opel» Ліон Авто, «Nissan» Наск Авто, «Kia» Град Авто (рис. 2.2).

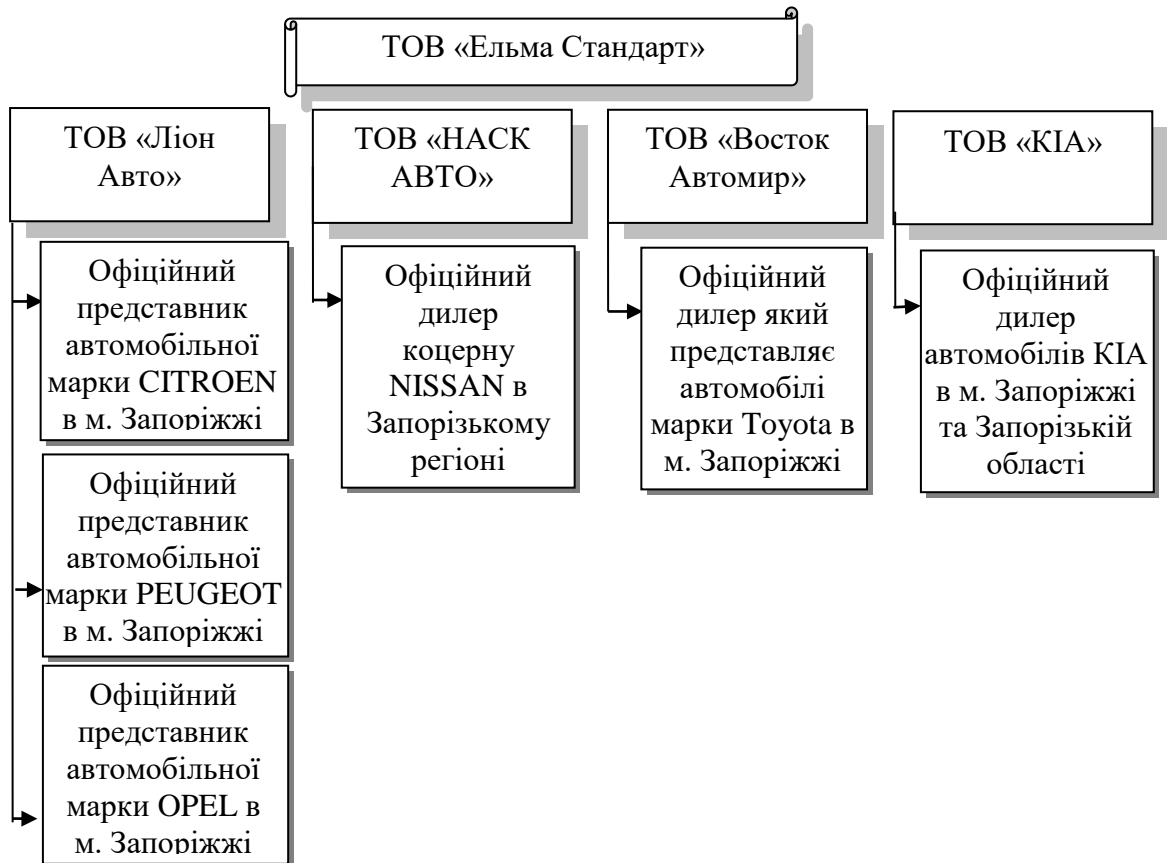


Рисунок 2.2 – Клієнти підприємства ТОВ «Ельма Стандарт»

У середньому обсяг продажу автомобілів ТМ «Тойота» склав за 2020 рік 9515 тис. шт. та за 2021 рік 9631 тис. шт. (по Україні) [7].

В м. Запоріжжі автосалон ТОВ «Восток Автомир» продав за 2020 рік 500 автомобілів, а за 2021 рік 530 автомобілів.

Для економічної характеристики автосалону ТОВ «Восток Автомир» було проведено аналіз основних показників його діяльності за 2019-2021 рр. на основі внутрішньої документації підприємства (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Основні економічні показники фінансової діяльності підприємства ТОВ Тойота «Восток Автомир» за 2019-2021рр., млн. грн.

Показники	2019	2020	2021	Відхилення 2020 до 2019		Відхилення 2021 до 2020	
				+, -	%	+, -	%
Виручка, у т.ч.	390	400	424	10	31,2	24	32
Виручка від реалізації автомобілів	380	385	415	5	15,6	30	40
Виручка від реалізації запчастин та аксесуарів	5	7	6	2	6,25	1	1,33
Виручка від сервісного обслуговування	5	8	3	3	9,3	-5	-6,65
Собівартість	380	382	400	2	6,25	18	24
Операційний прибуток	10	18	24	8	25	6	8
Рентабельність, %	2,5	4,5	5,6	2	6,25	1,1	1,45

Виручка від реалізації автомобілів ТМ «Тойота» у 2021 році збільшилась на 40%, причиною зростання є попит на автомобілі саме цього бренду.

Виручка від реалізації запчастин та аксесуарів зменшилась відносно до 2020 року, але збільшилась відносно 2019 року. Причина спаду – нестача необхідних позицій під час здійснення продажу автомобілів. Виручка від сервісного обслуговування різко впала відносно 2020 року, по-перше, збільшилась кількість встановлення гарантійних випадків нових автомобілів, по-друге, з'явилась тенденція ремонту автомобілів не у офіційного представника даного бренду, а у інших організаціях технічного обслуговування.

Маркетингова характеристика неможлива без розгляду чотирьох основних елементів комплексу маркетингу (4P): продукція, ціна, місце продажу, просування.

Лідером на автомобільному ринку України є автомобілі ТМ «Тойота». Лише за 2021 р. було продано 11645 автомобілів. Toyota Motor Europe (TME) реалізує автомобілі Toyota і Lexus в Західній, Центральній і Східній Європі, включаючи Україну, Туреччину і Росію, а також Ізраїль.

На даний момент в гібридній лінійці Toyota і Lexus 16 моделей. Такої

кількості моделей з гібридними силовими установками немає в жодного іншого автовиробника. Ще однією складовою успіху став запуск Toyota C-HR. Майже 80% покупців Toyota C-HR вибрали гібридну трансмісію.

Важливу роль в діяльності підприємства складає асортимент продукції.

Модельний ряд автомобілів підприємства ТОВ «Восток Автомир» та ціни на них представлені у таблиці 2.3. Нові моделі автомобілів ТМ «Тойота» є у продажу з травня 2019 року.

Детальний опис кожної моделі можна уточнити як в дилерському центрі, так і на сайті Тойота Центр Запоріжжя «Восток Автомир». Так можна помітити, що представлені оновлені версії старих найменувань [36].

Для оптимізації витрат на обслуговування і транспортування автомобілів, а також обслуговування площ, керівним складом підприємства ТОВ «Восток Автомир» прийнято рішення обмежити ряд представлених моделей. Звичайно ж, в даному переліку відсутня ряд найменувань, але це, найчастіше пов'язане з негативними результатами реалізації не популярних моделей.

Формування цінової політики зумовлює необхідність системного підходу до інформаційного забезпечення обґрунтування управлінських рішень щодо цін. Цей підхід реалізується в комплексній системі інформаційного забезпечення процесу ціноутворення, що охоплює шість окремих систем: систему інформації про ринок загалом, систему інформації про урядову політику, систему інформації про витрати, систему інформації про конкурентів, систему інформації про покупців, систему інформації про обсяги збуту і прибутку підприємства.

Також, в автосалоні представлено цілий ряд аксесуарів для усього модельного ряду автомобілів. Розгляд легкосплавних дисків здійснюється на прикладі автомобіля Тойота Yaris (Додаток В).

Згідно з законопроектом №1150 в Україні є обов'язковим встановлення автомобільних сидінь для дітей до 12 років. У асортименті підприємства ТОВ «Восток Автомир» налічується пропозиції для надійності

поїздки дітей (Додаток Д).

Місце продажу автомобілів Тойота знаходиться за адресою м. Запоріжжя, вулиця Перемоги, 76-А. Дістатися до автосалону «Восток Автомир» можливо лише за допомогою автомобільного транспорту. Але перевагою знаходження автосалону саме на Набережній м. Запоріжжя є доступність до проведення тест-драйву потенційними покупцями нового автомобіля.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, які затверджені правлінням товариства і зареєстровані в торгово–промисловій палаті, печатку зі своєю назвою. Воно є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи, має право займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своєї обов'язків.

Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокупності, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

ТОВ «Восток Автомир» займається торговою та збутовою діяльністю, воно не має спеціально створеного відділу маркетингу, немає й, відповідно, посади директора з маркетингу, що не відповідає вимогам ринку та специфіці діяльності підприємства.

Підприємство має лінійну систему організації – найбільш чітку форму організації підприємства, що ґрунтується на принципі єдності розподілу доручень. Згідно цьому принципу право віддавати розпорядження має тільки вищестояча інстанція.

Отже, вся решта відділів включена в єдину лінію інстанцій (службова лінія), оскільки від керівництва підприємством до самого нижчого ступеня



ієрархії проводиться єдина лінія управління, що проходить декілька проміжних ступенів. Ця система доцільна для підприємств малих масштабів. Вона дозволяє створити ясні, наочні відносини між вищестоящими і підпорядкованими і чіткі обмеження при її застосуванні.

Підприємство здійснює облік всієї своєї діяльності, контроль за ходом виробництва продукції і послуг, веде оперативний бухгалтерський облік і статистичну звітність в порядку встановленому законодавством. Невід'ємною частиною бухгалтерської організації на підприємстві є перелік документів, що використовуються для початкового відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення та систематизації інформації. Перелік документів затверджується в Наказі про облікову політику та включає:

- робочий план бухгалтерського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки, необхідні для обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку та звітності;
- форми первинних бухгалтерських документів, що використовуються для реєстрації господарської діяльності, для яких нема типових;
- форми первинної облікової документації, а також форми документів для внутрішнього обліку;
- порядок інвентаризації активів та зобов'язань;
- методи оцінки активів та зобов'язань;
- правила та графік документообігу та технологія обробки бухгалтерської інформації;
- порядок контролю господарських операцій;
- інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Послідовна облікова політика компанії є однією з найважливіших завдань бухгалтерського обліку. З метою забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві та реалізації пункту 4 статті 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» у ТОВ «Восток

Автомир» була створена така форма організації бухгалтерського обліку. Облік здійснюється бухгалтерією підприємства під керівництвом головного бухгалтера. У нього може бути заступник (заступник), їх кількість визначається штатним розкладом компанії та затверджується окремим розпорядженням керівника підприємства.

Головний бухгалтер Компанії організовує контроль над показом на рахунках усіх ділових операцій. Він також бере участь у реєстрації матеріалів, пов'язаних з відсутністю та компенсацією втрат від нестачі, крадіжки та пошкодження майна підприємства. Розробляє та забезпечує дотримання єдиних організаційно-методичних принципів бухгалтерського обліку всіх структурних підрозділів підприємства. Забезпечує контроль за своєчасною та правильною реєстрацією первинних документів та складання консолідованих бухгалтерських документів. Контролює присутність у первинних документах всіх необхідних реквізитів, встановлених нормативними документами, а також підписи осіб, відповідальних за їх виконання. Вона систематизує інформацію, що міститься в первинних документах, в бухгалтерських документах в регістрах синтетичного та аналітичного обліку, методі подвійного запису. Порядок роботи головного бухгалтера, який стосується організації та обліку підприємства, є обов'язковим для всіх структурних підрозділів та працівників підприємства. Головний бухгалтер наділений правом другого підпису, який він розміщує на основних бухгалтерських документах, регістрах обліку та відповідних звітах відповідно до переліку, наведеного в замовленні.

Головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед директором підприємства, визначає структуру бухгалтерського апарату та розподіл обов'язків між окремими працівниками.

Структура облікового інструмента ТОВ «Восток Автомир» є лінійною і базується на предметі, яка передбачає виділення окремих підрозділів або бухгалтерських груп за найважливішими розділами бухгалтерського процесу. Таким чином, компанія виділила окремі сфери бухгалтерського обліку та

визначила відповідальність за їх обслуговування: облік розрахунків з покупцями та замовниками, облік необоротних активів та облік заробітної плати.

Підводячи підсумок, можна зробити висновок, що з використанням бухгалтерської служби на підприємстві є весь первинний, синтетичний та аналітичний облік. За допомогою добре організованої роботи бухгалтерів підприємство своєчасно подає всі фінансові та статистичні звіти державним органам влади.

## 2.2 Синтетичний та аналітичний облік необоротних активів на підприємстві

Організація первинного обліку надходження об'єктів основних засобів полягає у своєчасному та повному оформленні первинних документів у системі бухгалтерського обліку.

Для документального оформлення операцій з основними засобами розроблені такі типові форми первинних документів (рис. 2.3).

«Типова форма № ОЗ-1 «Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх до експлуатації; для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

При отриманні (купівлі) основних засобів акт складає комісія, яка призначається розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт. Складання загального акта, яким оформляється приймання декількох об'єктів основних засобів, дозволяється лише у разі обліку господарського інвентарю,

інструментів, обладнання тощо, якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці» [65].

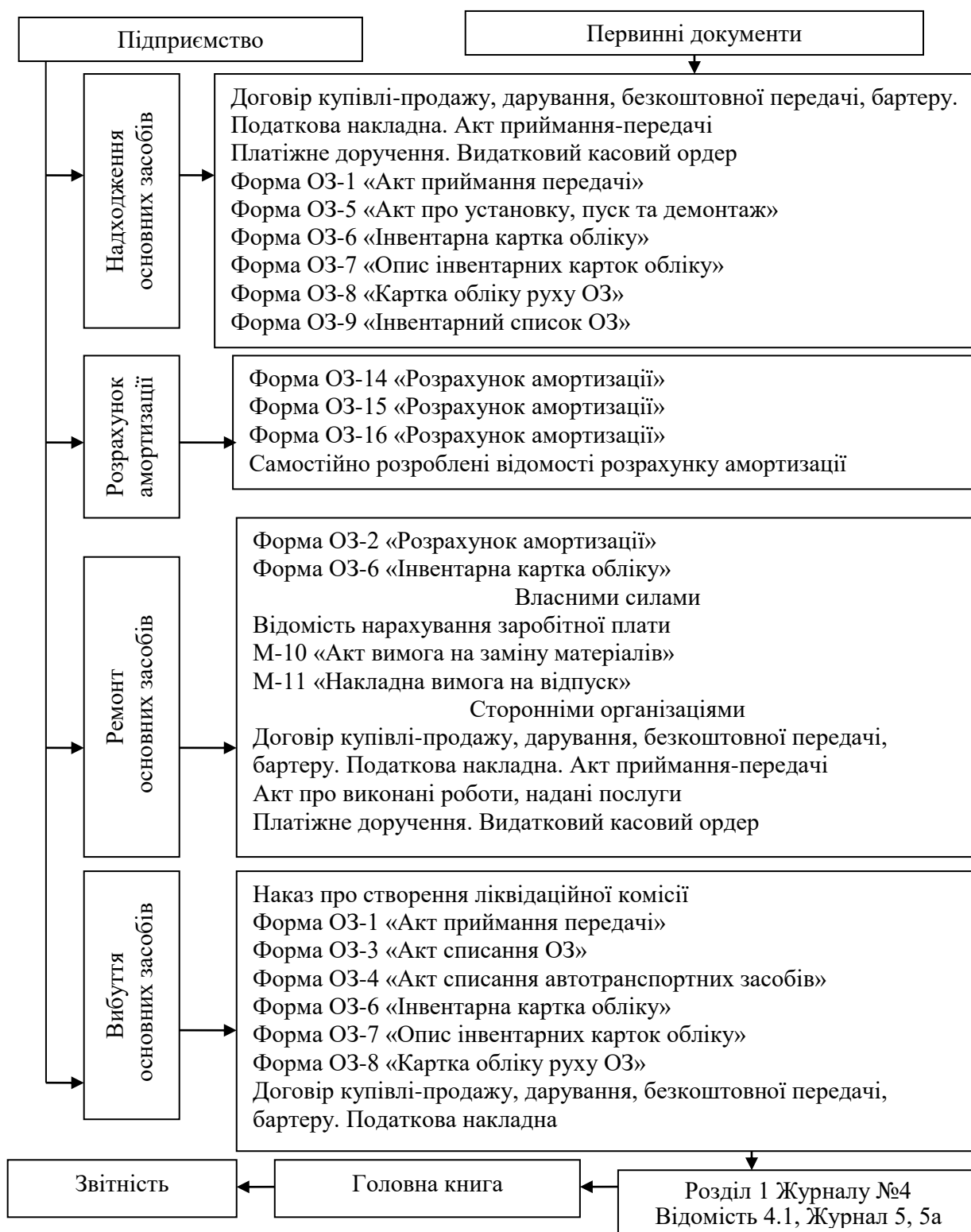


Рисунок 2.3 – Схема організації документообігу на підприємстві

При передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, яке отримує, і підприємства, яке передає основні засоби). При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт також складається у двох примірниках у тому відділі, який здає основні засоби.

«Типова форма № ОЗ-2 «Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів з капітального ремонту, реконструкції та модернізації. Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує інше підприємство, то акт складається у двох примірниках (другий примірник передається підприємству, що здійснило ремонт основних засобів).

Типові форми № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів» і № ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів» застосовуються для оформлення вибуття окремих об'єктів основних засобів при повній або частковій їх ліквідації. Акт складається у двох примірниках комісією, що затверджена наказом керівника підприємства (організації).

Витрати з ліквідації, а також вартість отриманих матеріальних цінностей від розбору будівель, демонтажу обладнання тощо відображають в акті у розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта».

Типова форма № ОЗ-5 «Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини» складається при установці, пуску і демонтажі будівельної машини, що взята напрокат. Підписується представником машинопрокатної бази та механіком будівельної дільниці. В даній формі також відображаються відомості про стан машини до її здачі у прокат та після повернення.

Типова форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» застосовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про всі типи основних засобів на підприємстві. Форма містить дані про технічні особливості об'єкта, норми амортизаційних відрахувань та ін. Традиційно

ведеться в одному примірнику бухгалтерією, проте існує варіант побудови обліку з веденням двох примірників цих форм: один у бухгалтерії, другий – у місцях експлуатації основних засобів замість № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

Типова форма № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» застосовується для реєстрації інвентарних карток. Ця форма складається в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за збереженням карток.

Типова форма № ОЗ-8 «Картка руху обліку основних засобів» назва застосовується при ручній обробці облікової інформації для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами. Відкривається в бухгалтерії в одному примірнику.

Типова форма № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів» застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів.

Типові форми № ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств), № ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій). № ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту» використовуються для розрахунку амортизації основних засобів. Ці реєстри є єдиними для розрахунку амортизації при будь-якій формі ведення бухгалтерського обліку в умовах ручної обробки інформації. Лише при застосуванні журнально-ордерної форми обліку замість зазначених форм для розрахунку амортизації можна застосовувати однойменну розроблювальну таблицю № 6» [65].

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, регістрами синтетичного і аналітичного обліку та звітністю.

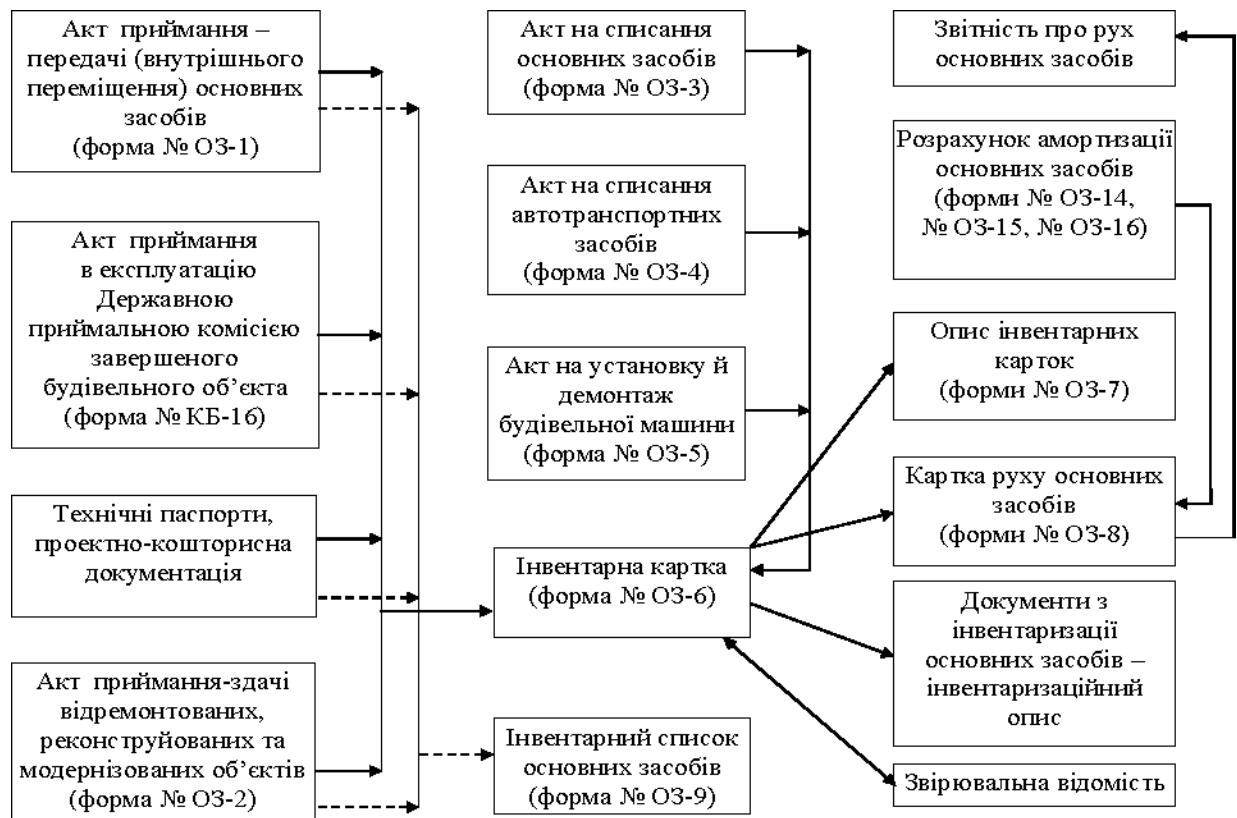


Рисунок 2.4 – Схема організації руху основних засобів

Отже, документальне оформлення операцій з основними засобами здійснюють із використанням форм первинних документів з обліку основних засобів, затверджених наказом Мінстату України від 29. 12. 95 р. №352, 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.

«Для синтетичного обліку основних засобів використовуються регістри, передбачені системою BAS Бухгалтерія.

В даних регістрах узагальнюється інформація про наявність і рух основних засобів, їх знос та капітальні інвестиції. Регістри формуються на підставі первинних документів та зведених регістрів.

Якщо розглядати порядок відображення інформація про основні засоби у звітності, то варто відмітити, що такі дані наводяться у формі 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» у розділі I «Необоротні активи» (рядках 1010-1012) та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у II розділі. У рядку

1011 відображається первісна вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. У рядку 1012 сума їх зносу. У рядку 1010 відображається залишкова вартість основних засобів, яка визначається, як різниця між рядками 1011 та 1012.

У рядку 1005 «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація щодо кожної групи основних засобів.

Отже, як бачимо основні засоби мають відображення у двох формах річних звітів. Але у ф. 1 «Звіт про фінансовий стан (Баланс)» вони відображаються в загальному вигляді, тобто відображається лише знос, первісна та залишкова вартість. У ф. 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розкривається більш детально інформація за кожною класифікаційною групою необоротних активів» [68].

Матеріали синтетичного обліку, використовуються для складання і перевірки звітності. На ТОВ «Восток Автомир» за допомогою синтетичного обліку визначається загальна наявність основних засобів, сировини і матеріалів, витрат на виробництво та ін.

Необоротні активи – матеріальні активи, які ТОВ «Восток Автомир» 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 (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Облік необоротних активів в ТОВ «Восток Автомир» ведеться на наступних рахунках:

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.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

«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.

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки:

- 101 «Земельні ділянки»;
- 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 103 «Будинки та споруди»;
- 104 «Машини та обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;
- 107 «Робоча і продуктивна худоба»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби».

Рахунок 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»;

Рахунок 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» [68].

У балансі ТОВ «Восток Автомир» основні засоби відображаються за первісною вартістю.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» первісну вартість об'єкта основних засобів складають такі витрати:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або

частково за рахунок позикового капіталу.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Основні засоби підприємства можуть набувати внаслідок:

- купівлі у інших підприємств,
- внеску до статутного капіталу засновників підприємства;
- власного виготовлення;
- обміну на інший актив;
- безоплатного отримання.

Основні засоби відображаються по дебету рахунка 10 в момент їх

надходження на підприємство, але лише у випадку, якщо об'єкт основний засіб: не потребує монтажу; вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство.

Відображення в обліку надходження основних засобів представлено в таблиці 2.2.

Якщо об'єкт основних засобів не відповідає вищевказаним вимогам, тоді для відображення надходження основних засобів використовується рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Таблиця 2.2 – Типова кореспонденція обліку надходження основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	101 - 109	631
2.	Отримано від підзвітної особи та введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	101 - 109	372
3.	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, як відшкодування заподіяного збитку	101 - 109	375
4.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий від члена кредитної спілки в погашення позички	101 - 109	376
5.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, який повернуто зі спільної діяльності	101 - 109	377
6.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий як пайовий внесок від членів споживчого товариства, житлового будівельного колективу, кредитної спілки або інших аналогічних підприємств	101-109	41, 46

Капітальні інвестиції – це витрати, понесені підприємством у зв'язку із придбанням необоротних активів. Практично у всіх випадках витрати на придбання або виготовлення основних засобів накопичуються по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції» із кредитів витратних рахунків (в т.ч. авансові платежі для фінансування капітального будівництва), а при введенні в експлуатацію об'єкта основних засобів ці витрати списуються у дебет рахунку 10 проведенням:

Д - т 10 «Основні засоби»

## К - т 15 «Капітальні інвестиції»

Купівля основних засобів виробничого характеру залежно від терміну оплати відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.3)

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном (в т.ч. основними засобами). При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту рахунка 40 «Статутний капітал» та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного субрахунка рахунка 46 «Неоплачений капітал».

Таблиця 2.3 – Відображення в бухгалтерському обліку придбання основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
Перша подія – отримання об'єкта основних засобів			
1.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631
2.	Відображено суму податкового кредиту	641	631
3.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
4.	Відображено суму податкового кредиту	641	685
5.	Відображено втрати на зарплату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
6.	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65
7.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
8.	Перераховано оплату постачальнику	631	311
9.	Відображено оплату послуг	685	311
Перша подія - оплата об'єкта основних засобів			
1.	Перераховано аванс постачальнику	371	311
2.	Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ	641	644
3.	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631
4.	Відображено суму податкового кредиту	644	631
5.	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням основних засобів	152	685
6.	Відображено суму податкового кредиту	641	685
7.	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661
8.	Відображено нарахування на зарплату	152	65
9.	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152
10.	Здійснено оплату послуг	685	311
11.	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371

В міру погашення заборгованості рахунок 46 закривається. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. (див. табл. 2.4)

Таблиця 2.4 – Відображення в обліку надходження основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» від засновників

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Відображено заборгованість засновника	46	40
2.	Витрати на перевезення основних засобів	152	685
3.	Відображено податковий кредит	641	685
4.	Здійснено оплату транспортних послуг	685	311
5.	Відображено введення основного засобу в експлуатацію	10	152

Безоплатне отримання основних засобів відображається як збільшення додаткового капіталу підприємства по кредиту рахунка 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку основних засобів отриманих безоплатно

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Безкоштовне отримання основних засобів	152	424
2.	Відображення отриманих послуг	152	685
3.	Відображено податковий кредит по отриманих послугах	641	685
4.	Введення об'єкта в експлуатацію	10	152
5.	Нараховано амортизацію в першому місяці експлуатації	23	131

Коли актив забезпечує економічні вигоди, то протягом періоду їх отримання, сума нарахованого зносу визнається доходом і на цю суму зменшується розмір додаткового капіталу.

Основний засіб може бути придбаний в результаті обміну на інший актив. Собівартість такого основного засобу оцінюється за справедливою

вартістю отриманого активу, що дорівнює справедливій вартості переданого активу з поправкою на будь-яку суму грошей чи грошових активів, що була передана. (табл. 2.6) Обмін подібними об'єктами основних засобів, що мають однакову справедливу вартість.

Таблиця 2.6 – Відображення в обліку придбання основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» в результаті обміну на інший актив

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Передача основних засобів іншому підприємству	361	742
2.	Виникнення податкового зобов'язання	742	641
3.	Списання залишкової вартості основних засобів	972	10
4.	Отримання основних засобів	15	631
5.	Відображено податковий кредит	641	631
6.	Введено основні засоби в експлуатацію	10	15
7.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	361

Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то об'єкт оцінюється за справедливою вартістю. Різниця між справедливою і залишковою вартістю об'єкта включається до складу витрат звітного періоду (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Витрати звітного періоду на ТОВ «Восток Автомир»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Передача основних засобів іншому підприємству	361	742
2.	Виникнення податкового зобов'язання	742	641
3.	Списання залишкової вартості основних засобів	972	10
4.	Оприбуткування об'єкта за справедливою вартістю	15	631
5.	Відображено податковий кредит	641	631
6.	Введено об'єкт основних засобів в експлуатацію	10	15
7.	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	361
8.	Відображено різницю між залишковою і справедливою вартістю об'єкта основних засобів	977	361

У процесі експлуатації основних засобів підприємство може здійснювати заходи, що ведуть до збільшення економічних вигод,

первісно очікуваних від використання відповідних об'єктів основних засобів. На суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, таких як модернізація, добудування, дообладнання, реконструкція, які приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, пов'язаних з покращанням основних засобів, збільшується їхня первісна (переоцінена) вартість.

Для накопичення зазначених затрат передбачено використати субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» і 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» рахунка 15 «Капітальні інвестиції». Відображення в бухгалтерському обліку витрат на покращання основних засобів представлено в таблиці 2.8

Таблиця 2.8 – Типове проведення в обліку витрат на покращання основних засобів

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т 3	К - т 4
1	2	3	4
1.	Відображено витрати підрядника	15	63
2.	Відображено податковий кредит	64	63
3.	Списання матеріальних цінностей на покращання основних засобів	15	20, 22, 25, 26
4.	Відображено нарахування зарплати працівникам	15	66
5.	Відображено нарахування на зарплату	15	65
6.	Включення витрат до початкової (переоціненої) вартості основних засобів	10	15

Крім витрат на покращання, підприємства несуть витрати на ремонт основних засобів. Дані витрати не призводять до збільшення первісно очікуваних економічних вигод, тому їх відносять не на збільшення первісної вартості основного засобу, а до витрат поточного періоду.

Вибуття основних засобів може відбуватися внаслідок:

- продажу;
- ліквідації;
- безоплатної передачі іншим підприємствам;



- обміну на інші активи;
- внеску до статутного капіталу інших підприємств.

У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Операція продажу основних засобів передбачає отримання доходу за проданий об'єкт. Дохід від реалізації основних засобів відображається на кредиті субрахунка 742 «Дохід від реалізації необоротних активів». По дебету цього субрахунка відображається сума непрямих податків (в т.ч. ПДВ). Залишкова вартість об'єкта основних засобів, що продається, списується на витрати періоду в дебет субрахунка 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». У дебет цього рахунка списуються також усі витрати, пов'язані з реалізацією об'єкта основних засобів.

Вибуття основних засобів внаслідок реалізації відображається такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Відображення в обліку реалізації основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1	2	3	4
<b>Перша подія – відвантаження об'єкта основних засобів</b>			
1.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	361	742
2.	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	742	641
3.	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
4.	Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
5.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів	972	31, 66, 65
6.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів на фінансовий результат	793	972
7.	Списано доходи від реалізації на фінансовий результат	742	793
8.	Надійшла оплата від покупця	311	361
<b>Перша подія – оплата об'єкта основних засобів</b>			
1.	Отримано аванс від покупця	311	681
2.	Відображено виникнення податкового зобов'язання	643	641
3.	Відображено дохід від реалізації основних засобів	361	742
4.	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ	742	643
5.	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10

## Продовження таблиці 2.9

1	2	3	4
6.	Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
7.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів	972	31, 66, 65
8.	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів на фінансовий результат	793	972
9.	Списано доходи від реалізації основних засобів на фінансовий результат	742	793
10.	Здійснено оплату послуг	685	311
11.	Проведено взаємозалік заборгованостей	681	361

Ліквідація об'єкта може бути як повною, так і частковою. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна вартість і знос зменшуються відповідно на суму первісної вартості і зносу ліквідованої частини об'єкта. Залишкова вартість ліквідованого об'єкта, а також витрати, пов'язані з їх ліквідацією, відображаються в обліку на рахунку 976 «Списання необоротних активів». Якщо при ліквідації об'єкта основних засобів оприбутковуються матеріальні цінності, то в обліку визнається дохід, який відображається по кредиту рахунка 746 "Інші доходи від звичайної діяльності". На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що ліквідується, згідно із Податковим кодексом, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ (табл. 2.10).

Таблиця 2.10 – Облік вибуття основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» внаслідок ліквідації

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1	2	3	4
1.	Списано знос ліквідованих основних засобів	131	10
2.	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	10
3.	Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідовують основні засоби	976	66,65
4.	Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	20	746
5.	Відображено суму непрямих податків	976	64
6.	Списано залишкову вартість основних засобів на фінансові результати	793	976
7.	Списано доходи від ліквідації на фінансові результати	746	793

При безоплатній передачі об'єкта основних засобів іншому підприємству дохід дорівнює нулю, а залишкова вартість об'єкта основних засобів та витрати, пов'язані з такою передачею, передача відображаються по дебету субрахунка 976 «Списання необоротних активів».

На залишкову вартість об'єкта основних засобів, що безоплатно передається іншому підприємству, згідно із Податковим кодексом України, нараховується податкове зобов'язання по ПДВ.

Безоплатна передача основних засобів іншому підприємству оформляється такими бухгалтерськими проведеннями, як показано в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Відображення в обліку безоплатної передачі основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» іншому підприємству

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - т	К - т
1.	Зменшено вартість основних засобів на суму зносу	131	10
2.	Відображено списання залишкової вартості основного засобу	976	10
3.	Відображено податкове зобов'язання	976	641

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів 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. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат. Перевищення суми попередніх уцінок над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій дооцінці вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою чергової (останньої) дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів і вказаним перевищенням у складі іншого додаткового капіталу.

Перевищення суми попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості об'єкта основних засобів при черговій уцінці залишкової вартості цього об'єкта основних засобів спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу із включенням різниці між сумою чергової (останньої) уцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів і вказаним перевищенням до витрат звітного періоду.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової

вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. В бухгалтерському обліку операції з переоцінки основних засобів відображаються такими проведеннями, як показано в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Відображення в обліку операції з переоцінки основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№ З/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д - Т 3	К - Т 4
1	2	3	4
Дооцінка			
1.	Дооцінено основний засіб	10	423
2.	Вираховано суму зносу з дооцінки	423	13
Уцінка			
1.	Здійснено уцінку основних засобів	975	10
2.	Вирахована сума зносу з уцінки	13	10
Дооцінка раніше уцінених об'єктів			
1.	Збільшено дохід на суму попередньої уцінки	10	746
2.	Дооцінено основний засіб	10	423
3.	Вирахована сума зносу з дооцінки	423	13
Уцінка раніше дооцінених об'єктів			
1.	Списання суми попередньо проведеної дооцінки	423	10
2.	Проведення уцінки основних засобів	975	10
3.	Зменшено суму зносу уцінених основних засобів	13	10
4.	Відображення витрат від зменшення корисності основних засобів	975	13

На ТОВ «Восток Автомир» амортизація розраховується прямолінійним методом, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Виходячи із зазначеного: Річна норма амортизації = 25%.

Річна сума амортизації = 16250 грн.

$65000 \times 25\% : 100\% = 16250$  грн.

Місячна сума амортизації = 1354 грн.

$16250 : 12 = 1354$  грн.

Таблиця 2.13 – Розрахунок і відображення амортизації в бухгалтерському обліку прямолінійним методом ТОВ «Восток Автомир»

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
	Січень			
1	Оприбутковано виробниче обладнання	152	631	81000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	16200
3	Обладнання введення в експлуатацію	104	152	81000
4	Перераховані грошові кошти продавцю	631	311	97200
	Лютий			
5	Відображена сума нарахованої амортизації	23, 92	13, 13	1354
	Березень			
6	Відображена сума нарахованої амортизації	23, 92	13, 13	1354

Використання в бухгалтерському обліку податкових норм і методу нарахування амортизації не веде до очікуваної ідентичності даних бухгалтерського й податкового обліку основних засобів і скороченню облікової роботи. Такий висновок підтверджується змістом основних вимог бухгалтерського й податкового обліку основних засобів, а також досвідом підприємств, які спробували в такий спосіб об'єднати ці види обліку.

П(С)БО 7 істотно обмежує можливість застосування податкових норм нарахування амортизації. Це впливає зі змісту пунктів 24 і 28 даного Положення.

У п. 24 П(С)БО 7 відзначається, що при визначенні строку корисного використання (експлуатації) варто враховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- передбачуване фізичний й моральний знос;

– правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори [55].

У п. 28 П(С)БО 7 відзначається, що метод амортизації вибирається підприємством з урахуванням очікуваного способу одержання економічних вигід від його використання. Зміст зазначених пунктів фактично дає можливість застосовувати податковий метод нарахування амортизації й передбачені цим методом норми лише до окремих об'єктів або груп основних засобів [55].

### 2.3 Напрями удосконалення облікового забезпечення необоротних активів на підприємстві

«Проблемні аспекти раціонального функціонування системи бухгалтерського обліку для одержання та розпорядження основними фондами в більшості підприємств та в дослідницьких процесах на підприємстві в умовах реформування економіки України зараз особливо актуальні. Основними протиріччями в процесі обліку та звітності основних засобів є недосконалість методологічної та нормативної бази, формування нерозумних облікових політик щодо основних засобів підприємствами. Пріоритетне увагу слід приділяти організації та належному відображенню основних засобів у звітності підприємств. З точки зору обсягу накопичених основних засобів, ми можемо зробити висновки про масштаби підприємства, його потенціал та перспективи подальшого розвитку.

У сучасних ринкових умовах добре організована та ретельна організація бухгалтерського обліку на підприємстві перетворюється на значний фактор ефективного використання основних засобів суб'єктами господарювання. Це, у свою чергу, призводить до того, що міра раціональності бухгалтерського процесу набуває першорядне значення для

забезпечення успішного розвитку підприємства. Оскільки бухгалтерський облік практично орієнтований, сам по собі формується безпосередньо під тиском практичних потреб, а основним завданням бухгалтера є не механічна реєстрація фактів, а вирішення проблем, що виникають у процесі економічної діяльності» [4].

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку в Україні формується коло певних проблем, які безпосередньо пов'язані як з системою бухгалтерського обліку, так і з її організацією.

«Основною проблемою організації обліку основних засобів у досліджуваній економіці є відсутність певного балансу щодо їх обережного та якісного обліку. Вивчення змісту первинних документів та реєстрів обліку основних фондів економіки вказує на те, що вони, з одного боку, містять застарілі показники, які не формулюють остаточну інформацію, але водночас їм не вистачає показників, необхідних для звітності в умовах застосування П(С)БО 7 «Основні засоби», тому носії інформації про облік основних засобів потребують покращення як за складом, так і за змістом.

Наступна проблема полягає в тому, що в процесі введення в експлуатацію або під час ліквідації об'єкта основних засобів їх індивідуальні особливості не завжди враховуються. Для професійного та якісного виконання робіт з приймання та списання об'єктів доцільно розробити робочу інструкцію щодо визначення роботи та порядок їх виконання для кожного члена комісії, визначаючи їх ступінь відповідальності. Створення спеціалізованих комісій від працівників, які безпосередньо експлуатують об'єкти, стимулює прийняття лише корисних для своїх підрозділів основних засобів, функціональність яких відповідає тим, що вказані в технічній документації. Аналогічним чином, під час списання основних засобів, необхідно детально обґрунтувати доцільність ліквідації об'єкта, що робить неможливим використання процедури ліквідації для цілей самодостатності фізичних осіб» [22].



Процес документообігу первинних документів щодо обліку основних засобів на підприємстві наведено на рис. 2.7.

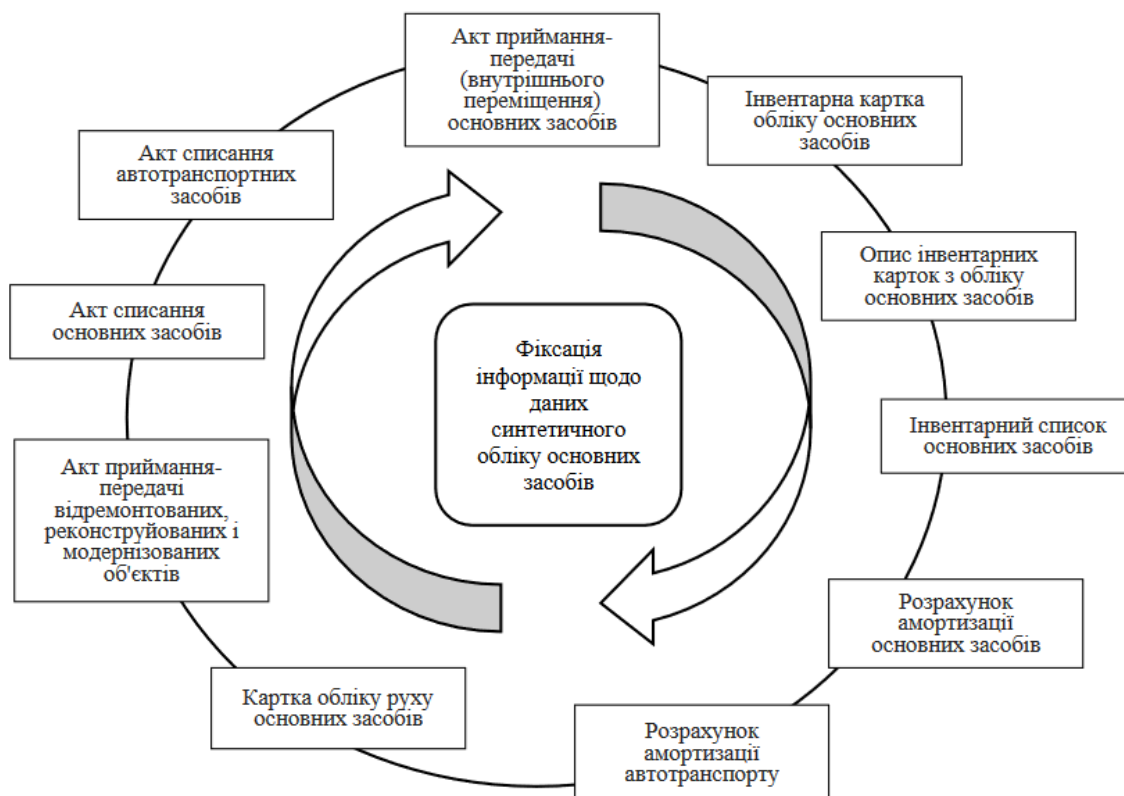


Рисунок 2.7 – Процес документообігу первинних документів щодо обліку основних засобів на підприємстві

Що стосується встановлення якісної системи переміщення документів та їх своєчасного отримання бухгалтерського обліку, для цього на фірмі доцільно використовувати графіки документообігу для бухгалтерської роботи, що вказує кількість копій кожного документа для реєстрації ділової операції; відповідальні особи і терміни. Графіки, розроблені для кожного документа та графіки роботи бухгалтера, зокрема з обліку основного, вказують сукупний графік і допомагають визначити оптимальний склад керівників та підрозділів, що беруть участь у створенні кожного документа; забезпечити мінімальні умови його розташування у відповідному структурному підрозділі підприємства, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та посилить функції управління. Розроблена схема

документообігу основних засобів для підприємства представлена у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Графік документообігу основних засобів на підприємстві

Назва документа	Хто заповнює	Строк виконання	Термін затвердження	Строк зберігання	Кількість екземплярів
1	2	3	4	5	6
Акт введення в експлуатацію основних засобів	Комісія, призначена керівником підприємства	В момент введення в експлуатацію основних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства. Далі разом з технічною документацією передається до бухгалтерії	3 роки	Акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт
Акт приймання-передачі основних засобів	Комісія, призначена керівником підприємства	В момент приймання або передачі основних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства. Далі разом з технічною документацією, що стосується основних засобів, передається до бухгалтерської служби	3 роки	Акт складається в 1 примірнику – при оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт виписується у 2 примірниках – при безоплатній передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у 2 примірниках – при передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у 3 примірниках
Акт внутрішнього переміщення основних засобів	Матеріально-відповідальна особа	В момент внутрішнього переміщення основних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства. Далі разом з технічною документацією, що стосується основних засобів, передається до бухгалтерії	3 роки	Акт складається у 3 примірниках. Перший примірник акта передається до бухгалтерії, два інших, по одному примірнику для кожного, - залишаються у матеріально-відповідальних осіб
Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів	Бухгалтер, бухгалтерська служба	В момент введення в експлуатацію основного засобу	Під час здійснення господарської операції (приймання ведення в експлуатацію)	3 роки	Акт складається у 1 примірнику

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6
Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів	Матеріально-відповідальна особа	В момент приймання основних засобів з ремонту, реконструкції та модернізації	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства та перший примірник акту передається до бухгалтерії для відновлення нарахування амортизації та здійснення відповідних записів в інвентарних картках обліку основних засобів	3 роки	Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у 2 примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконує ремонт, реконструкцію, модернізацію
Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	Комісія, призначена керівником підприємства	В момент списання основних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства та перший примірник акту передається до бухгалтерії для перенесення інформації до облікових регістрів	3 роки	Акт складається у 2 примірниках: 1 примірник акта передають до бухгалтерії, 2 залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів
Акт списання транспортних засобів	Комісія, призначена керівником підприємства	В момент списання автотранспортних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства та перший примірник акту передається до бухгалтерії для перенесення інформації до облікових регістрів	3 роки	Акт складається у двох примірниках: 1 примірник передається до бухгалтерії, 2 залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів
Акт переоцінки основних засобів	Комісія, призначена керівником підприємства	В момент проведення переоцінки основних засобів	Після здійснення господарської операції, акт затверджується керівником підприємства та перший примірник акту передається до бухгалтерії для перенесення інформації до облікових регістрів	3 роки	Акт складається в 1 примірнику

Для удосконалення обліку основних засобів на підприємстві,

пропонуємо до впровадження оптимізаційний механізм ведення обліку основних засобів (рис. 2.8).



Рисунок 2.8 – Розроблений оптимізаційний механізм управління обліком основних засобів

Спираючись на дані представлені у рисунку 2.8, зазначимо, що якісно організована система обліку основних засобів у господарстві повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації.

Критерієм вибору оптимального обсягу та складу інформації, яка утворюється в системі бухгалтерського обліку, повинен бути економічний ефект, отриманий від використання цієї інформації, тобто її важливості, вартості, корисності для процесу управління, отже, у процес формування індексів документів слід виходити з завдань, призначених для систем управління та звітування, у вигляді яких відображається інформація про основні засоби. Документація операцій з переміщення основних засобів, обліку та реєстрації обліку повинна бути організована як систематизована послідовність взаємопов'язаних операцій бухгалтерського процесу, одночасно забезпечуючи єдність підходів у формуванні реєстрів бухгалтерського обліку та форми звітності.

В процесі дослідження особливостей обліку надходження та руху основних засобів на підприємстві було виявлено, що мають місце неточності стосовно ведення їх первинного обліку. Зокрема удосконалення потребує інвентарна картка обліку основних засобів. За для усунення зазначеного недоліку нами сформовані та узагальнені пропозиції стосовно оптимізації інформації в інвентарній картці підприємства (табл. 2.15).

Інформація наведена в таблиці 2.15 свідчить, що якщо запропоновані зміни вносяться в процесі складання та ведення обліку основних засобів підприємства, то обліковий пристрій матиме можливість більш раціонально вести низку облікових аспектів. Зокрема, в інвентарній картці більш раціонально вказувати точно справедливу справедливу та ліквідаційну вартість основних засобів замість балансу, а також їхню групу та термін корисного використання. Також вважаємо за доцільне окремо вказати суму витрат на вдосконалення об'єкта основних засобів та вартість підтримки об'єкта в робочому стані, а також її переоцінку та тип переоцінки. Вважаємо, що ці зміни оптимізують процес складання інвентарних карток, а також нададуть можливість отримати точніші, своєчасні та повні відомості про поточний стан активів підприємства.

Таблиця 2.15 – Розроблені та узагальнені пропозиції стосовно змін в Інвентарній картці обліку основних засобів

Форма первинного обліку	Вилучити	Додати
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»	Балансова вартість (гр. 4)	Справедлива вартість (гр. 4)
	Норма амортизаційних відрахувань: на повне відновлення	Група основних засобів (гр. 6)
	на капітальний ремонт (гр. 6, 7)	Строк корисного використання (гр. 7)
	Норма амортизаційних відрахувань: на повну відбудову, капітальний ремонт (гр. 8, 9)	Метод нарахування амортизації (гр.)
	Поправочний коефіцієнт (гр. 10)	Ліквідаційна вартість (гр. 9)
	Дата початку сплати за основні засоби (гр. 15)	-
	На 20 р. (гр. 22)	-
	Придбання (фінансування)	Надходження
	Добудування, доукомплектування, модернізація, індексація	Витрати на поліпшення об'єкта
	Ремонт (бухгалтерський запис)	Витрати на підтримання об'єкта в робочому стані
		Переоцінка
	Вид переоцінки (дооцінка/уцінка)	

Запропоновані зміни дозволяють зменшити кількість граф, бути більш інформативними та відповідати сучасним умовам обліку основних засобів. Поліпшення початкового обліку основних засобів повинно відбуватися у напрямку перегляду стандартних форм відповідно до змін, що відбулися в бухгалтерському обліку за умовами дії П(С)БО 7 «Основні засоби». Крім того, для підвищення інформативності основного рахунку необхідно розробити окремі форми деяких бізнес-операцій. Питання вдосконалення документарного оформлення операцій з основними засобами в контексті адаптації обліку до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку на державному рівні недостатньо уваги. Тому цей аспект потребує додаткового наукового обґрунтування для подальшого вивчення проблеми та пошуку найбільш прийнятних рішень.

Спираючись на вище викладені пропозиції стосовно удосконалення теоретичних аспектів, первинного, аналітичного та синтетичного обліку основних засобів, вважаємо, що дані рекомендації дозволять оптимізувати бухгалтерський облік як фінансово-господарської діяльності в цілому, так і

зокрема основних засобів. Дозволить уникнути неточностей, так званої, зайвої роботи над документами, а також привести у відповідність ведення обліку надходження та руху основних засобів до чинних норм діючого законодавства.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ТОВ «ВОСТОК АВТОМИР»

### 3.1 Аналіз забезпеченості підприємства необоротними активами

«Для здійснення господарської діяльності підприємства необхідні засоби виробництва: будівлі, машини, обладнання, сировина, матеріали, паливо тощо. У сукупності вони складають виробничі засоби промислових підприємств. Виробничі засоби промислових підприємств знаходяться в постійному русі - кругообігу, в процесі якого вони проходять три стадії. Перша стадія - придбання необхідних для здійснення процесу виробництва машин, палива, сировини тощо. Надалі придбані засоби беруть участь у процесі виробництва нового продукту (виробнича стадія). На третій стадії кругообігу вироблений продукт реалізується, підприємству повертаються грошові кошти за реалізовану продукцію (роботи, послуги).

Таким чином, з трьох стадій кругообігу перша і третя проходять у сфері обігу, а друга – в сфері виробництва. Залежно від характеру обороту виробничі засоби підприємства поділяються на основні та оборотні» [18].

«Стан та ефективність використання основних засобів безпосередньо впливає на виконання виробничої програми підприємства й можливість отримання прибутку. Діяльність промислових та інших підприємств значною мірою залежить від їх забезпеченості основними засобами та ефективності їх використання.

Основні засоби – один з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Їх стан і ефективне використання прямо впливають на кінцеві результати господарської діяльності підприємств. Раціональне використання основних фондів сприяє поліпшенню всіх техніко-



економічних показників, в тому числі збільшенню випуску продукції, зниженню її собівартості, трудомісткості виготовлення.

Основні засоби являють собою один з видів виробничих ресурсів. Оцінка ефективності їхнього використання заснована на застосуванні загальної для усіх видів ресурсів технології оцінки, що припускає розрахунок і аналіз показників віддачі і ємності.

Основні засоби, будучи матеріально-технічною базою виробництва, є фундаментом його удосконалення і розвитку. Цей процес відбувається як шляхом збільшення кількості об'єктів основних засобів (екстенсивний шлях), так і за рахунок підвищення ефективності їх використання (інтенсивний шлях). При цьому економічно виправданим є збільшення часу роботи устаткування, його повне завантаження, кваліфікований догляд і ремонт тощо.

Мета економічного аналізу ефективності використання основних засобів полягає у визначенні забезпеченості основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення фондівіддачі» [25].

Задачі аналізу основних засобів:

- визначити забезпеченість підприємства та його структурних підрозділів основними засобами ;
- встановити причини зміни їхнього рівня;
- розрахувати вплив використання основних засобів на обсяг виробництва продукції;
- вивчити ступінь використання виробничої потужності підприємства й обладнання;
- виявити резерви підвищення інтенсивності й ефективності використання основних засобів;
- вивчення складу і динаміки основних засобів, технічного стану і темпів оновлення активної їх частини, технічного переоснащення і реконструкції підприємства, упровадження нової техніки, модернізації і

заміни морально застарілого обладнання;

– визначення показників використання основних виробничих фондів, фондівіддачі і фондомісткості, а також чинників, що впливають на них.

Джерела інформації для проведення аналізу наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Інформаційна база для аналізу ефективності використання основних засобів

Група	Джерела даних
Первинні документи	Акт приймання-передачі основних засобів, Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, Акт на списання основних засобів, Картка обліку руху основних засобів, Інвентарна картка обліку основних засобів, Інвентарний список основних засобів, Рахунок амортизації основних засобів
Дані рахунків бухгалтерського обліку	10 «Основні засоби», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції» та інші
Облікові реєстри	Журнал 4, відомість 4.1
Фінансова звітність	Ф. №1 «Баланс», ф. №2 «Звіт про фінансові результати», ф. №3 «Звіт про власний капітал», ф. №4 «Звіт про рух грошових коштів», ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності»
Статистична звітність	Ф. №1-підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства», ф. №1-П (термінова) «Терміновий звіт про виробництво промислової продукції (робіт, послуг)», ф. 11-ОЗ «Звіт про наявність та рух основних засобів, амортизацію (знос)»
Інші джерела	Дані проведених інвентаризацій, інвентарні картки, договір лізингу, план технічного розвитку, патенти, паспорт будівлі, дані попередніх аудиторських перевірок

Перераховані джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз проводиться за даними первинного бухгалтерського обліку (за інформацією на рахунках 10, 13, 15 тощо). Прогнозний аналіз ефективності використання основних засобів застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень.

«Методика аналізу ефективності використання основних засобів повинна враховувати ряд принципових положень:

– функціональна корисність основних засобів зберігається протягом декількох років, тому витрати з їх придбання і експлуатації розподілені в

часі;

– момент фізичної заміни (оновлення) основних засобів не співпадає з моментом їх вартісного заміщення, у результаті чого можуть виникнути втрати і збитки, що зменшують фінансові результати діяльності підприємства;

– ефективність використання основних засобів оцінюється по-різному залежно від їх виду, належності (власні, орендовані), характеру участі у виробничому процесі, а також призначення» [38].

«Оскільки основні засоби обслуговують не тільки виробничу сферу діяльності підприємства, а й соціально-побутову, культурну, природно-екологічну тощо, ефективність їх використання визначається не лише економічними, а й соціальними, екологічними та іншими факторами.

Для аналізу особливе значення має розподіл виробничих основних засобів основної діяльності підприємства на дві частини: активну і пасивну. До активної частини у більшості галузей промисловості належать машини та устаткування, які безпосередньо взаємодіють з предметами праці. Пасивну частину формують основні засоби, які створюють умови для здійснення виробничого процесу, - будівлі, споруди, передавальні пристрої, транспортні засоби. Зростання питомої ваги активної частини є показником прогресивності структури основних засобів, підвищення технічної оснащеності підприємства.

При проведенні аналізу динаміки, складу і структури основних засобів необхідно:

1) визначити середньорічну вартість основних засобів і динаміку її зміни за декілька років;

2) виявити причини збільшення вартості основних засобів (збільшення внаслідок переоцінки основних засобів не є позитивною тенденцією, до числа позитивних можна віднести перевищення темпів зростання вартості виробничих основних засобів над темпами зростання вартості невиробничих засобів);

3) зіставити темпи зміни вартості основних засобів з динамікою зростання вартості продукції або обсягів виробництва в натуральному вираженні. Останній показник повинен мати вищі темпи зростання порівняно з вартістю основних засобів;

4) виявити тенденції щодо структурних змін в складі основних засобів.

Причому до числа позитивних можна віднести:

– значну питому варту активної частини основних засобів порівняно з пасивною частиною основних засобів;

– підвищення темпів зростання активної частини основних засобів порівняно з темпами зростання пасивної частини основних засобів. Забезпеченість окремими видами машин, механізмів, обладнання, приміщеннями встановлюється шляхом порівняння фактичної їх наявності з плановою потребою, необхідною для виконання програми виробництва продукції» [42].

«Узагальнюючими показниками, що характеризують рівень забезпеченості підприємства основними виробничими засобами, є фондоозброєність, енергоозброєність та технічна озброєність праці. Показник загальної фондоозброєності праці розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до середньоспискової чисельності робітників у найбільшу зміну (мається на увазі, що робітники, зайняті на інших змінах, використовують ті ж засоби праці). Коефіцієнт енергоозброєності праці обчислюється як відношення енергетичної потужності, що обслуговує виробничий процес, до чисельності робітників, які працюють у найбільшій зміні. Коефіцієнт технічної озброєності праці визначається як вартість виробничого обладнання до середньоспискового числа робітників у найбільшу зміну. У процесі аналізу значення розрахованих показників порівнюється з даними минулих періодів, прогнозними, визначаються напрями їх змін. Крім того, темпи зростання фондоозброєності, енергоозброєності, технічної озброєності порівнюються з темпами зростання продуктивності праці. При цьому бажано, щоб темпи

зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання цих показників» [46].

Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану основних засобів, що проводиться на підставі таких показників, як: коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, частка зданих в операційну оренду основних засобів, частка взятих в операційну оренду основних засобів тощо.

Наведені показники і коефіцієнти доцільно розраховувати для всіх виробничих основних засобів, активної їх частини, окремих груп виробничих основних засобів, основних видів обладнання за різні періоди часу.

«Аналізуючи отримані результати, необхідно враховувати, що зростання коефіцієнта зносу (і, відповідно, зниження коефіцієнта придатності) може бути зумовлене:

- методом нарахування амортизації, що застосовується;
- придбанням або отриманням від інших господарюючих суб'єктів основних засобів з рівнем зносу більше, ніж в середньому по підприємству;
- низькими темпами оновлення основних засобів;
- невиконанням завдання з введення в експлуатацію основних засобів і їх модернізації.

При цьому, як правило, коефіцієнт зносу не відображає фактичної зношеності основних засобів, а коефіцієнт придатності не дає точної оцінки їх поточної вартості. Це зумовлено наступними причинами:

- 1) на суму зносу основних засобів великий вплив здійснює метод нарахування амортизації, що застосовується на підприємстві;
- 2) вартісна оцінка основних засобів залежить від стану кон'юнктури попиту, а отже, може відрізнятись від оцінки, отриманої за допомогою коефіцієнту придатності;
- 3) на законсервоване обладнання нараховується амортизація на повне відновлення, однак фізично ці основні засоби не зношуються, а загальна сума зносу зростає.

Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану основних засобів. Для аналізу особливе значення має розподіл виробничих основних засобів основної діяльності підприємства на дві частини: активну і пасивну. Мета економічного аналізу ефективності використання основних засобів полягає у визначенні забезпеченості основними засобами за умови найбільш інтенсивного їх використання та пошуку резервів підвищення фондоддачі» [73].

Аналіз зазвичай починається з вивчення наявності необоротних активів, їхньої динаміки та структури (табл. 3.2). Основні засоби підприємства поділяються на промислово-виробничі і непромислові, а також на засоби невиробничого призначення. Виробничу потужність підприємства визначають промислово-виробничі засоби. Крім того, прийнято виділяти активну частину і пасивну частину основних засобів, а також окремі підгрупи відповідно до їхнього функціонального призначення. Така деталізація необхідна для виявлення резервів підвищення ефективності використання основних засобів 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 фондоддача, рентабельність фондів і фінансовий стан підприємства.

Таблиця 3.2 – Аналіз динаміки та структури необоротних активів на ТОВ «Восток Автомир» за 2019-2021рр.

Показник	2018	2019	2020	Відхилення,%
Нематеріальні активи:	379	320	414	129,4
– первісна вартість	529	529	715	135,2
– накопичена амортизація	150	209	301	144,0
Незавершені капітальні інвестиції	4	348	13	3,73
Основні засоби:	3627	4069	4116	101,1
– первісна вартість	6530	8287	9950	120,1
– знос	2903	4218	5834	138,3

Аналіз динаміки та структури необоротних активів свідчить про те, що

в загальній сумі необоротних активів левову частину займають основні засоби на підприємстві. Протягом останніх трьох років спостерігається збільшення первісної вартості як нематеріальних активів, так і основних засобів відповідно на 35,2 та 20,1%. Незавершені капітальні інвестиції на підприємстві збільшились на 31.01.2021р. на 344 тис. грн. та склали 348 тис. грн.

Важливе значення має аналіз вивчення руху і технічного стану необоротних активів, що проводиться на підставі таких показників, як: коефіцієнт зносу, коефіцієнт придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту, частка зданих в операційну оренду основних засобів, частка взятих в операційну оренду основних засобів тощо.

Аналіз наявності та руху нематеріальних активів наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Рух і наявність нематеріальних активів на ТОВ «Восток Автомир»

№	Показник	Наявність на початок року		Надійшло за рік	Вибуло за рік	Нараховано амортизації за рік	Наявність на кінець року	
		Первісна (переоцінена) вартість	Накопичена амортизація				Первісна (переоцінена) вартість	Накопичена амортизація
2019 рік								
1	Авторське право та суміжні з ним права	-	-	-	-	-	-	-
2	Інші нематеріальні активи	529	150	-	-	59	529	209
3	Разом	529	150	-	-	59	529	209
2020								
1	Авторське право та суміжні з ним права	-	-	186	-	32	186	32
2	Інші нематеріальні активи	529	209	-	-	60	529	269
3	Разом	529	209	186	-	92	715	301

Аналіз руху і наявності нематеріальних активів на ТОВ «Восток Автомир» свідчить про те, що їх вартість протягом останніх двох років не змінювалась. Проте у 2020 році для забезпечення інформаційної безпеки підприємством було придбано комп'ютерні програми на загальну суму 186 тис. грн.

Аналіз наявності та руху основних засобів наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Аналіз наявності та руху основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№	Показник	Наявність на початок року		Надійшло за рік	Вибуло за рік	Нараховано амортизації за рік	Наявність на кінець року	
		Первісна (переоцінена) вартість	Знос				Первісна (переоцінена) вартість	Знос
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2019 рік								
1	Будинки, споруди та передавальні пристрої	1869	369	-	-	23	392	392
2	Машини та обладнання	1642	831	423	-	413	2065	1244
3	Транспортні засоби	202	80	744	1	143	943	122
4	Інструменти, прилади, інвентар	1579	642	133	-	337	1712	979
5	Багаторічні насадження	3	-	-	-	1	3	1
6	Інші основні засоби	342	89	71	-	28	413	117
7	Малоцінні необоротні матеріальні активи	893	892	388	-	389	1281	1281
8	Інші необоротні матеріальні активи	-	-	-	1	-	1478	82
9	Разом	6530	2903	1759	2	1317	8287	4218
2020 рік								
1	Будинки, споруди та передавальні пристрої	392	392	-	-	-	392	392-
2	Машини та обладнання	2065	1244	248	21	441	2321	1664
3	Транспортні засоби	943	122	887	-	270	1843	392
4	Інструменти, прилади, інвентар	1712	979	-	-	331	1712	1210



Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Багаторічні насадження	3	1	-	-	-	3	1
6	Інші основні засоби	413	117	-	-	34	413	151
7	Малоцінні необоротні матеріальні активи	1281	1281	581	146	581	1716	1716
8	Інші необоротні матеріальні активи	1478	82		-	126	1550	208
9	Разом	8287	4218	1716	167	1783	9950	5834

Аналіз наявності та руху основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» протягом 2019-2020рр. свідчить про те, що постійно оновлює інформаційно-технічну базу. Так частина техніки, яка використовувалась була модернізована. Сума модернізації становить 29 тис. грн. Морально застаріла техніка була реалізована на загальну суму 167 тис. грн. Проте, протягом двох років ТОВ «Восток Автомир» закупляло нове обладнання: у 2019 р. на суму 1759 тис. грн. для СТО, у 2020р. – на суму 1716 тис. грн., в т.ч. комп'ютерна техніка, засоби зв'язку, обладнання для СТО, транспортні засоби.

Технічний стан основних фондів характеризується ступенем їх оновлення, вибуття, віковим складом обладнання. Чим нижче коефіцієнт зносу основних засобів, тим краще стан, в якому вони знаходяться. Ступінь оновлення основних фондів характеризується відношенням вартості основних фондів, які надійшли за звітний період, до вартості їх на кінець періоду. Вона показує величину введених у дію основних засобів за той чи інший період.

Коефіцієнт зносу характеризує ту частку вартості основних засобів, що її списано на витрати виробництва в попередніх періодах, а коефіцієнт придатності – частку не перенесеної на створюваний продукт вартості. Що нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності) то ліпшим є технічний стан основних засобів.

Коефіцієнт оновлення характеризує інтенсивність введення в дію нових основних засобів. Він показує частку введених основних засобів за визначений період у загальній вартості основних засобів на кінець звітного

періоду.

Коефіцієнт вибуття характеризує рівень інтенсивності їх вибуття засобів зі сфери виробництва.

Коефіцієнт приросту основних засобів характеризує рівень приросту основних засобів, або окремих його груп за період.

Загальним показником ефективності використання основних засобів є фондovіддача – виробництво продукції на одну гривню основних засобів (відношення обсягу продукції у грошовому виразі, виробленої підприємством, до середньорічної вартості основних засобів).

Фондомісткість – показник, обернений до фондovіддачі: він показує скільки в середньому (за вартістю) використовуються на підприємстві основні виробничі засоби для випуску продукції вартістю в 1 гривню.

Фондоозброєність праці розраховується, як відношення середньої вартості основних засобів основного виду діяльності до кількості робітників у найбільшу зміну або до їх середньоспискової чисельності.

Більш високий коефіцієнт оновлення активної частини фондів по порівнянню з аналогічним коефіцієнтом, розрахованим по усім фондам, показує, що оновлення основних фондів здійснюється на підприємстві за рахунок активної їх частини і позитивно впливає на показник фондovіддачі. Коефіцієнт вибуття показує частку основних фондів, щороку вибувших з виробництва. Зокрема, рівень зносу основних засобів свідчить про їхню придатність до дальшої експлуатації, й орієнтовну тривалість у майбутньому. Реальну забезпеченість підприємства основними засобами можна точніше визначити за залишковою вартістю - різницею між первісною вартістю об'єктів і нарахованою сумою зносу.

За даними таблиці 3.4, проаналізуємо показники руху і технічного стану основних виробничих засобів. Отримані розрахунки представлені в таблиці 3.5.

За даними таблиці 3.5 можна зробити висновки: за 2020 рік технічний стан основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» поступово погіршується

так, як коефіцієнт зносу зростає, а коефіцієнт придатності відповідно зменшується. Коефіцієнт оновлення (0,17) вище коефіцієнта вибуття (0,02). Це свідчить про те, що на підприємстві відбувається поступове оновлення основних засобів за рахунок нового придбання обладнання. ТОВ «Восток Автомир» характерно оновлення основних засобів за рахунок заміни старих, зношених фондів, що призводить до накопичення застарілого обладнання і стримує зріст економічної ефективності основних засобів.

Таблиця 3.5 – Показники використання основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

Показник	2018	2019	2020	Відхилення
Коефіцієнт зносу	0,44	0,51	0,59	0,08
Коефіцієнт придатності	0,56	0,49	0,41	-0,08
Коефіцієнт оновлення	0,15	0,22	0,17	-0,027
Коефіцієнт вибуття	0,001	0,001	0,02	0,019
Коефіцієнт приросту	0,149	0,219	0,15	-0,069

Аналізуючи отримані результати, ми дійшли до висновку, що зростання коефіцієнту зносу в 2020 році на ТОВ «Восток Автомир» (і, відповідно, зниження коефіцієнта придатності) зумовлене наступним:

- методом нарахування амортизації, що застосовується;
- придбанням або отриманням від інших господарюючих суб'єктів основних засобів з рівнем зносу більше, ніж в середньому по підприємству;
- низькими темпами оновлення основних засобів;
- невиконанням завдання з введення в експлуатацію основних засобів і модернізації.

Форми і темпи відновлення основних засобів обумовлені доцільністю реконструкції, заміни, модернізації груп і видів обладнання.

Що більше коефіцієнт вибуття засобів наближається до коефіцієнту оновлення, то нижчим є рівень зносу засобів і ліпшим їх технічний стан. Зростання його означає оновлення матеріальної бази підприємства.

Підвищення питомої ваги активної частини фондів характеризує

прогресивність їх структури, зростання технічної оснащеності підприємства, сприяє збільшенню випуску продукції, зростанню фондівіддачі. Причому темпи зростання машин і устаткування повинні, як правило, випереджати темпи зростання інших основних фондів.

Скажімо, недостатня забезпеченість підприємства, основними засобами призводить до їхнього надто інтенсивного використання, передчасного зносу, надмірних витрат на ремонти, зрештою звичайної ліквідації. Одночасно роботи виконуються несвоєчасно, або порушується технологія їхнього виконання, відтак зростають втрати продукції. Наявність зайвих основних засобів теж небажана, оскільки при цьому вони скуповуються занадто довго. До того ж це зумовлює додаткові витрати на їх зберігання, підтримання в робочому стані і т.п.

### 3.2 Аналіз ефективності використання необоротних активів

Від оснащеності підприємства основними засобами й ефективного їх використання, передусім від ефективного використання основних виробничих засобів, вирішальною мірою залежить обсяг виробництва товарів і послуг та пов'язані з ним кінцеві результати діяльності підприємства.

Фондовіддача являє собою один з основних факторів, які визначають обсяг продукції підприємства, тому необхідно детально проаналізувати, які фактори в свою чергу впливають на неї. Причому треба мати на увазі, що показник фондівіддачі вкрай складний, на нього впливає безліч факторів, значна частина їх між собою пов'язані і супідрядні (наприклад, трудомісткість продукції і виробіток продукції за одиницю 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 фондівіддачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження за часом) знарядь праці, так і з точки зору інтенсивності їх використання, а також з погляду їх вартості, що склалася на ринку, адже фондівіддача 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.



Рисунок 3.1 – Система фондівіддачі

При розрахунку фондівіддачі варто мати на увазі, що у вартості основних засобів враховуються власні й орендовані засоби; не враховуються основні фонди, що знаходяться на консервації, а також здані в оренду іншим підприємствам.

Таблиця 3.6 – Дані для аналізу використання основних засобів на ТОВ «Восток Автомир»

№	Показник	Позначення	2019	2020	Відхилення	
					+/-	%
1	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	ОЗ	3848	4092,5	244,5	106,35
2	Активна частина основних засобів у тому числі – невстановлене і законсервоване обладнання – діючі основні засоби	ОЗ <sub>акт</sub>	3500	3870	370	110,6
		ОЗ <sub>д</sub>	150 3350	170 3700	20 350	113,3 110,4
3	Кількість робочих днів у році	Д	265	266	1	100,3
4	Середньорічна кількість одиниць діючого обладнання	К	1800	1570	-194	89
5	Кількість відпрацьованих змін усім обладнанням	Т <sub>зм</sub>	524680	693940	169940	132
6	Кількість відпрацьованих годин усім обладнанням, тис.	Т <sub>год</sub>	4500	4858	458	110
7	Виробництво товарної продукції, тис. грн.	ТП	376739	419368	40002,2	138
8	Фондовіддача, грн.	Ф <sub>в</sub>	97,9	102,47	4,57	104,7

При оцінці динаміки фондовіддачі вихідні дані приводять у порівнянний вид. Обсяг продукції варто скорегувати на зміну оптових цін і структурних зрушень, а вартість основних засобів – на коефіцієнт переоцінки.

Для подальшого зростання обсягу виробництва, реалізації продукції та прибутку на підприємстві є значні резерви з боку підвищення ефективності використання виробничих основних засобів за рахунок підвищення коефіцієнта змінності роботи обладнання, мобілізації фінансових ресурсів, які відволікаються у запаси зайвого, непрацюючого устаткування, а також придбання менш коштовного устаткування .

Визначимо вплив факторів на зміну фондовіддачі способом ланцюгових підстановок.

$$\Phi_{2019} = 265 \times \frac{524680}{265 \times 1800} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{3500}{3848} \times \frac{3350}{3500} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 97,9$$

$$\Phi_{2020} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{3870}{4092,5} \times \frac{3700}{3870} \times \frac{419368}{4858} \times \frac{1570}{3700} = 102,47$$

Проведемо розрахунок умовних результативних показників.

$$\Phi_{ум1} = 266 \times \frac{524680}{265 \times 1800} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{3500}{3848} \times \frac{3350}{3500} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 98,27$$

$$\Phi_{ум2} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4500}{524680} \times \frac{3500}{3848} \times \frac{3350}{3500} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 148,46$$

$$\Phi_{ум3} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{3500}{3848} \times \frac{3350}{3500} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 121,18$$

$$\Phi_{ум4} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{3870}{4092,5} \times \frac{3350}{3500} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 125,98$$

$$\Phi_{ум5} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{3870}{4092,5} \times \frac{3700}{3870} \times \frac{376739}{4500} \times \frac{1800}{3350} = 125,84$$

$$\Phi_{ум6} = 266 \times \frac{693940}{266 \times 1570} \times \frac{4858}{693940} \times \frac{3870}{4092,5} \times \frac{3700}{3870} \times \frac{419368}{4858} \times \frac{1800}{3350} = 129,75$$

Розрахуємо вплив зміни факторних показників:

1) за рахунок збільшення робочих днів фондівіддача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{д} = \Phi_{ум1} - \Phi_{2019} = 98,27 - 97,9 = 0,37$$

2) за рахунок збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання фондівіддача збільшилась:

$$\Delta\Phi_{Кзм} = \Phi_{ум2} - \Phi_{ум1} = 148,46 - 98,27 = 50,19$$

3) за рахунок зміни середньої тривалості однієї зміни фондівіддача зменшилась:

$$\Delta\Phi_{Тгод} = \Phi_{ум3} - \Phi_{ум2} = 121,18 - 148,46 = -27,28$$

4) за рахунок збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів відбулося збільшення фондівіддачі на:

$$\Delta\Phi_{Озакт} = \Phi_{ум4} - \Phi_{ум3} = 125,98 - 121,18 = +4,8$$

5) за рахунок збільшення питомої ваги діючого обладнання фондівіддача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{Озд} = \Phi_{ум5} - \Phi_{ум4} = 125,84 - 125,98 = -0,14$$

6) за рахунок зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину фондівіддача збільшилась на:

$$\Delta\Phi_{Т} = \Phi_{ум6} - \Phi_{ум5} = 129,75 - 125,84 = +3,91$$

7) зміна середньої вартості одиниці обладнання призвела до зміни фондівіддачі на:

$$\Delta\Phi_C = \Phi_{2020} - \Phi_{ум6} = 102,47 - 129,75 = - 27,28$$

Перевіримо баланс відхилень:

$$\Phi_1 - \Phi_{2019} = \Delta\Phi_d + \Delta\Phi_{КЗМ} + \Delta\Phi_{Тгод} + \Delta\Phi_{Озакт} + \Delta\Phi_{Озд} + \Delta\Phi_T + \Delta\Phi_C$$

$$102,47 - 97,9 = 0,37 + 50,19 - 27,28 + 4,8 - 0,14 + 3,91 - 27,28$$

$$4,57 = 4,57$$

Таким чином, факторний аналіз показав, що збільшення фондівддачі в 2020 році у порівнянні з 2019 роком на суму 4,57 грн. відбулося за рахунок наступних показників:

- зміни середньої тривалості однієї зміни;
- зміни середньої вартості одиниці обладнання за рахунок таких показників: збільшення робочих днів; збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання; збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів; збільшення питомої ваги діючого обладнання; зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину.

Проводячи дослідження, необхідно враховувати, що використання основних засобів визнається ефективним, якщо відносний приріст обсягу продукції або прибутку перевищує відносний приріст вартості основних засобів за аналізований період.

Співвідношення темпів приросту вартості основних засобів і темпів приросту обсягів виробництва дозволяє визначити граничний показник фондомісткості, тобто приріст основних засобів на 1 % приросту продукції. Якщо граничний показник фондомісткості менше 1, мають місце підвищення ефективності використання основних засобів та збільшення коефіцієнта використання виробничої потужності.

Збільшення фондівддачі призводить до відносної економії виробничих основних засобів і збільшення обсягу продукції, що випускається. Відносна економія основних засобів розраховується як різниця між величиною середньорічної вартості основних засобів звітнього періоду і середньорічної вартості основних засобів базового (попереднього) року, скоригованої на збільшення обсягу виробництва продукції.



Вивчивши узагальнюючі показники ефективності використання основних засобів, необхідно провести більш детальний аналіз використання виробничого обладнання. Насамперед, перевіряється забезпеченість підприємства обладнанням, повнота його використання.

Обладнання – найактивніша частина основних засобів ТОВ «Восток Автомир». Зростання його питомої ваги вважається прогресивною тенденцією. Аналіз роботи обладнання базується на системі показників, що характеризують використання його чисельності, часу роботи і потужності.

Розрізняють обладнання наявне і встановлене (здане в експлуатацію), фактично використовуване у виробництві, те, що перебуває в ремонті і в модернізації, та резервне. Найбільшого ефекту досягають, якщо за величиною перші три групи приблизно однакові.

Для оцінки використання наявне обладнання порівнюють з встановленим, а встановлене – з працюючим, тому що не все наявне обладнання може бути встановлено і не все встановлене обладнання перебуває в експлуатації. Задача найбільш повного використання обладнання полягає в тому, щоб звести к мінімуму кількість невстановленого обладнання. З цією ціллю необхідно зближення величин, які характеризують кількість наявного, встановленого і працюючого обладнання.

Таблиця 3.7 – Аналіз забезпеченості ТОВ «Восток Автомир» обладнанням

Показники	2018	2019	2020	Відхилення	
1.Кількість наявного обладнання, од	1844	1920	1681	+76	-163
1.1.Встановлене, од	1844	1920	1681	+76	-163
1.1.1.Діюче, од	1764	1800	1570	+36	-194
1.1.2.Недіюче,од	80	120	111	+40	-31
1.2.Невстановлене, од	0	11	50	+11	+50
2.Коефіцієнти використання наявного обладнання					
– по встановленому	1	1	1	0	0
– по діючому	0,957	0,938	0,876	-0,019	-0,081
3. Коефіцієнт використання встановленого обладнання	0,957	0,938	0,876	-0,019	-0,081

Дані таблиці 3.5 свідчать про те, що на ТОВ «Восток Автомир» знаходиться 111 од. недіючого обладнання. Це обладнання законсервоване на 3 роки. Діючого обладнання на 163 одиниць менше в порівнянні з 2019 роком.

Для характеристики ступеня залучення обладнання у виробництво розраховують такі показники:

– коефіцієнт використання наявного обладнання:

$$K_n = K_{діюч} \div K_{наявн} \quad (3.1)$$

де  $K_{діюч}$  – Кількість діючого обладнання

$K_{наявн}$  – кількість наявного обладнання

– коефіцієнт використання парку встановленого обладнання:

$$K_{встан.} = K_{діюч} \div K_{встан.} \quad (3.2)$$

Різниця між кількістю наявного і встановленого обладнання, помножена на плановий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання, – це потенційний резерв зростання виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання.

При цьому потенційний резерв збільшення виробництва продукції за рахунок збільшення кількості діючого обладнання - це різниця між кількістю наявного та встановленого обладнання, помножена на базовий середньорічний виробіток продукції на одиницю обладнання.

Показники ефективності експлуатації обладнання поділяють на дві групи:

- показники екстенсивного використання (за часом);
- показники інтенсивного використання (за потужністю).

Показники першого типу характеризують роботу обладнання за часом або за кількістю (охопленням); кількість обладнання; відпрацьований час; коефіцієнт змінності роботи устаткування; структура парку машин і обладнання. Показники другого типу пов'язані з його виробітком (випуск продукції за 1 машино-годину), тобто визначають рівень використання потужності обладнання, його продуктивність.

Вихідними даними при аналізі екстенсивного використання обладнання є баланс робочого часу роботи обладнання.

Для характеристики ступеня екстенсивного завантаження обладнання вивчають баланс часу його роботи. До нього входять:

- календарний фонд часу – максимально можливий час роботи обладнання (кількість календарних днів множать на 24 і на кількість одиниць встановленого обладнання);
- режимний фонд часу – (кількість одиниць встановленого обладнання множать на кількість робочих днів звітного періоду на кількість годин щоденної роботи з урахуванням коефіцієнта змінності);
- можливий фонд – відрізняється від режимного часу перебування обладнання в плановому ремонті і в модернізації;
- плановий фонд – час роботи обладнання за планом;
- фактичний фонд відпрацьованого часу за даними обліку.

Порівняння фактичного і планового календарних фондів часу дає змогу встановити ступінь виконання плану введення обладнання в експлуатацію за кількістю і термінами; календарного і режимного – можливості кращого використання обладнання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і планового – резерви часу за рахунок скорочення його витрат на ремонт. Для характеристики використання часу роботи обладнання застосовують такі показники:

- коефіцієнт використання календарного фонду часу;
- коефіцієнт використання режимного фонду часу;
- коефіцієнт використання планового фонду часу;

– коефіцієнт використання можливого фонду часу.

Сукупність фондів часу дає можливість проаналізувати час роботи обладнання. Порівняння календарного і режимного фондів часу дає можливість кращого використання за рахунок підвищення коефіцієнта змінності, а режимного і можливого – за рахунок кращого використання обладнання за рахунок скорочення витрат часу на ремонт в робочий час.

Таблиця 3.8 – Аналіз використання обладнання за часом на ТОВ «Восток Автомир», тис. машино-годин

Показники	2018 рік	2019 рік	2020 рік	% виконання	
1.Календарний фонд	10258	11163	11728	114,33	105,06
2.Режимний фонд	9000	9080	9100	101,11	100,22
3.Можливий фонд	5800	6000	6150	106,03	102,50
4.Плановий фонд	4000	3960	4020	100,50	101,51
5.Фактичний фонд	4020	4000	4400	109,45	110,00
6.Коефіцієнти використання обладнання за часом					
6.1. До календарного фонду	0,392	0,358	0,375	95,66	104,75
6.2. До режимного фонду	0,446	0,441	0,484	108,52	109,75
6.3. До можливого фонду	0,693	0,666	0,715	103,17	107,36
6.4. До планового фонду	1,005	1,01	1,095	108,95	108,42

З наведених даних таблиці 3.6 можна зробити висновки, що фактично календарний фонд часу складає 114,33 % до 2018 року і 105,06 % до 2019 року. Різниця між фактичним і плановим календарним фондом часу роботи обладнання є результатом відхилення надлишкового обладнання, яке планувалось продати. Режимний час складає 101,11 % до 2019 року і 100,22 % 2019 року. Різний відсоток використання календарного (105,06 %) і режимного (100,22 %) фондів часу роботи обладнання свідчить про те, що фактично кількість робочих днів і коефіцієнт змінності були нижче передбачених планом. Можливий фонд часу склав 106,03 % до 2018 року і 102,50 % до 2019 року. У 2019 році на ремонт обладнання намічалось витратити 3080 тис. верстато-годин (9080-6000), а в 2020 році 2950 тис. верстато-годин (9100-6150), чи на 130 тис. верстато-годин менше (3080-2950). В 2018 році можливий фонд часу роботи обладнання склав 5800 тис.

верстато-годин, а час, який необхідний по виробництву продукції, – 4000. Отже, у підприємства залишається 1800 тис. верстато-годин невикористаного часу (5800-4000), а в 2019 році – 2040 тис. верстато-годин, в 2020 – 2130 тис. верстато-годин. Це свідчить про те, що у плані були вкладені позапланові простої обладнання. ТОВ «Восток Автомир» в 2018 році не використала 1780 тис. верстато-годин можливого часу (5800-4020), в 2019 – 2000, а в 2020 – 1750.

Таким чином, загальна величина невикористаного і нераціонально використаного машино-часу в 2018 році склала 3580 тис. верстато-годин (1780+1800), в 2019 – 4040, в 2020 – 3880. Це свідчить про упущені можливості для підприємства.

Підприємству необхідно посилити контроль за раціональним використанням часу роботи устаткування. Доцільно застосовувати автоматизовані прилади контролю і обліку часу його роботи, що базується на використуванні обчислювальної техніки.

### 3.3 Шляхи та резерви підвищення ефективності використання необоротних активів на підприємстві

Поряд з обліком, чи не першочерговим є забезпечення оперативного дійового контролю за ефективністю використання активів, праці, формуванням витрат виробництва тощо. Стосовно основних засобів, такий контроль має відбуватись не тільки за фактами здійснення господарських операцій, але й бути у певній мірі прогнозним. Зокрема, в обліку основних засобів важливе місце займає контроль забезпеченості підприємств основними засобами, оскільки відхилення від оптимального рівня як в одну, так і в іншу сторону спричинює зниження ефективності виробництва. Причому негативний вплив таких відхилень проявляється через зниження

ефективності використання основних засобів і за принципом відлуння відбивається на загальній ефективності виробництва.

Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних фондів того чи того підприємства є зростання обсягу виробництва продукції. Кількість же виробленої продукції за наявного розміру виробничого апарату залежить, з одного боку, від фонду часу продуктивної роботи машин та устаткування протягом доби, місяця або року, тобто від їхнього екстенсивного завантаження, а з іншого — від ступеня використання знарядь праці за одиницю часу (інтенсивного навантаження). Отже, усю сукупність технічних, організаційних та економічних заходів щодо ліпшого використання основних фондів підприємства можна умовно поділити на дві групи:

- збільшення екстенсивного завантаження;
- підвищення інтенсивного навантаження.

Однак треба наголосити на двох важливих обставинах.

По-перше, якщо екстенсивне завантаження машин та устаткування обмежується тільки календарним фондом часу, то можливості підвищення інтенсивного навантаження устаткування, його продуктивності практично не є такими обмеженими.

По-друге, здійснення заходів екстенсивного напрямку, як правило, не потребує капітальних витрат, а підвищення рівня інтенсивного використання виробничого апарату зв'язане зі значними інвестиціями: проте останні порівняно швидко окупаються за рахунок одержаного внаслідок інтенсифікації додаткового економічного ефекту.

Великим резервом збільшення продуктивної роботи виробничого устаткування є максимально можливе скорочення його простоїв. На підприємствах з дискретним виробництвом кількість не використовуюваного протягом доби устаткування нерідко досягає 15-20% загального його парку, а внутрішньозмінні простої становлять 10-15% робочого часу. Це спричиняється: неузгодженістю пропускної спроможності окремих цехів і

дільниць; незадовільною організацією технічно-профілактичного обслуговування та ремонту устаткування; браком робітників тих чи тих професій; перебоями в забезпеченні робочих місць матеріалами, електроенергією, комплектуючими виробами, оснащенням, пристроями, підйомно-транспортними засобами тощо.

Для підприємств ряду галузей індустрії, і передовсім машинобудування, надзвичайної гостроти набула проблема підвищення коефіцієнта змінності роботи виробничого устаткування. В Україні цей показник нині є не виправдано низьким і свідчить про наявність достатньо великих резервів ліпшого використання знарядь праці. Якщо довести реальну змінність роботи металообробного устаткування до раціонального рівня (1,7-1,8), то можна буде збільшити випуск продукції більше ніж на 30%.

Значному поліпшенню екстенсивного завантаження засобів праці сприяє зниження частки недіючого устаткування, яка на промислових підприємствах України є дуже значною (кілька десятків тисяч одиниць), а також виведення з експлуатації зайвого й неефективно використовуваного устаткування та організація завдяки цьому повноцінної двозмінної роботи. За існуючими розрахунками, здійснення таких заходів дало б можливість підвищити фондівіддачу на підприємстві на 10-15 і більше відсотків.

Вирішальне значення для підвищення рівня інтенсивного використання основних фондів має своєчасна заміна та модернізація фізично спрацьованого й технічно застарілого устаткування. Для підтримки порівняно високого технічного рівня виробництва на підприємстві треба щорічно замінювати 4-6% і модернізувати 6-8% діючого парку машин, устаткування та інших видів знарядь праці.

До важливих факторів, що зумовлюють зростання продуктивності устаткування за одиницю часу, належать також запровадження нових технологій, інтенсифікація виробничих процесів. Підприємствам різних галузей властиві специфічні способи інтенсифікації технологій виготовлення продукції, виконання робіт або надання виробничих послуг (наприклад,

обробка металу тиском).

Значного підвищення інтенсивного навантаження устаткування на підприємствах можна досягти завдяки застосуванню прогресивних форм і методів організації виробництва (концентрації, спеціалізації, кооперування та комбінування; гнучких, потокових і роторно-конвеєрних ліній), що уможливають використання високопродуктивного автоматизованого устаткування. За свідченням спеціальних досліджень, на підприємствах машинобудування виготовлення конструктивно й технологічно однорідних деталей на потокових лініях забезпечує підвищення навантаження устаткування на 20-30%.

Досить істотні резерви ліпшого екстенсивного та інтенсивного використання основних фондів можна реалізувати з допомогою освоєння у стислі строки проектних показників, введення в дію нових технологічних агрегатів, ліній, устаткування.

За умов ринкової економіки процес господарювання в цілому має передбачати достатні економічні стимули для забезпечення ефективного використання основних фондів, усього майна підприємств. Дійова система таких колективних та індивідуальних економічних стимулів на підприємствах різних галузей народного господарства України поки що перебуває тільки на стадії становлення й розвитку.

Швидкому її запровадженню сприятимуть: реалізація програми роздержавлення та приватизації власності; широке акціонування підприємств, система їхнього оподаткування; побудова механізму оплати праці залежно від кінцевих результатів виробництва; більш гнучка амортизаційна та інвестиційна політика; державна підтримка великих інвестиційних проектів, підприємницької та зовнішньо-економічної діяльності тощо.

Для підвищення ефективності використання основних засобів потрібно провести заміну і модернізацію застарілого обладнання, використовуючи нові види верстатів і машин (автоматичні, напівавтоматичні, а також з



програмним управлінням), які забезпечують високу досконалість та економічність технологічних процесів.

На заміну устаткування і створення нових технологій потрібні мільйони доларів. Своїх засобів у підприємств явно недостатньо, тому не обійтися без допомоги інвесторів. З метою підготовки умов взаємодії з інвесторами можна проводити акціонування об'єднань. Підприємства можуть розширювати зовнішньоекономічну діяльність, як найважливіша умова для отримання необхідної валюти. Можлива розробка програми реструктуризації з кінцевою метою створення системи оперативного управління витратами виробництва, що послужить підвищенню конкурентоспроможності і економічної ефективності об'єднання в цілому.

Процес вдосконалення устаткування, що проводиться без відповідного аналізу, створює складнощі для підприємства: чим складнішим є устаткування (в технологічному відношенні), тим вище вірогідність аварії. Ідеалом для підприємства є просте і міцне устаткування, яке проте, відповідатиме технічним потребам дня обумовленим конкуренцією. За умови рівного задоволення споживача більш «продуктивним» буде найпростіше устаткування. Зрозуміло такого роду оцінка ступеня «простоти» устаткування може бути здійснений тільки фахівцями.

Гнучкість – це одне з ключових понять нових технологій виробництва. Нові умови продажів вимушують підприємства часто міняти характеристики вироблюваної продукції, а також проводити обмежене число додаткової продукції. А для цього необхідно перейти від простого устаткування, що спеціалізується на одному типі виробництва, на гнучке устаткування, здатне швидко адаптуватися на випуск іншої продукції.

Гнучкість устаткування може бути визначений за допомогою різних критеріїв:

– за ступенем полівалентності устаткування – по типу устаткування можна сказати чи призначено воно для виконання однієї задачі, або ж програмується на рішення безлічі задач.

– за часом переходу – полівалентність машин припускає, що можна швидко переходити на одній машині від однієї операції до іншої, і що час переходу скорочено до мінімуму.

– за сегментацією устаткування – замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходитиме до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару. Крім цього, у випадку якщо відпадає необхідність виробництва якогось товару, то відповідна лінія може бути зупинений, а персонал перейде на інший процес і вигляд діяльності. І, нарешті, якщо в якийсь момент на ринку виникає попит то можна буде організувати виробництво різної продукції одночасно.

– за наявністю запасних частин устаткування – замість того, щоб мати одне гнучке устаткування що проводить декілька видів продуктів, краще мати дещо виробничих ліній, відповідних кожному виду продукції; і не тільки тому що весь процес стане менш дорогим і більш надійним, але більше стане його гнучкість, тобто устаткування краще підходитиме до об'ємів партій, що замовляються по кожному товару.

– за ступенем різносторонності персоналу – крім якості підготовки різнопрофільності персоналу складає важливий елемент гнучкості. Саме при цій умові можна замінити одну лінію на іншу, швидко пристосувати устаткування, замінити що вийшов з ладу працівника.

Пониження фондоддачі в значній мірі відбувається під впливом таких відтворювальних чинників, як дорожчання вартості одиниці потужності, зростання кошторисної вартості будівельно-монтажних робіт, випередження зростання цін на устаткування над збільшенням його продуктивності, недоліки у використуванні діючих фондів.

Для підвищення фондоддачі необхідно, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи зростання її фондоозброєності.

На фондівдачу впливають такі показники як: кількість відпрацьованих робочих днів в році, коефіцієнт змінної роботи устаткування, середня тривалість однієї зміни, питома вага активної частини основних виробничих засобів, питома вага діючого устаткування, випуск продукції. Тому для підвищення фондівдачі необхідно збільшити ці показники і знизити вартість одиниці устаткування.

На завершення аналізу підраховують резерви збільшення випуску продукції і фондівдачі. Ними можуть бути введення в дію невстановленого устаткування, його заміна і модернізація, скорочення цілоденних і внутрішньозмінних простоїв, підвищення коефіцієнта змінності, більш інтенсивне його використання, упровадження заходів НТП. Невикористані резерви збільшення випуску продукції і фондівдачі визначаються шляхом факторного аналізу випуску продукції і фондівдачі.

## ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних засад обліку і аналізу необоротних активів підприємства дало можливість сформулювати такі висновки і пропозиції:

На підставі проведеного аналізу існуючих підходів до визначення необоротних активів нами запропоновано трактувати необоротні матеріальні активи як сукупність матеріальних ресурсів, виражених у грошовій формі, які використовуються підприємством для досягнення його цілей (отримання економічних вигод чи забезпечення адміністративних, соціально-культурних цілей) протягом тривалого періоду (більше одного року чи операційного циклу).

Дослідивши класифікацію і склад необоротних активів, нами запропоновано ознаку «за основними функціональними видами» перейменувати у «за характером прояву» та класифікувати необоротні активи (довгострокові засоби) на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їх матеріальної форми. Крім того, для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності виділяємо окремо групування засобів довгострокового користування за статтями балансу – матеріальні активи, нематеріальні активи та фінансові активи.

Дослідження балансових звітів інших країн світу виявило, що найпоширенішою класифікацією необоротних активів є класифікація за функціональними видами, оскільки цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Також нами запропоновано здійснювати поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

Аналіз діючих нормативних актів України, що регулюють питання

обліку необоротних матеріальних активів, та положень Міжнародних стандартів фінансової звітності дозволив виокремити відмінності критеріїв визнання основних засобів в Україні та в МСФЗ (у міжнародній практиці не передбачена заборона перепродажу об'єкту основних засобів, а в Україні в бухгалтерському обліку не визначена гранична вартість необоротних матеріальних активів та ін.).

Відділ бухгалтерії здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів роботи, веде статистичну звітність. Бухгалтерія складається з чотирьох осіб: головний бухгалтер; бухгалтер-касир; бухгалтер по заробітній платі; бухгалтер-матеріаліст.

Для ведення бухгалтерського обліку операцій із основними засобами, бухгалтер керується П(С)БО 7, згідно якого «основні засоби» це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в 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 (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Облік основних засобів здійснюється бухгалтерією в розрізі інвентарних об'єктів, кожному з яких привласнюється інвентарний номер.

В результаті проведеного аналізу існуючого стану документування господарських явищ на ТОВ «Восток Автомир» було виявлено наступні недоліки:

- документи не завжди мають усі необхідні реквізити;
- відсутній графік документообігу основних засобів на підприємстві;
- використання застарілої форми Інвентарної картки обліку основних засобів;

Тому, на основі виявлених недоліків в обліку основних засобів на підприємстві, нами запропоновано:

- Графік документообігу основних засобів на підприємстві, який розроблені для кожного документа та графіки роботи бухгалтера, зокрема з

обліку основних засобів, вказують сукупний графік і допомагають визначити оптимальний склад керівників та підрозділів, що беруть участь у створенні кожного документа; забезпечить мінімальні умови його розташування у відповідному структурному підрозділі підприємства, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та посилить функції управління;

- запроваджено оптимізаційний механізм ведення обліку основних засобів, який охоплює весь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації;

- розроблені та узагальнені пропозиції стосовно змін в Інвентарній картці обліку основних засобів, що дозволить оптимізувати процес складання інвентарних карток, а також надасть можливість отримати точні, своєчасні та повні відомості про поточний стан активів підприємства;

Аналіз динаміки та структури необоротних активів свідчить про те, що в загальній сумі необоротних активів левову частину займають основні засоби на підприємстві. Протягом останніх трьох років спостерігається збільшення первісної вартості як нематеріальних активів, так і основних засобів відповідно на 35,2 та 20,1%. Незавершені капітальні інвестиції на підприємстві збільшились на 31.01.2021р. на 344 тис. грн. та складали 348 тис. грн.

Аналіз руху і наявності нематеріальних активів на ТОВ «Восток Автомир» свідчить про те, що їх вартість протягом останніх двох років не змінювалась. Проте у 2020 році для забезпечення інформаційної безпеки підприємством було придбано комп'ютерні програми на загальну суму 186 тис. грн.

Аналіз наявності та руху основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» протягом 2019-2020рр. свідчить про те, що постійно оновлює інформаційно-технічну базу. Так частина техніки, яка використовувалась була модернізована. Сума модернізації становить 29 тис. грн. Морально застаріла техніка була реалізована на загальну суму 167 тис. грн. Проте, протягом двох

років ТОВ «Восток Автомир» закупляло нове обладнання: у 2019 р. на суму 1759 тис. грн, у 2020р. – на суму 1716 тис. грн., в т.ч. комп'ютерна техніка, засоби зв'язку, обладнання для СТО, транспортні засоби.

Аналізуючи стан використання основних засобів, нами визначено, що за 2020 рік технічний стан основних засобів на ТОВ «Восток Автомир» поступово погіршується так, як коефіцієнт зносу зростає, а коефіцієнт придатності відповідно зменшується. Коефіцієнт оновлення (0,17) вище коефіцієнта вибуття (0,02). Це свідчить про те, що на підприємстві відбувається поступове оновлення основних засобів за рахунок нового придбання обладнання. ТОВ «Восток Автомир» характерно оновлення основних засобів за рахунок заміни старих, зношених фондів, що призводить до накопичення застарілого обладнання і стримує зріст економічної ефективності основних засобів.

Таким чином, факторний аналіз показав, що збільшення фондівіддачі в 2020 році у порівнянні з 2019 роком на суму 4,57 грн. відбулося за рахунок наступних показників:

- зміни середньої тривалості однієї зміни;
- зміни середньої вартості одиниці обладнання за рахунок таких показників: збільшення робочих днів; збільшення коефіцієнту змінної роботи обладнання; збільшення питомої ваги активної частини основних виробничих засобів; збільшення питомої ваги діючого обладнання; зміни середнього випуску продукції за одну машино-годину.

Аналіз основних фондів проведений по декількох напрямках, розробка яких у комплексі дозволяє дати оцінку структури, динаміки й ефективності використання основних засобів і довгострокових інвестицій.

Нами виявлені такі резерви підвищення ефективності використання основних засобів за рахунок:

- введення в дію нового обладнання;
- підвищення коефіцієнта змінності внаслідок кращої організації виробництва;

- скорочення внутрізмінних простоїв;
- підвищення середньогодинного виробітку обладнання.

Негативний вплив на фондівдачу зробило зниження середньогодинного виробітку устаткування і збільшення середньої вартості одиниці устаткування. Останній фактор відбиває зміну середньої вартості устаткування в результаті його відновлення і заміни на більш дороге, але і більш продуктивне. Однак зниження середньогодинного виробітку може свідчити або про невідповідність ціни устаткування його продуктивності, або про те, що устаткування перебуває в стадії його освоєння. Можуть бути й інші причини організаційно-технічної властивості.

Узагальнюючи вищенаведене, підприємство отримує очевидні переваги від модернізації виробничої лінії, що як наслідок матиме зниження або вартості кінцевого продукту, збільшення обсягів реалізації та прибутку від впровадження нового виробництва, що сприятиме диверсифікації підприємницьких ризиків.



## ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Адамчук, А.А. Методологічні аспекти обліку нерухомості, як складової частини необоротних активів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету* Серія: Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2014. № 1(27) С. 13-16.
2. Антонова, С.О. Методи амортизації основних засобів та можливості практичного їх застосування. *Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту* Серія: Економічні науки. Житомир: ЖІТІ, 2002. № 19. С. 9-15.
3. Батуріна, О.О. Загальні питання обліку оцінки та переоцінки основних засобів : збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення в системі фінансово-економічної інформації» Миколаїв: НУК, 2009. 170 с.
4. Бланк И.А. Словарь справочник финансового менеджера. Киев : «Ника-Центр», 1998. 480 с.
5. Бланк И.А. Финансовый менеджмент : учебный курс. 2–е изд., перераб. и доп. Киев : Эльга, Ника–Центр 2010. 656 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник. Житомир ПП «Рута», 2001. 224 с.
7. Бутинець, Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» вищих навчальних закладів; за редакцією д.е.н., проф. Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. 4-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2006. 528 с.
8. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : перевод с украинского / Франц Бутинец, Ярослав Соколов, Дмитрий Панков, Людмила Горецкая. Житомир: ЧП «Рута», 2002. 659 с.
9. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / за ред. Р.Л. Хом'яка,

В.І. Лемішевського. [6-е вид., доп. і перероб.]. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2007. 1200 с.

10. Ванкевич В.Е. Учет внеоборотных активов и источников их формирования: состояние и развитие : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Киев, 2007.

11. Вербило О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання / за ред. проф. О.Ф. Вербило. Ч. 2. Фінансовий облік. Київ : НАУ, 2006. 696 с.

12.Горецька, Л.Л. Економічна природа активів: обліковий аспект. *Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту* Серія: Економічні науки. Житомир : ЖІТІ, 2002. №20. С. 49-58.

13. Гусакова О.С. Податковий облік. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 360 с.

14. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Знання, 2007. 469 с.

15. Економіка від А до Я : понятійно-термінологічний словник / О. В. Куроченко та ін. Київ : Персонал, 2008. 368 с.

16. Жадько К.С., Семенюта В. В., Олійник Л. Ш. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Дніпропетровська держ. фінансова академія. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 112 с.

17. Жарікова О. О. Історичні аспекти формування облікової категорії «необоротні активи». *Вісник Севастопольського національного технологічного університету*. 2010. № 109. С. 37–42.

18. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств. Київ : Вища школа, 2004. 192 с.

19. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. /Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 174 с.

20. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово–економічний словник. 3–

те вид., доп. і перероб. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2011. 844 с.

21.Задорожний З.-М. В., Семенген Л. Г., Богуцька Л. Т. Актуальні питання облікової політики підприємства щодо необоротних активів : монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 237 с.

22.Задорожний, З. Проблемні питання обліку руху матеріальних необоротних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 10. С. 12-16.

23.Зима, Г.І., Меншикова Ю.М. Проблеми формування облікової політики щодо необоротних активів. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету* / Серія: Економічні науки. Вип. 10. Кіровоград: КНТУ, 2014. Ч. II. С. 96-100.

24.Зінкевич О.В., Гончарук Я.А., Апопій В.В., Загорський В.С. Дослідження окремих питань методики обліку вибуття основних засобів. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит у сучасному бізнесі» (27-28 травня 2004 р.) Львів : ПП «Компакт-ЛВ», 2004. 398 с.

25.Івахів Ю.О., Романів С.Р. Аналіз фінансового стану підприємства : питання ліквідності. /Збірник КНЕУ ім. Вадима Гетьмана «Фінанси, облік і аудит». Київ :КНЕУ, 2013. №2(22). С. 198-204.

26. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999 р. : *Законодавство України*. URL :<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення 08.07.2022)

27. Інструкція про інвентаризацію основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.1994р. №69 (зі змінами і доповненнями) URL :[www.nau.ua](http://www.nau.ua) (дата звернення 08.07.2022)

28. Історія економічних учень : підручник : у 2 ч. Ч. 1 / за ред. В. Д. Базилевича. 3–тє вид., випр. і доп. Київ : Знання, 2006. 582 с.

29. Карєв В. Деякі аспекти застосування пунктів 14 і 15 П(С)БО 7 «ОЗ» Бухгалтерський облік і аудит. 2003. № 6. С. 23-25.
30. Кендюхов О. В. Ефективне управління інтелектуальним капіталом : монографія. Донецьк : НАН України, Інститут економіки промисловості, ДонУЕП, 2008. 363 с.
31. Коноплицький В. Л., Філіна Г. І. Економічний словник : тлумачно-термінологічний. Київ : КНТ, 2007. 580 с.
32. Кузнєцов В., Михайленко О. Великий словник бухгалтера. перероб і доп. Харків : Фактор, 2005. 532 с.
33. Кузнєцова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Таврійський держ. агротехнологічний ун-т. Мелітополь : Видавничий будинок ММД, 2008. 230 с.
34. Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в галузях економіки : навч. посіб. Київ : Знання-Прес, 2005. 492 с.
35. Лень В.С., Тливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: Основи та практика : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 576 с.
36. Лучко М., Бенько І. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Київ : Знання , 2006. 311 с.
37. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів *Фінанси, облік і аудит*: збірник наукових праць. URL : [www.nbuv.gov.ua / portal / Soc\\_Gum / Foa / 2016\\_13 / index. html](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Foa/2016_13/index.html).
38. Маяковська Ц. В., Коваль Н. І. Аналіз ефективності використання основних засобів та резерви їх підвищення. *Економіка* URL: <http://www.rusnauka.com/Economics/75812.doc.htm>.
39. Мельник Л. Г. Экономика и информация : экономика информации и информация в экономике : Экономический словарь. Сумы : ИД «Универсальная книга», 2005. 384 с.
40. Методичні рекомендації щодо обліку основних засобів : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. №1176 URL: [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). (дата звернення 18.09.2022)

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби» // IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. URL : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014). (дата звернення 12.09.2022)

42. Мних, Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємств : підручник. Київ .: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. 514 с.

43. Мошенський, С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз : підручник для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів. / за ред. д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і технік України Ф.Ф. Бутинця. [2-ге вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2007. 704 с.

44. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Фомішин С.В. Світове господарство в умовах глобалізації. Київ : Ніка-центр, 2006. 200 с

45. Муріна Т.С. Шляхи ефективності використання основних засобів на промисловому підприємстві. *Держава та регіони*. 2007. №6. С. 387-390.

46. Облік та аналіз необоротних активів : монографія / В. М. Диба. Київ : КНЕУ, 2008. 288 с.

47. Островерха, Р.Е. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів. *Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право)*. 2015. № 4 (47). С. 133-140.

48. Петрук Н. В. Класифікація активів підприємств з урахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2010. № 1. С. 235–242.

49. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. Міністерством фінансів України 30 лист. 1999 р.: (дата оновлення 10.01.2012) URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>. (дата звернення 08.07.2022)

50. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13–14, № 15–16, № 17. Ст. 112

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290. URL : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). (дата звернення 13.09.2022)

52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318. URL : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). (дата звернення 13.09.2022)

53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163. URL : [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua). (дата звернення 13.09.2022)

54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03> (дата звернення 13.09.2020)

55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями від 3 вересня 2012 р. URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0288-00>. (дата звернення 15.09.2022)

56. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні. Затверджене постановою Кабінету міністрів України від 3.04.93 № 250 (зі змінами і доповненнями) URL : <http://www.rada.gov.ua>.

57. Полякова Л., Мохняк В. Основи обліку в зарубіжних країнах : навч. посіб. Мін-во освіти і науки України, Нац. ун-т «Львівська політехніка». Львів: Вид-во Національного ун-у «Львівська політехніка», 2006. 240 с.

58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. №996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення 08.07.2022)

59. Райс, Ентоні. Розкриття таємниці фінансової звітності / Пер. з англ. за ред. С. Ф. Голова. Дніпропетровськ: Баланс-клуб, 2001.

60. Савельєва, Г.Ю. Бухгалтерський облік основних засобів в

управлінні підприємницькою діяльністю. *Збірник наукових праць Кіровоградського національного технічного університету* Серія: Економічні науки. Випуск 7. Кіровоград, 2015. Ч. 1. С. 425-430.

61. Сажинець, С.Й. Класифікація необоротних активів та її використання у процесі управління діяльністю підприємства : тези доповідей науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2007. 276 с.

62. Самбурська Н. І., Зима Г. І. Особливості обліку і оподаткування операцій з використання основних засобів в умовах спільної діяльності без створення юридичної особи. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку* : зб. наук. пр. Національного університету «Львівська політехніка». Львів : Вид-во Національного університету «Львівська політехніка», 2009. № 647. С. 343-350.

63. Семейон В. С. Бухгалтерський облік необоротних активів в Україні та Угорщині: порівняльний аспект : автореф. дис. ... 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз, аудит». Житомир, 2010. 22 с.

64. Семейон В. С. Поняття необоротних активів, їх класифікація та склад. *Вісник Житомирського державного технологічного університету: економічні науки*. 2009. № 3 С. 161-167.

65. Сльозко Т. М., Мазіна О. І. Організація обліку : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Київ. нац. тогр.-екон. ун-т, 2014. 368 с.

66. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підручник для студ. екон. спец. вищ. навч. зал. 6-те вид. Київ : А.С.К., 2014. С. 612.

67. Фінансова звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку : практ. посіб. Київ : Лібра, 2016р.

68. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. 7-ме вид., перероб. і доп.. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 2009. 1224 с.

69. Хома, С. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 4. С. 20-24.

70. Цебень Р. Л., Гуменюк А. Ф. Облікова політика основних засобів у контексті впровадження Податкового кодексу України. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Серія : Економічні науки. 2011. Вип. 28(1). С. 80-83. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu\\_2011\\_28%281%29\\_\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2011_28%281%29__22)

71. Череп А.В., Клименко А. А. Ефективність використання основних фондів підприємства. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2009. № 6. С. 212-215.

72. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. 3–тє вид., перероб. і допов. Київ : Знання, 2008. 535 с.

73. Шморгун Н. П., Головка І. В. Фінансовий аналіз : навч. посіб.. Київ : ЦНЛ, 2006. 528 с.

74. Belverd, E. Needles. Principles of accounting. – fourth edition / Belverd E. Needles, Henry R. Anderson, James C. Caldwell – Boston : Houghton Mifflin Company, 1990. – 1220 p.

75. Chernov, I. Accounting for property, plant and equipment: from acquisition disposal. All about accounting. 2002. №39 (041). pp. 25–27.

76. Douglas, J. McQuaig College Accounting. – fourth edition / J. Douglas. – Boston : Houghton Mifflin Company, 1989. 1019 p.

77. Drury, C. Management and cost accounting / C. Drury L. : Chapman & Hall, 1992. 874 p.

78. Palgrave R.H. Inglis. Dictionary of Political Economy / R.H.I. Palgrave. London: MakMillian, 1925. 223 p.



**ДОДАТОК А**



**ДОДАТОК Б**



## ДОДАТОК В

## Індивідуальність

Широкий вибір оригінальних легкосплавних дисків для Вашого Yaris надає безмежні можливості для креативу. Оригінальні легкосплавні диски – це можливість заявити про індивідуальність.

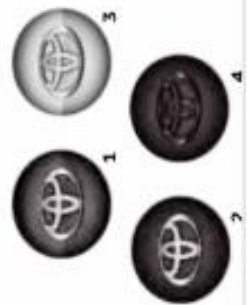


Легкосплавні диски 15" сріблястого кольору, з механічно обробленою поверхнею (5-спіцею)

## Центральні ковпачки

Доповніть Ваші оригінальні 5-спіцеві легкосплавні диски 15" сріблястого або темного кольору, з механічно обробленою поверхнею центральними ковпачками, які можна підібрати у чотирьох кольорах:

1. Чорний глянець із хромированою емблемою.
2. Чорний матовий із хромированою емблемою.
3. Сріблястий із хромированою емблемою.
4. Чорний матовий із глянцевою чорною емблемою.

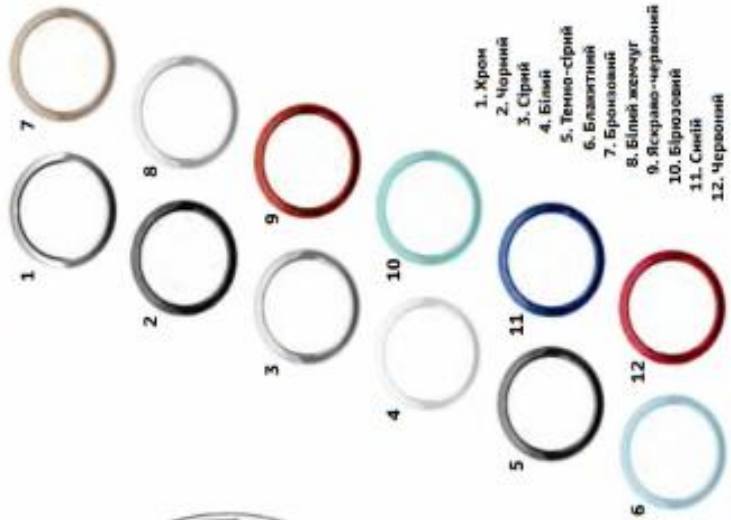


Легкосплавні диски 15" темного кольору, з механічно обробленою поверхнею (5-спіцею)



## Кільця на центральні ковпачки

У Вас є можливість обрати кольорові кільця на центральні ковпачки Вазар легкосплавних дисків. Цей аксесуар можна встановити лише на центральні ковпачки 5-спіцевих легкосплавних дисків 15" сріблястого або темного кольору, з механічно обробленою поверхнею:



1. Хром
2. Чорний
3. Срібний
4. Білий
5. Темно-сірий
6. Блакитний
7. Бронзовий
8. Білий жемчуг
9. Яскраво-червоний
10. Бірюзовий
11. Синій
12. Червоний

Рисунок А.1 – Легкосплавні диски для моделі автомобіля Toyota Yaris

## ДОДАТОК Д

	<p><b>Дитяче сидіння KID to KID®</b> Розміри крила дозволяють встановити вантаж від 12 років (приблизно від 15 до 36 кг).</p> <p><b>Характеристики:</b> Висота: 52,5-62,5 Розміри (Ш x В x Г): 67 x 51 x 46; 66 x 43 x 43 Фіксатор: ремінь безпеки, ISOFIX</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Легкий доступ до ремня безпеки.</li> <li>- Ремінь сидіння у прямих позиціях.</li> <li>- Фіксатор ремня безпеки надлого ділення.</li> <li>- Регульована спинка дозволяє використовувати крісло у вертикальній площині автомобіля.</li> <li>- Регульована висота підлобоків на 11 рівнів.</li> <li>- П'ятиточковий захват безпеки.</li> </ul>
	<p><b>Дитяче сидіння DUO PLUS ISOFIX®</b> Для дітей віком від 6 місяців до 4 років (приблизно від 9 до 18 кг).</p> <p><b>Характеристики:</b> Висота: 67-90 Розміри (Ш x В x Г): 60 x 46 x 49 Фіксатор: ISOFIX або ремінь безпеки</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Система контролю ділення в сидінні, що зменшує можливість нахилу дитини вперед.</li> <li>- П'ятиточковий захват безпеки з функцією регулювання.</li> <li>- Додатковий захват під м'якими покладеннями з блоку забезпечує швидке та точне встановлення крісла.</li> <li>- Індикатори ISOFIX.</li> <li>- Регульована висота підлобоків.</li> <li>- Згорілого типу поглинання крила дозволяє впереворачувати, не беручи до уваги ширину крила.</li> <li>- Задні отвори для циркуляції повітря.</li> <li>- Фіксатори, що полегшують процес посадки та висадки дитини з крісла.</li> <li>- П'ятиточковий захват безпеки.</li> </ul>
	<p><b>База для дитячого крісла BABY-SAFE®</b> Використовується разом із дитячим кріслом BABY-SAFE.</p> <p><b>Характеристики:</b> Висота: 67-69 Розміри (Ш x В x Г): 62 x 37 x 86 Фіксатор: ремінь безпеки</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Крісло BABY-SAFE в повністю встановленому у базу.</li> <li>- Цікаво, що контролює.</li> <li>- Інтегрована система підключення крісла BABY-SAFE.</li> <li>- Точний захват.</li> <li>- Щоб встановити дитяче крісло, необхідно лише встановити на одну сторону.</li> <li>- Комфортна система захвату крісла встановлюється у базу.</li> <li>- База не має бути постійно підключена у Вашому автомобілі.</li> </ul>
	<p><b>Дитяче сидіння BABY-SAFE®</b> Забезпечує комфорт та захист малюка від народження до 13 місяців (приблизно до 13 кг).</p> <p><b>Характеристики:</b> Висота: 39-59 Розміри (Ш x В x Г): 57 x 44 x 65 Фіксатор: ремінь безпеки або база для дитячого крісла BABY-SAFE</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- П'ятиточковий захват безпеки з функцією регулювання.</li> <li>- Регульована висота підлобоків.</li> <li>- Додатковий захват від м'яких покладення з блоку забезпечує швидке та точне встановлення крісла.</li> <li>- Додатковий захват для захвату спинки наповнюваного крісла.</li> <li>- Інший підлобок і безрамне підлобок для прямих позицій дитини під час сну.</li> <li>- П'ять, що захищає голову малюка від сонця та вітру.</li> <li>- Регульована висота для перенесення крісла.</li> <li>- Можливість згинати крісло для полегшення для годинки та підвішення дитини.</li> <li>- Занесення малюка для комфорту дитини.</li> <li>- П'ятиточковий захват безпеки.</li> </ul>

Рисунок Б.2 – Пропозиція дитячих сидінь ТМ «Toyota»