

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація і методика обліку основних засобів при переході і подальшому застосуванні МСФЗ та їх аналіз на КП «Облводоканал» ЗОР

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711-оа
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
освітньої програми «Облік і аудит»

К. Л. Мячева

Керівник: _____ д.е.н., професор Проскуріна Н. М.

Рецензент: _____ к.е.н., доцент Сасенко О. Р.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

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

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____
«__» _____ 2022 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Мячевій Карині Леонідівни

1. Тема роботи: Організація і методика обліку основних засобів при переході і подальшому застосуванні МСФЗ та їх аналіз на КП «Облводоканал» ЗОР керівник роботи Проскуріна Неля Миколаївна, д.е.н., професор, затверджені наказом ЗНУ від 09.06.2022 р., № 642-с.
2. Строк подання студентом роботи 01 грудня 2022 року.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами; розкрити особливості обліку та трансформації основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР; проаналізувати стан основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 20 рис., 39 табл.

6. Консультанти розділів роботи

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

Студент _____
(підпис)

К. Л. Мячева

Керівник роботи _____
(підпис)

Н. М. Проскуріна

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В. В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 106 с., 3 розділи, 20 рис., 39 табл., 2 додатка, 82 джерела.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ЗНОС, ОЦІНКА, ПЕРВИСНА ВАРТІСТЬ, ЗАЛИШКОВА ВАРТІСТЬ, ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ, НП(С)БО, МСФЗ

Об'єкт дослідження – процес обліку, трансформації та аналізу основних засобів водопровідно-каналізаційної галуззі України.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу основних засобів, підвищення їх оперативності, аналітичності, орієнтації на прийняття управлінських рішень на КП «Облводоканал» ЗОР.

Методи дослідження: логічний метод та метод ретроспективного аналізу, історичний та логічний, абстрактно-логічний та причинно-наслідковий, аналіз та синтез, дедукція та індукція, порівняльний аналіз, абстрагування, конкретизації та спостереження, моделювання, методи статистичного аналізу, табличний, графічний, узагальнення і реалізації результатів дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретичних і практичних засад обліку та аналізу основних засобів при першому переході та застосуванні МСФЗ. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна: уточнено тлумачення категорії «основні засоби»; доповнено класифікацію основних засобів при трансформації даної статті у фінансовій звітності під час першого застосування МСФЗ; розроблено механізм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів за МСБО та первинний документ

«Акт тестування на зменшення корисності основних засобів» для відображення результатів даних операцій; удосконалено організаційно-методичні положення відображення операцій з переоцінки основних засобів в бухгалтерському обліку, зокрема розроблено механізм здійснення переоцінки основних засобів, обґрунтовано періодичність проведення переоцінок та визначення межі суттєвості; визначено систему аналітичних рахунків для ведення покомпонентного обліку основних засобів; удосконалено документальне забезпечення операцій з введення в експлуатацію, списання та інвентарного обліку основних засобів; удосконалено організаційні та методичні підходи до оцінки ефективності використання основних засобів, а саме розроблено структурно-логічну схему впливу факторів на фондвіддачу основних засобів та визначено резерви покращення використання основних засобів; розроблено алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку основних засобів, можуть впроваджуватися в практику роботи підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та контролю. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів за умов переходу з концептуальної основи за Н(П)СБО на МСФЗ.

SUMMARY

Qualifying work contains 106 pp., 3 sections, 20 fig., 39 tab., 2 annex, 82 references.

FIXED ASSETS, DEPRECIATION, APPRAISAL, ORIGINAL COST, RESIDUAL VALUE, DECREASED USEFULNESS, NP(S)BO, IFRS

The object of the study is the process of accounting, transformation and analysis of the main assets of the water supply and sewerage industry of Ukraine.

The purpose of the qualification work is theoretical substantiation and development of practical recommendations for improving the organizational and methodical principles of accounting and analysis of fixed assets, increasing their efficiency, analytics, orientation to management decision-making at KP «Oblvodokanal» ZOR.

Research methods: logical method and method of retrospective analysis, historical and logical, abstract-logical and causal, analysis and synthesis, deduction and induction, comparative analysis, abstraction, concretization and observation, modeling, methods of statistical analysis, tabular, graphical, generalization and implementation of research results.

The scientific novelty of the obtained results lies in deepening the theoretical and practical principles of accounting and analysis of fixed assets during the first transition and application of IFRS. In the process of research, the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty: the interpretation of the category «main means» was clarified; the classification of fixed assets during the transformation of this article in financial statements during the first application of IFRS was supplemented; a mechanism for recognition and assessment of costs from impairment of fixed assets according to IAS and the primary document «Act of testing for impairment of fixed assets» were developed

to reflect the results of these operations; the organizational and methodical provisions for displaying fixed asset revaluation operations in accounting have been improved, in particular, a mechanism for carrying out revaluation of fixed assets has been developed, the periodicity of revaluations and determination of materiality limits have been substantiated; a system of analytical accounts for keeping component-by-component accounting of fixed assets is defined; improved documentation of commissioning, write-off and inventory accounting of fixed assets; organizational and methodical approaches to assessing the efficiency of the use of fixed assets have been improved, namely, a structural and logical scheme of the influence of factors on the return on fixed assets has been developed and reserves for improving the use of fixed assets have been determined; an algorithm for internal control of fixed assets at the enterprise was developed.

The obtained results of the research are aimed at increasing the reliability, efficiency and analyticalness of the accounting of fixed assets. The application of the proposed recommendations in practice will allow to ensure an adequate reflection of fixed asset accounting operations under the conditions of transition from the conceptual basis of N(P)SBO to IFRS.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

ПЕРЕЛІК ПОЗНАЧЕНЬ ТА УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВСТУП..... 11

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА
АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ
ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1.1 Економічна суть та класифікація основних засобів за НП(С)БО та
МСФЗ..... 16

1.2 Визнання та оцінка основних засобів за концептуальними основами
бухгалтерського обліку 28

1.3 Організація та методика аналізу основних засобів на підприємстві... 35

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ ПРИ ПЕРШОМУ ПЕРЕХОДІ ТА ЗАСТОСУВАННІ МСФЗ
НА КП «ОБЛВОДОКАНАЛ» ЗОР

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 44

2.2 Облік основних засобів та їх документальне забезпечення 52

2.3 Удосконалення обліку основних засобів підприємства..... 58

РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НАПРЯМИ
ПІДВИЩЕННЯ ІХ ВИКОРИСТАННЯ НА КП «ОБЛВОДОКАНАЛ»
ЗОР

3.1 Структурно-динамічний аналіз основних засобів 68

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів 79

3.3 Напрямки підвищення ефективності використання основних
засобів на підприємстві..... 84

ВИСНОВКИ..... 91

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ.....	95
ДОДАТОК А Баланс КП «Облводоканал» ЗОР на 31.12.2020 р.....	103
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати КП «Облводоканал» ЗОР за 2020 рік.....	105

ПЕРЕЛІК ПОЗНАЧЕНЬ ТА УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ГКУ – Господарський кодекс України

ЗОР – Запорізька обласна рада

КП – комунальне підприємство

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО – Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – Податковий Кодекс України

ЦКУ – Цивільний кодекс України

тис. грн. – тисяч гривень

грн. – гривень

% – відсотки

ВСТУП

Підприємства, що забезпечують водопостачання та водовідведення, посідають важливе місце в сучасних реаліях. Як фізичні так і юридичні особи, не залежно від місцезосташування, потребують забезпечення питною та технічною водою, а разом з цим є необхідність з відведенням стоків.

А так як підприємства, що здійснюють водопостачання та водовідведення є важливою інфраструктурною частиною, є необхідність у належному забезпеченні таких підприємств основними засобами. Враховуючи те, що дана галузь є важливою складовою в системі функціонування всіх суб'єктів господарювання, неефективне використання та незабезпечення оновлення основних засобів може негативно вплинути на всіх пов'язаних елементів системи водопостачання та водовідведення. Виходячи з цього, впливає значущість належної організації та методології обліку та аналізу використання основних засобів.

За допомогою своєчасного отримання повної та достовірної інформації щодо обліково-економічної інформації стосовно основних засобів, підприємство може прийняти важливі управлінські рішення та розробити відповідні заходи щодо необхідності та доцільності відтворення, оновлення та поповнення засобами праці.

Дослідженням та розробкою теоретичних основ обліку основних засобів та методологічних підходів стосовно вирішення виникаючих проблем займалися науковці як з України так і з зарубіжних країн: Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Городянська, А.Г. Загородній, З.В. Задорожний, Л.О. Леонова, В.С. Марценюк, М.Ф. Огійчук, А.П. Панасенко, Н.В. Плаксій, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.О. Ткач, О.В. Щирська та ін.

Активізація процесів європейської інтеграції в Україні, залучення іноземних інвестицій, розвиток міжнародного співробітництва та вихід українських підприємств на міжнародні ринки вимагають перетворення

системи бухгалтерського обліку відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Трансформація фінансової звітності за МСФЗ гарантує відкритість і прозорість фінансових показників суб'єктів, які звітують.

Недостатня розробка теоретичних і методичних питань обліку та аналізу при першому переході та застосуванні МСФЗ, а також науково-теоретична і практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є теоретичне обґрунтування та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організаційних та методичних засад обліку та аналізу основних засобів, підвищення їх оперативності, аналітичності, орієнтації на прийняття управлінських рішень на КП «Облводоканал» ЗОР.

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

- уточнити економічну сутність основних засобів;
- дослідити специфічні характеристики операцій з використання та утримання основних засобів та класифікувати ці операції для цілей бухгалтерського обліку та аналізу;
- здійснити аналіз чинного порядку визнання (ідентифікації), класифікації й оцінки основних засобів у бухгалтерському обліку сформулювати напрями їх удосконалення;
- порівняти економічну сутність основних засобів та їх кваліфікацію за національними та міжнародними стандартами;
- удосконалити документальне забезпечення з обліку основних засобів при першому переході та подальшому застосуванні МСФЗ ;
- розробити алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві;
- проаналізувати стан, рух та ефективність використання основних засобів та визначити напрями підвищення ефективності їх використання на

підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес обліку, трансформації та аналіз основних засобів водопровідно-каналізаційної галуззі України.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та аналізу основних засобів при першому переході та застосуванні МСФЗ.

Теоретико-методичною базою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених щодо обліково-аналітичних підходів до фінансових результатів підприємства та закони та інші правові акти України, що регулюють облік та аналіз фінансових результатів підприємства.

У кваліфікаційній роботі використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів пізнання соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи логічного та ретроспективного аналізу при вивченні еволюції обліку та аналізу основних засобів; історичний та логічний методи при дослідженні економічної сутності основних засобів; абстрактно-логічний та причинно-наслідковий методи при визначенні взаємозв'язку основних засобів з окремими економічними категоріями та удосконалення класифікації цих ресурсів; аналіз та синтез при обґрунтуванні факторів, які впливають на основні засоби; дедукція та індукція при вивченні теорії та діючої практики облікового відображення основних засобів; порівняльний аналіз при визначенні відповідності законодавчих актів України у галузі бухгалтерського обліку Міжнародним стандартам фінансової звітності; абстрагування, конкретизації та спостереження при вивченні стану обліку та документування основних засобів; моделювання при удосконаленні методики облікового процесу основних засобів в умовах зміни концептуальної основи бухгалтерського обліку; методи статистичного аналізу при визначенні ефективності використання основних засобів; табличний та графічний метод при наочному зображенні результатів проведеного дослідження; узагальнення і реалізації результатів при формуванні висновків та пропозицій.

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

- уточнено тлумачення категорії «основні засоби»;
- доповнено класифікацію основних засобів при трансформації даної статті у фінансовій звітності під час першого застосування МСФЗ;
- розроблено механізм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів за МСБО та первинний документ «Акт тестування на зменшення корисності основних засобів» для відображення результатів даних операцій;
- удосконалено організаційно-методичні положення відображення операцій з переоцінки основних засобів в бухгалтерському обліку, зокрема розроблено механізм здійснення переоцінки основних засобів, обґрунтовано періодичність проведення переоцінок та визначення межі суттєвості;
- визначено систему аналітичних рахунків для ведення покомпонентного обліку основних засобів;
- удосконалено документальне забезпечення операцій з введення в експлуатацію, списання та інвентарного обліку основних засобів;
- удосконалено організаційні та методичні підходи до оцінки ефективності використання основних засобів, а саме розроблено структурно-логічну схему впливу факторів на фондovіддачу основних засобів та визначено резерви покращення використання основних засобів;
- розроблено алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві.

Теоретичною та методичною основою дослідження виступають національні законодавчі та нормативні документи з питань бухгалтерського обліку та аналізу основних засобів; наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених, матеріали конференцій, періодичних видань; дані мережі Інтернет; звітність та внутрішні документи підприємства; власні

напрацювання автора.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку основних засобів, можуть впроваджуватися в практику роботи підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та контролю. Застосування на практиці запропонованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів за умов переходу з концептуальної основи за Н(П)СБО на МСФЗ.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми науки, освіти та суспільства в сучасних умовах» (28 травня 2022 року, м. Полтава) та III Міжнародній науково-практичній конференції «Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів» (15 червня 2022 року м. Берегове).

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 106 сторінках друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1.1 Економічна суть та класифікація основних засобів за НП(С)БО та МСФЗ

Збалансоване та ефективне використання всіх наявних ресурсів на підприємстві впливає на успішне функціонування суб'єкта господарювання в умовах ринкової економіки. Роль забезпечення належних матеріальних умов для здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства покладається на основні засоби. Переоцінити значення основних засобів важко, адже саме зростання екстенсивного та інтенсивного використання основних засобів сприяє тому, що обсяги виробництва нарощуються та інтенсифікуються. Фактично матеріально-технічна база підприємства складається з основних засобів. Тому, саме від правильного та раціонального обліку основних засобів залежать їх подальше поповнення, оновлення, відтворення, що в кінцевому плані дає можливість виводити підприємство на конкурентоспроможний рівень. У розвитку цього напрямку економіки закладено залежність від своєчасного отримання надійної, правдивої, прозорої та повної обліково-економічної інформації.

Якщо розглядати основні засоби з боку економічної категорії, то це частина постійного виробничого капіталу, який виступає у вигляді засобів праці, які поступово переносять свою вартість на виготовлену продукцію.

Дослідження та вивчення значення основних засобів, як економічної категорії зумовлено наступним:

- основні засоби, які використовуються у виробничій сфері

формують матеріальну основу продуктивних сил, виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства;

- основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері створюють фундаментальні умови для підвищення науково-культурного рівня суспільства, а також покращення його здоров'я та соціального розвитку;

- підвищення якісного складу основних засобів – це передумова підвищення продуктивності праці.

Економісти-класики в своїх дослідженнях до розгляду брали лише категорію капіталу, які в свою чергу включали складові об'єкти необоротних активів.

А. Сміт один з перших вчених, хто виділив поняття «основних засобів» та розглядав їх як частину капіталу. Його роботи сприяли впровадженню узагальнюючих понять основного та оборотного капіталу. На думку А. Сміта, до основного капіталу відносилися машини, різноманітні знаряддя праці, промислові та торгівельні будівлі, ферми, склади, рекультивация земель, та інші предмети, які не змінюють свою натурально-речову форму та приносять дохід. Також він зазначав, що основний капітал не знаходиться в обігу тому, що залишається у власності однієї людини, а отримання прибутку відбувається за рахунок оборотного капіталу. Хоча, ч дане твердження А. Сміта вважається помилковим, тому що в обігу беруть участь обидві частини капіталу [64].

На думку Д. Рікардо, у основі поділу капіталу на основний та оборотний покладено термін корисного використання даних частин капіталу. Він стверджував, що один і той же вид капіталу може виступати як основний так і оборотний в залежності від галузі в якій він знаходиться або розглядається [82].

Дж. С. Міль ясно вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробництві продукції: «... значна частина капіталу, втілена в знаряддях

виробництва, що відрізняються більш-менш тривалим існуванням, яка задіяна у виробництві, не виключається з нього, а залишається в ньому, при чому функція цієї частини капіталу не вичерпується одноразовим ужитком. До цього розряду капіталу відносяться будинки, машини й усі або велика частина предметів, іменованих приладами або інструментами. Довговічність деяких із них дуже значна, і їхнє існування як знарядь виробництва подовжується багаторазовим повторенням виробничих операцій. Капітал, що існує в будь-яких із таких довговічних форм і дохід від якого надходить протягом тривалого періоду, називається основним капіталом» [55]. Тим самим, Дж. С. Міль відобразив такі ознаки основного капіталу, як тривале існування, багаторазове використання та отримання доходу від його використання протягом тривалого проміжку часу.

Натомість К. Маркс зазначав, що засоби праці протягом всього часу їх використання зберігають свою матеріально-речову форму. Після повного фізичного зносу вони відправляються на брухт та замінюються новими. Задля придбання засобів праці треба авансувати капітал одразу, хоча в обороті даний капітал буде брати участь частинами, по мірі зносу засобів праці. Тим самим визначившись у головній розбіжності основного та оборотного капіталу, а саме у способі перенесення вартості на новостворений об'єкт [4].

Ф. Кене, був першим, хто для 18 сторіччя дав глибоке визначення капіталу та започаткував поділ капіталу на основний та оборотний. Економіст, розглядав капітал в уречевленій формі та писав про те, що капітал – це не гроші, а засоби виробництва за допомогою яких створюється «чистий продукт» [4].

На сьогодні введення поняття «основні засоби» в обліку обумовлюється двома причинами:

– введення методу подвійного засобу, що дає змогу достовірно відобразити господарські засоби у балансі підприємства (в активі балансу відображаються «основні засоби», що є матеріальною складовою; та в пасиві

балансу у частині статутного, додаткового та іншого капіталу, що відображає джерела їх формування.);

– відмінність від основного капіталу, що дає змогу відображення, додатково до вартісної сутності, споживчого призначення засобів праці (таке поєднання дозволяє господарській практиці забезпечити єдність вартісного обліку і споживчого аспекту руху і використання засобів праці).

Тому, у бухгалтерському обліку засоби праці було виділено в окремий об'єкт обліку, що має назву «основні засоби».

Для прийняття виважених управлінських рішень важливо вирішити проблему системного трактування основних засобів розглядаючи дане поняття з різних наук, у тому числі бухгалтерського обліку та аналізу.

Варто зазначити, що само по собі поняття «основні засоби» в науковій літературі виокремили як окрему економічну категорію стали на сучасному етапі економічного розвитку, і дуже важливо розглядати їх з урахуванням усього «життєвого циклу».

Багато вчених-економістів як вітчизняних так і зарубіжних присвячували свої дослідження питанню сутнісному трактуванню основних засобів. Так як це поняття є досить масштабним та багатовекторним, існує певна наукова дискусія з цього питання.

Вітчизняні науковці В.В. Сопко, З.В. Гуцайлюк, М.Т. Щирба, М.М. Бенько під засобами праці розуміють: «річ (або комплекс речей), яку працівник розміщує між собою і предметом праці так, аби вона була провідником його дій на цей предмет. Засоби праці за своєю суттю можуть бути двох видів: знаряддя праці й предмети, що забезпечують умови праці» [9, с. 223].

Схожої думки дотримується і М.С. Пушкар: «за допомогою основних засобів людина впливає на предмет праці з метою трансформування вхідних матеріальних ресурсів у готовий продукт» [59, с. 150].

Якщо розглядати засоби праці через призму бухгалтерського обліку, то вони виокремлені в окремий об'єкт обліку, що називається «основні засоби».

Відповідно до НП(С)БО 7 «основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і 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)» [46].

МСБО 16 трактують поняття основних засобів, як «матеріальні об'єкти, що їх:

а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;

б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [45].

У той же час ПКУ у пп. 14.1.138 ст. 14 наводить таке визначення «основних засобів – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [50].

Як бачимо, в діючих нормативно-правових актах стосовно визначення поняття «основні засоби» наявні певні труднощі стосовно розуміння їх сутності, адже при встановленні критеріїв віднесення об'єкту до основних засобів перевага надається їх призначенню. Але також необхідно звернути увагу на певних особливостях, які прописані в ПКУ, а саме що застосування відбувається виключно «для використання у господарській діяльності

платника податку».

Тому при порівнянні визначення в НП(С)БО та МСБО ми спостерігаємо співпадіння по всіх ключових критеріях визнання основних засобів, адже як відомо наші НП(С)БО адаптуються до міжнародних. На жаль, така ідентичність існує тільки у площині бухгалтерського обліку основних засобів. В той час як органи податкової служби при ідентифікації об'єкта основних засобів дотримуються норм ПКУ.

Вчені-економісти вивчаючи питання та уточнюючи категорію основних засобів зазвичай базуються на потребах аналізу, галузі або управління. Розглянемо результати праці вітчизняних та зарубіжних вчених та систематизуємо їх у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «основні засоби» в економічній літературі

Джерело	Визначення
1	2
Ю.А. Бабаєв	Основні засоби – частина майна підприємства, що використовується як засоби праці при виробництві продукції, виконання певних робіт чи надання послуг або для управління організацією протягом терміну, який перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо від перевищує 12 місяців [1].
Н.Д. Бабяк	Основні засоби становлять засоби праці, які є матеріально-речовими елементами, грошовим вираженням яких є основні виробничі і невиробничі фонди [2].
Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька	Основних засобів – матеріальні активи, які підприємство використовує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [8, с. 415].
А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк	До основних засобів відносять матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу) [19, с. 203].
О. В. Лишилєнко	Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для

Продовження таблиці 1.1

1	2
	здійснення адміністративних і соціально – культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [36, с. 97].
Л. К. Сук	Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері [65, с. 34].
Ю.С. Цал-Цалко	Речові необоротні (неспоживчі) об'єкти, що, як передбачається, будуть використовуватися більше 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію (операційного циклу, якщо він довший за рік) для потреб, процесу виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, вартість яких більша величини, яка визначена підприємством для малоцінних необоротних матеріальних активів. [68].

Перелік вчених, що дають визначення терміну «основні засоби» є невичерпним. Вважаємо за доцільно проаналізувати спільні та відмінні риси (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Аналіз визнання основних засобів у фаховій літературі

Автори	Критерії визнання основних засобів			
	Матеріальність	Призначення	Термін використання	Вартісне вираження
Ю.А. Бабаєв		+	+	
Н.Д. Бабяк	+		+	
Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька	+	+	+	
А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк	+	+	+	
О. В. Лишиленко	+	+	+	
Л. К. Сук	+	+		

Тобто, можна стверджувати, що вчені у своїй більшості роблять акцент на такі критерії визнання, як матеріальність форми, призначення використання та термін корисного використання. Фахівці ж, вивчаючи сутність поняття «основні засоби», прагнуть уточнити дану категорію відповідно до конкретної галузі, потреб аналізу, управління тощо.

На нашу думку, під основними засобами слід розуміти матеріальні

необоротні активи, що утримується підприємством більше року або операційного циклу для цілей їх використання у виробничій, адміністративній, збутовій, соціально-культурній діяльності або передання їх в оренду, та які поступово переносять свою вартість на результат власної діяльності, не змінюючи свою натуральну форму протягом всього періоду) Вважаємо, що запропоноване визначення характеризує основні засоби як об'єкт обліку будь-якого суб'єкта, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості.

Класифікація основних засобів є важливим елементом, що забезпечує коректну організацію бухгалтерського обліку. Якщо розглядати питання класифікації основних засобів, то в українському законодавстві дане питання регулюється НП(С)БО 7 «Основні засоби» та ПКУ.

У НП(С)БО 7 для цілей бухгалтерського обліку законодавчо виділено наступні групи однакових за призначенням та технічними характеристиками основних засобів: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язанні з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини; багаторічні насадження; інші основні засоби [46].

Капітальні вкладення у багаторічні насадження, покращання земель включаються до складу основних засобів щорічно у сумі витрат і відносяться до прийнятих в експлуатацію площадок, незалежно від ступеня готовності всього комплексу робіт.

Завершені капітальні витрати у орендовані будови, споруди, обладнання та інші об'єкти, що відносяться до основних засобів, зараховуються орендарем до власних основних засобів у сумі фактичних витрат, якщо інше не передбачено договором оренди.

У ПКУ класифікація основних засобів представлена додатково із врахуванням мінімально допустимих строків їх амортизації. Дана класифікація систематизована у таблиці 1.3.

Якщо розглядати класифікацію основних засобів в системі МСФЗ, то

там, на відмінно від НП(С)БО, немає чіткого групування основних засобів за видами. У МСБО 16 «Основні засоби» наведені приклади класів основних засобів: «земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання; плодоносні рослини» [45].

Таблиця 1.3 – Мінімумально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів [50]

Групи	Мінімумально допустимі строки корисного використання, років
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, з них:	5
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 20000 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

На основі проведеного дослідження класифікації основних засобів вважаємо за доцільно сформувану власну класифікацію, яка буде доповнена певними новими категоріями:

- земля;
- поліпшення землі;
- споруди, будівлі;
- поліпшення орендованих основних засобів;
- високотехнічні машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- офісне обладнання;
- комп'ютерне обладнання;
- меблі та інвентар;
- тварини;
- рослини.

В залежності від того, яку роль основні засоби відіграють у господарській діяльності, існує групування представлене на рисунку 1.1.

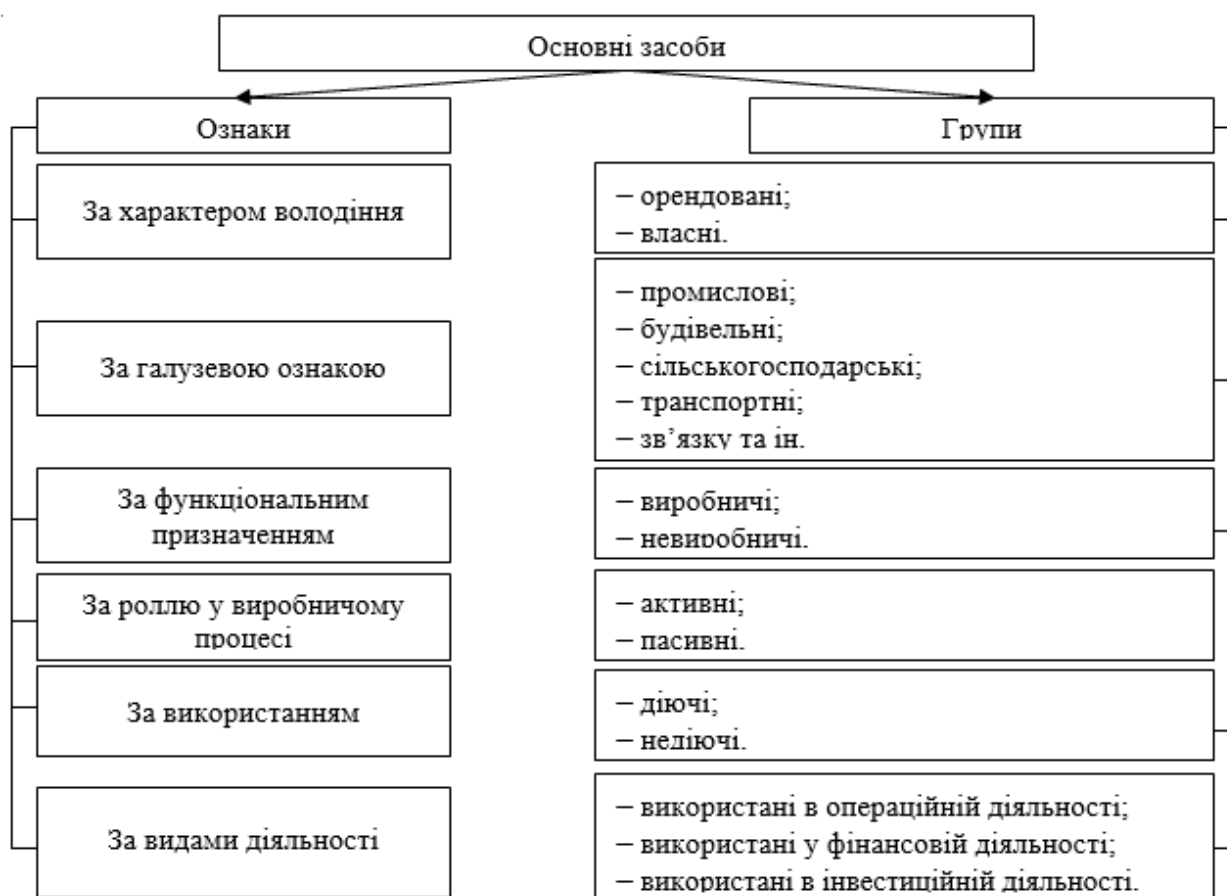


Рисунок 1.1 – Класифікація об'єктів основних засобів

Набуття основних засобів може відбуватися різними шляхами. Окрім купівлі, побудови основних засобів, підприємство може також їх орендувати.

Відповідно до Н(П)СБО 7 «Основні засоби» підприємства в своєму балансі відображають лише власні основні засоби. Це для того, щоб уникнути подвійного обліку основних засобів в орендаря та орендодавця.

Відповідно ж до МСФЗ 16 «Оренда» орендовані основні засоби орендар повинен відображати в балансі у вигляді «активу у формі права користування».

Організація бухгалтерського обліку основних засобів на підприємствах регламентується рядом законодавчих актів. Щоб правильно організувати бухгалтерський облік на підприємстві, необхідно знати, якими нормативними документами він регулюється. Всі нормативні акти по цьому питанню, можна згрупувати на рівні (рис. 1.2).

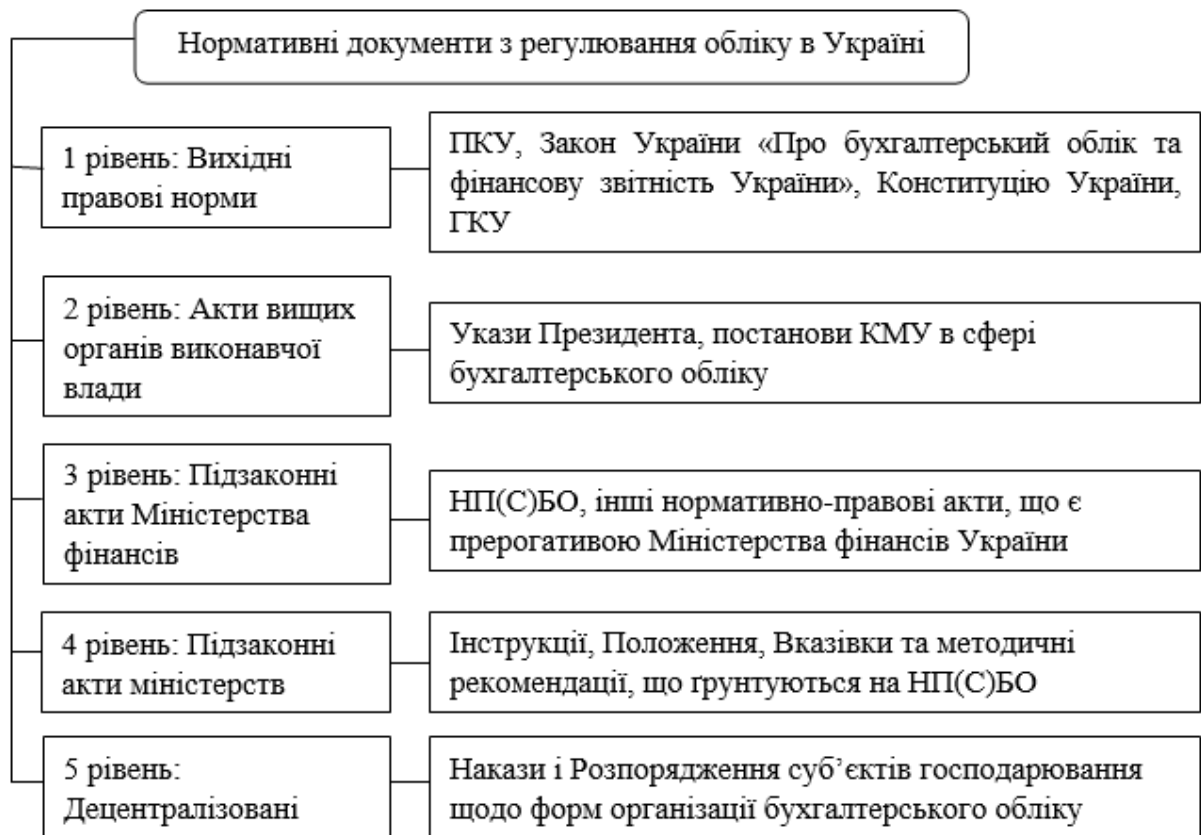


Рисунок 1.2 – Рівні законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Характеристика документів, що регулюють облік основних засобів наведена у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Характеристика документів, що регулюють облік основних засобів

Документ	Характеристика
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [54]	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.
ПКУ [50]	Визначає 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.
НП(С)БО 7 «Основні засоби» [46]	Наводить критерії визнання об'єкта основних засобів активом, вказує на методи оцінки, переоцінки та амортизації основних засобів, регулює формування інформації про зменшення корисності та вибуття основних засобів, а також розкриття інформації про них у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 14 «Оренда» [44]	Вирізняє фінансову та операційну оренду, і відповідним чином надає інформацію про ведення обліку оренди як в орендаря, так і в орендодавця, про продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду і розкриття інформації про оренду в примітках до фінансової звітності.
НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [41]	Визначає критерії визнання та оцінки необоротних активів, утримуваних для продажу, визнання та оцінку припиненої діяльності, та вказує інформацію, що наводиться в примітках до фінансової звітності про активи та групи вибуття, утримувані для продажу, а також припинену діяльність.
НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [23]	Визначає критерії визнання та оцінки зменшення корисності активів, надає інформацію про облік відновлення корисності активу, зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки та її розкриття у примітках до фінансової звітності.
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» [27]	Визначає критерії визнання та оцінки інвестиційної нерухомості, умови переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості та виведення зі складу інвестиційної нерухомості, вибуття інвестиційної нерухомості, та відображення таких операцій у примітках до фінансової звітності.

До списку необхідних нормативних документів для обліку основних засобів також належать Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [39]. До них звертаються адже там наведена класифікація

основних засобів, розписані особливості методології обліку операцій з такими активами, а саме: надходження, ремонт, поліпшення, переоцінка, вибуття, амортизація, оренда. Також можна знайти найбільш поширені бухгалтерські проводки обліку операцій з основними засобами.

Підприємства обов'язані проводити інвентаризацію, в тому числі й основних засобів. Для дослідження даного питання необхідно ознайомлюватися Положенням про інвентаризації активів та зобов'язань [52]. У даному документі визначено завдання інвентаризації, встановлено терміни та порядок проведення інвентаризації, а також наведено перелік активів, які підпадають під обов'язкову інвентаризацію.

Отже, на сьогодні постає необхідність адаптації національної системи обліку до вимог міжнародної практики. Впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку сприяє підвищенню прозорості та зрозумілості інформації про діяльність суб'єктів господарювання для іноземних інвесторів. Застосування МСФЗ в обліку основних засобів розширює можливості інформаційного забезпечення управлінських рішень, оскільки розкриває у фінансовій звітності підприємства повну, достовірну та об'єктивну інформацію про стан необоротних активів. Тому положення з наведених вище документів піддаються постійним змінам, адже в даний час простежується тенденція переходу національних стандартів обліку до МСФЗ.

1.2 Визнання та оцінка основних засобів за концептуальними основами бухгалтерського обліку

Розглядаючи процес визнання активу основним засобом, то важливим моментом у цьому питанні виступає їх вартісна оцінка. Зазначимо, що в залежності від джерела їх надходження на підприємство розрізняють різні методи оцінки основних засобів.

Порядок визнання та оцінки основних засобів потребує ретельної уваги, адже для забезпечення належних умов господарської діяльності підприємства та підвищення ефективності його роботи, важливим фактором є стан та використання основних засобів.

Гарасим П.М. та Кізіма А.Я. стосовно оцінки зазначають «її використовують як інструмент обміну та облікового відображення актів 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» [13].

Відповідно до вимог сьогодення, проведення оцінки основних засобів суб'єктами господарювання відбувається на різні дати такої оцінки (рис.1.3).



Рисунок 1.3 – Дати оцінок основних засобів

Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», під час складання фінансової звітності, «підприємства мають дотримуватися принципу історичної (фактичної) собівартості, який визначає пріоритет оцінки активів з огляду витрат на їх виробництво та придбання та принципу

обачності, який передбачає, що в бухгалтерському обліку повинні застосовуватися методи оцінки, які запобігають заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства» [37].

Економічний зміст всіх існуючих видів оцінки відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [39] та НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [42] узагальнено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Характеристика видів оцінки основних засобів відповідно до національних вимог

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.

В залежності від джерела надходження основних засобів по різному формується первісна вартість основних засобів. Найпоширенішим способом надходження основних засобів є постачання від контрагента, саме суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків) є основною складовою первісної вартості.

Розглянемо більш детальне формування первісної вартості основних

засобів у відповідності до НП(С)БО 7 «Основні засоби» (табл. 1.6).

Таблиця 1.6 – Формування первісної вартості основних засобів згідно НП(С)БО 7 «Основні засоби»

Шляхи надходження	Формування первісної вартості	Пункт НП(С)БО 7
Придбані за грошові кошти	суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству(установі)); суми ввізного мита; 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, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.	п.8
Об'єкти основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою	визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів	п.9
Безоплатно отримані основні засоби	дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п.8	п.10
Основні засоби, що внесені до статутного капіталу підприємства	визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п.8	п.10
Об'єкти, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо	дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» та 16 «Витрати».	п.11
Об'єкт основних засобів отриманий в обмін на подібний об'єкт	дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую 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.	п.12
Об'єкт основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив	дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	п.13

Також хотілось би звернути увагу, 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 (п. 4 НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»), теж відносять фінансові витрати, тобто витрати на проценти а також витрати підприємства, пов'язані з такими запозиченнями. Але тільки ті, які збільшують собівартість кваліфікаційних активів за правилами НП(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» підприємство має можливість вибрати метод обліку своїх основних засобів. Для цих цілей визначено дві моделі. «Такі як:

1. Модель обліку за первісною вартістю. Це означає, що підприємство зобов'язане обчислювати розмір активу за собівартістю, віднімаючи з неї амортизацію і всі можливі збитки.

2. Модель обліку за переоціненою вартістю. Це означає, що підприємство проводить обчислення активу за переоціненою сумою. Що це означає? Переоцінена вартість – це реальний розмір вартості, який дійсний під час здійснення переоцінки, враховуючи і віднімаючи майбутню амортизацію і майбутні можливі збитки від знецінення» [26].

Здійснюючи переоцінки основних засобів досягаємо результату, що балансова вартість активів постійно буде відповідати їх реальній вартості.

МСБО 16 «Основні засоби» до первісної вартості основних засобів відносить такі ж витрати як НП(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 лише теперішню вартість цієї суми (табл. 1.7). Необхідно щорічно переглядати суму забезпечення, і її збільшення слід відносити до витрат на позики (фінансові витрати), а не до первісної вартості основного засобу.

Таблиця 1.7 – Формування вартості об'єкта основних засобів згідно з МСБО 16 «Основні засоби»

Витрати	Характеристика
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37.
Витрати на сплату відсотків	У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, 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. Під активом розуміють актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу обов'язково потребує значних витрат часу.
Придбання основних засобів за рахунок грантів	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу». Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу – методу визнання грантів у доходах.
Момент припинення формування вартості основних засобів	Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту поміщення його у стан та умови, в яких він стає придатним для експлуатації.

Якщо розглядати особливості оцінки основних засобів, згідно з МСБО, то суттєвим є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами. Порядок цього зменшення розкривається в МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу» [43].

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

Якщо порівнювати історичну собівартість та справедливу вартість, то остання має певні переваги, наприклад:

- є можливість враховувати економічну ситуацію й стан основного засобу не лише при прийнятті об'єкта на облік, а й в подальшому. Тобто можемо сказати, що інформація про основні засоби буде більш надійною та змістовною;
- надає можливість для більш актуального порівняння показників звітності різних підприємств;
- для оцінки майбутніх грошових потоків порівняно з витратами є більш ефективнішою;
- надання більш точної інформації для здійснення аналізу ефективності використання основних засобів;
- розширення можливостей стосовно сфери кредитування за допомогою заставного майна;
- дана основа сприяє для більш обґрунтованого визначення орендних платежів.

Щоб визначити справедливу вартість основних засобів можуть використовуватись різні підходи та методи, зважаючи на наявну інформацію про об'єкт оцінювання та інші обмежуючі фактори.

На сьогодні, враховуючи рекомендації МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» [47] та національних стандартів оцінки, сформувалося три ключових підходи до оцінки вартості активів: затратний, дохідний та ринковий. Вибір окремих підходів вимагає аналізу можливих ринків для виявлення основного або найвигідніших, аналізу найкращого і найефективнішого способу використання основних засобів, вибору релевантних інформаційних потоків і методів оцінки.

Погоджуючись з Зябченковою Г.В., можемо сказати, що «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» [24].

Значимо, що при оцінці основних засобів за справедливою вартістю, підприємства можуть стикнутися з рядом проблем, а саме:

– на даний час не розроблена детальна обґрунтована методологія визначення вихідної оцінки основних засобів;

– застосування такого поняття як «справедлива вартість» в нормативних документах, адже справедлива вартість не тотожна до ринкової. Наприклад для таких суб'єктів господарювання як продавець і покупець ринкові ціни не будуть одночасно однаково справедливими;

– необхідно враховувати, що будь який обраний метод оцінки основних засобів не може задовільнити вимоги та потреби всіх наявних та потенційних користувачів фінансової звітності.

Зважаючи на означене вище суб'єктам господарювання на рівні облікової політики необхідно закріпити методи оцінки основних засобів, які визначено на основі окремих видів організаційно-економічних переваг, залежно від походження, сфери та умов використання об'єкта. Закріплення таких підходів на рівні підприємства дасть змогу привести у відповідність балансову і реальну вартість основних засобів.

1.3 Організація та методика аналізу основних засобів на підприємстві

Основні засоби, що складають основу матеріально-технічної бази, впливають не тільки на ефективність виробництва, але і на результати фінансово-господарської діяльності. Тому вкрай важливо правильно проаналізувати стан і ефективність використання основних засобів. Довгий

час серед вчених точилися дебати щодо критерію оцінки, системи показників та методів визначення ефективності використання основних засобів підприємств.

Для проведення аналізу основних засобів необхідно визначитися з яких джерел отримувати інформацію. Можемо виділити наступні документи: інвентарний список основних засобів (Ф. ОЗ-9), інвентарні картки обліку основних засобів, фінансова звітність підприємства, плани розвитку (технічний, економічний, соціальний). На основі цих даних проводиться аналіз основних засобів по наступних основних напрямках:

- аналіз наявності, структури і руху основних засобів на підприємстві;
- аналіз основних показників використання основних засобів;
- аналіз використання устаткування і виробничої потужності підприємства;
- аналіз забезпеченості підприємства основними засобами (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Основні напрямки аналізу основних засобів [62]

Основні напрямки аналізу основних засобів	Задачі аналізу	Види аналізу
Аналіз структури й динаміки основних засобів	Оцінка розміру та структури вкладення капіталу в основні засоби. Визначення характеру й розміру впливу вартості основних засобів на фінансовий стан та структуру балансу.	Фінансовий аналіз
Аналіз ефективності використання основних засобів	Аналіз руху основних засобів. Аналіз показників ефективності використання основних засобів. Аналіз використання часу роботи обладнання. Інтегральна оцінка використання обладнання.	Управлінський аналіз
Аналіз ефективності витрат з утримання та експлуатації обладнання	Аналіз витрат на капітальний ремонт. Аналіз витрат з поточного ремонту. Аналіз взаємозв'язків обсягів виробництва, прибутку та витрат з експлуатації обладнання	Управлінський аналіз
Аналіз ефективності інвестицій в основні засоби	Оцінка ефективності капіталовкладень. Аналіз ефективності залучення займів для інвестування	Фінансовий аналіз

Величина основних засобів підприємства не є постійною. У процесі виробництва проходить їх рух, який представляє собою зміну обсягу та складу основних засобів внаслідок їх надходження та вибуття. Збільшення обсягу основних засобів відбувається за рахунок нового будівництва, реконструкції та технічного переоснащення підприємства, а зменшення – за рахунок вибуття внаслідок фізичного зносу, аварій тощо.

Аналіз стану та ефективності використання основних засобів включає декілька етапів, що схематично зображені на рисунку 1.4.



Рисунок 1.4 – Етапи аналізу стану та ефективності використання основних засобів

Розпочинати аналіз основних засобів необхідно з дослідження наявності, структури і руху основних засобів на підприємстві. Говорячи про склад основних засобів, мають на увазі внутрішні співвідношення його частин. Рух основних засобів представляє собою дослідження питання надходження, вибуття, зношування, заміну, відновлення, збільшення або зменшення даних активів. Саме від цих елементів значно залежить технічний рівень виробництва. Тому доцільно розглядати склад і рух основного капіталу комплексно.

Аналіз структури основних засобів дозволяє оцінити їхній склад з погляду ступені їх використання у виробничому процесі. Горизонтальний

аналіз полягає в оцінці динаміки показників, установленні їх абсолютних змін і темпів росту. Вертикальний аналіз – це аналіз структури об'єктів [62].

Для аналізу наявності основних засобів потрібен такий показник як середньорічна вартість основних засобів. Для його визначення застосовують формулу (1.1).

$$OZ_{cp} = OZ_{пер} + \frac{OZ_{вв} \times Ч_M}{12} - \frac{OZ_{л} \times (12 - M)}{12} \quad (1.1)$$

де OZ_{cp} – середньорічна вартість основних засобів;

$OZ_{пер}$ – первинна (балансова) вартість основних засобів;

$OZ_{вв}$ – вартість введених основних засобів;

$Ч_M$ – число місяців функціонування введених основних засобів;

$OZ_{л}$ – ліквідаційна вартість;

M – кількість місяців функціонування основних засобів, які вибули.

Так як зазвичай аналіз проводять за декілька років, для того, щоб порівняти показники розглядають їх в динаміці.

Методикою проведення аналізу стану і руху основних засобів передбачене застосування низки показників, які розглянуті нижче.

Коефіцієнт зносу показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію, і розраховується за формулою (1.2).

$$K_{зн} = \frac{\sum Z}{OZ_{перв}} \quad (1.2)$$

де $K_{зн}$ – коефіцієнт зносу;

$\sum Z$ – сума зносу основних засобів;

$OZ_{перв}$ – первинна вартість основних засобів.

Коефіцієнт придатності є зворотнім показником коефіцієнта зносу, він показує, яка частина основних засобів придатна для експлуатації в процесі здійснення господарської діяльності і розраховується за формулою (1.3).

$$K_{\text{прид}} = \frac{ЗВ}{ОЗ_{\text{перв}}} \quad (1.3)$$

де $K_{\text{прид}}$ – коефіцієнт придатності;

$ЗВ$ – залишкова вартість основних засобів;

$ОЗ_{\text{перв}}$ – первинна вартість основних засобів.

Необхідно зазначити, що коефіцієнти зносу і придатності мають залежність від обраного методу нарахування амортизації.

Важливою складовою в обліку та управлінні ефективністю основних засобів є проведення постійного їх оновлення. Для з'ясування інтенсивності оновлення застарілого обладнання на нове, розраховуються коефіцієнти, а саме коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття, коефіцієнт приросту.

Коефіцієнт оновлення показує частку вартості основних засобів або їх окремих груп, що надійшли за певний період, у загальній їх вартості і розраховується за формулою (1.4).

$$K_{\text{он}} = \frac{ОЗ_{\text{пост}}}{ОЗ_{\text{к}}} \quad (1.4)$$

де $K_{\text{он}}$ – коефіцієнт оновлення;

$ОЗ_{\text{пост}}$ – вартість основних засобів, що поступили;

$ОЗ_{\text{к}}$ – вартість основних засобів на кінець періоду.

Коефіцієнт вибуття показує частку вартості основних засобів, які вибули за певний період, у загальній вартості основних засобів на початок

цього періоду. Цей показник розраховується за формулою (1.5).

$$K_{\text{виб}} = \frac{OZ_{\text{виб}}}{OZ_{\text{поч}}} \quad (1.5)$$

де $K_{\text{виб}}$ – коефіцієнт вибуття;

$OZ_{\text{виб}}$ – вартість основних засобів, що вибули;

$OZ_{\text{поч}}$ – вартість основних засобів на початок періоду.

Коефіцієнт приросту характеризує рівень приросту основних засобів або їх окремих груп за певний період. Коефіцієнт приросту розраховується за формулою (1.6).

$$K_{\text{пр}} = \frac{OZ_{\text{вс}} - OZ_{\text{виб}}}{OZ_{\text{поч}}} \quad (1.6)$$

де $K_{\text{виб}}$ – коефіцієнт вибуття;

$OZ_{\text{пост}}$ – вартість основних засобів, що поступили;

$OZ_{\text{виб}}$ – вартість основних засобів, що вибули;

$OZ_{\text{поч}}$ – вартість основних засобів на початок періоду.

Досліджуючи стан та рух основних засобів застосовують дані, що ґрунтуються на загальній вартості основних засобів, так і активної їх частини.

Використовуючи основні засоби ефективно, це напряму впливає на ефективність діяльності підприємства.

Щоб дослідити питання забезпеченості підприємства основними засобами застосовують показники фондоозброєності праці та технічної озброєності праці.

Фондоозброєність праці показує величину основних засобів на одного працівника і розраховується за формулою (1.7).

$$\Phi_{\text{озбр}} = \frac{OZ_{\text{ср.вир.}}}{Ч_{\text{ср.обл}}} \quad (1.7)$$

де $\Phi_{\text{озбр}}$ – фондоозброєність;

$OZ_{\text{ср.вир.}}$ – середньорічна вартість виробничих основних засобів;

$Ч_{\text{ср.обл}}$ – середньооблікова чисельність робітників у найбільш завантажену зміну.

Рівень технічної озброєності праці визначається за формулою (1.8).

$$T_{\text{озбр.пр}} = \frac{OZ_{\text{вир}}}{Ч_{\text{ср.обл}}} \quad (1.8)$$

де $T_{\text{озбр.пр}}$ – технічна озброєність праці;

$OZ_{\text{вир}}$ – вартість виробничих основних засобів;

$Ч_{\text{ср.обл}}$ – середньооблікова чисельність робітників у найбільш завантажену зміну.

Головним показником використання основних засобів є показник фондovіддачі, що розраховується за формулою (1.9). Цей показник, який характеризує скільки продукції у вартісному виразі вироблено на одиницю вартості виробничих основних засобів підприємства.

$$\Phi_{\text{від}} = \frac{Q}{OZ_{\text{ср}}} \quad (1.9)$$

де $\Phi_{\text{від}}$ – фондovіддача;

Q – обсяг виробленої продукції;

$OZ_{\text{ср}}$ – середня вартість основних засобів.

Фондомісткість – показник, обернений до фондovіддачі, який

характеризує середню вартість основних виробничих засобів залучено для виробництва валової продукції вартістю в одну гривню. (1.10)

$$\Phi_{\text{міст}} = \frac{OЗ_{\text{сер}}}{Q} \quad (1.10)$$

де $\Phi_{\text{від}}$ – фондвіддача;

$OЗ_{\text{сер}}$ – середня вартість основних засобів;

Q – обсяг виробленої продукції.

Рентабельність основних засобів (фондорентабельність) цей показник характеризує скільки прибутку отримує підприємство при використанні основних засобів вартістю 1 грн. і розраховується за формулою (1.11).

$$P_{OЗ} = \frac{\Pi}{OЗ_{\text{сер}}} \quad (1.11)$$

де $P_{OЗ}$ – рентабельність основних засобів;

Π – прибуток;

$OЗ_{\text{сер}}$ – середня вартість основних засобів.

Відносна економія основних засобів розраховується за формулою (1.12).

$$E_{OЗ} = OЗ_{\text{сер.1}} - OЗ_{\text{сер.0}} \times I \quad (1.12)$$

де $E_{OЗ}$ – відносна економія основних засобів;

$OЗ_{\text{сер.1}}$, $OЗ_{\text{сер.0}}$ – відповідно середньорічна вартість в звітному та базисному періодах;

I – індекс обсягу виробництва продукції.

Отже, в умовах жорсткої конкуренції керівникам важливо обрати ту методику аналізу, яка буде відповідати всім вимогам, необхідним для підвищення ефективності використання основних засобів. Тобто від вибору методики буде залежати не тільки оздоровлення, а й успішне функціонування суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ ПРИ ПЕРШОМУ ПЕРЕХОДІ ТА ЗАСТОСУВАННІ
МСФЗ НА КП «ОБЛВОДОКАНАЛ» ЗОР

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Комунальне підприємство «Облводоканал» Запорізької обласної ради є комунальним підприємством, діючим на підставі ЦКУ, ГКУ, Закону України №280/97-ВР, інших законодавчих актів України, а також Статуту підприємства.

Підприємство є правонаступником усіх прав та обов'язків Запорізького обласного комунального підприємства (виробничого об'єднання) водопровідно-каналізаційного господарства «Запоріжжяводоканал».

Відповідно до рішення Запорізької обласної Ради народних депутатів «Про реалізацію повноважень обласної Ради щодо управління об'єктами спільної власності територіальних громад» від 18.11.1997 р. № 6 Підприємство з найменуванням «Запорізьке обласне комунальне підприємство (виробниче об'єднання) водопровідно-каналізаційного господарства «Запоріжжяводоканал» (м. Запоріжжя)» входить до складу об'єктів спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст Запорізької області».

Підприємство є підпорядкованим, підзвітним та підконтрольним Запорізькій обласній раді.

Підприємство є головним постачальником питної води у Запорізькій області, обслуговує 5 міст обласного та районного значень (Бердянськ, Дніпрорудне, Василівка, Вільнянськ, Приморськ) та 7 районів області (Якимівський, Приазовський, Мелітопольський, Василівський, Розівський,

Великобілозерський, Більмацький, Новомиколаївський).

До складу КП «Облводоканал» ЗОР станом на грудень 2021 року входять такі структурні підрозділи:

- Експлуатаційний цех водопостачання Західного групового водопроводу (ЕЦВ ЗГВ);
- Таврійський експлуатаційний цех водопостачання і водовідведення (ТЕЦВВ);
- Степногірський експлуатаційний цех водопостачання і водовідведення (СЕЦВВ);
- Василівський експлуатаційний цех водопостачання і водовідведення (ВЕЦВВ);
- Розівський експлуатаційний цех водопостачання (РЕЦВ);
- Великобілозерський експлуатаційний цех водопостачання (ВЕЦВ);
- Куйбишевський експлуатаційний цех водопостачання і водовідведення (КЕЦВВ);
- Вільнянський експлуатаційний цех водопостачання і водовідведення (ВіЕЦВВ).

Послугами водопостачання охоплюється 82 населених пункти Запорізької області, чисельність населення, якому надаються послуги водопостачання – понад 250 тис. осіб.

Послуги водовідведення надаються 5 населеним пунктам, чисельність населення, яке користується послугами водовідведення – 36 тис. осіб.

Основною діяльністю підприємства є надання користувачам послуг централізованого водопостачання та водовідведення, у тому числі з використанням систем в будинках. Виробнича діяльність передбачає транспортування та розподіл придбаної питної води комплексом мереж та підкачуючих водопровідних насосних станцій до споживачів, під'єднаних до мереж підприємства; транспортування стічних вод по колекторам та каналізаційним мережам, їх очищення на очисних спорудах з доведенням якості очищення стічних вод, що випускаються у водойми, до вимог

Санітарних правил і норм охорони поверхневих вод від забруднення.

Надаються додаткові послуги: обслуговування об'єктів благоустрою міста (дренажні насосні станції), обслуговування каналізаційних насосних станцій сторонніх організацій, ремонт водопровідних та каналізаційних мереж, що не знаходяться на балансі підприємства; послуги водомірної майстерні по ремонту та повірці приладів обліку води, розробка технічних умов, проектів, виконання хімікобактеріологічних аналізів, оренда, послуги електротехнічної лабораторії та інші послуги.

Для здійснення господарської діяльності підприємства сформовано статутний фонд у розмірі 198 786 791,10 грн.

Підприємство створене з метою забезпечення споживачів якісною питною водою в обсягах, необхідних для забезпечення їх фізіологічних потреб.

Предметом підприємства є:

- добування та очищення холодної води, її транспортування до межі розподілу між підприємствами та споживачами;
- збір води з джерел питного водопостачання та доведення її якості до вимог про питну воду;
- експлуатація об'єктів комунального питного водопостачання;
- експлуатація родовищ підземних вод;
- виконання будівельних-монтажних проектних, пусконаладжувальних та ремонтних робіт, в т.ч. на об'єктах водопостачання та водовідведення;
- ремонт, повірка, встановлення та обслуговування засобів обліку холодної води;
- надання платних послуг по виконанню досліджень якості питної води та стічних вод для населення та інших замовників;
- надання платних послуг з питань водовикористання;
- перекачка і очистка господарсько-побутових, виробничих та поверхневих стічних вод;

- утримання в належному стані систем водопостачання і водовідведення, забезпечення їх розвитку та вдосконалення;
- здійснення реалізації та придбання матеріальних цінностей на основі прямих угод;
- експлуатація об'єктів водоводу і каналізації, які належать іншим власникам на договірних умовах;
- інші види діяльності, що не заборонені чинним законодавством України.

Усі інформаційні системи, які Підприємство використовує для цілей фінансової звітності не поєднані в єдину інформаційну систему. Інформація переноситься з однієї інформаційної системи до інших вручну. Так, у білінгових системах ведеться аналітичний облік в розрізі приладів обліку, особистих рахунків та підприємств. Аналітичні та синтетичні дані обліку, які отримуються із білінгових систем, відділом бухгалтерії вносять до систем «1С: Підприємство 8.3» вручну. На Підприємстві розроблені правила та діє система внутрішнього контролю щодо процесів накопичення, обробки, передачі та внесення даних бухгалтерського обліку з однієї інформаційної системи обліку в інші. Система внутрішнього контролю діє ефективно та надійно.

Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг в частині встановлення тарифів на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, здійснює регулювання діяльності підприємства.

Підприємство експлуатує:

- 1- поверхневе джерело води;
- 43 діючих підземних джерела та 21 резервне;
- 3 комплекси водопровідних очисних споруд;
- 1307,2 км водопровідних мереж. Старі та аварійні – 262 км.
- 20 водопровідних насосних станцій;
- 182,26 км каналізаційних мереж. Старі та аварійні – 73 км.

- 4 комплекси очисних споруд каналізації;
- 12 каналізаційних насосних станцій.

Основні фінансові показники Підприємства за 2017-2020 рр. (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Основні показники фінансово-господарської діяльності КП «Облводоканал» ЗОР за 2017 – 2020 рр.

	Найменування показників	Од. вим	2017	2018	2019	2020
1	Реалізація води, всього :	тис.м ³	9 838	9 606	1 1187	12022
2	Водовідведення, всього	тис.м ³	1 233	1 164	1 117	1082
3	Всього доходів,	тис. грн.	86 227,2	11 1640	130 054,1	178 084,1
	в т.ч.:					
	Доходи від реалізації товарів, робіт, послуг	тис. грн.	67 416	77 072	105 211,3	163 826,6
	Інші операційні доходи	тис. грн.	2 927,4	3 568	3 323,1	9 257,5
	Субвенції з державного бюджету	тис. грн.	3 517,1			
	Фінансова допомога «Питна вода» Запорізької області	тис. грн.	12 366,7	31 000	21 519,7	5 000,0
4	Всього витрат,	тис. грн.	99 704,1	101 508,9	142 999,3	233 476,0
	в т.ч.:					
	Витрати на оплату праці з нарахуваннями	тис. грн.	41550,9	43848,2	69 218,7	87 971,8
	Електроенергія	тис. грн.	25299,1	31323,6	36 758,5	35 896,7
	Амортизація	тис. грн.	6590,8	7 231,5	8 073,2	57 693,8
	Покупна вода	тис. грн.			9 710,2	19 861,7
	Реагенти, хімматеріали	тис. грн.	933,8	2 294,7	2 610,4	2 161,8
	Витрати на ремонт основних засобів	тис. грн.	1 183,3	1 305,4	2 526,5	1 354,0
	Паливно-мастильні матеріали	тис. грн.	2 578,7	3 002,9	3 725,1	3 241,4
	Інші витрати	тис. грн.	21 567,5	12 502,6	10 376,7	25 294,8
5	Прибуток (збиток)	тис. грн.	-13 476,9	10 131,1	-12 945,2	-55 391,9
6	Собівартість 1м ³ води	грн.	7,12	7,52	9,2	14,71
7	Собівартість 1 м ³ водовідведення	грн.	23,57	24,62	34,3	51,05

Збільшення обсягів реалізації послуг централізованого водопостачання в натуральних показниках у 2019 та 2020 роках отриманням з травня 2019 року із позички майна водогону Вільнянськ – Новомиколаївка разом з обсягами реалізації.

Собівартість послуг кожного року зростає. Так, у 2020 році за послуги з водопостачання собівартість зросла порівняно з 2019 роком на 59,9%, за водовідведення – на 48,8%.

Значне збільшення собівартості відбулось з причини проведення оцінки переданого з травня 2019 року майна водогону Вільнянськ – Новомиколаївка з 31.12.2019 р.

Кожного року Підприємство отримувало кошти з державного та обласного бюджетів на погашення різниці в тарифах за наданні послуги, на фінансову підтримку. Щорічна сума отриманих бюджетних коштів коливається від 5,0 млн. грн. до 31,0 млн. грн.

Частка бюджетного фінансування в загальному обсязі доходів Підприємства за 2017 рік – 18,4%, 2018 – 27,8%, 2019 – 16,5%, 2020 – 2,8%.

Головною причиною наявності бюджетного фінансування є значний знос водогонів та технологічного устаткування, що є причиною перевищення фактичних втрат та витрат води над затвердженими в тарифах обсягами, а також несвоєчасні розрахунки основного боржника – КП «Бердянськводоканал» БМР за отримані ним послуги з водопостачання.

Розглянемо динаміку фінансово-економічних результатів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 Динаміка фінансово-економічних результатів діяльності КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	Роки		Динаміка	
	2019, тис. грн.	2020, тис. грн.	Δ	Гр. %
Чистий дохід(виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	105211	163827	58616	155,71
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	121325	192429	71104	158,61
Валовий збиток	(16114)	(28602)	12488	177,50
Збиток від операційної діяльності	(34468)	(62205)	27737	180,47
Фінансовий результат до оподаткування	(12945)	(55391)	42446	427,89

Проведений аналіз свідчить, що чистий дохід (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2020 році збільшився на 55,71% в

порівнянні з 2019 року і становив 163 827 тис. грн. Але не зважаючи на це, як і в 2019 році, так і у 2020 році фінансовим результатом підприємства є збиток.

Собівартість реалізованої продукції зросла на 71 104 тис. грн. (або на 58,61%),

Інші операційні доходи зросли на 3 969 тис. грн., адміністративні витрати зросли на 3 454 тис. грн, витрати на збут зросли на 3 763 тис. грн., інші операційні витрати збільшилися на 12 001 тис. грн.

Збиток від операційної діяльності у 2020 році становив 28 602 тис. грн., що більше на 12 488 тис. грн. (77,5%), ніж в попередньому році.

Збиток у 2020 році збільшився на 42 446 тис. грн в порівнянні з 2019 роком, що свідчить про зниження ефективності фінансово-господарської діяльності.

Для розуміння фінансового стану, в якому знаходиться Підприємство наводимо коефіцієнтний аналіз його основних фінансових показників (табл. 2.3).

Таблиця 2.3 – Коефіцієнтний аналіз за результатами діяльності протягом 2019-2020 років

Найменування показників	Оптимальне значення	Станом на 01.01.2020	Станом на 01.01.2021	Стан показників
1	2	3	4	5
Коефіцієнт рентабельності активів (чистий прибуток / вартість активів) ф.2 р. 2350 / ф.1 р.1300	збільшення	-	-	динаміка відсутня
Коефіцієнт рентабельності діяльності (чистий прибуток / чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) ф.2 р. 2350 / ф.2 р. 2000	> 0	-	-	менше, ніж нормативний (0,14)
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (грошові кошти / поточні зобов'язання) ф.1(р.1165) / ф.1 р.1695	0,2-0,35 та більше	0,0065	0,0080	низький показник

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
Коефіцієнт поточної ліквідності (покриття) (оборотні активи / поточні зобов'язання) ф.1 р. 1195 / ф.1 р.1695	> 1	0,3968	0,4718	низький показник
Коефіцієнт фінансової стійкості (власний капітал / (довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання)) ф.1 (р. 1495) / ф.1 (р. 1595 + р. 1695)	> 1	7,6105	5,3942	високий показник
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії) (власний капітал / пасиви) ф.1 (р.1495) / ф.1 р.1900	> 0,5	0,8839	0,8436	нормальний показник
Коефіцієнт зносу основних засобів (сума зносу / первісну вартість основних засобів), % (ф.1 р. 1012 / ф.1 р. 1011)	зменшення	0,2135	0,2568	низький показник
Чистий оборотний капітал (тис. грн.) ф.1 (р.1195 – р.1695)	>0	-61 856	-73 118	
Коефіцієнт покриття зобов'язань власним капіталом ф.1 (р.1595+р.1695+р.1700) / р.1495	<= 1	0,1314	0,1854	

Проаналізувавши показники можна зробити наступні висновки:

1. Станом на 31.12.2020 р. Підприємство є нерентабельним та працює зі збитками.
2. Низький показник ліквідної маси (грошових коштів) Підприємства, свідчить про неможливість Підприємства у короткостроковому періоді погасити свої зобов'язання.
3. Підприємство має недостатні платіжні можливості щодо погашення поточних зобов'язань. Показник має тенденцію до збільшення, що говорить про зниження рівня дебіторської заборгованості.
4. Проте Підприємство має нормальну фінансову стійкість, забезпечено власним капіталом в декілька разів більше, ніж наявні довгострокові та поточні зобов'язання. Але можливість такого забезпечення зменшується, адже зменшується обсяг власного капіталу за рахунок збільшення

непокритих збитків минулих років. Станом на 31.12.2020 р. власний капітал Підприємства становить 747 209 тис. грн.

5. Підприємство є фінансово незалежним.

6. Негативним є показник збільшення зносу основних засобів та за станом на 31.12.2020 р. цей показник складає 25,68%.

2.2 Облік основних засобів та їх документальне забезпечення

Від того, як організовано бухгалтерський облік на підприємстві, як він виконує свої реєстраційно-контрольні функції, значною мірою залежить рівень економічного стану підприємства.

Відповідні організаційні та розпорядчі документи регулюють документообіг підприємства.

Під документообігом розуміють організовану систему створення, перевірки та обробки первинних документів в бухгалтерському обліку від моменту їх створення до передачі в архів. Стадії документообігу КП «Облводоканал» ЗОР схематично відображено на рисунку 2.1.

На підприємстві застосовується для ведення бухгалтерського обліку спеціалізована комп'ютерна програма «1С: Підприємство 8.3».

Саме такий документ як Наказ про облікову політику забезпечує правильність обліку та контроль за його веденням на підприємстві. Саме цей документ використовують для перевірки діяльності підприємства аудитором, податковою інспекцією та іншими відповідними службами.

Господарська діяльність підприємства повинна забезпечити впорядкованість та відповідність бухгалтерського обліку до визначеної облікової політики. Вона підлягає оформленню як організаційно-розпорядчий документ.

Використання міжнародних стандартів для складання облікової

політики та ведення бухгалтерського обліку надають суб'єктам господарювання великий спектр можливостей для деталізації інформації, але при цьому й висуваються більш суворіші вимоги. Тому застосування економічно обґрунтованої облікової політики стосовно основних засобів дозволить КП «Облводоканал» ЗОР впливати на ефективність використання основних засобів.

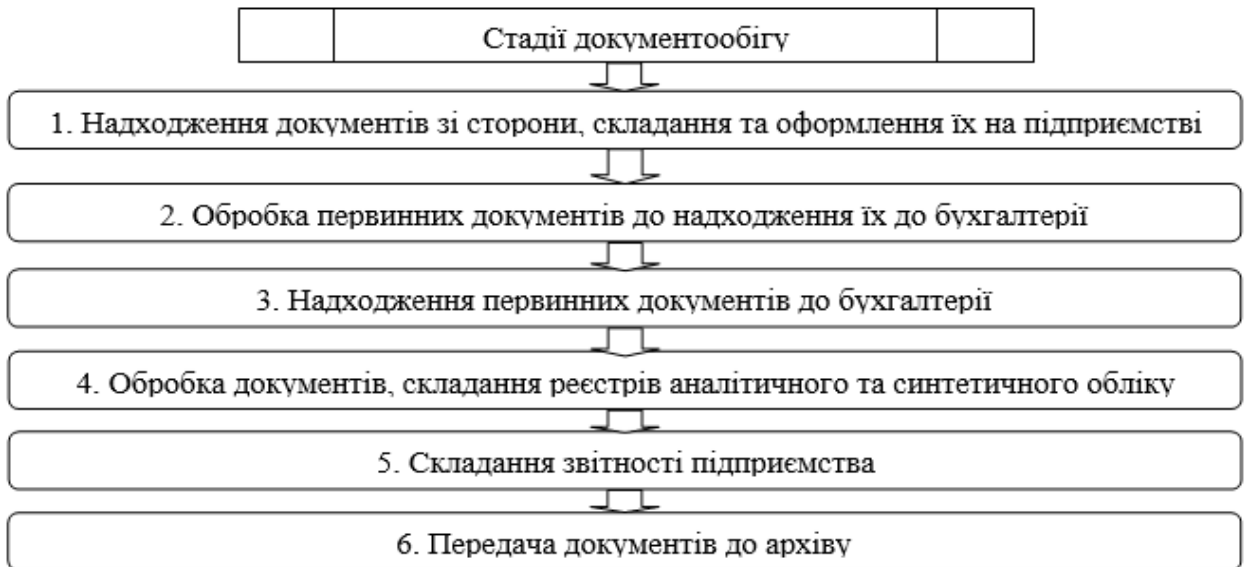


Рисунок 2.1 – Стадії документообігу на КП «Облводоканал» ЗОР

Аналіз змісту облікової політики з питання основних засобів підприємства допоможе визначити наскільки ґрунтовним є підхід до їх визнання та обліку та як ефективно вона може бути застосована. Тож розглянемо детальніше даний внутрішній документ, досліджуючи повноту розкриття та обрані облікові політики для основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР.

При формуванні звітності за МСФЗ, положення облікової політики, присвячене основним засобам є дуже важливою для підприємства, адже саме вони складають найбільшу питому вагу активу Балансу.

Облік основних засобів та їх відображення у фінансовій звітності здійснюється відповідно до МСБО 16 «Основні засоби».

Визнання матеріального об'єкта як основний засіб підприємство здійснює, якщо він утримується з метою використання його у процесі своєї діяльності, надання послуг, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року та вартість яких більше 20 тис. грн.

Об'єкти основних засобів з первісною вартістю до 6 тис. грн. (введених у експлуатацію до 22.05.2020 р. включно) та вартістю 20 тис. грн. (введених у експлуатацію з 23.05.2020 р.) списуються на прибутки або збитки, коли стають здатними до використання.

В обліку основні засоби оцінюються за собівартістю за відрахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення корисності.

При припиненні визнання активу як основний засіб, сума дооцінки, яка входить до складу власного капіталу, переноситься до нерозподіленого прибутку.

Підприємство відносить до складу витрат суми, які є витратами на позики, що безпосередньо пов'язані з будівництвом кваліфікованого активу.

Рахунок 10 «Основні засоби» призначений для того, щоб обліковувати та узагальнювати інформацію про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

Рахунок 10 «Основні засоби» поділяється на такі субрахунки на досліджуваному підприємстві:

- 103 «Будинки та споруди»;
- 104 «Машини та обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;
- 109 «Інші основні засоби».
- Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» у своєму складі має такі субрахунки:
 - 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;

- 117 «Інші необоротні матеріальні активи»;
- 118 «Актив із права оренди майна».

Встановлені строки експлуатації основних засобів наведені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Строк експлуатації основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Група	Строк експлуатації, років
Будівлі, споруди	20-50
Споруди, передавальні пристрої, лінії зв'язку, асфальтні дороги, тротуари, площадки (майданчики) і т.п.	20-50
Машини та обладнання, станки, насоси, компресор і т.п.	5-10
Електронно-обчислювальні машини, комп'ютери, принтери, сканер, пов'язані з ними програми, комутатори, маршрутизатори, модеми, модулі, джерела безперебійного живлення, стільникові телефони, рації і т.п.	5-10
Транспортні засоби, автотранспортувачі, грейдер, паливозаправники і т.п.	5-20
Інструменти прилади, інвентар (меблі) і т.п.	4-30
Інші основні засоби	12-30

Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання. Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу, або на дату, з якої припиняють визнання активу.

Амортизація об'єктів основних засобів нараховується за прямолінійним методом, виходячи зі строку корисного використання об'єкта. Нарахування амортизації починається з дати придбання або, у випадках самостійного будівництва активів, з дати завершення будівництва і доведення активу до готовності його використання.

Витрати на капітальний ремонт (модернізацію, реконструкцію) додаються до балансової вартості об'єкта основних засобів за умови, що очікується додаткове надходження майбутніх економічних вигід, пов'язаних з таким активом, витрати можна достовірно оцінити.

Не відносяться до балансової вартості основних засобів витрати на

поточне обслуговування, ремонт та технічне обслуговування об'єкта. Ці витрати визнаються в прибутку чи збитку, коли вони понесені.

Розглянемо основні операції з основними засобами, які можуть виникати в господарській діяльності КП «Облводоканал» ЗОР.

Щоб отримати детальну інформацію, щодо основних засобів, потрібно сформулювати Оборотно-сальдову відомість по рахунку 10.

Оприбуткування на баланс введених в експлуатацію основних засобів за фактичною собівартістю, їх будівництва (виготовлення, придбання) в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 10 «Основні засоби» в кореспонденції з кредитом рахунка 15 «Капітальні інвестиції» (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Бухгалтерські проведення з придбання основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено надходження столу від постачальника	152	631
2.	Відображена сума ПДВ	644	631
3.	Стіл зараховано до складу основних засобів	106	152

Отже, витрати на придбання основних засобів вважаються капітальними вкладеннями. Відповідно, придбані основні засоби спочатку відображаються на субрахунку 152 «Капітальні інвестиції», а після монтажу, закінчення пусконаладжувальних робіт тощо вводяться в експлуатацію і зараховуються на субрахунок 10 «Основні засоби».

Згідно з чинним законодавством підприємства мають право продавати зайві основні засоби, безоплатно передавати іншим підприємствам, установам, організаціям, а також ліквідувати їх, якщо вони фізично або морально застаріли і ремонт їх неможливий або економічно недоцільний (а також внаслідок аварії, пожежі, стихійного лиха).

При відображенні господарських операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів, у бухгалтерському обліку підприємств роблять такі записи (табл. 2.6).

Таблиця 2.6 – Основні господарські операції з обліку реалізації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано залишкову вартість стелажів для інструменту	972	106
2.	Списано суму зносу	131	106
3.	Відображено дохід від реалізації	377	742
4.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	742	641
5.	Списано дохід на фінансові результати	742	793
6.	Списано витрати на фінансові результати	793	972

Підприємствам надано право на кінець року здійснювати переоцінку основних засобів за справедливою вартістю. При цьому в разі переоцінки окремого об'єкта основних засобів переоцінці підлягають всі інші активи, які належать до даної групи. Переоцінена первинна вартість і знос об'єкта основних засобів визначаються як добуток відповідно первинної вартості або зносу на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається шляхом ділення справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів відображається в складі додаткового капіталу (рахунок 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка активів»), а сума уцінки – в складі витрат звітного періоду (рахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій») (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Облік операцій з переоцінки основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Дооцінка			
1.	Відображено суму дооцінки нарахованого зносу	10	131
2.	Відображено суму дооцінки залишкової вартості	10	423
Уцінка			
3.	Відображено суму уцінки нарахованого зносу	131	10
4.	Відображено суму уцінки залишкової вартості	975	10

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». В бухгалтерському обліку це відображається проведенням, що відображено у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Основні господарські операції з обліку ліквідації основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано залишкову вартість основного засобу	976	104
2.	Списано суму зносу ліквідованого основного засобу	131	104
3.	Оприбутковано матеріали, отримані в результаті ліквідації основного засобу	209	746
4.	Вартість оприбуткованих матеріалів визнано доходом звітнього періоду	746	793
5.	Витрати, понесені у зв'язку з ліквідацією основного засобу списуються на зменшення доходів	793	976

Отже, організація обліку основних засобів на Підприємстві є однією з найважливіших областей в системі бухгалтерського обліку і тому можна сказати, що вона полягає у виборі і реалізації оптимального варіанту терміну корисної експлуатації основних засобів, оцінки та методу амортизації, правильного та своєчасного документального оформлення руху основних засобів тощо.

2.3 Удосконалення обліку основних засобів підприємства

Недоліки в обліку основних засобів часто призводять до недостовірної фінансової звітності. Керівництво часто розглядає майно, будівлі та обладнання як другорядне питання, і тому їх легко не помічати. Процедури

контролю основних засобів не завжди виконуються належним чином, але основні засоби часто є дуже важливими статтями у фінансовій звітності.

Провівши детальний аналіз облікової політики КП «Облводоканал» ЗОР дійшли висновків про доцільність її розширення та доопрацювання.

Важливим аспектом для вдосконалення облікової політики є розробка порядку перевірки та оцінки основних засобів на предмет зменшення або відновлення корисності. Цей процес є складним і потребує детального опрацювання.

Пропонуємо доповнити наказ про облікову політику та впровадити механізм перевірки на предмет зменшення корисності основних засобів з вимогами МСБО. Для цього необхідно сформувати відповідне організаційне, технічне та методичне забезпечення.

Організаційне забезпечення повинно бути направлене на організаційні аспекти (розподіл облікових працівників та обов'язків за ділянками). Враховуючи, що цей процес досить складний і передбачає визначення та подальше врахування багатьох аспектів вони можуть здійснюватися внутрішніми силами підприємства чи шляхом залученням зовнішніх спеціалістів. Так, зокрема, на підготовчому етапі необхідно повести роботу з відокремлення об'єктів основних засобів для подальшого проведення процедури зменшення корисності. Цю ділянку можуть охопити працівники КП «Облводоканал» ЗОР шляхом здійснення інвентаризації основних засобів.

Технічне забезпечення направлене на врахування технічних аспектів ведення обліку зменшення корисності основних засобів: формування відповідних первинних документів та облікових реєстрів, відображення на рахунках обліку тощо. Врахування всіх технічно-організаційних аспектів дасть змогу в подальшому визначити форми для управлінського обліку з метою підвищення ефективності управлінських рішень, контролю діяльності, здійснення стратегічного аналізу.

Все ж найбільш складним є методичний блок, що передбачає

формування самого процесу зменшення корисності, вибір методів оцінки та розрахунку, відокремлення ознак зменшення корисності, критеріїв суттєвості тощо.

Ознаки можливого зменшення корисності активів наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Ознаки можливого зменшення корисності активів

Внутрішні	Зовнішні
є свідчення морального або фізичного старіння активу або факт його пошкодження;	зниження ринкової вартості активу на істотну величину, ніж очікувалось протягом звітного періоду;
актив є учасником процесу реструктуризації або в подальшому підлягає вибуттю;	негативні зміни технологічних, ринкових, економічних та юридичних умов
економічні показники за період є гіршими, ніж за попередніми очікуваннями;	зменшення цін на водопостачання, водовідведення;
балансова вартість інвестиції є вищою за балансову вартість чистих активів об'єкта інвестування;	збільшення ринкової відсоткової ставки;
грошові потоки для придбаного активу, необхідні для його утримання, істотним чином перевищують заплановані;	балансова вартість чистих активів підприємства є більшою, ніж його ринкова капіталізація;
істотні зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни у наступному періоді, що негативно впливають на діяльність Товариства	пошкодження ліній водопостачання, водовідведення внаслідок стихійних лих

Спираючись на рекомендації міжнародних положень пропонуємо наступний механізм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів для КП «Облводоканал» ЗОР (рис. 2.2).

Даний алгоритм дозволить контролювати оцінку основних засобів на питання зменшення їх корисності. Графічно зображений та описаний механізм полегшить процес здійснення управління за достовірним відображенням основних засобів.

В обліковій політиці при цьому необхідно, враховуючи вимоги МСБО 36 «Зменшення корисності активів», визначити ознаки знецінення активу та критерії суттєвості (10-% відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості).

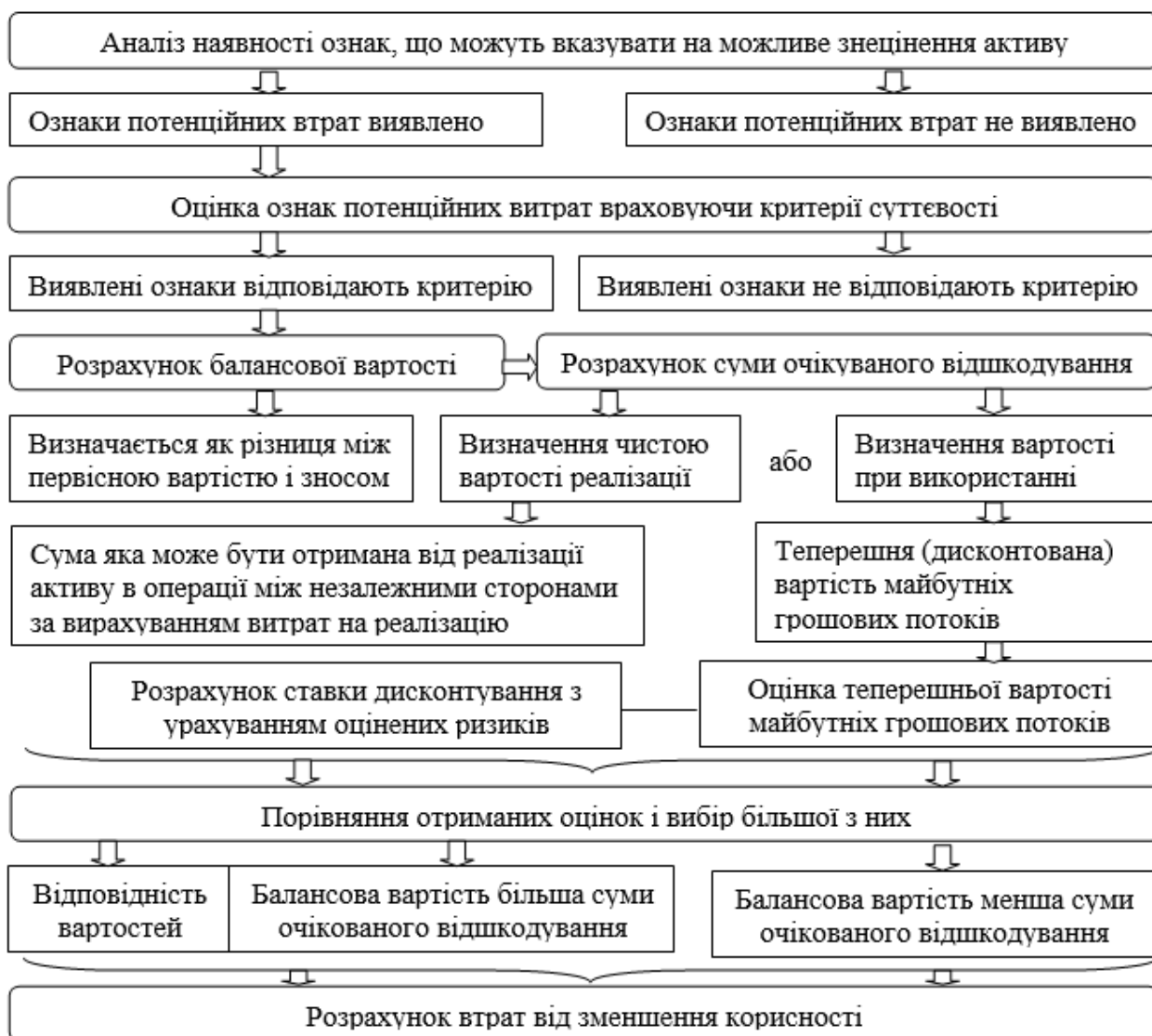


Рисунок 2.2 – Алгоритм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності активів

Крім того в подальшому постає необхідність в формуванні відповідного регістру, наприклад, акту про наявність/відсутність ознак потенційних втрат від зменшення корисності основних засобів.

Найскладнішим та найвідповідальнішим етапом є визначення суми очікуваного відшкодування активу, яка є найбільшою з двох оцінок:

- чиста вартість реалізації активу (справедлива вартість);
- теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

На практиці доцільно застосовувати декілька підходів одночасно, наприклад, комбінування ринкового та витратного.

Нами розроблено первинний документ, який може складатися за результатами проведеного тесту на зменшення корисності основних засобів (рис. 2.3).

Акт про тестування на зменшення корисності основних засобів №__							
«__» _____ 20__ р.							
На підставі дозрядного документа від «__» _____ 20__ р. №__ проведено тестування основних засобів на зменшення корисності.							
Склад комісії:							
Було використано наступний метод визначення чистої вартості реалізації – _____.							
За результатами встановлено:							
Інформація про об'єкт	Балансова вартість, грн.	Вартість при використанні, грн.	Чиста вартість реалізації, грн.	Вартість відшкодування (макс. між 3 або 4), грн.	Втрати від знецінення, грн.	Балансова вартість після процедури оцінки на знецінення, грн.	Висновок
1	2	3	4	5	6	7	8
Висновок: _____							
Підписи:							

Рисунок 2.3 – Акт про тестування на зменшення корисності основних засобів

У разі якщо справедливу вартість основного засобу визначити не можливо то необхідно обрати інший підхід та визначити вартість при використанні яка дорівнює теперішній (дисконтованій) вартості майбутніх грошових потоків від основного засобу. Остання, враховуючи вимоги міжнародних стандартів, розраховується шляхом застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання основного засобу та його продажу (списання) наприкінці строку експлуатації.

Майбутні грошові потоки активу розраховуються, виходячи з фінансованих планів підприємства на період не більше 5 років.

Заключним етапом алгоритму є порівняння попередньо визнаних балансованої вартості активу із сумою його очікуваного відшкодування та подальший розрахунок втрат від зменшення корисності.

В подальшому необхідно враховувати як змінюються умови, що призвели до знецінення основних засобів. Якщо умови знецінення змінюються то підприємству у разі потреби необхідно відсторонювати відображений збиток від знецінення активів.

Для того, щоб балансова вартість не мала істотних розходжень із справедливою вартістю на звітну дату, доцільно регулярно проводити дооцінку основних засобів.

За МСБО обов'язково розкривати інформацію в частині основних засобів стосовно методів переоцінки, суттєвих припущень та ступінь використання ринкових даних або інших методів оцінки справедливої вартості.

Механізм здійснення переоцінки основних засобів схематично зображено на рисунку 2.4.

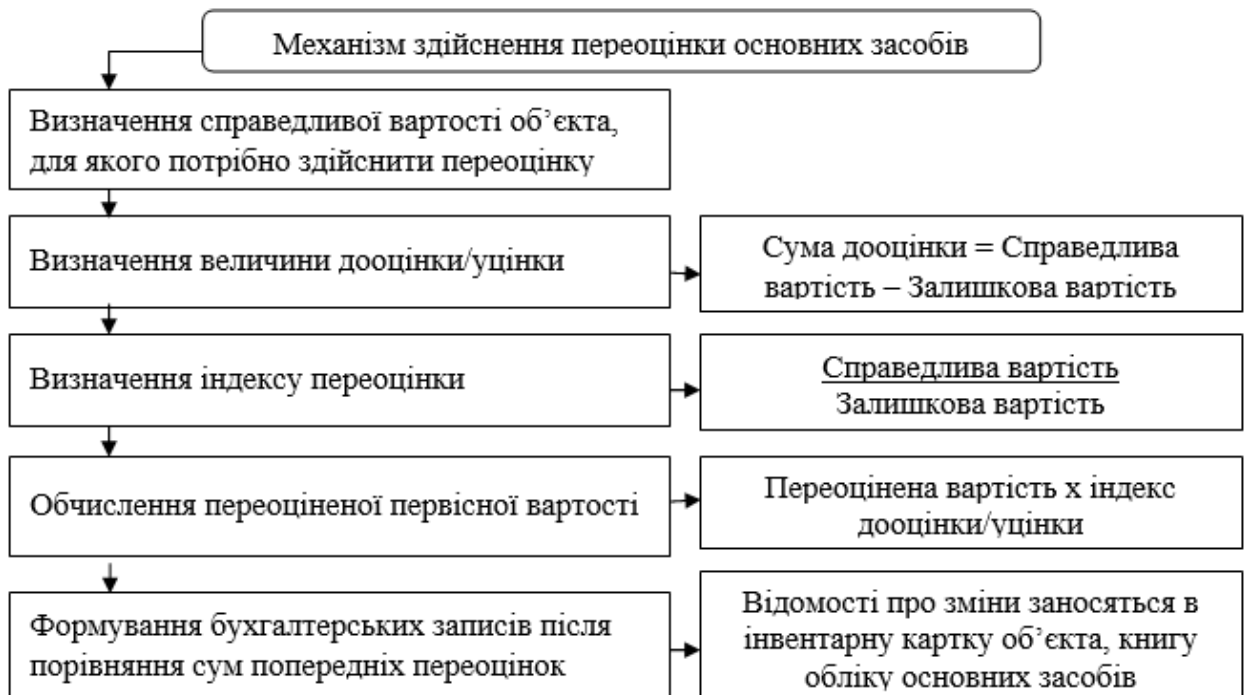


Рисунок 2.4 – Механізм здійснення переоцінки основних засобів

Стосовно термінів та регулярності проведення переоцінки основних засобів у положенні облікової політики не було зазначено жодної інформації.

Звертаємо увагу, що обов'язково проведення переоцінки має проводитися із врахуванням порогу суттєвості. Ми рекомендуємо встановити у розмірі 5%. При цьому доцільно проводити перегляд порогу суттєвості кожні три роки для кожної групи основних засобів.

Зазначимо, що результати проведеної переоцінки мають вплив не тільки на показники балансу, а й на показники звіту про фінансові результати (рис. 2.5).

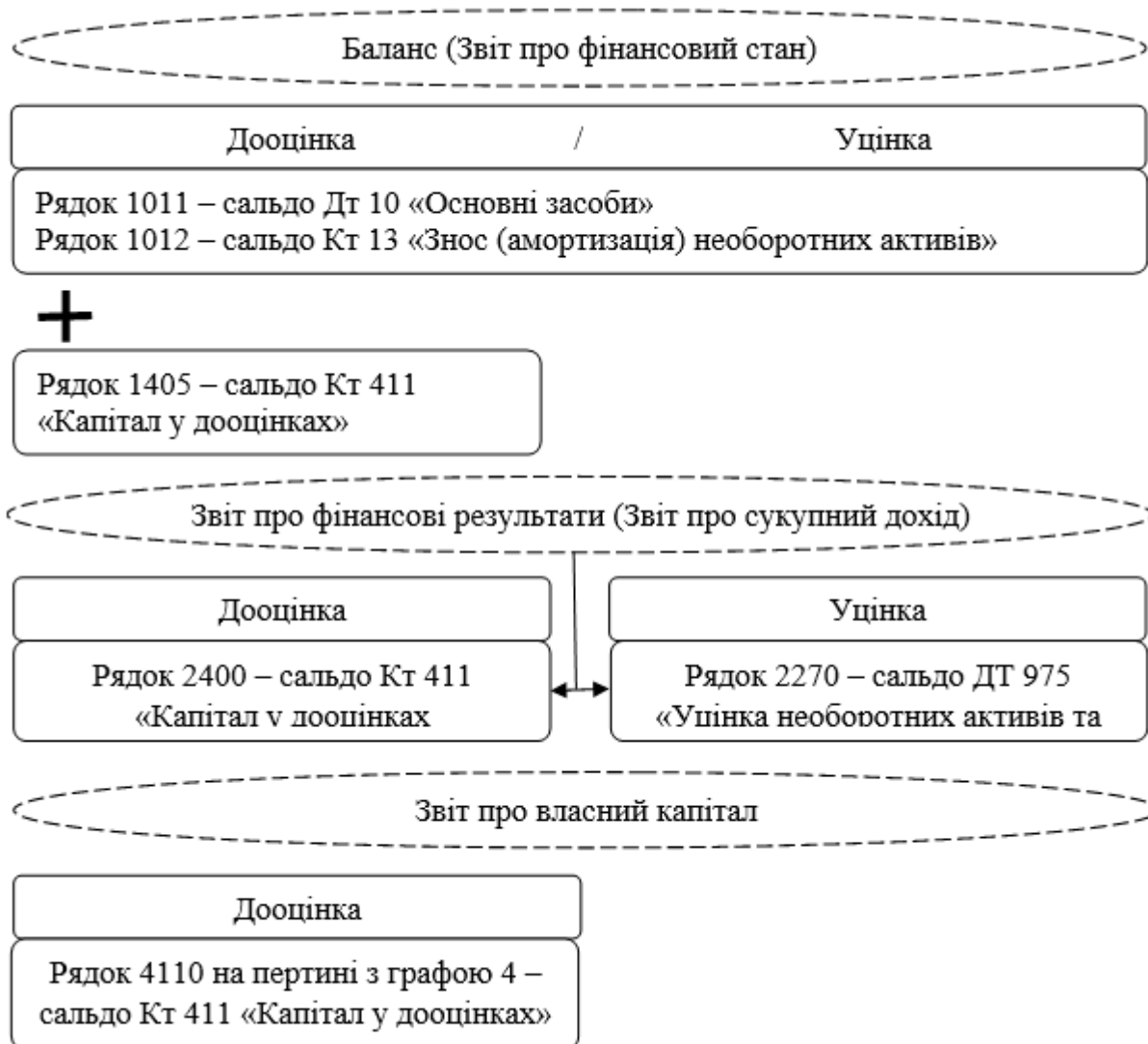


Рисунок 2.5 – Відображення результатів переоцінки у фінансовій звітності

Підприємству також рекомендовано розкрити зміст ліквідаційної вартості, як суми, яку отримає підприємство при вибутті основних засобів за вирахуванням витрат на вибуття. Передбачаючи сценарій, за яким ліквідаційну вартість не можливо визначити, пропонуємо прирівняти таку вартість до нуля.

Говорячи про облік основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби», не слід забувати про можливість компонентного обліку. Так, «основні засоби можна розділити на компоненти, собівартість яких є істотною щодо вартості самого об'єкта основного засобу, та амортизувати окремо» [45]. Варто зазначити, що витрати на планові технічні огляди та капітальні ремонти теж можна визнавати, як окремий компонент основного засобу. Даний факт пояснюється МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», який забороняє компаніям створювати оціночні зобов'язання ремонту, техогляду, шляхом щорічних нарахувань, а потім використовувати ці зобов'язання при настанні передбачуваного ремонту [18].

Оцінюючи вартості основних засобів КП «Облводоканал» ЗОР можна сказати, що ведення компонентного обліку полегшив би внутрішній контроль за корисністю наявних активів. Так як більшість компонентів основних засобів матимуть менший строк використання, їх ринкова вартість буде переглядатись частіше, а разом з нею і вартість повного об'єкта основного засобу.

Але є нюанс, не зважаючи на те, компонент визнається як окремий об'єкт основних засобів, який окремо амортизується, фактично він є одним цілим з основним засобом. Якщо здійснюється списання, продаж, передача основного засобу, це відбувається разом з його компонентами. Це ж саме стосується і при здійсненні знецінення.

Тому важливо організувати бухгалтерський облік таким чином, щоб легко можна було ідентифікувати основні засоби і компоненти, що до них відносяться.

Для цього пропонуємо для кожного основного засобу та його компонентів формувати субрахунок. Наприклад в такого основного засобу як будівля, доцільно виокремити як компонент покрівля. В такому випадку дані об'єкти доцільно обліковувати на субрахунку 103.1. Тоді наступний основний засіб з його компонентом на рахунку 103, будуть обліковуватися за субрахунком 103.2.

Дослідження змісту первинних документів і реєстрів з обліку основних засобів свідчить про те, що, з одного боку, вони містять застарілі показники, які не формують підсумкової інформації, а разом із цим у них відсутні показники, необхідні для складання звітності в умовах застосування як міжнародних, так і національних стандартів «Основні засоби», тому носії інформації з обліку основних засобів потребують удосконалення як за складом, так і за змістом.

Щоб розв'язати дану проблему, є два варіанти. Можна вдосконалити типові форми та адаптувати їх до сучасних вимог або ж самостійно розробити додатковий бланк, зробивши його додатком до типової форми або як окремий первинний документ.

Проаналізувавши форми первинних документів з обліку основних засобів, які використовуються на КП «Облводоканал» ЗОР можемо констатувати, що типові форми ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів» та ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», затверджені наказом Міністерством статистики України №352 від 29.12.1995 р., не відображають всю інформацію, що необхідна для сучасного обліку.

Виходячи з цього, для спрощення обліку, пропонуємо внести деякі зміни у типові форми первинного обліку основних засобів, які можливо узагальнити наступним чином (табл. 2.10).

Доповнення типових форм первинних документів ОЗ-1 та ОЗ-6 додатковими реквізитами, а саме: термін корисного використання об'єкта; ліквідаційну вартість; справедливу вартість; вартість, що амортизується;

метод амортизації, у разі зміни якого вносити помітки про це, а також суми дооцінки та уцінки об'єкта – значно підвищить їх інформативність.

Таблиця 2.10 – Запропоновані зміни в документальному оформленні основних засобів

Запропоновані зміни в документальному оформленні основних засобів	Реквізити, які необхідно вилучити	Реквізити, які необхідно додати
ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»	Балансова вартість (гр.7)	Первісна (Справедлива)
	Код норми амортизаційних відрахувань (гр.11)	Група основних засобів
	Поправочний коефіцієнт (гр. 14)	Строк корисного використання
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр.12-13)	Метод нарахування амортизації
ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів»	Код норми амортизаційних відрахувань (гр.11)	Група основних засобів
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр.12-13)	Строк корисного використання Метод нарахування амортизації
	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік) (гр.18)	Ліквідаційна вартість
ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів »	Балансова вартість (гр.4)	Первісна (справедлива) вартість
	Норми амортизаційних відрахувань: на повне відновлення, на капітальний ремонт (гр.6-7)	Строк корисного використання Метод нарахування амортизації
	Норми амортизаційних відрахувань: на повну відбудову, на капітальний ремонт (8-9)	Метод нарахування амортизації Ліквідаційна вартість
	Поправочний коефіцієнт (гр. 10)	Витрати н поліпшення об'єкта
	Добудова, модернізація, індексація, доукомплектування	

Таким чином, застосування запропонованих шляхів покращення організації та методики обліку наявності і руху основних у КП «Облводоканал» ЗОР дасть можливість при діючій системі обліку значно підвищити його якість та оперативність, а покращення державної політики – підвищити ефективність використання основних засобів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА КП «ОБЛВОДОКАНАЛ» ЗОР

3.1 Структурно-динамічний аналіз основних засобів

Регулярне проведення аналізу основних засобів та виробничих потужностей дозволить підприємству:

- скласти оцінку про структуру основних засобів, її відповідність для оптимальних параметрів виробництва;
- з'ясувати темпи, форми і методи відновлення основних засобів та їх відповідність сучасним вимогам;
- встановити рівень екстенсивного та інтенсивного завантаження наявного устаткування.

Для виконання поставлених завдань необхідно:

- сформувати інформаційну базу даних про склад необоротних активів підприємства;
- проаналізувати стан і рух основних фондів підприємства, ефективність їх використання.

Джерелами інформації для аналізу основних засобів є форми фінансової та статистичної звітності, а також дані аналітичного обліку.

Структура основних засобів – це процентне співвідношення окремих складових елементів цих засобів у їх загальній вартості.

На основі класифікації та наявності основних засобів в господарстві проаналізуємо їх склад та структуру на кінець 2019 та 2020 років (табл. 3.1).

Аналізуючи таблицю 3.1 можемо спостерігати, що визнаючи основні засоби за МСФЗ як на кінець 2019 року, так і на кінець 2020 року, значення більші ніж визнання за НП(С)БО на 116037 тис. грн. та 137981 тис. грн.

відповідно. Загалом ці зміни обумовлені тим, що за МСФЗ не передбачено статті капітальні інвестиції, тому було проведено рекласифікацію цих активів та віднесення їх до складу основних засобів.

Таблиця 3.1 – Склад і структура первісної вартості основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР, тис. грн.

Група основних засобів	31.12.2019		Різниця (гр.3-гр.2)	31.12.2020		Різниця (гр.6-гр.5)
	НП(С)БО	МСФЗ		НП(С)БО	МСФЗ	
1	2	3	4	5	6	7
103	928 539	1 034 131	105 592	928 148	1 051 272	123 124
104	6 006	11 238	5 232	10 905	17 182	6 277
105	12 333	12 719	386	12 973	16 547	3 574
106	6 484	12 251	5 767	7 842	14 315	6 473
109	336	336	-	327	327	-
112	1 262	-	(1 262)	1 656	-	(1 656)
117			-	133	-	(133)
118		322	322		322	322
Разом	954 960	1 070 997	116 037	961 984	1 099 965	137 981

Наглядно різниця сум визнання основних засобів по групах за НП(С)БО та МСФЗ зображено на рисунку 3.1.

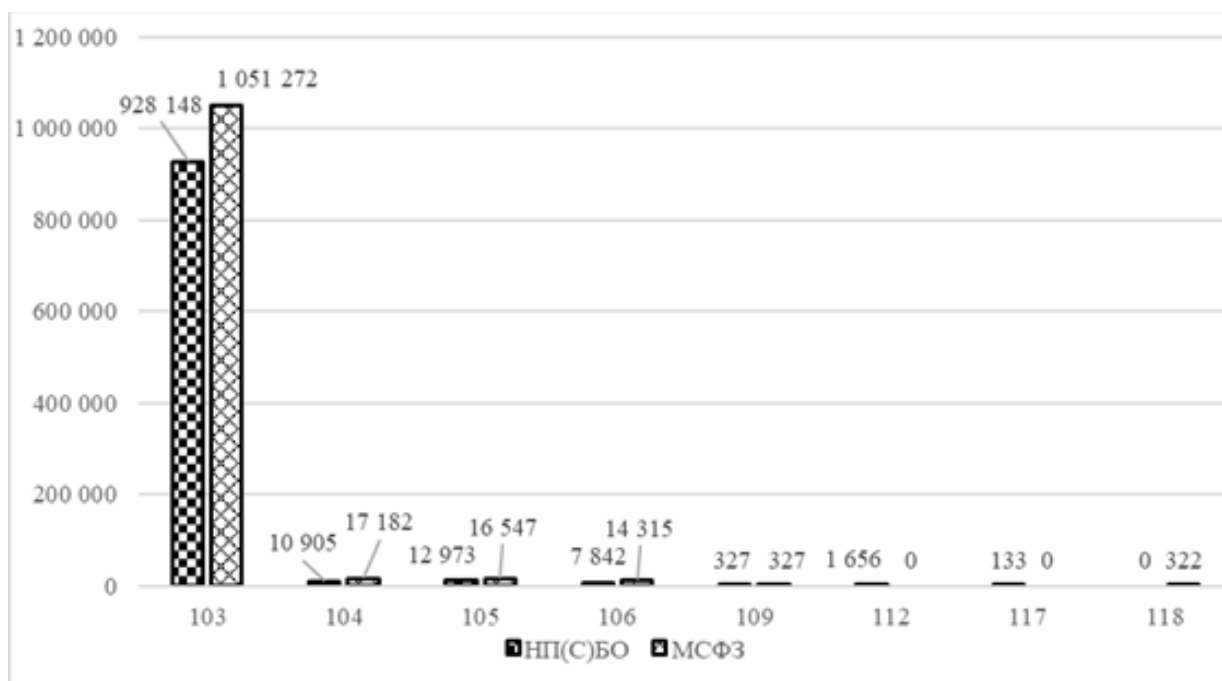


Рисунок 3.1 – Порівняння структури основних засобів за НП(С)БО та МСФЗ на 31.12.2020 р.

Станом на 31.12.2020 р. визнаючи основні засоби за МСФЗ групи «Будинки та споруди» (рахунок 103) збільшилася на 123124 тис. грн., «Машини та обладнання» (рахунок 104) – на 6277 тис. грн., «Транспортні засоби» (рахунок 105) – на 3574 тис. грн., «Інструменти, прибори та інвентар» (рахунок 106) – на 6473 тис. грн.

Також зміни відбулися за рахунком 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». За МСФЗ такого об'єкту обліку не існує, а отже він не включається до основних засобів. І також зміни відбулися за рахунок визнання активів у формі користування за МСФЗ.

Розглянемо, яку частку займає кожна група в загальному обсязі основних засобів (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Питома вага первісної вартості основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР, тис. грн.

Група основних засобів	31.12.2019				31.12.2020			
	НП(С)БО	Пит. вага, %	МСФЗ	Пит. вага, %	НП(С)БО	Пит. вага, %	МСФЗ	Пит. вага, %
1	2		3	4	5		6	7
103	928 539	97,23	1 034 131	96,56	928 148	96,48	1 051 272	95,57
104	6 006	0,63	11 238	1,05	10 905	1,13	17 182	1,56
105	12 333	1,29	12 719	1,19	12 973	1,35	16 547	1,50
106	6 484	0,68	12 251	1,14	7 842	0,82	14 315	1,30
109	336	0,04	336	0,03	327	0,03	327	0,03
112	1 262	0,13			1 656	0,17		
117					133	0,01		
118			322	0,03			322	0,03
Разом	954 960	100,00	1 070 997	100,00	961 984	100,00	1 099 965	100,00

Якщо розглядати структуру основних засобів підприємства, то можемо впевнено сказати, що найбільша частка припадає на «Будинки та споруди» (рахунок 103). Цей показник складає більше 95% як в 2019 так і в 2020 році, не залежно від концептуальної основи: НП(С)БО чи МСФЗ. Якщо порівнювати визнані основні засоби за НП(С)БО та МСФЗ, то бачимо що групи «Машини та обладнання» (рахунок 104), «Транспортні засоби» (рахунок 105) та «Інструменти, прибори та інвентар» (рахунок 106) при концептуальній основі МСФЗ мають більшу питому вагу. Дані результати

отримані за рахунок рекласифікації статті «Незавершені капітальні інвестиції».

Розглянемо динаміку змін первісної вартості, яка відбулася у складі основних засобів при визнанні за різними концептуальними основами (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 – Динаміка первісної вартості основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР, тис. грн.

Група ОЗ	НП(С)БО		Динаміка		МСФЗ		Динаміка	
	31.12.2019	31.12.2020	+/-	Тпр	31.12.2019	31.12.2020	+/-	Тпр
1	2	3			5	6	7	8
103	928 539	928 148	-391	-0,04	1 034 131	1 051 272	17 141	1,66
104	6 006	10 905	4 899	81,57	11 238	17 182	5 944	52,89
105	12 333	12 973	640	5,19	12 719	16 547	3 828	30,10
106	6 484	7 842	1 358	20,94	12 251	14 315	2 064	16,85
109	336	327	-9	-2,68	336	327	-9	-2,68
112	1 262	1 656	394	31,22	-	-		
117		133	133			-		
118			0		322	322	0	0,00
Разом	954 960	961 984	7 024	0,74	1 070 997	1 099 965	28 968	2,70

З наведеної таблиці бачимо, що на підприємстві в обох випадка спостерігається позитивна динаміка, але все ж таки за результатами обліку та визнання основних засобів за МСФЗ отримуємо більше значення.

Доцільно розглядати аналіз не лише в частині первісної вартості, а й динаміку зносу та залишкової вартості основних засобів.

Зведені дані щодо відображення основних засобів до МСФЗ представлені у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Зведені дані щодо відображення основних засобів до МСФЗ на КП «Облводоканал» ЗОР, тис. грн.

Показник	31.12.2020	01.01.2020	Динаміка	
			+/-	Тзр
Вартість основних засобів, у тому числі	817 238	842 061	-24 823	97,05
Первісна вартість	977 798	953 698	24 100	102,53
Знос	282 414	228 614	53 800	123,53
Рекласифікація статті «Незавершене будівництво»	121 854	116 977	4 877	104,17

Можемо спостерігати, що первісна вартість, знос, та рекласифікація статті «Незавершене будівництво» загалом збільшилися на 2,53%, 23,53% та 4,17% відповідно. Але за рахунок того, що темп зростання найбільший у показника зносу та навіть більший за суму показників первісна вартість та рекласифікація статті «Незавершене будівництво», а це означає, що показник залишкової вартості основних засобів зменшився на 2,95%

Розглянемо зведені данні вартості основних засобів та амортизації (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Зведені данні вартості основних засобів та амортизації на КП «Облводоканал» ЗОР, тис. грн.

Показник	Група основних засобів						Незаверш. кап. інв.	Всього
	103	104	105	106	109			
Первинна вартість								
31.12.19	928 539	6006	12 333	6484	336	116 977	1 070 675	
Надходження	11 785	8 787	4 214	3 196	-	17 714	45 696	
Інші зміни	-	-	-	-	-	-	-	
Вибуття	3 710	26	-	146	-	12 837	16 719	
31.12.20	936 614	14 767	16 547	9 534	336	121 854	1 099 652	
Амортизація та знецінення								
31.12.19	217 531	4 060	2880	4134	9	-	228 614	
Нараховано	51 236	2 300	2 361	1 557	-	-	57 454	
Знецінення	-	-	-	-	-	-	-	
Вибуття	3 605	26	-	23	-	-	3 777	
31.12.20	265 162	6 334	5 241	5 668	9	-	282 414	
Чиста балансова вартість								
31.12.19	711 008	1 946	9 453	2 350	327	116 977	842 061	
31.12.20	671 452	8 433	11 306	3 866	327	121 854	817 238	

Для зручності відобразимо статтю «Незавершені капітальні інвестиції», хоча вона все ж таки за МСФЗ вже включається у вартість кожної групи окремо. Загалом бачимо, що чиста балансова вартість основних засобів на кінець 2020 року зменшилася на 24823 тис. грн. Якщо дивитися динаміку за групами, то групи «Машини та обладнання» (рахунок 104), «Транспортні засоби» (рахунок 105) та рекласифікована стаття «Незавершені капітальні інвестиції» показують позитивну динаміку, а ось група «Будівлі та споруди» (рахунок 103) зменшилася на 39556 тис. грн.

Розглянемо питому вагу залишкової вартості основних засобів по групах (табл. 3.6).

Таблиця 3.6 – Питома вага залишкової вартості основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Група основних засобів	31.12.2019		31.12.2020		Динаміка питомої ваги, %
	ЗВ на кінець, грн.	Питома вага, %	ЗВ на кінець, грн.	Питома вага, %	
Будинки, споруду, передавальні пристрої	816 600	96,98	776 982	95,07	-1,90
Машини та обладнання	7 178	0,85	14 710	1,80	0,95
Транспортні засоби	9 839	1,17	14 880	1,82	0,65
Інструменти, прибори та інвентар	8 117	0,96	10 339	1,27	0,30
Інші необоротні матеріальні активи	327	0,04	327	0,04	0,00
Разом:	842 061	100	817 238	100	100

Наглядно структура залишкової вартості основних засобів зображена на рисунку 3.2.

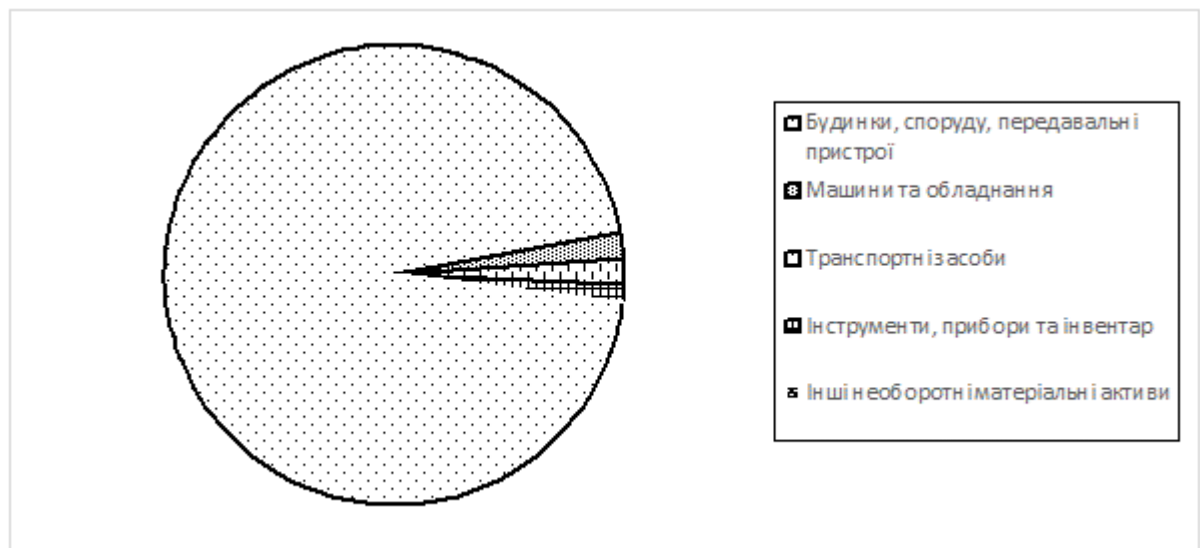


Рисунок 3.2 – Структура залишкової вартості основних засобів

Проаналізувавши структуру залишкової вартості основних засобів,

можемо сказати, що найбільшу питому вагу в основних засобах займає група «Будинки, споруду, передавальні пристрої». У 2020 році, питома вага групи «Будинки, споруду, передавальні пристрої» зменшилася на 1,9%, а ось групи «Машини та обладнання», «Транспортні засоби» та «Інструменти, прибори та інвентар» збільшили свою питому вагу на 0,95%, 0,65% та 0,3% відповідно.

Для характеристики технічного стану основних засобів використовуються такі основні показники: коефіцієнти зносу, придатності, оновлення, вибуття.

Наступним етапом в аналізі основних засобів буде дослідження стану основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР. Результати аналізу занесені до таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Показники стану основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР за 2019-2020 рр.

Показники	31.12.2019	31.12.2020	Динаміка	
			+/-	Тзр
Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	1070675	1099652	28977	102,71
Сума зносу, тис. грн.	228614	282414	53800	123,53
Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	842061	817238	-24823	97,05
Коефіцієнт зносу	0,21	0,26	0,05	х
Коефіцієнт придатності	0,79	0,74	-0,05	х

З даних, що наведені у таблиці 3.7 бачимо, що не зважаючи на те, що первісна вартість основних засобів зросла на 28977 тис. грн., залишкова вартість зменшилася на 24823 тис. грн. за рахунок суми зносу.

Даний факт впливає на те, що коефіцієнт зносу в 2020 році в порівнянні з 2019 роком збільшився на 0,05, а отже коефіцієнт придатності зменшився на 0,05. Це означає, що в 2020 році погіршився стан матеріально-технічної бази.

На рисунку 3.3 наглядно в порівнянні показано значення первісної вартості, зносу та залишкової вартості основних засобів.

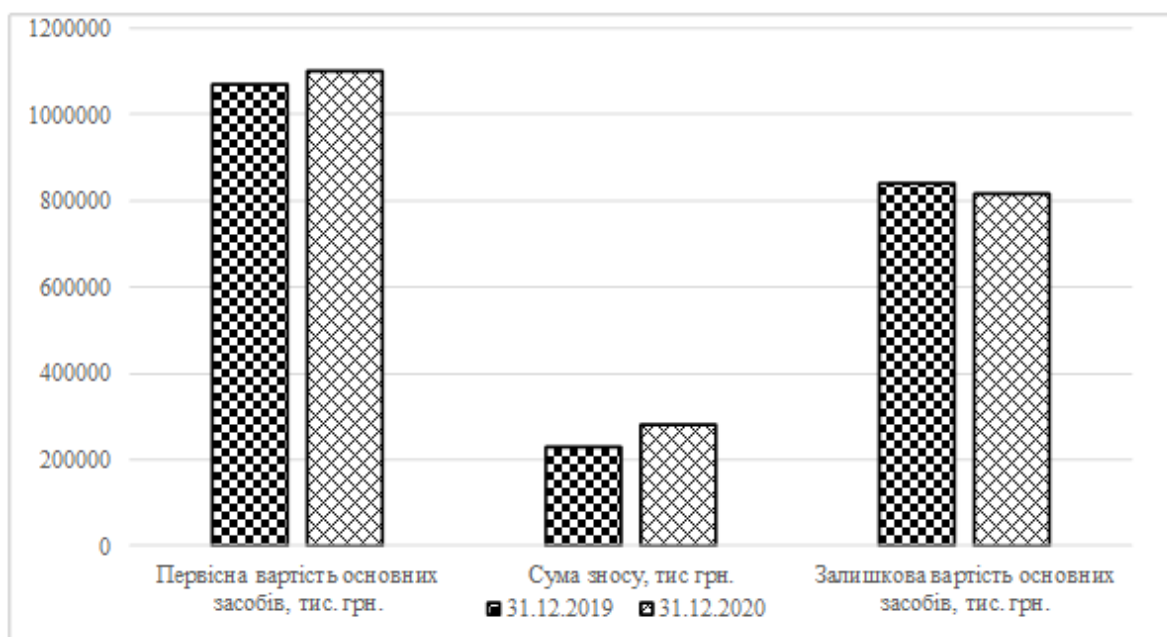


Рисунок 3.3 – Значення первісної вартості, зносу та залишкової вартості основних засобів

На рисунку 3.4 зображено значення коефіцієнту зносу та коефіцієнту придатності основних засобів станом на 31.12.2019 р. та 31.12.2020 р.

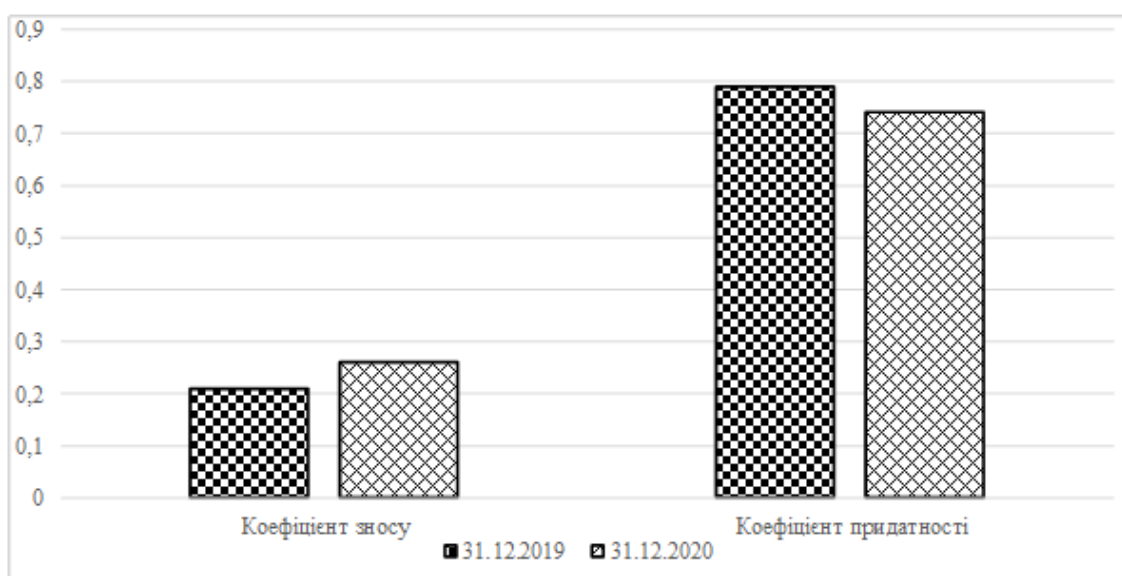


Рисунок 3.4 – Значення коефіцієнту зносу та коефіцієнту придатності основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Проаналізуємо технічний стан основних засобів більш детально в розрізі груп (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Аналіз технічного стану основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	Усього вартість основних засобів	у тому числі				
		Будівлі, споруди та передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прибори та інвентар	Інші основні засоби
31.12.2019						
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	1070675	1034131	11238,19	12719,19	12250,8	336
Сума зносу, тис. грн	228614	217 531	4 060	2880	4134	9
Коефіцієнт зносу, %	21%	21%	36%	23%	34%	3%
Коефіцієнт придатності, %	79%	79%	64%	77%	66%	97%
31.12.2020						
Первісна вартість основних засобів, тис. грн	1099652	1051272	17182	16547	14315	336
Сума зносу, тис. грн	282414	265 162	6 334	5 241	5 668	9
Коефіцієнт зносу, %	26%	25%	37%	32%	40%	3%
Коефіцієнт придатності, %	74%	75%	63%	68%	60%	97%

Як бачимо найбільший рівень зношеності спостерігається за групами «Машини та обладнання» та «Інструменти, прибори та інвентар». У 2019 році показники склали 36% та 34% відповідно, а у 2020 році 37% та 40% відповідно. Якщо дивитися на те, на скільки в 2020 році збільшився цей показник по групах в порівнянні з 2019 роком, то «Будинки, споруди, передавальні пристрої» – на 4%, «Машини та обладнання» на 1%, «Транспортні засоби» – на 9%, «Інструменти, прибори та інвентар» – на 6%, а показник зносу групи «Інші основні засоби» не змінився.

Наглядно динаміка коефіцієнту зносу основних засобів по групах за 2019-2020 рік зображена на рисунку 3.5.

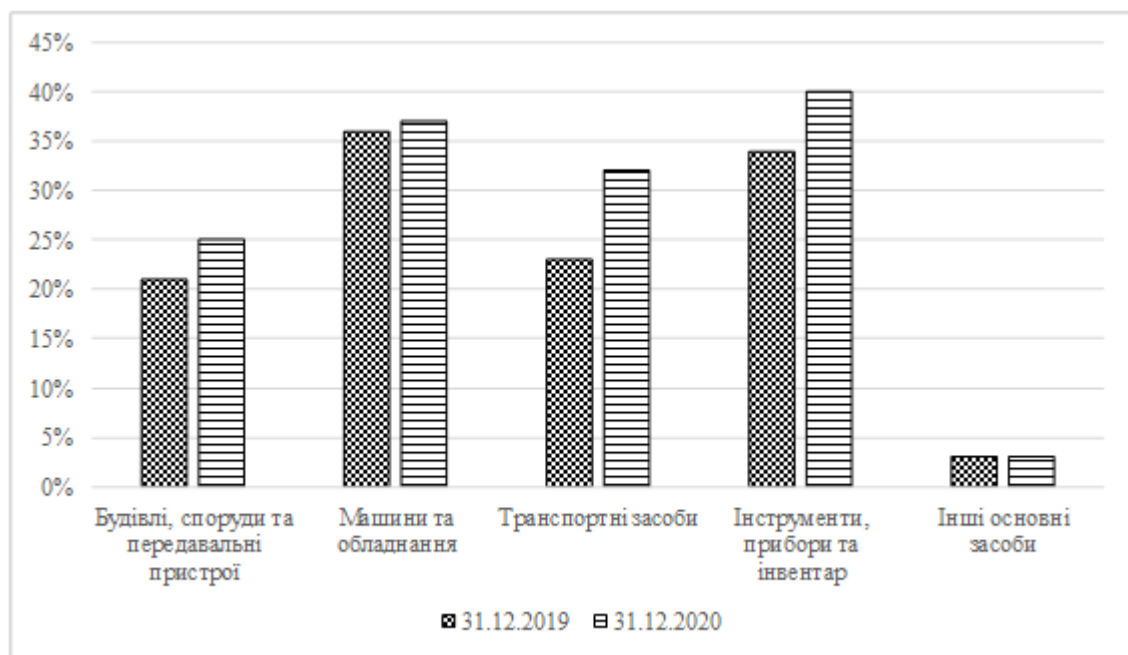


Рисунок 3.5 – Динаміка коефіцієнту зносу основних засобів по групах за 2019-2020 рр. на КП «Облводоканал» ЗОР

Далі ми проаналізуємо показники руку основних засобів, результати занесені у табл. 3.9.

Таблиця 3.9 – Показники стану та руку основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

№ з/п	Показники	2020 рік
1.	Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	
	на початок року	1 070 675
	на кінець року	1 099 652
4.	Надійшло основних засобів, тис. грн.	45 696
5.	Вибуло основних засобів, тис. грн.	16 719
6.	Знос основних засобів, тис. грн.	282 414
7.	Коефіцієнт оновлення	0,04
8.	Коефіцієнт вибуття	0,02

Проводити порівняльний аналіз з 2019 роком вважаю недоцільним, так як у 2020 році змінилася концептуальна основа і буде недоречно робити порівняння показників за різними концептуальними основами.

У 2020 році коефіцієнт оновлення складає 0,04, а коефіцієнт вибуття – 0,02. Те що коефіцієнт оновлення більше ніж коефіцієнт вибуття, це є позитивним, адже у такому разі забезпечується інтенсивне поліпшення майнового стану підприємства.

Загалом можемо зробити висновок, що технічний стан основних засобів на достатньому рівні. І при переході на застосування міжнародних стандартів стан не погіршився. Але необхідно зазначити, незважаючи на те, що коефіцієнт оновлення основних засобів більший за коефіцієнт вибуття, за рахунок збільшення коефіцієнту зносу, загальний рівень придатності основних засобів у 2020 році знизився в порівнянні з 2019 роком.

3.2 Аналіз ефективності використання основних засобів

На обсяг наданих послуг у вартісному вираженні впливають не лише фактори, пов'язані з ефективним використанням основних засобів, але і фактори зовнішнього характеру, наприклад, зміна цін, тарифів, а також побічні, пов'язані зі структурними зрушеннями в складі продукції.

Проведемо аналіз ефективності використання основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР. За методикою проведення аналізу ефективності використання основних засобів наступним кроком буде розрахунок показника фондівдачі.

Доцільно також розглянути фактори, що впливають на фондівдачу КП «Облводоканал» ЗОР. Вони наведені на рисунку 3.6.

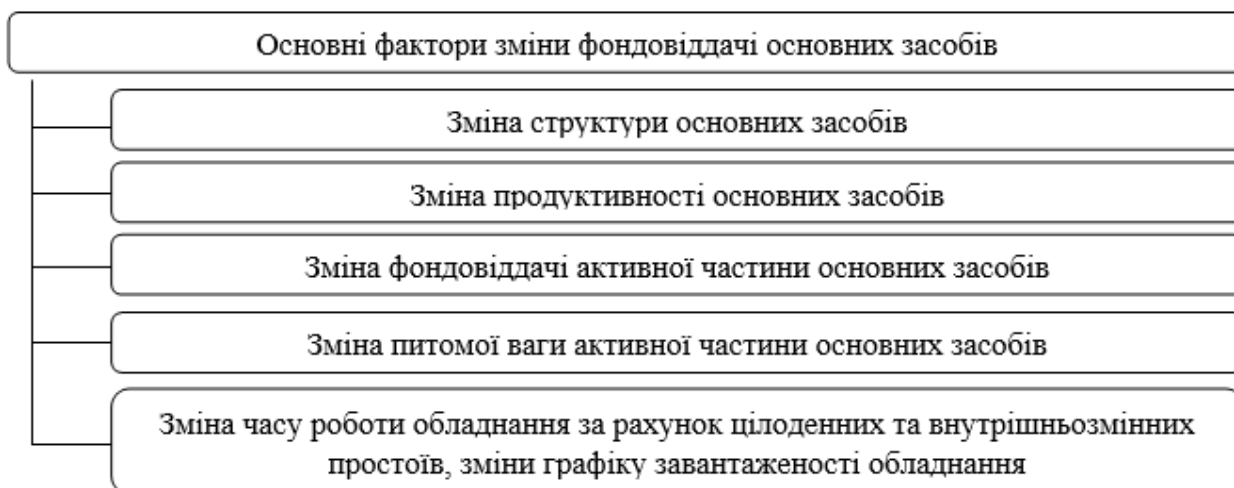


Рисунок 3.6 – Структурно-логічна схема факторів, що впливають на фондівдачу основних засобів КП «Облводоканал» ЗОР

Результати проведеного розрахунку фондівдачі зображені у таблиці 3.10.

Таблиця 3.10 – Показник ефективності (фондівдача) основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	2019	2020	Динаміка	
			+/-	Тзр
Обсяг продажів, тис. грн., без ПДВ	105 211	163 827	58 616	155,7
Середня вартість основних засобів, тис. грн.	548721	829649,5	280928,5	151,2
Фондівдача	0,19	0,20	0,01	x

Провівши аналіз ми бачимо, що обсяги продажів у 2020 році зросли на 58616 тис. грн., або на 55,7%. Середня вартість основних засобів збільшилася на 280928,5 тис. грн., або на 51,2%. Тобто можемо побачити, що обсяг продажів та середня вартість основних засобів зросли пропорційно.

Дивлячись на отриманий результат показника фондівдачі, то в 2020 році він залишився таким самим як і в 2019 році, а саме 0,2. Тобто, на одну гривню основних засобів припадає 0,20 гривень реалізованих послуг.

Динаміку фондівдачі можна розглянути на рисунку 3.7.

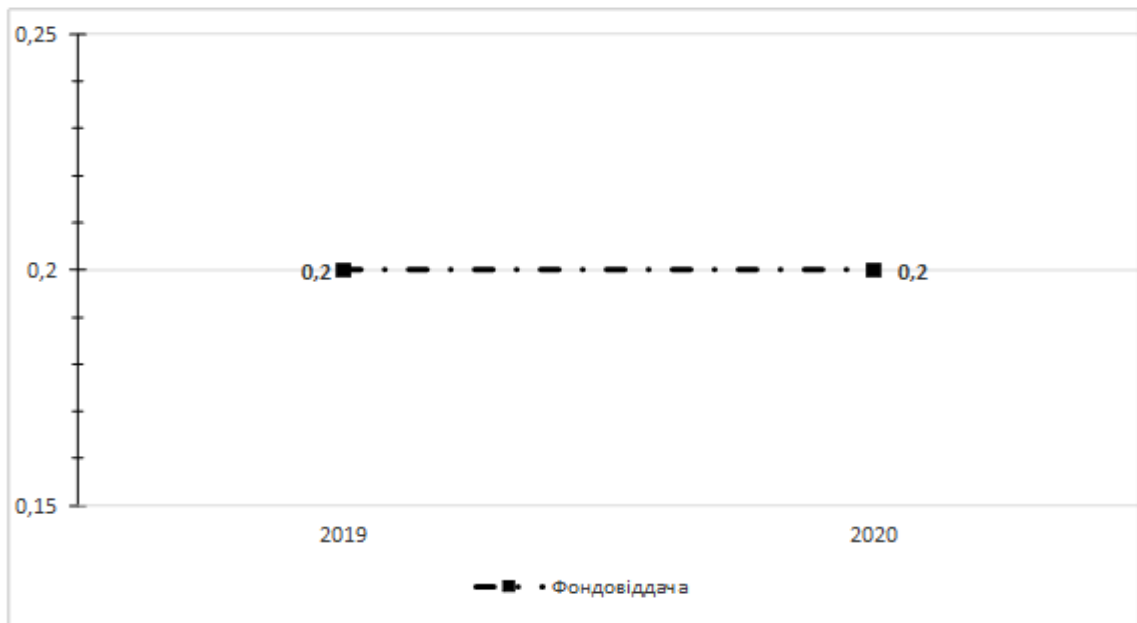


Рисунок 3.7 – Динаміка фондівдачі основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Доцільно додатково розглянути динаміку фондівдачі основних засобів у відповідності до їх груп. Результати розрахунків наведені у таблиці 3.11.

Таблиця 3.11 – Динаміка фондівдачі основних засобів

Група	2019	2020	Динаміка	
			+/-	Тзр
Будинки, споруди, передавальні пристрої	0,2	0,2	0	100,0
Машини та обладнання	15,9	15,0	-0,9	94,3
Транспортні засоби	10,7	13,3	2,6	124,3
Інструменти, прибори та інвентар	14,5	17,8	3,3	122,8
Інші необоротні матеріальні активи	321,7	501,0	179,3	155,7

Ми можемо спостерігати, що найменшу фондівдачу мають основні засоби, які класифіковані як «Будинки, споруди та передавальні пристрої». Їх показник у 2019 та 2020 роках становить 0,2. Фондовіддача групи «Машини та обладнання» у 2020 році зменшилася на 0,9, і становить 15,0. У 2020 році за іншими групами спостерігається збільшення фондівдачі: «Транспортні

засоби» на 2,6; «Інструменти, прибори та інвентар» на 3,3; «Інші необоротні матеріальні активи» на 179,3. Стосовно групи «Інструменти, прибори та інвентар» доцільно зазначити, що даний показник повів себе даним чином завдяки тому, що вартісний критерій цієї групи не зменшився і так і має найменшу питому вагу в структурі основних засобів, а ось чистий дохід від реалізації у 2020 році збільшився.

Розрахуємо ще один показник ефективності використання основних засобів, а саме фондомісткість. Отриманні дані зображені у таблиці 3.12.

Таблиця 3.12 – Показник ефективності (фондомісткість) основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	2019	2020	Динаміка	
			+/-	Тзр
Обсяг продажів, тис грн., без ПДВ	105 211	163 827	58 616	155,7
Середня вартість основних засобів, тис. грн.	548721	829649,5	280928,5	151,2
Фондомісткість	5,22	5,06	-0,16	х

Динаміку фондомісткості можна розглянути на рисунку 3.8.

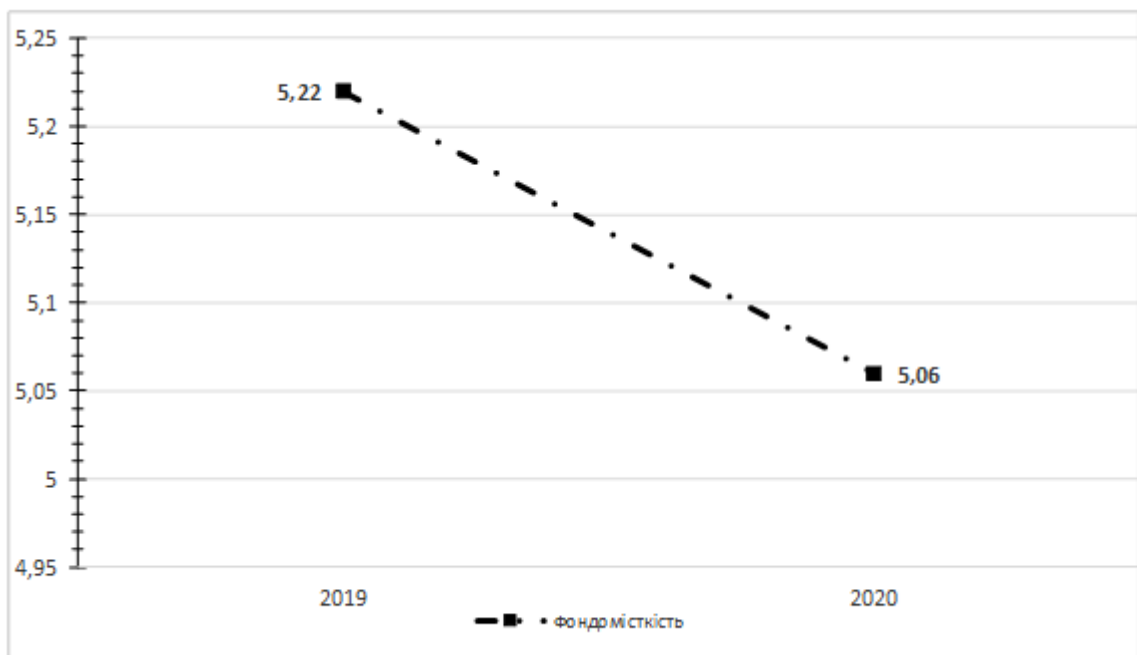


Рисунок 3.8 – Динаміка фондомісткості основних засобів

Фондомісткість у 2020 році склала 5,06, а у минулому році, цей показник дорівнював 5,22. Тобто, у 2020 році на реалізацію однієї гривні товару необхідно залучити основних засобів на 16 коп. менше ніж у 2019 році.

Ми бачимо, що не дивлячись на те, що значну частину активів на підприємстві займають саме основні засоби, їх фондовіддача знаходиться на низькому рівні.

Узагальнюючим показником, що характеризують рівень забезпеченості підприємства основними виробничими засобами, є фондоозброєність, яку обчислюють як за звітний період, так і за більш короткий проміжок часу, а також за ряд років, що дозволить глибше оцінити зміну показників у динаміці, особливо при вивченні технічного стану основних засобів

Дослідимо показник фондоозброєності, отриманні дані представлені в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Показник ефективності (фондоозброєність) основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	2019	2020	Динаміка	
			+/-	Гр
Середня вартість основних засобів, тис. грн.	548721	829649,5	280928,5	151,2
Середня чисельність працівників, осіб	662	642	-20	96,98
Фондоозброєність	828,9	1292,3	463,4	x

Зростання фондоозброєності праці одного працюючого показують рівень забезпеченості основними засобами основного виду діяльності.

Провівши аналіз, ми бачимо, що у 2020 році зменшилася середня чисельність працівників на 20 осіб. Ці зміни призвели до того, що тепер на одного працівника припадає на 486,7 тис. грн. основних засобів більше.

Графічно зміни в показнику фондоозброєності можна розглянути на рисунку 3.9.

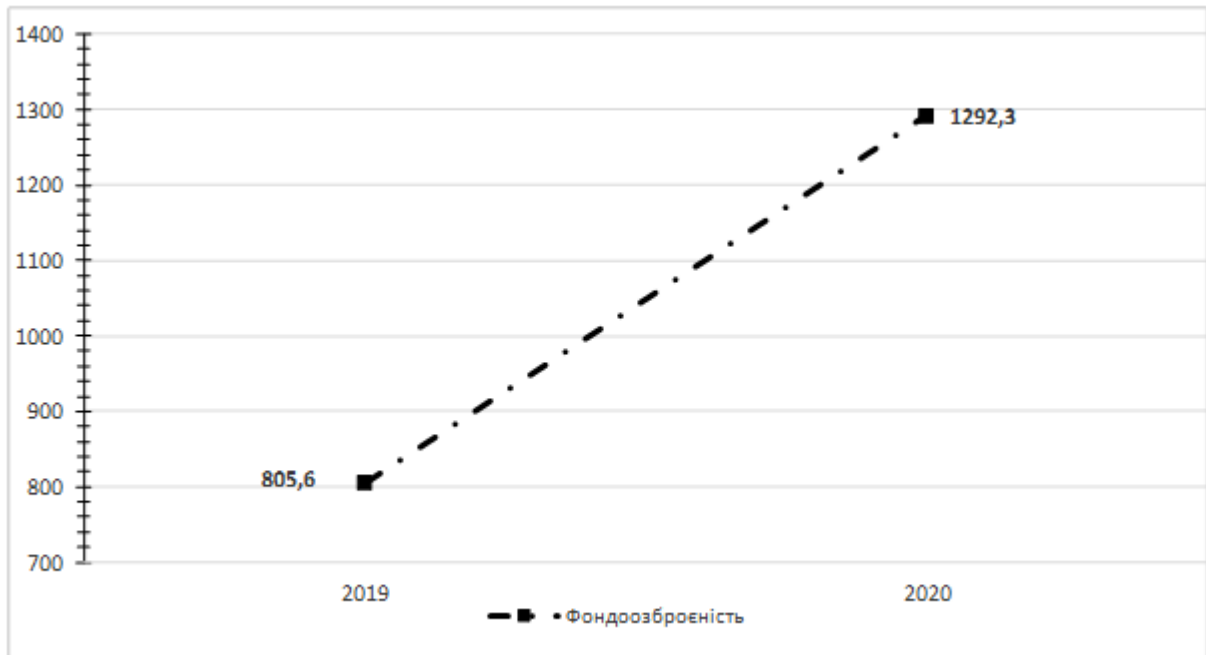


Рисунок 3.9 – Динаміка фондоозброєності основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Дослідимо показник фондорентабельності, отриманні дані представлені в таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Показник ефективності (фондорентабельність) основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Показники	2019	2020	Динаміка	
			+/-	Гр
Середня вартість основних засобів, тис. грн.	548721	829649,5	280928,5	151,2
Прибуток (збиток), тис. грн.	-12945	-55391	-42446	427,89
Фондорентабельність	-2,4	-6,7	-4,2	x

Що в 2019 році, що в 2020 підприємство від своєї діяльності отримувало збитки. У 2020 році збиток зріс на 42446 тис. грн. та склав 55391 тис. грн. Тобто розрахувавши показник фондорентабельності можемо зробити висновок, що у 2020 році на 1 грн. основних засобів припадає 6,7 грн. збитку, а це на 4,2 грн. більше ніж у 2019 році.

Динаміку фондорентабельності можна розглянути на рисунку 3.10.

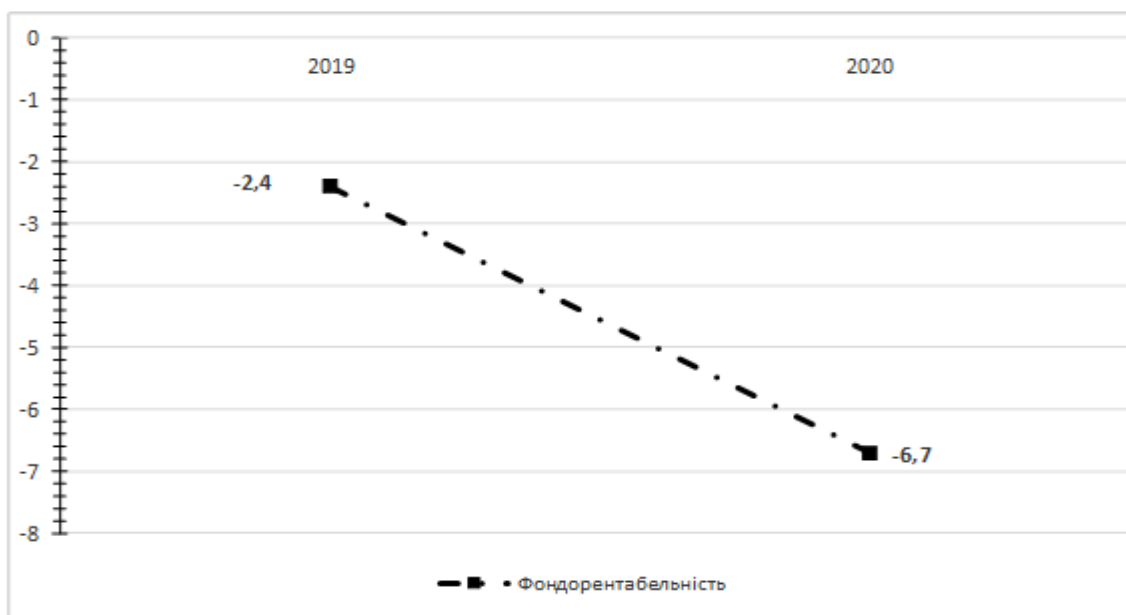


Рисунок 3.10 – Динаміка фондорентабельності основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

3.3 Напрямки підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві

Актуальною і важливою проблемою в сучасних умовах ведення господарської діяльності постає питання підвищення ефективності використання основних засобів.

Результатом ефективного використання основних засобів може бути зниження необхідності в них, адже для досягнення показників, може залучатися менша їх кількість, що призводить до мінімізації витрат, а отже підвищує рівень конкурентоздатності підприємства.

Обмеженість інвестиційних ресурсів є особливістю економічної діяльності підприємств в Україні. Сама даний факт значно впливає на необхідність раціонального використання основних засобів в своїй роботі.

Тобто постає завдання у підвищені інтенсивного використання основних засобів і в першу чергу їх активної частини. Щоб досягти необхідного результату підприємству необхідно розробити конкретні засади, які будуть спрямовані на покращення використання основних засобів, щоб на практиці застосувати наявні резерви підвищення ефективності.

Факторний аналіз є універсальним напрямком аналізу, який дозволяє оцінити вплив кожного фактору на зміну досліджуваного показника та виконати пошук резервів виробництва.

На зміну рівня фондівдачі робить вплив ряд чинників. Значення цих чинників розраховується при порівнянні показника в аналізованому і базисному періодах.

Нижче наведемо приклади факторних моделей, які доцільно використовувати для пошуку резервів підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Для аналізу можна використовувати модель на основі формули фондівдачі (1.9). Тоді ця модель буде двофакторною кратною. Отже, на цю модель буде впливати два фактори, а саме обсяг виробництва та середня вартість основних засобів.

Для аналізу ефективності використання основних засобів за факторну модель візьмемо формулу (1.9). Таким чином проаналізуємо вплив таких факторів як чистий дохід та середня вартість основних засобів. Періодами для аналізу будуть данні 2019 та 2020 років, значення яких наведено у таблиці 3.9.

Застосуємо метод ланцюгових підстановок. Спосіб ланцюгових підстановок – полягає в послідовній заміні базисної величини кожного факторного показника на фактичну величину (показники звітного періоду) і порівнянні результатів кожного наступного розрахунку з попереднім, що дає змогу визначити величину впливу окремих факторів на результативний показник (табл. 3.15).

Таблиця 3.15 – Метод ланцюгових підстановок факторного аналізу ефективності використання основних засобів

Показник	Розрахунок	Результат
У ₀	105 211/548721	0,20
У _{м1}	163 827/548721	0,30
У ₁	163 827/829649,5	0,20

Розрахуємо вплив факторів, щоб дізнатися про можливі резерви для підвищення ефективності використання основних засобів (табл. 3.16).

Таблиця 3.16 – Вплив факторів факторного аналізу ефективності використання основних засобів

Показник	Формула для розрахунку	Розрахунок	Результат
ΔУА	У _{м1} -У ₀	0,30-0,20	0,1
ΔУВ	У ₁ -У _{м1}	0,20-0,30	-0,1

Отже, за рахунок збільшення чистого доходу від реалізації на 33257,5 тис. грн., фондвіддача зростає на 0,1.

Отже, за рахунок збільшення середньо річної вартості основних засобів на 280928,5 тис. грн. фондвіддача зменшилася на 0,1.

Далі проведемо факторний аналіз зміни вартості основних засобів. Для цього на підставі формули фондомісткості (1.10) середньорічна вартість основних виробничих засобів дорівнює:

$$OZ_{сер} = Q \ddot{x} \Phi_{міст} \quad (3.1)$$

Застосуємо метод ланцюгових підстановок (табл. 3.17).

Таблиця 3.17 – Метод ланцюгових підстановок факторного аналізу зміни вартості основних засобів

Показник	Розрахунок	Результат
У ₀	105 211 x 5,22	548721
У _{м1}	163 827 x 5,22	855177
У ₁	163 827 x 5,06	829649,5

Розрахуємо вплив факторів (табл. 3.18).

Таблиця 3.18 – Вплив факторів факторного аналізу зміни вартості основних засобів

Показник	Формула для розрахунку	Розрахунок	Результат
$\Delta УА$	$У_{м1} - У_0$	855177-548721	306456
$\Delta УВ$	$У_1 - У_{м1}$	829649,5-855177	-25527,5

Таким чином, за фондомісткості попереднього періоду для надання послуг необхідно було б додатково залучити основних виробничих засобів на 306456 тис. грн.

А за рахунок зменшення фондомісткості на 0,16 для надання послуг на суму 163 827 тис. грн. знадобилося залучити на 25527,5 тис. грн. менше основних засобів.

Також зробимо факторний аналіз рентабельності основних засобів. Для цього використаємо формулу (1.11). Вихідна інформація наведена у таблиці 3.10. Застосуємо метод ланцюгових підстановок (табл. 3.19).

Таблиця 3.19 – Метод ланцюгових підстановок факторного аналізу рентабельності основних засобів

Показник	Розрахунок	Результат
$У_0$	-12945/548721	-2,4
$У_{м1}$	-55391/548721	-1,0
$У_1$	-55391/829649,5	-6,7

Розрахуємо вплив факторів (табл. 3.20).

Таблиця 3.20 – Вплив факторів факторного аналізу рентабельності основних засобів

Показник	Формула для розрахунку	Розрахунок	Результат
$\Delta УА$	$У_{м1} - У_0$	-1,0-(-2,4)	1,4
$\Delta УВ$	$У_1 - У_{м1}$	-6,7-(-1,0)	-5,7

Ми бачимо, що збільшення рентабельності відбувається за рахунок збільшення чистого прибутку. Але у цей же час, за рахунок того, що у 2020 році було залучено більше основних засобів, це мало негативний вплив на рентабельність.

Ми вважаємо, підприємство, щоб підвищити ефективність використання виробничих основних засобів, має застосувати наявні резерви (табл. 3.21).

Таблиця 3.21 – Резерви покращення використання основних засобів

Резерв покращення використання	Передбачені методи
Технічно вдосконалити засоби праці	<ul style="list-style-type: none"> – технічне переозброєння на базі комплексної автоматизації та впровадження гнучких виробничих систем; – заміна застарілої техніки, модернізація обладнання; – ліквідація вузьких місць і диспропорцій у виробничих потужностях підприємства; – механізація допоміжних та обслуговуючих виробництв; – розвиток винахідництва та раціоналізаторства
Збільшити тривалість роботи машин та обладнання	<ul style="list-style-type: none"> – ліквідації незадіяного обладнання (здавання його в оренду, лізинг, реалізація тощо); – скорочення строків ремонту обладнання; – зниження простоїв: цілозмінних та всередині змін;
Покращити організацію управління виробництвом та	<ul style="list-style-type: none"> – прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних фондів; – впровадження наукової організації праці та виробництва; – покращення забезпечення матеріально-технічними ресурсами; – вдосконалення управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки; – розвиток матеріальної зацікавленості працівників, що сприяє підвищенню ефективності виробництва.

Реалізація на підприємстві сформульованих заходів в цілому дозволить збільшити обсяг та якість наданих послуг, а також призведе до збільшення прибутку від реалізації та чистого прибутку.

Також варто зазначити, для того, щоб використовувати основні засоби насправді економічно вигідно та ефективно, необхідно слідкувати не тільки за його технічним станом, а й залучати провідних фахівців для виконання складних ремонтів; вивчення ринків діяльності; підвищувати рівень

спеціалізації виробництва.

Запропонований алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів для КП «Облводоканал» ЗОР наведено на рисунку 3.11.



Рисунок 3.11 – Запропонований алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Таким чином, одним з основних ознак ефективного використання основних засобів є збільшення обсягу виробництва та чистого прибутку підприємства. Раціональне їх використання призводить до підвищення

ефективності підприємства в цілому і сприяє поліпшенню його фінансової ситуації та конкурентоспроможності.

Для здійснення внутрішнього контролю основних засобів нами запропоновано проведення тесту (рис. 3.12).

№	Зміст тесту	Варіант відповіді		Коментар
		Так	Ні	
1	Чи перевіряється відповідність даних реєстрів обліку основних засобів із даними Головної книги та ким: – головним бухгалтером; – заступником головного бухгалтера; – іншими особами?			
2	Чи ведуться реєстри аналітичного обліку для різноманітних об'єктів основних засобів: – картки; – відомості?			
3	Чи є відповідальний за ведення обліку основних засобів?			
4	Наявність та склад інвентаризаційної комісії?			
5	Чи правильно і своєчасно відображається інформація про первісну вартість об'єкта основних засобів?			
6	Чи правильно застосовуються методи нарахування амортизації?			
7	Чи правильно розраховані суми амортизації?			
8	Чи вірно суми амортизації відображені в обліку?			
9	Чи проводиться переоцінка основних засобів?			
10	Чи правильно в обліку відображена інформація про списання основних засобів?			
11	Чи проводиться інвентаризація основних засобів?			

Рисунок 3.12 – Запропонований тест внутрішнього контролю основних засобів на КП «Облводоканал» ЗОР

Оцінка ефективності використання основних засобів здійснюється за допомогою наступної системи показників: показники оцінювання технічного стану (відтворення), узагальнюючих та часткових показників використання основних засобів. Покращення використання основних виробничих засобів також зменшує потребу підприємства у капітальних інвестиціях для розвитку матеріального і технічного обсягу виробництва; тобто, існує економіка витрат. Як показали багато років бізнес-практики, ефект поліпшення використання основних засобів виробничого призначення реалізується набагато швидше, ніж від нових капітальних інвестицій.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукової проблеми, що полягає в удосконаленні теоретико-методичних та практичних засад обліку та аналізу основних засобів при переході та застосуванні МСФЗ на підприємстві. Основні результати дослідження дають підстави для таких висновків.

В результаті виконання завдання, щодо визначення економічної сутності поняття «основні засоби» удосконалено дане поняття, шляхом вивчення запропонованих тверджень відомих науковців, та нормативно-правової бази. Під основними засобами ми розуміємо матеріальні необоротні активи, що утримується підприємством більше року або операційного циклу для цілей їх використання у виробничій, адміністративній, збутовій, соціально-культурній діяльності або передання їх в оренду, та які поступово переносять свою вартість на результат власної діяльності, не змінюючи свою натуральну форму протягом всього періоду. Запропоноване визначення характеризує основні засоби як об'єкт обліку будь-якого суб'єкта, незалежно від форми власності та галузевої спрямованості.

Операції з використання та утримання основних засобів мають специфічні характеристики, що впливає на різноманітність та складність існуючих класифікацій основних засобів в сучасній теорії та практиці бухгалтерського обліку. З огляду на складність процесу трансформації основних засобів під час першого застосування МСФЗ нами з власного практичного досвіду розроблено авторську класифікацію основних засобів за об'єктами бухгалтерського обліку такими як: земля; поліпшення землі; споруди, будівлі; поліпшення орендованих основних засобів; високотехнічні машини та обладнання; транспортні засоби; офісне обладнання; комп'ютерне обладнання; меблі та інвентар; тварини; рослини.

Важливим та складним аспектом при переході та застосуванні МСФЗ

на підприємстві є оцінки основних засобів на предмет зменшення або відновлення корисності. Цей процес має знаходити свій детальний опис в обліковій політиці підприємства. Встановлено відсутність питання регулярності проведення переоцінки основних засобів, порогу суттєвості для проведення переоцінок основних засобів в обліковій політиці підприємства. Запропоновано доповнити облікову політику підприємства та впровадити механізм перевірки на предмет зменшення корисності основних засобів з вимогами МСФЗ з поділом та визначено складові організаційного, технічного та методичного забезпечення. Розроблено й механізм визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів за МСБО та первинний документ «Акт тестування на зменшення корисності основних засобів» для відображення результатів даних операцій, що дозволяє контролювати процес оцінювання основних засобів на питання зменшення їх корисності. Доведено, що результати проведеної переоцінки мають вплив не тільки на показники балансу, а й на показники звіту про фінансові результати. Для формування достовірної інформації в обліку та фінансовій звітності нами графічно подано методичку облікового процесу фіксації результатів переоцінки основних засобів.

Під час трансформації основних засобів при першому застосування МСФЗ значну увагу приділяють визнанню об'єкта обліку. Окремим об'єктом обліку основних засобів може бути компонент основного засобу. Тому важливо організувати бухгалтерський облік таким чином, щоб легко можна було ідентифікувати основні засоби і компоненти, що до яких вони відносяться. З метою полегшення внутрішнього контролю за основними засобами вважаємо за доцільне впровадити через прийняття змін в облікову політику компонентний облік, з огляду на те що більшість компонентів основних засобів мають менший строк використання, їх ринкова вартість має переглядатись частіше, а разом з нею і вартість повного об'єкта основного засобу. В цьому контексті доведено доцільність вдосконалення обліку за рахунок призначення для основного засобі та його компонентів єдиного

субрахунку.

Визначено, що існує ряд типових документів з обліку основних засобів, які не можуть забезпечити відображення актуальної для сьогодення інформацію. Вони є громіздкими, займають відповідний час на заповнення пустих клітинок, не містять необхідної інформації для переходу обліку на МСФЗ. З метою раціоналізації організації обліку основних засобів нами удосконалено документальне забезпечення операцій з введення в експлуатацію, списання та інвентарного обліку основних засобів, шляхом доповнення додатковими реквізитами, а саме: термін корисного використання об'єкта; ліквідаційну вартість; справедливу вартість; вартість, що амортизується; метод амортизації, у разі зміни якого вносити помітки про це, а також суми дооцінки та уцінки об'єкта.

Враховуючи значну питому вагу основних засобів в структурі активів вважаємо за доцільне ввести на підприємстві посаду внутрішнього контролера (аудитора), що дасть змогу забезпечити раціональне обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами та забезпечити їх ефективне використання в господарській діяльності підприємства. Запропоновано алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на підприємств, а також розроблено тест внутрішнього контролю основних засобів.

Проведений аналіз статну та руху основних засобів доводить тезу управлінського персоналу про задовільний технічний стан основних засобів. При переході на застосування МСФЗ стан об'єктів не погіршився. Але необхідно зазначити, незважаючи на те, що коефіцієнт оновлення основних засобів більший за коефіцієнт вибуття, за рахунок збільшення коефіцієнту зносу, загальний рівень придатності основних засобів у 2020 році знизився в порівнянні з 2019 роком.

На обсяг наданих послуг у вартісному вираженні впливають не лише фактори, пов'язані з ефективним використанням основних засобів, але і фактори зовнішнього характеру, наприклад, зміна цін, тарифів, а також

побічні, пов'язані зі структурними зрушеннями в складі продукції. Нами розроблена структурно-логічна схема факторів, що впливають на фондовіддачу основних засобів підприємства.

Встановлено, що для підвищення ефективності використання виробничих основних засобів, підприємство має застосувати наявні резерви. Нами було визначено та згруповано резерви, які може застосувати підприємство в своїй діяльності з метою підвищення ефективності використання виробничих основних засобів.

Отже, проведене дослідження дозволяє зробити висновок, що упровадження даних рекомендацій сприятиме ефективному управлінню основними засобами та дозволить покращити фінансовий стан підприємства.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАНЬ

1. Бабаєв Ю. А. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Вища школа, 2009. 692 с.
2. Бабяк Н. Д. Амортизаційна політика підприємства на сучасному етапі реформування економіки України. *Теорія і практика перебудови економіки*. 2011. С. 61–64.
3. Бездушна Ю. С. Застосування моделей собівартості та справедливої вартості активів у фінансовій звітності: міжнародні та національні підходи. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/zastosuvannya-modeley-sobivartosti-ta-spravedlivoi-vartosti-aktiviv-u-finansoviy-zvitnosti-mizhnarodni-ta-nacionalni-pidhodi.html>.
4. Базилевич В. Д. Історія економічних вчень : підручник. Київ : Знання, 2005. 567 с.
5. Белозерцев В. С., П'ятіна А. Г. Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. *Глобальні та національні проблеми економіки* : електрон. наук. вид. 2017. Вип. 20. С. 240-244.
6. Бондаренко Н.М. Шачаніна Ю.К. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2017. № 23. С. 119-122. URL:http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/3/30.pdf (.
7. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 224 с.
8. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2002. 544 с.
9. Бухгалтерський облік : Основи обліку. Фінансовий облік. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік : навч. посіб. / В. Сопко та ін. Тернопіль : Астон, 2005. 495 с.

10. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч. посіб. / Н.І. Верхоглядова та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
11. Витрати на позики: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2023_ukr_2022.pdf (дата звернення 06.08.2022 р.).
12. Власюк Т. М., Юзюк І. І. Основні засоби: організаційно методичні аспекти формування облікової політики підприємства. *Вісник Київського національного університету технологій та дизайну*. 2014. №2 (76). С. 197-206.
13. Гарасим П. М., Кізима А. Я. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей : навч. посіб. Тернопіль : Астон. 2015. 288 с.
14. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку. Київ : ЦУЛ, 2015. 522 с.
15. Єгорова О. В., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник Ю. М. Економічний аналіз : навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2018. 290 с.
16. Єрмакова Н. Переоцінка основних засобів: тонкощі обліку. *Все про бухгалтерський облік*. 2014. № 41. С. 41-47.
17. Єршова Н. Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект. *Економіка і суспільство*. 2018. № 14. С. 894-903.
18. Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи: Міжнародний стандарт фінансової звітності 37 URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/IAS%2037_ukr_2022.pdf (дата звернення 17.08.2022 р.).
19. Завгородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовженко Т. С. Фінансовий словник [3-є вид]. Київ : Знання, 2010. 588 с.
20. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 15.07.2022 р.).
21. Зима Ю. Особливості застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в обліку основних засобів. *Економічний аналіз*. 2018.

№ 12 (4). С. 211-214.

22. Зменшення корисності активів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text (дата звернення 17.08.2022 р.).

23. Зменшення корисності активів: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28, затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. № 817 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text> (дата звернення: 15.07.2022 р.).

24. Зябченкова Г. В. Застосування справедливої оцінки основних засобів в обліку. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 2. С. 129-133.

25. Іващенко І. М. Визначення справедливої вартості при перевірці необоротних активів на зменшення. *Науковий вісник ХДУ*. 2015. № 13. С. 142-145.

26. Івченко О. Оцінка основних засобів МСФЗ (міжнародних стандартів фінансової звітності). *Консалтингова компанія «Парето»*. URL: <https://pareto.com.ua/ua/blog/ots-nka-osnovnikh-zasob-v-msfz-m-zhnarodnikh-standart-v-f-nansovo-zv-tnost/> (дата звернення: 15.07.2022 р.).

27. Інвестиційна нерухомість: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32, затв. наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text> (дата звернення: 15.07.2022 р.)

28. Касаткін С. Основні засоби в міжнародній звітності. *Дебет-кредит*. 2012. № 49 URL: <https://dtk.com.ua/show/1bid05566.html>.

29. Кафка С. М. Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5549/>.

30. Кириченко Є. О. Організація обліку основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014. №9 (172). С. 61-63.

31. Кононова І. В., Бакум А. О. Особливості обліку та аудиту основних засобів згідно з міжнародними стандартами. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Міжнародні економічні відносини та

світове господарство. 2016. Вип. 6 (2). С. 19-23.

32. Кудлаєва Н. В., Кравчук В. С. Проблеми обліку основних засобів. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2015. (2). С. 179-188.

33. Кундеус О. М. Облік витрат на поліпшення та ремонт основних засобів. *Інноваційна економіка*. 2018. № 12. С. 264-269.

34. Леонова Ю. О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. Миколаїв. 2017. № 16. С. 872-876. URL:<http://global-national.in.ua/archive/16-2017/173.pdf>.

35. Лисиченко О. О. Організація та методика обліку об'єктів основних засобів за компонентами. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2016. С. 144-150. URL:<http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/4060/1/17.pdf>.

36. Лишиленко О. В. Фінансовий облік : підручник. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Центр навч. літератури, 2008. 556 с.

37. Максименко І. Я., Тронькіна А. А. Особливості визнання в бухгалтерському та податковому обліку об'єктів основних засобів в управлінні діяльністю підприємства. *Агросвіт*. 2019. № 19. С. 47-51.

38. Медведева Н. Ю. Особливості бухгалтерського обліку вибуття основних засобів. *Облік и фінанси АПК* : Науково-виробничий журнал. 2017. №6/7. С. 90-92.

39. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03> (дата звернення 02.08.2022 р.).

40. Наумчук О. А. Основні засоби: зміст і принципи облікової політики. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2012. № 10. С. 22-26.

41. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text> (дата звернення: 15.07.2022 р.).

42. Об'єднання підприємств: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19, затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text> (дата звернення: 15.09.2022 р.).

43. Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%2020_ukr_2022.pdf (дата звернення: 05.09.2022 р.).

44. Оренда: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text> (дата звернення: 05.09.2022 р.).

45. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/МСБО%2016_ukr_2022.pdf (дата звернення: 15.07.2022 р.).

46. Основні засоби: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 15.07.2022 р.).

47. Оцінка за справедливою вартістю: Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 URL: https://www.mof.gov.ua/storage/files/МСФЗ%2013_ukr%202022.pdf (дата звернення: 02.09.2022 р.).

48. Пирець Н. М., Псюк Ю. А. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6 (44). С. 325-330.

49. Пиріжок С. Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2012. № 1 (59). С. 160-162.

50. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р.

№ 2755-VI (зі змінами та доповненнями в редакції станом на 28.10. 2022 р.).
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.08.2022 р.).

51. Подолянчук О. А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2012. № 4(70). С. 76-80.

52. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. наказом Міністерством фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення 18.10.2022 р.)

53. Попович В.І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 721. С. 216-219.

54. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 16.08.2022 р.).

55. Проскурін П. В. Історія економіки та економічних учень. Нариси економічної історії індустріальної цивілізації : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2005. 372 с.

56. Проскуріна Н. М., Мячева К. М. Основні засоби, що не використовуються під час пандемії: вплив на фінансову звітність. *Вплив обліку та фінансів на розвиток економічних процесів*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (м. Берегове, 15 черв. 2022 р.). Ужгород : ФОП Сабов А.М., 2022. С. 205–207.

57. Проскуріна Н. М., Мячева К. М. Перехід на МСФЗ: трансформаційні аспекти щодо основних засобів. *Актуальні проблеми науки, освіти та суспільства в сучасних умовах*: тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. (м. Полтава, 28 трав. 2022 р.): у 2 ч. Полтава: ЦФЕНД, 2022. Ч. 1. С. 57-59.

58. Proskurina N. M., Myacheva K. L. Analysis of recognition and assessment of fixed assets according to international and national accounting standards. *Financial strategies of innovative economic development*. Issue 4 (56), 2022. PP. 45-51.

59. Пушкар М. С. Фінансовий облік. Тернопіль : Карт-бланш, 2002.

628 с.

60. Рогозний С. Основні засоби за МСФЗ: особливості визнання та оцінки. *Все про бухгалтерський облік*. 2019. № 27. С. 4-10.

61. Руденко О. В., Кондратюк О. М. Облік основних засобів за МСФЗ в умовах національної системи оподаткування. *Ефективна економіка*. 2018. № 2. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/2_2018/33.pdf.

62. Свірідова Н. Д., Лискова С. С. Аналіз діяльності підприємств туризму : навч. посіб. Луганськ : Ноулідж, 2012. 255 с.

63. Свіцельська В. В. Справедлива вартість у контексті МСФЗ 13 «Оцінка за справедливою вартістю». *Вісник ЖДТУ*. 2015. С. 56-61.

64. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів. Пер. з англ. О. Васильєв, М. Межевікіна, А. Малівський. Київ : «Наш формат», 2018. 735 с.

65. Сук Л. К., Сук П. Л. Облік основних засобів. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2011. № 8. С. 34-44.

66. Фінансові витрати: Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31, затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.04.2006 р. № 415. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text> (дата звернення 23.09.2022 р.).

67. Хом'як Р.Л., Лемішовський В.І. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», 2009. 1224 с.

68. Цал-Цалко Ю.С. Фінансовий аналіз: підр. Київ : Центр навчальної літератури, 2008. 566 с.

69. Чалий І. Основні засоби за МСБО та П(С)БО: 7 головних відмінностей. *Все про бухгалтерський облік*. 2018. № 32. С. 27-29.

70. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень. *КНЕУ*. Київ, 2009. 303 с.

71. Яковишина Н.А. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. №5. С. 779-783.

72. Якубів В. М., Шеленко Д. І., Сас Л. С. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 11. С. 375-380.

73. Яловега Л. В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. *Полтавська державна аграрна академія*. 2013. № 10(4). С. 460-466.

74. Яцунська О. С. Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні аспекти. *Бізнесінформ* № 8. 2016. С. 130-140.

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

76. Allen, F. and Carletti, E., (2008). Mark-to-market accounting and liquidity pricing. *Journal of Accounting and Economics*, 45, PP. 358-378.

77. Caskey, J. and Hughes, J.S., (2012). Assessing the impact of alternative fair value measures on the efficiency of project selection and continuation. *The Accounting Review*, 87, PP. 483-512.

78. Demski, J.S., Lin, H., and Sappington, D.E., (2008). Asset revaluation regulation with multiple information sources. *The Accounting Review*, 83, PP. 869-891.

79. Demski, J.S., Lin, H., and Sappington, D.E., (2009). Asset revaluation regulations. *Contemporary Accounting Research*, 26, PP. 843-865.

80. Jennergren, L.P. (2018). A note on the linear and annuity class of depreciation methods. *International Journal of Production Economics*, 204, PP 123-134.

81. Liapis, K.J., Kantianis, D.D., Galanos, C.L. (2014). Commercial property whole-life costing and the taxation environment. *Journal of Property Investment & Finance*, 32(1), PP. 56-77.

82. Ricardo D. (2004). *The Principles of Political Economy and Taxation*. Dover Publications. 610 p.

ДОДАТОК А

Баланс КП «Облводоканал» ЗОР на 31.12.2020 р.

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"

Підприємство	Комунальне підприємство "Облводоканал" Запорізької обласної ради	Дата (рік, місяць, число)	2021	01	01
Територія	ЗАПОРІЗЬКА	за ЄДРПОУ	03327115		
Організаційно-правова форма господарювання	Комунальне підприємство	за КОАТУУ	2310137200		
Вид економічної діяльності	Забір, очищення та постачання води	за КОПФГ	150		
Середня кількість працівників	¹ 642	за КВЕД	36.00		
Адреса, телефон	вулиця Перемоги, буд. 129/А, м. ЗАПОРЕЖЖЯ, ЗАПОРІЗЬКА обл., 69005		2246620		
Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знаку (окрім розділу IV Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) (форма №2), грошові показники якого наводяться в гривнях з копійками)					
Складено (зробити позначку "х" у відповідній клітинці):					
за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку					
за міжнародними стандартами фінансової звітності					

Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2020 р.

Форма №1 Квд за ДКУД 1801001

А К Т И В	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	2 046	3 187
первісна вартість	1001	2 313	3 740
накопичена амортизація	1002	267	553
Незавершені капітальні інвестиції	1005	-	-
Основні засоби	1010	842 061	817 238
первісна вартість	1011	1 070 675	1 099 652
знос	1012	228 614	282 414
Інвестиційна нерухомість	1015	-	-
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016	-	-
Знос інвестиційної нерухомості	1017	-	-
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021	-	-
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	-	-
інші фінансові інвестиції	1035	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	-	-
Відстрочені податкові активи	1045	-	-
Гудвил	1050	-	-
Відстрочені аквізиційні витрати	1060	-	-
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	844 107	820 425
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	6 101	6 913
Виробничі запаси	1101	6 101	6 913
Незавершене виробництво	1102	-	-
Готова продукція	1103	-	-
Товари	1104	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Депозити перестраховування	1115	-	-
Векселі одержані	1120	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	29 757	50 707
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
за виданими авансами	1130	44	195
з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145	13	9
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3 639	3 852
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	666	1 109
Готівка	1166	-	-
Рахунки в банках	1167	666	1 109
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Частина перестраховки у страхових резервах	1180	-	-
у тому числі в:			
резервах довгострокових зобов'язань	1181	-	-
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	-	-
резервах незароблених премій	1183	-	-

Продовження ДОДАТКА А

інших страхових резервах	1184	-	-
Інші оборотні активи	1190	462	2 519
Усього за розділом II	1195	40 682	65 304
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	884 789	885 729

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	198 787	198 787
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	-	-
Капітал у доцінках	1405	648 549	624 496
Додатковий капітал	1410	-	-
Емісійний дохід	1411	-	-
Накопичені курсові різниці	1412	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	(60 833)	(74 252)
Неоплачений капітал	1425	(4 471)	(1 822)
Вилучений капітал	1430	(-)	(-)
Інші резерви	1435	-	-
Усього за розділом I	1495	782 032	747 209
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	-	-
Пенсійні зобов'язання	1505	-	-
Довгострокові кредити банків	1510	-	-
Інші довгострокові зобов'язання	1515	199	76
Довгострокові забезпечення	1520	-	-
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-	-
Цільове фінансування	1525	20	22
Благодійна допомога	1526	-	-
Страхові резерви	1530	-	-
у тому числі:			
резерв довгострокових зобов'язань	1531	-	-
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	-	-
резерв незароблених премій	1533	-	-
інші страхові резерви	1534	-	-
Інвестиційні контракти	1535	-	-
Привозний фонд	1540	-	-
Резерв на виплату джек-поту	1545	-	-
Усього за розділом II	1595	219	98
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Векселі видані	1605	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	123	204
товари, роботи, послуги	1615	21 850	33 755
розрахунками з бюджетом	1620	13 467	18 234
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	2 001	3 638
розрахунками з оплати праці	1630	7 672	13 606
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	132	1 586
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	-	-
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650	-	-
Поточні забезпечення	1660	-	1 449
Доходи майбутніх періодів	1665	42 590	50 890
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	14 703	15 060
Усього за розділом III	1695	102 538	138 422
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	-	-
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	-	-
Баланс	1900	884 789	885 729

Керівник

Басанський Сергій Володимирович

Головний бухгалтер

Софронова Аліна Юрївна

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

ДОДАТОК Б

Звіт про фінансові результати КП «Облводоканал» ЗОР за 2020 рік

Підприємство	Комунальне підприємство "Облводоканал" Запорізької обласної ради	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ		
			2021	01	01
			03327115		

(найменування)
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за Рік 2020 р.

Форма N2 Код за ДКУД 1801003

І. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	163 827	105 211
Чисті зароблені страхові премії	2010	-	-
<i>премії підписані, валова сума</i>	2011	-	-
<i>премії, передані у перестраховання</i>	2012	-	-
<i>зміна резерву незароблених премій, валова сума</i>	2013	-	-
<i>зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій</i>	2014	-	-
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(192 429)	(121 325)
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070	-	-
Валовий:			
прибуток	2090	-	-
збиток	2095	(28 602)	(16 114)
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2105	-	-
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110	-	-
<i>зміна інших страхових резервів, валова сума</i>	2111	-	-
<i>зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах</i>	2112	-	-
Інші операційні доходи	2120	7 289	3 320
у тому числі:	2121	-	-
<i>дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2122	-	-
<i>дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування</i>	2123	-	-
Адміністративні витрати	2130	(14 487)	(11 033)
Витрати на збут	2150	(11 595)	(7 832)
Інші операційні витрати	2180	(14 810)	(2 809)
у тому числі:	2181	-	-
<i>витрати від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю</i>			
<i>витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції</i>	2182	-	-
Фінансовий результат від операційної діяльності:			
прибуток	2190	-	-
збиток	2195	(62 205)	(34 468)
Доход від участі в капіталі	2200	-	-
Інші фінансові доходи	2220	-	3
Інші доходи	2240	6 968	21 520
у тому числі:	2241	5 000	-
<i>дохід від благодійної допомоги</i>			
Фінансові витрати	2250	(34)	(-)
Втрати від участі в капіталі	2255	(-)	(-)
Інші витрати	2270	(120)	(-)
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275	-	-

Продовження ДОДАТКА Б

Продовження додатка 2

Фінансовий результат до оподаткування:			
прибуток	2290	-	-
збиток	2295	(55 391)	(12 945)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-	-
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	-	-
Чистий фінансовий результат:			
прибуток	2350	-	-
збиток	2355	(55 391)	(12 945)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	17 594	648 549
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	-	-
Накопичені курсові різниці	2410	-	-
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	-	-
Інший сукупний дохід	2445	-	-
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	17 594	648 549
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	-	-
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	17 594	648 549
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	(37 797)	635 604

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	9 045	48 518
Витрати на оплату праці	2505	74 717	56 955
Відрахування на соціальні заходи	2510	14 766	12 201
Амортизація	2515	57 673	8 415
Інші операційні витрати	2520	77 153	16 910
Разом	2550	233 354	142 999

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	-	-
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	-	-
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	-	-
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	-	-
Дивіденди на одну просту акцію	2650	-	-

Керівник

Басанський Сергій Володимирович

Головний бухгалтер

Софронова Аліна Юрївна