

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік операцій з основними засобами та аналіз ефективності їх використання на АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0719-з спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійна програма «Облік і аудит» спеціалізації облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

В.В. Кащенко

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

Рецензент: _____ к.н.держ. упр, доцент Гончарова В.Г.

Запоріжжя 2020

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»
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____ Н.М. Проскуріна
«___» _____ 2020р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Кащенко Валерії Валеріївни

1. Тема роботи: Облік операцій з основними засобами та аналіз ефективності їх використання на АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт» керівник роботи Проскуріна Неля Миколаївна, д.е.н., професор, затверджені наказом ЗНУ від 18.06.2020 р., № 810-с.
2. Строк подання студентом роботи 02 грудня 2020 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): систематизувати теоретичні аспекти обліку операцій з основними засобами та аналізу ефективності їх використання; дослідити облікові аспекти управління основними засобами на АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт»; проаналізувати ефективність використання основних засобів АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): 7 рис., 29 табл. та 11 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	19.08.2020	19.08.2020
2	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	16.09.2020	16.09.2020
3	д.е.н., професор Проскуріна Н.М.	07.10.2020	07.10.2020

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2020	виконано
2.	Написання вступу	липень 2020	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2020	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2020	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2020	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2020	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2020	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2020	виконано

Студентка _____
(підпис)

В.В. Кащенко

Керівник роботи _____
(підпис)

Н.М. Проскуріна

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 122 с., 3 розділи, 23 табл., 10 рис., 9 додатків, 75 джерел.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ОБЛІК, АНАЛІЗ, АМОРТИЗАЦІЯ, ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ, ЗНОС, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ФОНДОЄМНІСТЬ, ФОНДОВІДДАЧА

Об'єкт дослідження – процес обліку операцій з основними засобами та методи аналізу стану та ефективності їх використання на підприємствах морського транспорту.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з основними засобами та аналіз ефективності їх використання на підприємстві морського транспорту.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «основні засоби»), діалектичний метод, історичний підхід (при дослідженні походження, формування та розвитку категорії основні засоби у системі обліку), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції (при дослідженні наявності на підприємстві системи обліку основних засобів), системного та комплексного аналізу (при здійсненні аналізу стану, динаміки та ефективності використання основних засобів).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності використання основних засобів. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– рекомендовано застосовувати рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримані для продажу» при переведенні основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації. У зв'язку з цим розроблено первинний документ універсальної форми – Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів.

– запропоновано оновлення наступних первинних документів: «Акт про списання основних засобів», «Інвентарна картка обліку основних засобів» та «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

– визначена необхідність в застосуванні алгоритму вибору амортизації, беручи до уваги тип основного засобу, в основу якого покладено поділ основних засобів на два типи, перший тип вимагає занесення всіх засобів, що задіяні у виробництві, а також обслуговуючі та допоміжні (рахунки обліку 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»), другий тип включає всі інші основні засоби, котрі переважно є основою інфраструктури підприємства (рахунки обліку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будинки та споруди», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби»).

– удосконалено методичні положення обліку операцій з відображення витрат на ремонт основних засобів завдяки відкриттю додаткового балансового рахунку 978 «Витрати на ремонт» із визначенням аналітичних рахунків до нього, що дозволить розмежувати у бухгалтерському обліку інформацію про операційні й капітальні витрати та інші витрати, пов'язані з підтриманням основних засобів у робочому стані, їх поліпшенням і консервацією;

– запропоновано поділити форму Акта приймання основних засобів на чотири частини: 1. Інформація про учасників операцій з основними засобами; 2. Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі; 3. Дані про об'єкт основних засобів станом на дату прийняття до обліку; 4. Індивідуальні особливості об'єкта.

– визначено напрями підвищення ефективності використання основних засобів, що є досить важливим за сучасних умов розвитку досліджуваного підприємства в контексті впровадження системи управління виробничими фондами, що складають невід’ємну частину виробничого процесу підприємства.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення ефективності, оперативності та аналітичності обліку основних засобів, можуть впроваджуватися в практику роботи державних підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів та покращити їх ефективне застосування, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом.

SUMMARY

Qualifying work contains 122 pp., 3 sections, 23 tab., 10 fig., 9 annex, 75 references.

MAIN DEVICES, ACCOUNTING, ANALYSIS, AMORTIZATION, PRIVACY COST, WEAR, EFFICIENCY, FOUNDATION, FOUNDRY

The object of research is the process of accounting for transactions with fixed assets and methods of analysis of the state and efficiency of their use in maritime transport enterprises.

The purpose of the qualification work is to substantiate the theoretical provisions and develop practical recommendations for improving the accounting of operations with fixed assets and analysis of the effectiveness of their use in the enterprise of maritime transport.

To achieve this goal were used scientific methods used in the study of socio-economic processes and phenomena, namely: methods of scientific generalization (clarifying the essence of the concept of "fixed assets"), dialectical method, historical approach (studied origins, formation and development categories of fixed assets in the accounting system), methods of induction and deduction, classification, comparison, scientific abstraction (when examining the availability of fixed assets accounting system at the enterprise), system and comprehensive analysis (when analyzing the status, dynamics and efficiency of fixed assets).

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a set of issues related to the improvement of accounting and improving the efficiency of fixed assets. In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

- it is recommended to use account 286 «Non-current assets and disposal

groups held for sale» when transferring fixed assets to non-current assets and disposal groups at sale. In this regard, the primary document of universal form - the Act of decommissioning of fixed assets.

- it is proposed to update the following primary documents: «Act on write-off of fixed assets», «Inventory card of fixed assets» and «Act of acceptance of transfer (internal transfer) of fixed assets».

- identified the need to apply the algorithm for selecting depreciation, taking into account the type of fixed asset, which is based on the division of fixed assets into two types, the first type requires the entry of all assets involved in production, as well as service and support (accounts 104 «Machinery and equipment», 105 «Vehicles», 106 «Tools, devices and inventory»), the second type includes all other fixed assets, which are mainly the basis of the infrastructure of the enterprise (accounts 102 «Capital expenditures for land improvement», 103 «Buildings and buildings», 107 «Animals», 108 «Perennials», 109 «Other fixed assets»).

- improved methodological provisions for accounting for operations to reflect the cost of repair of fixed assets by opening an additional balance sheet account 978 «Repair costs» with the definition of analytical accounts to it, which will differentiate in accounting information on operating and capital costs and other costs with the maintenance of fixed assets in working condition, their improvement and conservation;

- it is proposed to divide the form of the Act of acceptance of fixed assets into four parts: 1. Information about the participants of operations with fixed assets; 2. Data on the object of fixed assets on the date of transfer; 3. Data on the object of fixed assets as of the date of acceptance for accounting; 4. Individual features of the object.

- identified areas for improving the efficiency of fixed assets, which is very important in modern conditions of development of the studied enterprise in the context of the implementation of the management system of production assets, which are an integral part of the production process of the enterprise.

The results of the study are aimed at improving the efficiency, efficiency and analytical accounting of fixed assets, can be implemented in the practice of state-owned enterprises, as well as used in the development of regulations and legislation on accounting and analysis. The practical application of the recommendations proposed by the author will ensure adequate reflection of operations on the accounting of fixed assets and improve their effective use, timely receipt and analysis of the necessary information by management.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

РЕФЕРАТ

SUMMARY

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ВСТУП.....	13
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВОДНОГО ТРАНСПОРТУ	
1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів.....	19
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку основних засобів підприємства.....	29
1.3 Методика проведення аналізу ефективності використання основних засобів на підприємстві	38
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА АК «УКРРІЧФЛОТ»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	46
2.2 Документальне забезпечення наявності та руху основних засобів.....	54
2.3 Методичне забезпечення обліку операцій з основними засобами.....	68
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ АК «УКРРІЧФЛОТ»	
3.1 Аналіз забезпеченості, структури, стану та динаміки основних засобів.....	78
3.2 Аналіз та ефективності використання основних засобів.....	83
3.3 Напрями підвищення ефективності використання основних засобів підприємства.....	95
ВИСНОВКИ.....	100
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ.....	105

ДОДАТОК А Баланс.....	113
ДОДАТОК Б Звіт про фінансові результати.....	115
ДОДАТОК В Інформація про основні засоби емітента.....	116
ДОДАТОК Д Організаційна структура АК«Укррічфлот».....	117
ДОДАТОК Е Облікова інтерпретація обміну подібними активами.....	118
ДОДАТОК Ж Облікова інтерпретація безоплатно одержаних основних засобів.....	119
ДОДАТОК И Акт приймання передачі основних засобів.....	120
ДОДАТОК К Акт про списання основних засобів.....	121
ДОДАТОК Л Інвентарна картка обліку основних засобів.....	122

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

АК – Акціонерна компанія

АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт» – АК «Укррічфлот»

МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності

МСФЗ 16 – Міжнародний стандарт фінансової звітності «Оренда»

ПДВ – Податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

П(С)БО 7 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Основні засоби»

П(С)БО 15 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Дохід»

П(С)БО 27 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Необоротні активи»

П(С)БО 28 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Зменшення корисності активів»

П(С)БО 32 – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку «Інвестиційна нерухомість»

млн.грн. – мільйон гривень

і т.д. – і так далі

с. – сторінка

тис. грн. – тисяч гривень

ФОП – фонд оплати праці

% – відсотки

ВСТУП

Більшість логістичних операцій при переміщенні від джерела до споживача здійснюється за допомогою різних транспортних засобів. Робота транспортних підприємств, як і будь-яких інших учасників руху товару, повинна бути націлена на отримання єдиного економічного результату в логістичному ланцюзі. У цьому ланцюзі основна функція транспорту полягає в перевезенні, тобто в зміні місцезнаходження товарів при дотриманні принципу економічності (скорочення вартісних і тимчасових витрат), причому значимість фактора часу зростає в зв'язку з появою логістичних концепцій, що вимагають скорочення запасів (в тому числі і запасів, що знаходяться в дорозі), які суттєво обмежують використання матеріальних і товарних ресурсів, тобто «пов'язують» капітал. А саме, водний транспорт має низку переваг над іншими видами транспорту. Перевезення кожної тонни вантажу морем вимагає значно меншої витрати палива, ніж на інших видах транспорту. Великі морські судна здатні одночасно перевозити десятки тисяч тонн вантажу. Все це визначає в значній мірі досить низьку собівартість вантажів. Водний транспорт реалізує більше ніж половину та відіграє надзвичайно важливу роль у формуванні всіх зовнішньоекономічних зв'язків України, особливо з країнами далекого зарубіжжя і характеризується високою ефективністю перевезень порівняно з іншими видами транспорту.

Україна має сприятливі передумови для розвитку водного транспорту, але так як основні засоби створюють матеріально-технічну базу транспортних підприємств якісний рівень системи обліку основних засобів впливає на процес їх поповнення, відтворення, оновлення та в підсумку – на забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами праці. Розвиток будь-якого підприємства залежить від своєчасного отримання безпечної, достовірної, прозорої та повної обліково-економічної інформації.

У зв'язку з цим, зростає роль і значення обліку та аналізу основних засобів як найважливішої функції управління підприємством.

Однак наразі існуючий порядок організації обліку операцій з основними засобами не дає змогу провести всебічний економічний аналіз і не в повній мірі забезпечує інформацією щодо їх здійснення систему управління підприємством. Нечіткість нормативно-правового регулювання, численні зміни правової бази сприяли перекручуванню сутності основних засобів, відсутності взаємозв'язку між фінансовим та податковим обліком основних засобів, а також до неоднозначного сприйняття фахівцями інформації про них.

При аналізі поглядів на сутність основних засобів було виявлено, що питання їх обліку і аналізу досліджувались багатьма науковцями, а саме: Т.В. Бовою, О.М. Буровою, Ф.Ф. Бутинцем, О.С. Гавриловським, С.О. Гарною, Н.Р. Домбровською, В.М. Жуком, А.Г. Загороднім, Б.І. Косовичем, Т. В. Мордвінцевою, Ю.В. Немішем, Н.В. Скрипником та ін.

Удосконалення бухгалтерського обліку, застосування більш ефективної методики проведення аналізу ефективного використання основних засобів на сьогодні залишається одним з найактуальніших питань, бо результати цих процесів є основою для ефективної діяльності господарюючого суб'єкта і його постійного розвитку.

Недостатня розробка теоретичних і методичних питань обліку та аналізу основних засобів, а також науково-теоретична і практична значимість вказаних проблем зумовили вибір теми магістерської роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку операцій з основними засобами та аналіз ефективності їх використання на підприємстві водного транспорту.

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

- розкрити економічну сутність основних засобів, їх класифікацію і

оцінку;

- з'ясувати нормативно-правове регулювання обліку основних засобів;
- визначити методи проведення аналізу ефективності використання основних засобів у системі управління підприємством;
- охарактеризувати діяльність АК «Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт»;
- дослідити документальне оформлення руху та оцінити облік операцій з основними засобами;
- запропонувати напрями удосконалення діючого порядку ведення обліку основних засобів та проаналізувати забезпеченість, структуру, стан та динаміку основних засобів підприємства;
- дослідити рівень ефективності використання основних засобів;
- запропонувати шляхи та резерви підвищення ефективності використання основних засобів підприємства.

Об'єкт дослідження – процес обліку операцій з основними засобами та методи аналізу стану та ефективності їх використання на підприємствах морського транспорту.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку та аналізу основних засобів на АК«Укррічфлот» філія «Запорізький річковий порт».

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при уточненні сутності поняття «основні засоби»), діалектичний метод, історичний підхід (при дослідженні походження, формування та розвитку категорії основні засоби у системі обліку), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції (при дослідженні наявності на підприємстві системи обліку основних засобів), системного та комплексного аналізу (при здійсненні аналізу стану, динаміки та ефективності використання основних засобів).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-

методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням обліку та підвищенням ефективності використання основних засобів. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– рекомендовано застосовувати рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримані для продажу» при переведенні основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації. У зв'язку з цим розроблено первинний документ універсальної форми – Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів.

– запропоновано оновлення наступних первинних документів: «Акт про списання основних засобів», «Інвентарна картка обліку основних засобів» та «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

– визначена необхідність в застосуванні алгоритму вибору амортизації, беручи до уваги тип основного засобу, в основу якого покладено поділ основних засобів на два типи, перший тип вимагає занесення всіх засобів, що задіяні у виробництві, а також обслуговуючі та допоміжні (рахунки обліку 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»), другий тип включає всі інші основні засоби, котрі переважно є основою інфраструктури підприємства (рахунки обліку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будинки та споруди», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби»).

– удосконалено методичні положення обліку операцій з відображення витрат на ремонт основних засобів завдяки відкриттю додаткового балансового рахунку 978 «Витрати на ремонт» із визначенням аналітичних рахунків до нього, що дозволить розмежувати у бухгалтерському обліку інформацію про операційні й капітальні витрати та інші витрати, пов'язані з підтриманням основних засобів у робочому стані, їх поліпшенням і консервацією;

– запропоновано поділити форму Акта приймання основних засобів на чотири частини: 1. Інформація про учасників операцій з основними засобами; 2. Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі; 3. Дані про об'єкт основних засобів станом на дату прийняття до обліку; 4. Індивідуальні особливості об'єкта

– визначено напрями підвищення ефективності використання основних засобів, що є досить важливим за сучасних умов розвитку досліджуваного підприємства в контексті впровадження системи управління виробничими фондами, що складають невід'ємну частину виробничого процесу підприємства.

Теоретичною та методичною основою дослідження є законодавчі та нормативні документи України, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку і аналізу основних засобів, облікові аналітичні та статистичні дані підприємств України, публікації у фахових виданнях, матеріали науково-практичних конференцій та семінарів із питань обліку та аналізу основних засобів, первинні документи, облікові реєстри та форми звітності досліджуваного підприємства

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку основних засобів та покращити їх ефективне застосування, своєчасне одержання та аналіз необхідної інформації керівництвом. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення ефективності, оперативності та аналітичності обліку основних засобів, можуть впроваджуватися в практику роботи державних підприємств, а також використовуватися при розробці нормативних матеріалів та законодавчих актів з бухгалтерського обліку та аналізу.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на конференціях: «П'ятдесят перші економіко-правові дискусії» (м. Полтава, ЦФЕНД, 28 жовтня 2020 р.), «Міжнародна науково-практична конференція

«Економіка, облік, фінанси та право: теоретичні підходи та практичні аспекти розвитку» (м. Львів, «РІНЦ/RSCI», 27 жовтня 2020 р.).

Результати дослідження опубліковані в 4 наукових працях, з них у виданнях економічного факультету Запорізького національного університету опубліковано 2 наукові праці, та 2 тез доповідей на міжнародних науково-практичних конференціях.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст роботи викладено на 118 сторінках друкованого тексту. Робота містить 23 таблиці, розміщені на 23 сторінках, 10 рисунків – на 10 сторінках, 9 додатків на 10 сторінках. Список використаних джерел налічує 75 найменувань, розміщених на 8 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВОДНОГО ТРАНСПОРТУ

1.1 Економічна сутність, класифікація та оцінка основних засобів

В Україні, як і в усьому світі, зараз зростає попит на перевезення внутрішнім водним транспортом. Вантажовласники, насамперед металовиробники і зернотрейдери, в умовах економічної нестабільності, зростання цін на паливо, збільшення випадків перебоїв у роботі залізничного та автомобільного транспорту через конфлікт на сході країни намагаються скоротити транспортні витрати та покращити логістику перевезень.

Річкове судноплавство стає все більш актуальним і затребуваним в Україні. Внутрішній водний транспорт вже в найближчій перспективі може відновити втрачені позиції і скласти серйозну конкуренцію залізничному та автомобільному транспорту.

Перевезення внутрішніми водними шляхами розглядаються Урядом України як вид транспорту, який необхідно розвивати для підтримки української економіки через збільшення кількості транспортних та логістичних альтернатив з метою створення більш ефективної та стійкої логістичної системи. Розвиток водного транспорту, що забезпечує «зелені» перевезення, може мати значний вплив також на соціальний розвиток та навколишнє середовище України.

Останні роки обсяг вантажопотоку на внутрішніх водних шляхах падав, і тільки в 2018 показав позитивний результат, за 2019 рік зріс на 19,1 % в порівнянні з 2018 роком (11,79 млн. т вантажів).

Для підтримки безперебійної роботи водного транспорту, підприємство повинно підтримувати задовільний стан основних засобів. Тому що, основні засоби – головна й обов'язкова складова фінансово-господарської діяльності кожного підприємства і вони відіграють вагомую роль в економічних процесах. Результативне застосування основних засобів і чітка їх організація в обліку є вагомими факторами успішності результатів діяльності підприємств.

Якщо розглядати еволюцію такої економічної категорії як основні засоби, то необхідно наголосити, проте що поняття «основні засоби» почали досліджувати як окрему економічну категорію лише на сучасному етапі економічного розвитку. Економісти-класики у своїх працях досліджували лише категорію капіталу.

З точки зору вченого-економіста С.О. Гарної, «трактування основних засобів у даний час має складний багатоаспектний характер і різне цільове призначення (терміном «засоби праці» визначають прогресивність продуктивних сил у суспільстві; поняття «основні фонди» є основним елементом національного багатства країни; «основні виробничі фонди» визначають матеріально-технічну базу і прогресивність технологічного укладу; «основні засоби» застосовується для зображення основних виробничих фондів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

«Термін «основний капітал» використовується при визначенні інвестицій за напрямками, джерелами фінансування, формами власності, видами економічної діяльності, «виробничий апарат» вимірюється через визначення виробничих потужностей і оцінку технологій, що використовуються; «виробничий потенціал» розглядається як здатність наявних реальних активів забезпечити функціонування та виробничу діяльність підприємства)» [14, С. 288–292].

Основні засоби як категорія та елемент необоротних активів відповідають усім законодавчо встановленим ознакам необоротних активів,

але вони відрізняються за матеріальною формою від інших складових та станом, який визначає їх придатність для використання.

А також вони не є боргом, інвестиціями в інші підприємства, а вартість основних засобів повинна бути вище встановленого законодавством вартісного мінімуму. У передових наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених є багато точок зору щодо тлумачення поняття «основні засоби», найбільш типові з них наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – Тракткування сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі

№	Автор	Визначення
1	А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк [24, с. 1072]	Основні засоби — матеріальні активи, котрі підприємство створює з ціллю використання їх у ході виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
2	Л.К Сук, П.Л. Сук [68, с. 647]	Основні засоби підприємства, установи — це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральному вигляді довгостроковий період у сфері матеріального виробництва, та у невиробничій сфері
3	І.А. Бланк [4, с.480]	Основні засоби — сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово беруть участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами
4	Ф.Ф. Бутинець [11, с.224]	Основні засоби — це засоби праці виробничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т.п.), що беруть участь у процесі виробництва в продовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію.

Джерело:узагальнено автором

«Потреба впровадження терміну «основні засоби» в практику обліку спричинена деякими чинниками:

– використанням в бухгалтерському обліку принципу подвійного запису, який дає змогу господарським засобам знаходити у балансі

двостороннє зображення(відбиватися в активі балансу зі сторони свого матеріального складу у пасиві зі сторони джерел формування, інакше кажучи частки статутного, додаткового й іншого капіталу);

– головною відмінністю від основного капіталу можна зазначити те, що вони зображають вартісну сутність засобів праці, та споживче призначення (категорія основних засобів запозичила у категорії основних засобів вартісну сутність, а у засобів праці споживчу сутність; отже таке з'єднання дає перспективу господарській практиці забезпечити єдність вартісного обліку та споживчого аспекту руху і застосування засобів праці)» [12, С. 197–206].

У закордонній бухгалтерській діяльності основні засоби застосовуються як довготривалі активи. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» передбачає наступне тлумачення активів: «активи – це ресурси, отримані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до збільшення економічних вигод у майбутньому» [63]. «При тлумаченні Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку активи це ресурси, контрольовані підприємством, які придбані в минулому, а їх використання надасть економічні вигоди в майбутньому. Певна річ, все це не дозволяє безпосереднього отримати певну суму прибутку, а передбачає використання, що дасть змогу зростанню економічних активів або скорочення зобов'язань підприємства» [39].

У вітчизняній бухгалтерії, так само як і у зарубіжній, із введенням в дію Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національних стандартів бухгалтерського обліку, а саме П(С)БО 7 «Основні засоби» [58] коли актив відносять до основних засобів, то не застосовують ніяких вартісних обмежень. Та передбачається, що актив котрий будуть використовувати терміном більше одного року дасть змогу отримувати вигоду у майбутньому. Також досить важливим є перерозподіл серед об'єктів ,які належать до основних засобів і ті,що відносять до малоцінних

швидкозношуваних предметів, їх виділено в певну групу «Інші необоротні матеріальні активи».

У МСБО 16 зазначено, що «основні засоби – це матеріальні активи, якими підприємство володіє з метою їх використання в процесі виробництва, постачання товарів, здійснення послуг, надання в оренду, або для цілей управління, і які, як передбачається, будуть використовуватися протягом більш одного звітного періоду» [40].

У ПКУ пп. 14.1.138 ст. 14 приводиться таке визначення «основних засобів – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, автомобільних доріг загального користування, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів та нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень та поступово зменшується у зв'язку із фізичним або моральним зносом і очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [55].

Неодмінною умовою правильного обліку і планування відновлення основних засобів підприємства є їх класифікація (групування) за важливими ознаками. Такі ознаки можуть бути різними і залежати від мети, для яких виконується класифікація або формується група. Основні засоби класифікуються за натурально-речовою ознакою та обліковуються за групами для цілей бухгалтерського обліку. Під групою основних засобів розуміється сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням, умовами використання необоротних матеріальних активів.

Відповідно до такої класифікації основні засоби розподіляються відповідно до їх приналежності, використанню та призначенню. За своєю приналежністю основні засоби розподіляються на власні та орендовані; за

використанням – на ті що діють та недіючі; за призначенням – на виробничі й невиробничі. Власні основні засоби – це ті, що належать певному підприємству. Власні основні засоби можуть виникати внаслідок статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного фінансування з належних джерел для широкого виробництва, власного доходу. Орендовані основні засоби не належать конкретній компанії, але на підставі договору оренди вони використовуються в її господарській діяльності.

До основних засобів, що діють належать ті, що експлуатуються, в тому числі ті, що тимчасово не використовуються або здаються в оренду іншим підприємствам на договірній основі. До недіючих основних засобів належать ті, що є в резерві (в наявності, на складі).

Також основні засоби поділяються за видом діяльності та функціональним призначенням на виробничі та невиробничі. «Виробничі основні засоби вважаються знаряддями праці, які допомагають працівникові впливати на предмет праці. Невиробничі основні засоби є неодмінною умовою суспільного відтворення. За галузями діяльності основні виробничі засоби поділяються на ті, що використовуються у промисловості, сільському господарстві, транспорті, зв'язку, будівництві, торгівлі, громадському харчуванні, лісовому господарстві, матеріально-технічному постачанні і збуті, заготівлях, інших видах діяльності сфери матеріального виробництва, а також у житлово-комунальному господарстві, охороні здоров'я, фізичній культурі, соціальному забезпеченні, освіті, культурі, мистецтві, науці та науковому обслуговуванні, кредитуванні, управлінні та основні засоби, які використовуються громадськими організаціями»[76, с. 620].

У всіх галузях народного господарства з урахуванням їх специфіки конкретизується класифікація основних засобів за натуральним складом, та виробничим призначенням, але в той же час залишається можливим приведення кожної галузевої класифікації до народногосподарської.

У системі оподаткування наводять 16 груп основних засобів та інших необоротних активів. Їх класифікація представлена в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Податкова класифікація основних засобів й інших необоротних активів

Номер групи	Назва	Бухгалтерська кваліфікація
1	Земельні ділянки – частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням і з визначеними щодо неї правами	Субрахунок 101
2	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом – результати будь-яких заходів, що призводять до зміни якісних характеристик земельної ділянки та її вартості.	Субрахунок 102
3	Будівлі, споруди, передавальні пристрої – земельні поліпшення, що складаються з несучих та огорожувальних або конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення майна, що не належать до будівель і призначені для виконання спеціальних технічних функцій, створені для виконання спеціальних функцій з передачі енергії, речовини, сигналу, інформації тощо будь-якого походження та виду на відстань	Субрахунок 103
4	Машини та обладнання – електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації	Субрахунок 104
5	Транспортні засоби	Субрахунок 105
6	Інструменти, прилад, інвентар (меблі)	Субрахунок 106
7	Тварини	Субрахунок 107
8	Багаторічні насадження	Субрахунок 108
9	Інші основні засоби (усі ті, які не ввійшли до груп 2-8 та 12-15 основні засоби)	Субрахунок 109
10	Бібліотечні фонди	Субрахунок 111
11	Малоцінні необоротні матеріальні активи – очікуваний строк корисного використання яких понад рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік) з дати введення в експлуатацію та вартість яких не більш ніж 20000 грн.	Субрахунок 112
12	Тимчасові (не титульні) споруди	Субрахунок 113
13	Природні ресурси	Субрахунок 114
14	Інвентарна тара	Субрахунок 115
15	Предмети прокату	Субрахунок 116
16	Довгострокові бібліотечні активи	Рахунок 16

Джерело: Узагальнено автором на підставі [58]

Частина основних засобів застосовується для конкретного впливу людини на процес виробництва, інакше кажучи вони вважаються засобами праці, які впливають на оборотні засоби, перетворюючи їх в готовий продукт. Подібні об'єкти є активною частиною основних засобів, до яких належать устаткування, механізми і обладнання, та інші пристрої, які прямо задіяні у виробничому технологічному процесі.

Є також наступні види основних засобів, що, не використовуються активно в виробництві, все ж вважається важливою умовою його здійснення. До них належить споруди, будівлі, транспортні засоби, обладнання, що використовується у процесі управління основною діяльністю. Отже, їх брак унеможливорює виконання виробничого процесу. Власне ці активи складають так звану «пасивну частину» основних засобів.

Такі вчені, як П.М. Гарасим, Т.І. Єфименко, Г.П. Журавель, Н.В. Чабанова поділяють основні засоби, котрі застосовуються у господарській діяльності підприємства, на деякі групи, в залежності від того, яку роль вони відіграють у виробничому процесі. Один із способів групування основних засобів зображено на рисунку 1.1.

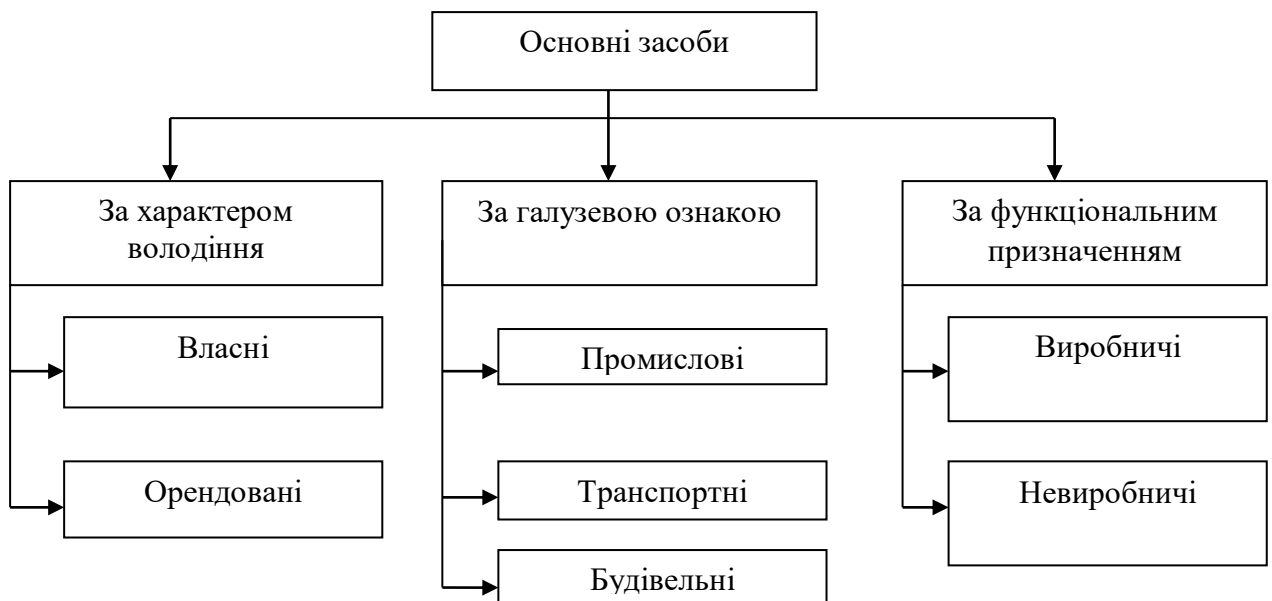


Рисунок 1.1 – Класифікація об'єктів основних засобів [63]

Важливим аспектом обліку основних засобів є їх оцінка. Фінансовий облік основних засобів – це, з певної точки зору, безперервний процес їх оцінки.

Оцінка – один з головних складових методу бухгалтерського обліку. Її застосовують в якості інструменту обміну і облікового відображення актів купівлі-продажу в умовах товарно-грошових відносин. Як специфічна форма ціни оцінка необхідна для визначення загальної величини матеріальних активів, їх складу, структури, величини амортизаційних відрахувань і ефективності використання. У загальному визначенні – це спосіб вираження конкретним вимірником наявності і переміщення необоротних об'єктів.

Прийдешня оцінка містить значення для розробки прогнозуючих розрахунків, визначення можливого прибутку і продуктивності підприємства. Оцінка основних засобів має можливість здійснюватися наступними методами: первісна вартість, зменшена на суму нарахованої амортизації або справедлива вартість.

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», придбані чи створені засоби зараховуються на баланс підприємства за їх первісною вартістю.

Первісна вартість – історична собівартість основних засобів в сумі грошових коштів або справедлива вартість інших активів, сплачених (переданих), витрачених на придбання (створення) основних фондів. Формування початкових витрат основні засоби залежать від способу їх отримання.

Первісна вартість основного засобу, який отриманий при обміні на подібний основний засіб, тотожний вартості переданого основного засобу, що амортизується, при вирахуванні суми накопиченої амортизації, та не більше звичайної ціни об'єкта, що отриманий при обміні. Основний засіб який одержано в обмін, визначення його первісної вартості відбувається в залежності, на який об'єкт було реалізовано такий обмін.

«Переоцінена вартість – вартість основних засобів (необоротних матеріальних активів) після їх переоцінки.

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Ліквідаційна вартість – попередньо оцінена сума коштів чи вартість інших активів, яку суб'єкт господарювання очікує отримати на поточний період після вибуття активу, та вирахування затрат на вибуття, коли актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному після закінчення строку його корисної експлуатації.

Справедлива вартість – є оціночною категорією бухгалтерського обліку, ціна за яку можливо виконати обмін засобу, чи виконати погашення зобов'язання у ході операції між учасниками ринку. Справедлива вартість в багатьох випадках являє собою ринкову вартість, коли відбувається довготривале збереження способу господарського використання основних засобів» [26].

Таким чином, неминучою умовою правильної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Вона орієнтується на загальні для всіх сектори народного господарства особливості – визначення різних груп основних засобів та їх об'єднання по загальних функціях у виробничому процесі є домінуючим для організації бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим основні засоби розділені на групи, які підлягають обліку і контролю на рахунках.

Також забезпечується єдність угруповання за типом об'єктів у всіх галузях економіки, що дозволяє домогтися порівняння показників бухгалтерського обліку різних підприємств.

Для забезпечення своєчасного і повного висвітлення в обліку операцій з основними засобами та організації дієвого контролю за їх зберіганням і використанням на підприємстві повинна бути розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів за такими ознаками: фізичний склад, функціональне призначення, використання, приналежність, по відношенню до економіки. Розглянута сутність і класифікація основних

засобів дозволяють оптимізувати їх структуру – забезпечити їх ефективне використання, поліпшити стан сучасного виробництва.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку основних засобів підприємств

У сучасних умовах розвитку ринкових відносин конкурентоспроможність підприємств водного транспорту значною мірою залежить від того, наскільки ефективною є система обліково-аналітичного забезпечення управління процесом експлуатації основних засобів. Для реалізації такої системи необхідно застосовувати забезпечувальні заходи, одним з яких є вдосконалення існуючої нормативно-правової бази, яка для підприємств водного транспорту є розгалуженою.

«Верховна Рада України 05.10.2017 р. на підставі законопроекту від 16.06.17 р. №4646-д прийняла Закон, яким внесено зміни до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996- XIV з метою вдосконалення окремих його положень. Однією із змін є розширення сфери застосування МСФЗ шляхом законодавчого закріплення їх обов'язкового застосування великими підприємствами та підприємствами, які здійснюють видобуток корисних копалин загальнодержавного значення (тобто всіма підприємствами, що становлять суспільний інтерес)» [63].

Одним із проблемних питань в розрізі обліку використання та вибуття основних засобів існує його нормативно правове регулювання. Основним нормативним документом в обліку використання та вибуття основних засобів є П(С)БО 7 «Основні засоби», котре показує концептуальні основи створення в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби підприємства.

Ці нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних

засобів, які представлені на рисунку 1.2.

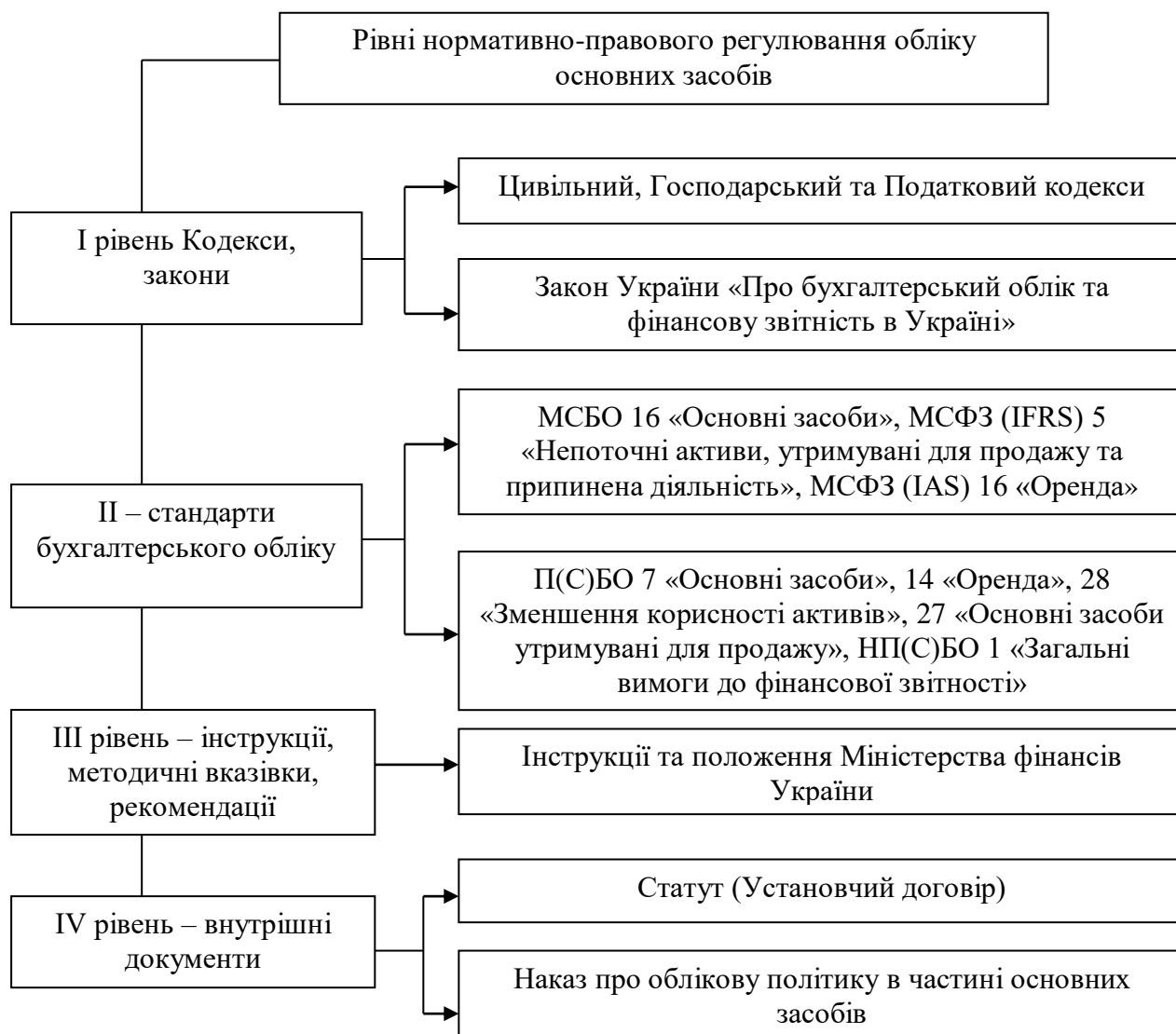


Рисунок 1.2 – Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку основних засобів, що адаптовані до змін в МСФЗ та ПСБО [9, С. 73–77]

За даними рисунка 1.2 видно, що держава має вплив лише на певні аспекти обліку основних засобів, надаючи при цьому великий спектр варіативності, котра створює перспективу власникам вирішувати який оптимальний альтернативний варіант їм обирати, беручи до уваги специфіку суб'єкта господарювання, це надасть можливість досягти поставленої ними мети.

Розглянувши діючі нормативні акти, можна згрупувати та представити їх у вигляді чотирьох рівнів:

«I рівень – законодавчий – визначає сутність бухгалтерського обліку, його завдання, основні поняття, що використовуються, порядок регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку. Включає Конституцію України, Господарський кодекс України, Податковий кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV» [63].

«II рівень – нормативний – П(С)БО 7, який регулює методологічні засади ведення обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, та ряд інших П(С)БО» [58].

«III рівень – методичний – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти» [28].

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

Ця група документів формується в рамках системи управління конкретного підприємства.

Облік основних засобів в Україні регламентується значною кількістю нормативних актів (табл. 1.3)., що надає підстави чітко та своєчасно вести облік основних засобів, достовірно формувати показники фінансової

звітності в частині основних засобів.

Таблиця 1.3 – Огляд законодавчих та нормативних актів щодо обліку основних засобів

Нормативне джерело	Питання, що розкриваються
ПКУ [55]	В частині основних засобів здійснюється розподіл на 16 груп з визначенням мінімального строку їх експлуатації, методи проведення амортизації, формування первісної вартості ОЗ, правил проведення індексації та ін.
Господарський кодекс України [17]	Поняття майна підприємства, в тому числі й основних засобів, джерел його формування тощо
П(С)БО 7 [58]	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації основних засобів, а також її розкриття у фінансовій звітності
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [28]	Визначаються рахунки, на яких обліковуються основні засоби, а також ті рахунки з якими може кореспондувати 10 рахунок та субрахунки, що йому належать
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [63]	Визначає порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності
Методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку основних засобів [39]	Розглядає конкретні операції з основними засобами з відповідною кореспонденцією рахунків до них

Джерело: узагальнено автором

Нормативно-правові акти встановлюють методологічні основи формування інформації про основні засоби та її відображені в фінансовій звітності.

Основним законодавчим актом, який регулює облік основних засобів, вважається Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV, який встановлює правові основи організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Бухгалтерський облік є обов'язковим для усіх підприємств, на його інформаційній основі складається як фінансова, статистична, податкова так й інші види звітності.

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві, відповідальність за правильність його ведення несе власник або

уповноважений орган, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів [63].

ПКУ описує поняття амортизації, вартості, яка амортизується, вихідної, залишкової вартості, класифікації основних засобів в залежності від часу їх корисного застосування і основних засобів, що підлягають амортизації [55].

Значна функція відводиться «П(С)БО 7 «Основні засоби». Це положення розкриває методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації відносно основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, та висвітлення інформації про них у фінансовій звітності. Зокрема, даний документ уточнює аспекти визнання об'єкта основних засобів як активу, приведені способи оцінки, переоцінки й амортизації основних засобів, регулює організацію інформації про зниження корисності та вибуття основних засобів, та режим розкриття інформації про них у примітках до бухгалтерської звітності» [58].

Облік основних засобів регулюється не тільки П(С)БО 7 ,а ще низкою інших стандартів, зокрема:

«П(С)БО 14 «Оренда» характеризує методологічні принципи створення інформації в бухгалтерському обліку про оренду основних засобів і її висвітлення для фінансової звітності. Відокремлює фінансову та операційну оренду, та відповідним чином надає інформацію про облік оренди для орендаря, та для орендодавця, та розкриває інформацію в примітках до фінансової звітності» [59].

«П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» розкриває критерій визнання та оцінки необоротних активів, спеціалізованих для реалізації, визнання та оцінку припиненої діяльності, і описує інформацію, що представлена в примітках до фінансової звітності про активи та групи вибуття, утримувані для продажу, та припинену діяльність» [61].

«У П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» представлені критерії визнання та оцінки зменшення корисності активів, у тому числі необоротних

активів, створює систему формування інформації про облік відновлення корисності активу, скорочення та поновлення корисності групи активів, котра генерує грошові потоки та її розкриття у примітках до фінансової звітності» [62].

«НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» з'ясовує критерії визнання та оцінки інвестиційної нерухомості, критерії переміщення основних засобів до складу інвестиційної нерухомості та виведення зі складу інвестиційної нерухомості, вибуття інвестиційної нерухомості, та відображення цих операцій у примітках до фінансової звітності» [46].

В Україні застосовують спеціальний перелік рахунків, який називають Планом рахунків

План рахунків – це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації про діяльність підприємства, необхідної користувачам для прийняття рішень.

План рахунків має забезпечувати отримання інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів, задоволення інформаційних потреб різних рівнів управління і складання форм фінансової звітності безпосередньо за даними рахунків, а також можливість їх використання в системі національних рахунків для макроекономічних показників; агрегування інформації окремих рахунків і субрахунків з метою одержання узагальнюючих та консолідованих даних, можливість гнучкого трансформування рахунків і субрахунків без порушення загальної структури плану; ідентифікацію рахунків з показниками та статтями фінансової звітності та приміток (поясень) до звітів, що забезпечує логічність побудови та зручність при її складанні.

Рахунок 10 «Основні засоби», котрий зазначений в плані рахунків, використовується при введенні обліку основних засобів. Також прийнято Інструкцію про застосування плану рахунків, яка необхідна за для підтримки спільного відображення ідентичних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. У цій інструкції

представлено стислу характеристику та роль синтетичних рахунків і субрахунків, загальну схему реєстрації та групування інформації про господарські операції [15].

Важливим нормативним документів при проведенні обліку основних засобів виступає Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [39], які теж пропонують класифікацію основних засобів, розкривають методологічні особливості обліку надходження, ремонту, поліпшення, переоцінки, вибуття, амортизації основних засобів та облік основних засобів в оренді. Також є додаток до методичних рекомендацій в якому представлені типові кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку операцій з такими активами.

Організаційний рівень регулювання обліку основних засобів для підприємства передбачає регулювання, що виконується шляхом формування наказу про облікову політику. В даному наказі, як правило для об'єктів основних засобів визначають наступне:

- що являє собою основні засоби для підприємства. Адже в різних нормативних документах представлені інші варіанти визначення об'єкта основних засобів.

Наприклад в П(С)БО 7, Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів [58] наведені наступні визначення об'єкта основних засобів: готовий пристрій з повними установками і пристроями для нього; конструктивно відокремлений предмет, готовий до реалізації окремих самостійних функцій тощо.

- алгоритм формування ліквідаційної вартості основних засобів. Коли об'єкт відносять до категорії основного засобу після тривалого періоду, то розрахувати його ліквідаційну вартість майже не можливо, тоді, рекомендується підприємству в наказі про облікову політику зазначити ліквідаційну вартість об'єкта на рівні нуля, а вартість, який амортизують, ідентичний до первісної вартості об'єкта.

- методи нарахування амортизації основних засобів, оскільки чинним

законодавством передбачено наступні методи нарахування амортизації основних засобів: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний і виробничий метод.

Підприємство може обрати і використовувати різні методи амортизації для різних груп об'єктів основних засобів.

– визначення строку корисного використання необоротних активів. Експлуатація об'єкта, це термін, протягом якого фірма розраховує застосовувати окремий об'єкт або деяку кількість продукції (послуг), котру фірма планує одержати при задіяні основних засобів.

– послідовність та умови переоцінки основних засобів. Цінність основних засобів, котра зображена в обліку і балансі, не завжди буде ідентична до реальної вартості.

– Тоді підприємство виконує переоцінку об'єктів основних засобів. Чинні стандарти не зобов'язують робити обов'язкову переоцінку. Таке рішення підприємство приймає самотужки.

Наказ про облікову політику, який стосується об'єктів основних засобів, має містити всі основні питання, які мають декілька рішень. Потрібно обрати ті принципи і способи, які допоможуть сформуванню достовірні показники фінансово-господарської діяльності.

Сучасна світова економічна система побудована таким чином, що майже всі країни взаємопов'язані між собою у багатьох аспектах і залежні одна від одної, це є підтвердженням того, що процесу глобалізації України у світову спільноту уникнути не можливо.

Тому міжнародні стандарти ведення бухгалтерського обліку мають вплив на становище в Україні. Через це, національні ПСБО розроблені на основі МСФЗ. Данні стандарти мають можливість внести в бухгалтерський облік як позитивні моменти, та такі, яких краще уникати. З цією метою здійснимо огляд інформації, що розкривається в міжнародних стандартах з питань обліку основних засобів (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Питання, що стосуються основних засобів в міжнародних стандартах фінансової звітності

Джерело	Основні питання, що розглядаються
МСБО 16 «Основні засоби»	Визначення основних засобів, сутність та оцінка основних засобів, зменшення корисності та капітальний ремонт основних засобів, облік вибуття основних засобів, методи нарахування амортизації основних засобів
МСФЗ 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Розглядає бухгалтерський облік активів, утримуваних для продажу
МСФЗ 16 «Оренда»	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, які слід застосовувати до угод про оренду

Джерело: адаптовано автором на основі [75, С. 375–379]

Отже, при визначенні ступеню вирішення питань в бухгалтерському обліку і контролю основних засобів, оброблено національні та міжнародні нормативні акти та з'ясовано рівні нормативно-правового регулювання.

Підсумовано, при фактичному застосуванні задекларованих норм в обліку основних засобів необхідно виконати достатньо доопрацювань і доповнень при адаптації їх до конкретних умов господарювання для досягнення спрощення в послідовності обліку, та формування фінансової звітності.

За правильність створення та введення бухгалтерського обліку на підприємстві несе відповідальність керівник, або уповноважений орган, який відповідає за управління підприємством керуючись законодавством і установчими документи.

До переліку вагомих нормативних документів з обліку основних засобів відносять Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [39], які надають класифікацію основних засобів, розкривають методологічні відмінності обліку надходження, ремонту, поліпшення, переоцінки, вибуття, амортизації основних засобів та облік основних засобів

в оренді. Для методичних рекомендацій необхідно додавати такі типові кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для операцій з такими активами. Коли проводиться переоцінка певних об'єктів основних засобів, то переоцінку проводять всім об'єктам цієї групи водночас, щоб уникнути вибіркової переоцінки активів і показати правдиву інформацію у фінансовій звітності.

При створенні наказу про основні засоби в обліковій політиці, доцільно зображати всі головні питання, які мають декілька рішень [75, с. 375–379].

Необхідно обирати лише такі принципи і методи, що допоможуть відобразити справжні фінансові показники для результатів діяльності підприємства.

1.3 Методика проведення аналізу ефективності використання основних засобів на підприємстві

Для підприємств водного транспорту основні засоби в процесі перевезень відіграють головну роль. Стан й ефективність їх застосування мають вагомим значення при виявленні кінцевого результату діяльності підприємства. Функціонування підприємств водного транспорту знаходяться в залежності на скільки добре вони забезпечені основними засобами та доцільно їх застосовують. Виходячи з цього, проведення аналізу ефективності використання основних засобів із факторів стабільного розвитку підприємства.

При проведенні аналізу ефективного використання основних засобів досліджується обсяг і темпи їх росту за певний період часу, взаємний зв'язок певних груп при загальній вартості засобів, характеристика активної частини основних засобів, зміни обсягів і структури, а також методи поліпшення структури.

Проведення аналізу зміни обсягу, структури й динаміки основних засобів потребує уваги, так як різні види основних засобів приймають розрізнену участь в функціонуванні підприємств водного транспорту. Виробнича потужність характеризується величиною промислово-виробничих основних засобів. А невиробничі основні засоби не приймають участі в виробництві, а тільки задовольняють потреби персоналу в культурно-побутовій сфері [38, с. 312].

В сучасній науці, такі вчені : О.Г. Агрес, Н.А. Бобко, О.В Коваленко, поєднують показники формування та ефективності використання основних засобів в три групи. Перша група показників включає в себе данні, які характеризують забезпеченість підприємства основними засобами: фондоозброєність, коефіцієнт фактичної вартості основних виробничих засобів в майні підприємства, показник питомої ваги активної частини. Друга група показників включає показники, що характеризують стан основних засобів: коефіцієнти зносу, придатності, оновлення і вибуття основних засобів. Третя група показників включає показники, що характеризують ефективності використання основних засобів: фондомісткість, фондovіддача, рентабельність, оборотність основних засобів.

Перший етап аналізу ефективності використання основних засобів підприємства складається з визначення обсягу, структури та динаміки, тому що кожен окремий вид основних засобів бере відмінну від інших участь у процесах господарської діяльності підприємства. Виробнича потужність залежить від величини виробничих основних засобів, через те що невиробничі – не приймають участь в діяльності виробництва, їх головне призначення забезпечити потреби працівників фірм [70, с. 203].

Головна задача економічного аналізу ефективності використання основних засобів, визначити забезпеченість компаній основними засобами при умові більш інтенсивного використання і розробка резервів покращення фондovіддачі.

Інформаційною складовою аналітичної роботи з основними засобами

на підприємстві є документи бухгалтерського обліку, а саме, облікові реєстри, бухгалтерська звітність, фінансова звітність, управлінська звітність, статистична звітність.

Концепція проведення аналізу ефективності використання основних засобів включає в себе такий перелік принципів:

- функціональна доцільність використання основних засобів розглядається в період кількох років, через це витрати на їх придбання і експлуатацію мають поділ в часі;

- фізичне оновлення не співставляється з періодом вартісного заміщення основних засобів, через це може з'явитися надлишкові втрати чи збитки, які знижують фінансові результати діяльності підприємства;

- ефективності використання основних засобів розцінюється нарізно в залежності від їх виду, належності (власні, орендовані), характеру участі в виробничому процесі, а також призначенні [73, с. 312].

Щоб задовольнити відтворення виробничих основних засобів необхідно дослідити їх стан та напрями використання.

Стан та ефективне використання основних засобів характеризується наступними показниками, які згруповані в такі групи [68, с. 647]:

- забезпечення підприємства основними засобами;
- стан основних засобів;
- ефективність використання основних засобів.

Показники, що характеризують рівень забезпечення підприємства основними засобами – фондомісткість, фондоозброєність, коефіцієнт реальної вартості основних виробничих основних засобів в активах підприємства.

Фондомісткість – величина обернена до фондovіддачі, що дає перспективу сформулювати вартість основних засобів на одну гривню виробленої продукції і визначає забезпеченість підприємства основними засобами. При звичайних умов фондovіддача зобов'язана зростати, а фондомісткість зменшуватися.

Фондоозброєність – характеризує рівень забезпеченості підприємства виробничими засобами, її визначають через відношення вартості виробничих засобів та кількості працівників підприємства. Зростання даного показника є позитивним фактором.

Коефіцієнт фактичної вартості основних виробничих засобів в активах підприємства – відношення вартості основних виробничих засобів (за вирахуванням суми їхнього зносу) до вартості активів підприємства [56, с. 528].

Якщо коефіцієнт реальної вартості основних виробничих засобів в активах підприємства досягає критичної позначки (0,2-0,3), то реальний виробничий потенціал підприємства буде низьким і треба терміново шукати кошти для виправлення становища.

Стан основних виробничих засобів характеризується такими коефіцієнтами як, знос основних засобів; придатність; оновлення; вибуття (приросту) основних засобів [56, с. 528].

До показників, які характеризують ефективність використання основних засобів, належать: фондодіддача, рентабельність основних засобів, сума прибутку на одну гривню основних засобів. Найбільш загальним показником, який характеризує ефективність використання основних засобів, є фондодіддача.

Методологія аналізу ефективності використання основних засобів передбачає визначення та розробку показників, коефіцієнтів, динамічних рядів; збір інформації та створення бази даних; аналіз та оцінку наявного стану, структури та потреби в основних засобах для комплексної оцінки діяльності підприємств; виявлення резервів збільшення обсягів виробництва продукції, а також вибір методів та способів аналізу [47, с. 503].

Проведене порівняння дало можливість виділити основні етапи аналізу забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання та узагальнити систему показників, які використовують на цих етапах (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Етапи та система узагальнюючих показників аналізу забезпеченості підприємства основними засобами та ефективності їх використання

Етап	Показники	Методи	Результат
Аналіз забезпеченості підприємства основними засобами			
Аналіз динаміки, складу та структури основних засобів	Питома вага окремих видів основних засобів у їх загальній вартості; фондоозброєність	Горизонтальний та вертикальний аналіз; порівняльний аналіз; факторний аналіз	Оцінка співвідношення активної і пасивної частин основних засобів; оцінка середньорічної вартості основних засобів, яка припадає на одного працюючого
Аналіз руху і технічного стану основних засобів	Коефіцієнт зносу; коефіцієнт придатності; коефіцієнт оновлення; коефіцієнт вибуття; коефіцієнт приросту	Порівняльний аналіз	Оцінка питомої ваги відновлених засобів та фізичного і морального їх зносу
Аналіз ефективності використання основних засобів			
Факторний аналіз фондівдачі	Фондомісткість; фондорентабельність; фондівдача; оборотність основних засобів тощо	Порівняльний аналіз за різними напрямками	Оцінка ефективності та інтенсивності використання основних засобів; характеристика величини прибутку на кожну гривню основних засобів
Аналіз інтенсивного та екстенсивного використання виробничого устаткування	Частка обладнання, переданого в експлуатацію; частка фактично працюючого обладнання; ступінь використання основних засобів	Порівняльний аналіз	Оцінка аналізу впливу інтенсивного та екстенсивного використання основних засобів

Джерело: узагальнено автором [34, с. 240]

Таким чином, представлена методика дозволяє здійснити поглиблений аналіз фондівдачі як головного показника ефективності використання основних засобів та є одним з факторів інтенсивного зростання обсягу виробленої продукції. Даний показник характеризує виробництво продукції в розрахунку на гривню їх середньої вартості.

Аналіз фондівдачі проводиться за двома напрямками:

- вивчення впливу факторів на зміну фондівдачі;
- вивчення впливу фондівдачі на обсяг виробництва.

Аналізуючи ефективність використання основних засобів, фактичний показник фондівдачі порівнюють з прогнозним, а також з фондівдачею інших підприємств цієї ж галузі [32, С. 19–23].

На рівень фондівдачі впливають різні фактори, пов'язані як зі зміною обсягів продукції, так і з ефективністю використання основних виробничих засобів, зокрема їх активної частини. Важливо вибрати такі фактори, які:

- прямо пов'язані з рівнем фондівдачі і характеризують її як з точки зору екстенсивного завантаження (завантаження часом) засобів праці, так і інтенсивності їх використання, а також з точки зору їх вартості, яка склалася на ринку;

- набір факторів повинен містити параметри, які мають кількісну визначеність і можуть бути отримані з даних бухгалтерського обліку (або визначені на їх базі).

Зростання фондівдачі – головний фактор економії коштів, вкладених в основні засоби. Крім того, для того, щоб визначити напрями вдосконалення різних груп основних засобів, потрібно зіставити темпи зміни фондівдачі в цих групах [31, с. 12].

Факторний аналіз фондівдачі, як загального показника ефективності використання основних засобів, є важливим етапом при проведенні будь-якого дослідження основних засобів.

Він проводиться за двома напрямками: вивчення впливу факторів на зміну фондівдачі, вивчення впливу фондівдачі на обсяг виробництва. Результати дослідження, а саме зростання чи скорочення показника фондівдачі та за рахунок яких факторів, є важливим індикатором напрямів вдосконалення груп основних засобів та економії вкладених коштів.

На рівень фондівдачі впливають різні фактори, пов'язані як з зміною об'єму продукції, так і з ефективністю використання основних засобів, особливо активної її частини.

Рівень фондovіддачі залежить перш за все від зміни структури фондів (питомої ваги), від об'єму продукції з гривні, вартості активної частини рисунок 1.3.

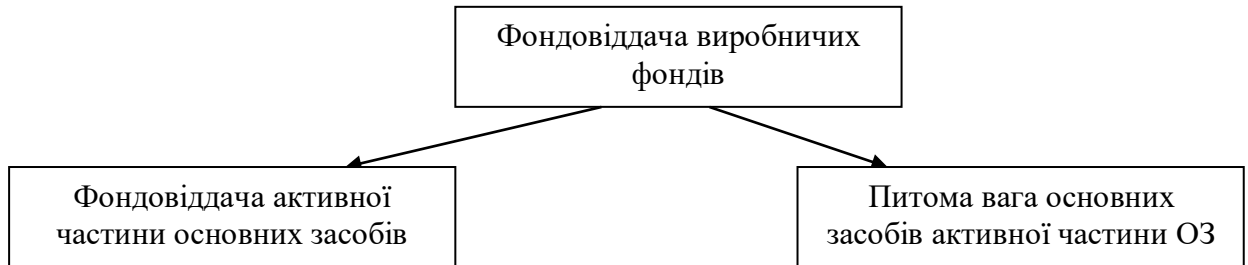


Рисунок 1.3 – Схема факторної системи фондovіддачі основних засобів [24, с. 1072]

Збільшення долі активної частини засобів при загальній її вартості є стимулюючим фактором росту фондovіддачі.

Вагомою причиною зменшення фондovіддачі є недоцільне застосування основних засобів (простий обладнання, неефективне використання виробничих потужностей, низький коефіцієнт змінності, наявність невстановленого обладнання і тощо).

Абсолютним показником ефективності використання основних засобів є сума прибутку на одну гривню основних засобів. Показники, що характеризують ефективність використання основних засобів, мають питому вагу активної частини основних засобів у їх загальній сумі.

Показники оцінки ефективності використання основних засобів розділяють на три групи [20, с. 226]:

- узагальнюючі;
- часткові;
- техніко-експлуатаційні.

До узагальнюючих критеріїв ефективності використання основних засобів належать фондovіддача та рентабельність основних засобів, що дозволяють оцінити дві сторони економічної ефективності їх використання:

кількісну і якісну. Але вони можуть збільшуватися чи зменшуватися на підприємстві за один і той же проміжок часу.

Часткові показники визначають економічну ефективність використання поодиноких груп та елементів основних засобів. До них належать:

- дохід від реалізації продукції на одну гривню активної частини основних засобів;
- рентабельність на 1 грн. активної частини основних засобів;
- інтегральний показник ефективності використання активної частини основних засобів.

Індекс інтегрального показника визначає зростання чи скорочення інтегральної ефективності застосування активної частини основних засобів у звітному році в порівнянні з попереднім (базовим) періодом.

Порівняння індексів фондівдачі, рентабельності і інтегральної ефективності застосування основних засобів, розрахованих до вартості активної частини основних засобів, з індексом узагальнюючих показників допоможе визначити резерви збільшення фондівдачі і рентабельності за рахунок кращого використання їх активної частини. Оцінювання ефективності використання основних засобів потребує урахування певних особливостей діяльності підприємства, форму власності і стратегічну ціль.

Таким чином, основні засоби, як матеріально-технічна база при здійсненні перевезень є основою для їх вдосконалення і розвитку. Аналіз їх стану, динаміки та ефективності використання вплине на пошук резервів поліпшення технічної підтримки та ефективності роботи підприємства в цілому. Це показує важливість вибору оптимальної методики аналізу основних засобів на підприємствах водного транспорту.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ НА АК «УКРРІЧФЛОТ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є Запорізька філія АК «Судноплавна компанія «Укррічфлот» «Запорізький річковий порт», що є відокремленим підрозділом компанії, який не має статусу юридичної особи і здійснює від імені компанії частину його господарської та іншої діяльності, а також функції представництва в межах повноважень, закріплених статутом.

Філія зареєстрована в органах державної влади 29 квітня 2000 р. у Подільській районній у місті Києві державній адміністрації про що свідчить Свідоцтво про державну реєстрацію за № 25/2018 та ідентифікаційний код суб'єкта підприємницької діяльності за № 25920546, та знаходиться за адресою м. Запоріжжя, Дніпровський район, Парковий бульвар, будинок 1-А.

Запорізька філія АК «Укррічфлот» має дозвіл на наступні види діяльності:

- пасажирський річковий транспорт (50.30) ;
- будівництва суден і плавучих конструкцій (30.11) ;
- добування піску, гравію, глини і каоліну (08.12) ;
- виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій (25.11) ;
- неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами (46.39) ;
- надання послуг перукарями та салонами краси (96.02) .

Водний транспорт виконує свої функції оперуючись на ринкові критерії господарювання, він зобов'язаний забезпечити координацію

виробничих процесів та всіх підрозділів, щоб прискорити прийняття рішень, це дозволить скоротити час на обробку транспорту і доставки вантажу замовнику. Покращення методів та прийомів є головною задачею удосконалення економічних характеристик підприємств водного транспорту.

На сьогодні АК «Укррічфлот» значиться однією з головних компаній в Україні, яка надає послуги з перевезення пасажирів та вантажів водним та річковим флотом, навантаження та розвантаження суден, займається суднобудуванням та судноремонтом.

АК «Укррічфлот» налічує більше ніж 200 самохідних й несамохідних суховантажів. Такі судна безперервно виконують перевезення на експорт та імпорт та вантажі закордонних фрахтувальників у Середземноморському, Азовському, Дунайському басейнах, а також вантажів вітчизняних споживачів на внутрішніх водних маршрутах України.

Основний курс інтернаціональних перевезень це лінії, що складаються з річкових та морських портів України в порти Болгарії, Туреччини, Греції, Італії, Ізраїлю, Румунії, Югославії, Франції, Іспанії, та між іноземними портами Середземноморського басейну.

АК «Укррічфлот» здійснює понад 40% перевезень зовнішньоторговельних вантажів від загального обсягу їх перевезень українськими судновласниками.

Запорізька філія є відокремленим підрозділом компанії, котра не має статусу юридичної особи, але має повноваження, що закріплені в статуті, тобто може виконувати від імені компанії частину його господарської та іншої діяльності. Щоб збільшити продуктивність роботи, компанія створила в Україні першу в морській галузі вертикально інтегровану транспортну систему перевезення вантажів за принципом «від дверей до дверей» через приєднання до «Укррічфлот» Запорізького, Херсонського, Миколаївського та Дніпровського річкових портів.

Організаційна структура АК «Укррічфлот» представлена в Додатку Д.

Предметом діяльності підприємства є:

– внутрішні та міжнародні перевезення вантажів всіма видами транспорту, агентування та фрахтування морського та торгового флотів, повітряних, морських і річкових суден; виконання внутрішніх і міжнародних перевезень пасажирів, вантажів річковим, морським транспортом та змішаним транспортом «річка-море» надання маневрових та буксируваних послуг;

– проведення ремонту, модернізації кораблів та суден, плавзасобів, будівництво важких плавучих кранів та суден інших типів та призначення,

– лісорозпилювальні роботи;

– ремонт пультів управління та систем автоматичного управління електричними приводами;

– виробництво, транспортування та поставка теплової, електричної енергії, нафти, газу і нафтового газу, а також закупівля її за нерегульованими цінами, постачання електричної енергії за нерегульованим тарифом на території України;

Дохід – це надходження економічних вигод, які виникають у результаті діяльності підприємства у вигляді виручки від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, відсотків, дивідендів тощо.

Проаналізуємо динаміку доходів підприємства у 2019 році по відношенню до 2017 року (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Аналіз доходів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Вид доходу	2017	2018	2019	Абсолютне відхилення, млн. грн. 2019/2017	Відносне відхилення, % 2019/2017
Чистий дохід(виручка)від реалізації продукції (товарів,робіт,послуг)	1327,2	1147,8	1124,1	-203,1	84,7
Інші операційні доходи	26,9	78,2	78,2	51,3	291,4
Інші фінансові доходи	10,7	36,6	12,6	1,9	117,2

Джерело: розраховано автором на основі Форми 2

Аналіз динаміки доходів підприємства у 2019 році по відношенню до 2017 року (табл. 2.1) свідчить, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2019 році по відношенню до 2017 року зменшився на 203,1 млн. грн., або на 15,3%. Інші операційні доходи підприємства збільшились на 51,4 млн. грн., або на 191,4%, інші фінансові доходи збільшились на 1,9 млн. грн., або на 17,2% (Додаток Б).

Аналіз динаміки фінансових результатів АК «Укррічфлот» у 2019 році по відношенню до 2017 року (табл. 2.2) свідчить, що валовий прибуток підприємства АК «Укррічфлот» у 2019 році по відношенню до 2017 року зменшився на 155,2 млн. грн., або на 46,4%. Фінансовий результат від операційної діяльності зменшився на 105,2 млн. грн., або на 71,8%, фінансовий до оподаткування зменшився на 53,9 млн. грн., або на 64,3%. Прибуток на підприємстві АК «Укррічфлот» за 2019 рік склав 23,8 млн. грн. і зменшився на 40,0 млн. грн. по відношенню до 2017 року (Додаток Б).

Таблиця 2.2 – Аналіз фінансових результатів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Фінансовий результат	2017	2018	2019	Абсолютне відхилення, млн. грн. 2019/2017	Відносне відхилення, % 2019/2018
Валовий прибуток	334,9	212,9	179,7	-155,2	53,6
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток, збиток)	146,5	-3,6	41,3	-105,2	28,2
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток, збиток)	83,8	-15,3	29,9	-53,9	35,7
Чистий прибуток	63,8	-17,7	23,8	-40,0	37,3

Джерело: розраховано автором на основі Форми 2

Ефективність діяльності будь-якого підприємства водного транспорту, насамперед, залежить від вибору правильно обґрунтованої стратегії управління основним капіталом підприємства.

Оцінку динаміки загального обсягу основного капіталу АК

«Укррічфлот», визначення його частки в складі активів підприємства проведемо у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Оцінка загального обсягу основного капіталу АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Показники	Роки			Абсолютний приріст, +,-		Темп росту, %	
	2017	2018	2019	2018-2017	2019-2018	2018/ 2017	2019/ 2018
Необоротні активи, млн. грн.	1145,8	1076,8	2918,4	- 69,0	1841,6	94,0	271,0
Питома вага, %	90,1	85,3	93,7	-4,8	8,4	94,6	109,9
Оборотні активи, млн. грн.	126,0	186,2	195,9	60,2	9,7	147,7	105,3
Питома вага, %	9,9	14,7	6,3	4,8	-8,4	148,8	42,7
Баланс	1271,8	1262,9	3114,8	-8,9	1851,9	99,3	246,6

Джерело: розраховано автором на основі Форми 1

Як свідчать дані таблиці 2.3 валюта балансу підприємства АК «Укррічфлот» за досліджуваний період збільшилась у 2019 році до відповідного періоду 2018 року 1851,9 млн. грн. (146,6%), у 2018 році зменшилась на 8,9 млн. грн., або на 0,7% відповідно до 2017 року.

З даних таблиці 2.3 видно, що найбільш питому вагу у структурі активів підприємства АК «Укррічфлот» займають необоротні активи. У 2017 році необоротні активи дорівнювали 1145,8 млн. грн., що склало 90,1% структури активу балансу, у 2018 році оборотні активи склали 1076,8 млн. грн., або 85,3% у структурі, у 2019 році відповідно оборотні активи склали 2918,4 млн. грн., або 93,7% (Додаток А).

За 2018-2019 рр. на підприємстві АК «Укррічфлот» маємо тенденцію до збільшення необоротних активів на 1841,6 млн. грн. У 2018 р. необоротні активи у порівнянні з 2019 р. зменшились на 69,0 млн. грн., або на 6,0%.

Аналіз структури основного капіталу підприємства АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. (рис. 2.1) свідчить, що у складі основного капіталу підприємства АК «Укррічфлот» переважають необоротні активи. Необоротні

активи у структурі активів підприємства збільшились на збільшились на 3,6%. Темп приросту мобільних коштів необоротних активів нижче, чим іммобілізованих коштів. Таке становище формує тенденцію щодо уповільнення оборотності активів та створює несприятливі умови щодо його фінансової діяльності. Залучені фінансові ресурси були вкладені в менш ліквідні активи, що знизило ділову активність підприємства.

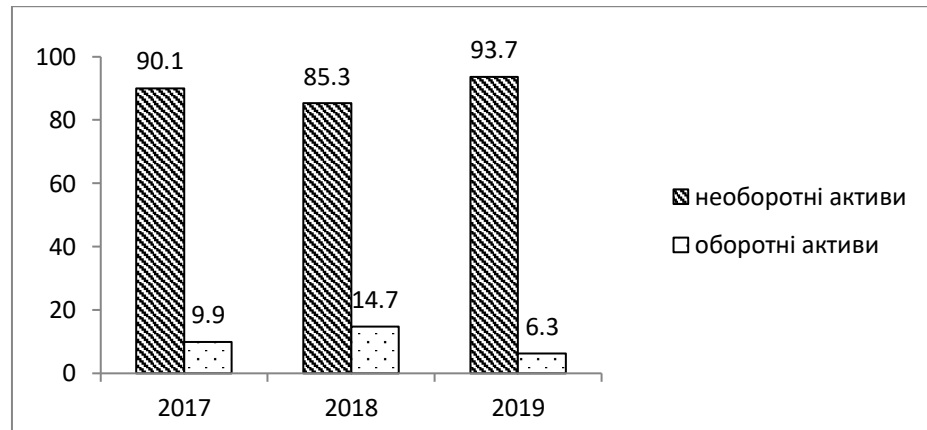


Рисунок 2.1 – Структура основного капіталу АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., %

Розрахунки між підприємством АК «Укррічфлот» та організаціями здійснюються, здебільшого, без участі готівки, шляхом перерахування коштів із рахунку в банку свого підприємства на відповідні рахунки інших підприємств.

Аналіз структуру додаткового грошового потоку підприємства АК «Укррічфлот» (рис. 2.2), надає підстави стверджувати, що найбільшу питому вагу в складі додаткового грошового потоку підприємства АК «Укррічфлот» в цілому займають надходження від операційної діяльності, частка яких в 2019 році склала 94,61 %, або на 0,21 % більше від рівня попереднього року, що свідчить про пріоритетність цього виду грошового потоку на підприємстві. Надходження від операційної діяльності зросли на 42,2 млн. грн., або на 63,21%.

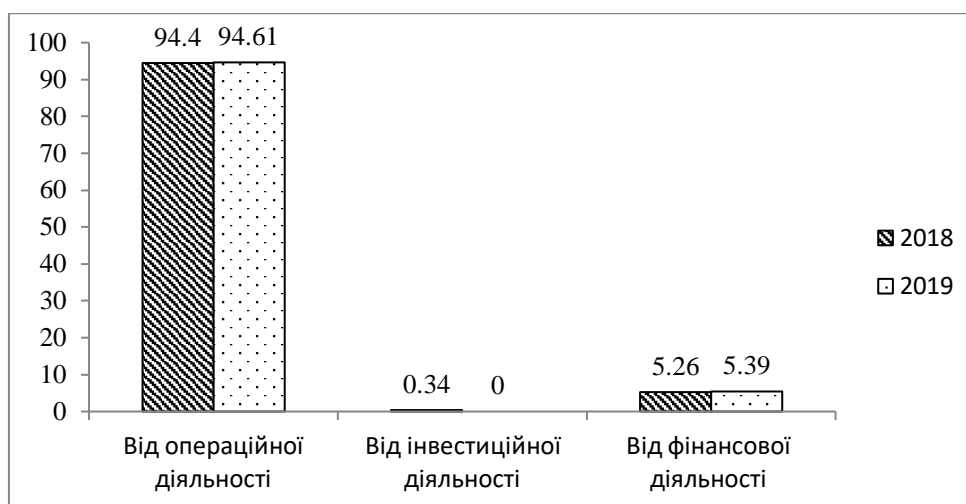


Рисунок 2.2 – Структура додатного грошового потоку підприємства АК «Укррічфлот» за 2018-2019 рр., %

Індивідуальність різноманітних джерел формування та принципи різноманітного режиму застосування особистих та позикових оборотних коштів позначаються на продуктивності за діяння оборотних активів та всього оборотного капіталу загалом.

Капітал описує фінансові ресурси підприємства, які приносять дохід. У даній якості капітал в силах діяти відокремлено від виробничого фактора, у вигляді позичкового капіталу, котра вбезпечує формування доходу підприємства.

Станом на 31.12 2019 р., зареєстрований капітал АК «Укррічфлот» склав 60000,0 млн. грн.

Аналіз капіталу підприємства АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. (табл. 2.4) підтверджує, що основним джерелом капіталу підприємства АК «Укррічфлот» є власний капітал, розмір якого у 2019 р. у порівнянні з 2017 р. збільшився на 1421,2 млн. грн. (161,9%). Поточні зобов'язання і забезпечення, розмір яких в 2019 р. у порівнянні з 2017 р. збільшився на 128,9 млн. грн. (51,1%), що свідчить про фінансову залежність підприємства АК «Укррічфлот». У структурі капіталу підприємства АК «Укррічфлот» власний капітал за 2019 р. становить – 73,8%, позиковий капітал – 26,2%.

Загальна сума власного капіталу становить на кінець 2019 року 2299,2 млн. грн., що на 1486,7 млн. грн. більше показника попереднього року (темپ приросту за останній рік становить 183%) (Додаток А).

Таблиця 2.4 – Аналіз капіталу підприємства АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Показник	2017	2018	2019	Відхилення 2019 до 2017 (+,-)	
				Абсолютне +-	Відносне, %
Пасив	1271,8	1,9	3114,8	1843,0	244,9
Власний капітал	878,0	812,5	2 299,2	1 421,2	261,9
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	142,2	153,7	435,2	293,0	306,0
Поточні зобов'язання і забезпечення	251,5	296,8	380,4	128,9	151,2

Джерело: розраховано автором на основі Форми 1

Аналіз структури капіталі АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. (рис. 2.3) засвідчує, що основним джерелом капіталу підприємства АК «Укррічфлот» в 2017 р. та 2019 р. є власний капітал.

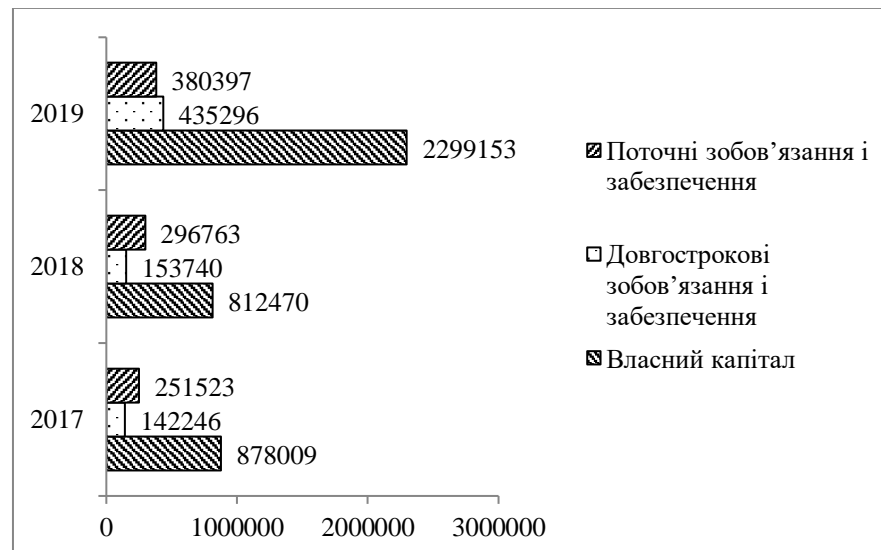


Рисунок 2.3 – Структура капіталу АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

АК «Укррічфлот» – є незалежним від кредиторів.

Отже, в цілому ефективність діяльності підприємства більшою мірою залежить від рівня розвитку та вдосконалення системи управління основним капіталом, адже основний капітал на підприємстві АК «Укррічфлот» займає вагомe місце та завжди є необхідною складовою його діяльності – від моменту створення до його ліквідації або реорганізації.

2.2 Документальне забезпечення наявності та руху основних засобів

В бухгалтерському обліку АК «Укррічфлот» одним з головних етапів є документальне оформлення господарських операцій (організований процес вимірювання й спостереження даних).

При здійсненні управлінської діяльності, досить важливим є вчасно отримати інформацію про господарські процеси.

Данні, що необхідні керівництву формуються в системі бухгалтерського обліку. Операції, які зображують переміщенням основних засобів, підтверджуються первинними документами, це гарантує правдивість обліку.

АК «Укррічфлот» отримують свої основні засоби в наслідок капітальних інвестицій, які можуть бути придбанні за грошові кошти в сторонніх компаній і осіб, чи отримані безкоштовно, внесення до статутного фонду засновниками, та оприбуткування надлишків, що виявились в наслідок внутрішнього руху та інвентаризації.

Щоб забезпечити відображення основних засобів АК «Укррічфлот» у первинному обліку використовує типові документи, які затверджені Міністерством статистики України від 29.12.1995 р. № 352 [59].

Перелік цих документів схематично зображено на рисунку 2.4.

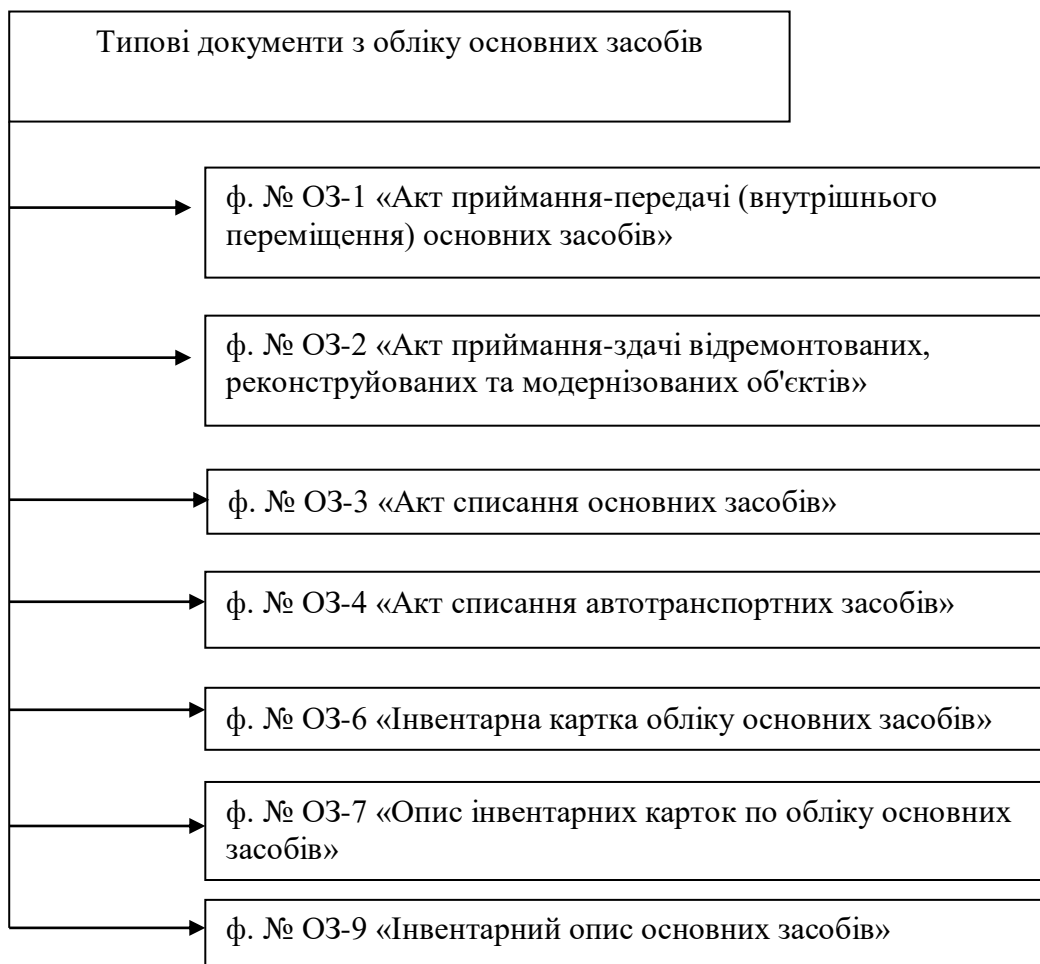


Рисунок 2.4 – Типові форми первинних документів
АК «Укррічфлот» [59]

АК «Укррічфлот» Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (форма № ОЗ-1) застосовує в момент вводу основних засобів у виробництво.

В подальшому, за розпорядженням директора формується комісія, яка виконує приймання основних засобів, та заповнює акт за формою ОЗ -1, який складається на кожний об'єкт окремо в одному примірнику.

Отримання кількох основних засобів підтверджується загальним актом, він заповнюється коли надходить господарський інвентар, оснащення, інструментів, а коли основні засоби вважаються однаковими, надійшли в одному місяці, або за однаковою ціною. Безпомилково оформлений, підписаний акт разом з технічною документацією передається в бухгалтерію.

Внутрішнє переміщення основних засобів на АК «Укррічфлот» робітник відділу, котрий передає об'єкт створює акт у двох примірниках. Один примірник залишає собі матеріально-відповідальна особа а другий – із підписами одержувача та матеріально-відповідальної особи, що передає об'єкт передається у бухгалтерію.

При реалізації основних засобів акт заповнюють в трьох примірниках: два отримує підприємство-продавця, третій екземпляр віддається покупцю.

При реалізації основних засобів акт заповнюють в трьох примірниках: два отримує підприємство-продавця, третій екземпляр віддається покупцю.

На сьогодні форма № ОЗ-1 зазнала певних змін : не використовується графа 12 (амортизаційні відрахування на абсолютне оновлення) та графа 13 (амортизаційні відрахування на капітальний ремонт). Але, при надходженні об'єкта члени комісії повинні визначити очікуваний термін експлуатації, метод амортизації та ліквідаційну вартість об'єкта що надійшов на АК «Укррічфлот». Ці данні доцільно б заносити до акту, тому необхідно зробити зміни у типову форму даного документу, вивівши з неї зайві графи й доповнивши її новими, зокрема очікуваний термін корисної експлуатації, спосіб амортизації.(Додаток И)

При введенні основного засобу в експлуатацію на кожний об'єкт заводиться окрема картка за формою та змістом ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». В картку записують назву об'єкта та його інвентарний номер, дата введення об'єкта в експлуатацію, технічну характеристику, дата випуску або зведення, реконструкцію, амортизацію, дату вибуття та інше.

У пункті «Коротка індивідуальна характеристика» записують головні характеристики об'єкта (якісні й кількісні), а також адаптація і приналежність до об'єкта, обмежуючись лише двома-трьома найважливішими якісними характеристиками певного об'єкта, оминаючи повтор інформації, яка відома підприємству

Коли основний засіб зазнає вагомих змін (реконструкція, добудова,

модернізація), або не має змоги записати усю характеристику засобу, створюють нову картку, а стару залишають на підприємстві.

Ми вважаємо, що інвентарна картка не може надати повну інформацію про основний засобів, яка необхідна для контролю стану об'єктів.

У зв'язку з цим пропонуємо до «Інвентарної картки обліку основних засобів» (ОЗ-6) додати такі показники: спосіб надходження, справедлива вартість, термін корисного використання, ліквідаційна вартість, метод нарахування амортизації, витрати на поліпшення об'єктів, розмір залишкової вартості на момент вибуття. А інформацію про термін корисного використання, ліквідаційна вартість та методи амортизації є особистими для кожного об'єкта, через те цю інформацію доцільно показувати перш за все в інвентарній картці. (Додаток Л).

Щоб основні засоби перебували в задовільному технічно-справному стані необхідно проводити ремонт, ці операції необхідно показувати в первинному обліку. В період проведення ремонту засоби на АК «Укррічфлот» вилучають із процесу надання послуг, а по його закінченню відображають у складі основних засобів.

Ремонт підтверджує «Акт прийому-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів» (форма ОЗ-2), який заповнюється в одному примірнику та підписується робітником відділу (цеху), котрий головний за приймання основних засобів й робітник що проводить ремонт (реконструкцію, модернізацію), потім документ потрапляє в бухгалтерію, його підписує головний бухгалтер та затверджує директор підприємства.

В подальшому, вносяться до технічного паспорта зміни про капітальний ремонт, модернізацією та реконструкцією основного засобу. Коли ремонт здійснювався сторонньою організацією, форму створюють в двох примірниках Один для бухгалтерії, інший – виконавцеві робіт.

Коли ремонтні роботи закінчуються, готується акт здачі, а при прийомі – акт приймання. В наслідок цього бухгалтерія робить запис в

інвентарну картку інформацію про здійснення капітального ремонту, реконструкції чи модернізації, а в технічному паспорті зазначає зміни у технічній характеристиці властивостей об'єкта, що з'явилися після виконання ремонту.

Для контролю за станом і рухом основних засобів кожному об'єкту у момент введення в експлуатацію надають інвентарний номер. На підприємстві АК «Укррічфлот» як інвентарний використовують порядковий номер надходження об'єкта. Цей спосіб нумерації не передбачає жодного інформаційного навантаження.

Вважаємо, що доцільно було б встановлювати інвентарні номери так, щоб вони відображали певну інформацію, яка б характеризувала об'єкт. Зважаючи на велику кількість облікових об'єктів основних засобів, оптимальною величиною інвентарного номера, на нашу думку, може бути десять знаків. В інвентарному номері необхідно відобразити шифр рахунка та субрахунку бухгалтерського обліку, а також окремий шифр, що присвоюється для групи та підгрупи об'єктів основних засобів, а далі, відповідно, відображати порядковий номер надходження предметів для кожної підгрупи (1015100001). Надаючи інвентарному номеру такого інформаційного навантаження, можливо визначити необхідні дані про об'єкт, а також належність об'єкта до тої чи іншої групи та підгрупи

АК «Укррічфлот» типову форму ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів» використовує при реєстрації карток, які формуються за видами основних засобів, і мають інформацію про: номер картки, найменування та інвентарний номер об'єкта. Окрема група засобів має свій певний розділ, в якому для неї представлено серію інвентарних номерів. Кожен розділ підлягає шифруванню.

Зареєстровані в описі інвентарні картки розміщують у картотеці згідно із класифікаційними групами, до яких відносяться дані об'єкти. Роздільниками, виготовленими з картону чи фанери виокремлюють групи між собою, картки та роздільники містять шифр і назву групи основних

засобів. Інвентарні картки групують в картотеках за місцями експлуатації й збереження. Це необхідно для того, щоб швидко дізнатися, які об'єкти знаходяться в конкретному підрозділі, який використовується у поточній діяльності підприємства, а ще вона є зручною для проведення інвентаризації. Легко виявити, які товарно-матеріальні цінності рахуються та закріплені за відповідними матеріально-відповідальними особами.

Нами, встановлена необхідність оновлення «Акту про списання основних засобів» (форма ОЗ-3). Зокрема, такі графи як код норми амортизаційних відрахувань, норми амортизаційних поправочний коефіцієнт не використовуються згідно з чинним законодавством, тому доцільно було б їх усунути.(Додаток К).

Отже, документальне забезпечення операцій з основними засобами на АК «Укррічфлот» потребувало перегляду та вдосконалення, тому що застосовні форми не надавали повної та релевантної інформації, ускладнювали процес складання та прочитання первинних документів з обігу основних засобів через наявність зайвих граф.

Обліковою політикою АК «Укррічфлот» передбачено для організації синтетичного обліку основних засобів використовувати наступні узагальнюючі реєстри:

Журна ордер №13 при журнально-ордерній формі обліку;

Машинограма з обліку основних засобів – при автоматизованій формі обліку

АК «Укррічфлот» інформацію з реєстрів бухгалтерського обліку про основні засоби відображає у фінансовій звітності:

– у рядках 1010-12 розділу I «Необоротні активи» Звіту про фінансовий стан (баланс) (форма 1), а саме у рядку 1011 – відображається первісна вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів; у рядку 1012 – сума їх зносу, у рядку 1010 – відображається залишкова вартість основних засобів, яка визначається, як різниця між рядком 1011 та рядком 1012;

– у рядку 1005 Звіту про фінансовий стан (баланс) (форма 1) відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів;

– у розділі II «Основні засоби» Приміток до річної фінансової звітності (форма 5) наводиться інформація щодо кожної групи основних засобів.

Отже, основні засоби мають відображення у двох формах річних звітів: Звіті про фінансовий стан вони відображаються в загальному вигляді, тобто відображається лише знос, первісна та залишкова вартість, а в Примітках до річної фінансової звітності розкривається більш детально інформація за кожною класифікаційною групою необоротних активів.

Побудова бухгалтерського обліку основних засобів на АК «Укррічфлот» має бути цілковитою, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених методів бухгалтерського обліку, охоплює цілий комплекс процедур обліку для ідентифікації, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації, отже, наступні визначені як основні шляхи її вдосконалення визначені такі

- вибір точної та неупередженої облікової інформації;
- розробка та впровадження вдосконалених форм обліку носіїв інформації, найбільш пристосованих до структури, змісту та характеру інформації;
- розробка та впровадження раціональних схем робочого процесу;
- розробка та впровадження раціональної технології вирішення бухгалтерських задач.

Еталоном вибору найкращого обсягу й складу інформації, що створюється в системі бухгалтерського обліку, має бути економічний ефект, отриманий від використання цієї інформації, інакше кажучи її важливість, цінність, корисність для процесу управління, отже, під час формування

показників документів, слід виходити із завдань, поставлених системою управління та звітності суб'єктів, у формах яких відбивається інформація про основні засоби.

Фіксування операцій щодо руху основних засобів, реєстрації операцій в бухгалтерському обліку та відображення у фінансовій звітності повинні бути організовані як систематична послідовність взаємопов'язаних операцій бухгалтерського процесу, забезпечуючи при цьому єдність підходів при формуванні бухгалтерських реєстрів та форм звітності.

Вибір бухгалтерських показників на АК «Укррічфлот» надзвичайно важливий у процесі організації обліку основних засобів. Передусім, інформація в облікових даних повинна бути достатньою за змістом для забезпечення не тільки потреб бухгалтерського обліку, а й інших функцій управління (планування відновлення основних засобів, аналіз використання об'єктів та контроль за їх збереженням).

Однак водночас перенасичення зайвою інформацією збільшує вартість бухгалтерських робіт і перевантажує бухгалтерію не завжди необхідними показниками. Це певною мірою уповільнює отримання необхідної інформації та ускладнює розробку оптимальних рішень, тому «факти господарського життя підлягають реєстрації лише в тій мірі, яка дозволяє мати контрольний вплив на бізнес-процеси».

Підсумовуючи, ми рекомендуємо АК «Укррічфлот» такі способи вдосконалення документального забезпечення операцій з основними засобами:

- вибір точної та неупередженої за складом та обсягом бухгалтерської інформації, забезпечить безпеку виконання тих завдань, які встановлені для обліку основних засобів;
- розробка та впровадження доцільних схем документообігу, що дозволить своєчасно виконувати завдання з мінімальними витратами робочої сили, матеріальних та фінансових ресурсів;

– вдосконалення змісту та складу носіїв інформації для обліку основних засобів. Проаналізувавши зміни в законодавчій базі, що стосуються обліку основних засобів, було доведено, що певні графи типових форм первинних документів втратили своє значення і не використовуються на підприємствах;

– повна комп'ютеризація обліку основних засобів. Це пов'язано з необхідністю оперативного отримання інформації про рух основних засобів, своєчасного та правильного розрахунку сум амортизації, визначення амортизації відповідно до встановлених норм тощо.

Використання основних засобів на підприємстві пов'язане з поняттям «життєвий цикл» об'єкта. Поняття «життєвий цикл» в економічній науці можна трактувати, як сукупність взаємопов'язаних процесів послідовної зміни стану активів від початку дослідження та обґрунтування (розроблення) до припинення його експлуатації, застосування (зберігання)].

Для основних засобів АК «Укррічфлот» в обліковій політиці виділено три основні етапи «життєвого циклу»:

- надходження (із зарахуванням чи без зарахування на баланс);
- утримання (зберігання та експлуатація);
- вибуття (планове чи позапланове, тимчасове чи постійне).

В рамках нашого дослідження – та, виключно, для з'ясування процесу формування аналітичної інформації, розглянемо лише операції з основними засобами, які мають визначальний вплив на показники наявності, складу, структури, динаміки стану та ефективності їх використання.

Операції пов'язані з надходженням об'єктів основних засобів можна окремо згрупувати за зовнішніми та внутрішніми джерелами надходження, оскільки порядок формування їх первісної вартості та процес відображення у бухгалтерському обліку залежить від того, яким чином і на яких умовах вони придбані. Застосування різних видів вартісної оцінки основних засобів на момент поступлення на підприємство, зумовлено різноманітністю шляхів надходження основних засобів.

Облік та оцінка основних засобів на різних етапах їх руху організовується, як правило, централізовано в бухгалтерії АК «Укррічфлот». А процес здійснення витрат на створення, придбання та поліпшення якісного стану основних засобів прийнято вважати капітальним інвестуванням.

Накопичення витрат в процесі придбання основних засобів проводиться по дебету балансового рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у розрізі субрахунків: 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів».

При введенні в експлуатацію основних засобів накопичені витрати на дебеті балансового рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відносять на дебет відповідного субрахунку рахунку 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи» за умови приналежності об'єкта до інших необоротних активів, або до основних засобів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Облікова інтерпретація капітальних витрат на придбання об'єкта основних засобів на АК «Укррічфлот»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, млн. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Придбано на ПП «Автотехнологія» ЗАЗ А10С3А	152	631	3,5
2	Зображено податковий кредит із ПДВ	641	631	0,7
3	Відображено витрати на транспортні послуги	152	631	0,1
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	641	631	0,02
5	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	30	152	3,6
6	З поточного рахунку оплачено ПП «Автотехнологія» вартість придбаного автомобіля	631	311	4,32

Джерело: узагальнено автором

Відповідно до ст. 187 та 198 ПКУ, дата виникнення податкових зобов'язань й податкового кредиту при постачанні (придбанні) активів чи послуг визначається як правило при першій події, це дата, яка належить до податкового періоду, протягом якого має місце яка завгодно з подій, що трапилась раніше: чи дата зарахування коштів від покупця (чи сплати

постачальнику) за товари та послуги, або дата відвантаження (чи отримання) товарів та послуг. Причому події при придбанні основних засобів, інші капітальні витрати не входять до складу витрат звітнього періоду у податковому обліку.

Надходження в результаті придбання в обмін на подібні активи має специфіку у визначенні первісної вартості отриманих об'єктів. Подібні активи – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість (Додаток Е).

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін на подібний об'єкт, відповідає залишковій ціні переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта вище його справедливої вартості, тоді первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на аналогічний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта, включаючи різницю у витратах за звітний період

Зауважимо, коли відбувається обмін основних засобів, які є аналогічними за призначенням, а також мають ідентичну справедливу вартість, то від такої операції в обліку дохід не визнається відповідно до п. 9 П(С)БО 15. В Додатку Е наведено операції з обміну подібними активами на АК «Укррічфлот» на рахунках бухгалтерського обліку у двох варіантів:

- залишкова вартість подібного активу, яка передається, відповідає його справедливій вартості;
- залишкова вартість подібного активу, яка передається, вища його справедливої (договірної) вартості

При здійсненні операцій з обміну основними засобами АК «Укррічфлот» керується П(С)БО 27. Також, беручи до уваги норми стандарту, активи, що утримуються для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів, та переходять до групи вибуття та визнаються у складі запасів (дебет субрахунку 286 Необоротні активи та групи вибуття, утримані для продажу»).

На основні засоби, утримувані для продажу, у тому числі основні

засоби, що входять до групи вибуття, амортизація не нараховується.

Відповідно до п. 10 П(С)БО 7 первісна вартість безоплатно отриманого основного засобу дорівнює його справедливій вартості на дату отримання, з урахуванням витрат, передбачених п. 8 цього стандарту (Додаток Ж) [6].

В обліку АК «Укррічфлот» на суму справедливої вартості одержаних основних засобів збільшує додатковий капітал підприємства за кредитом субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи». При цьому, зростання додаткового капіталу підприємства має місце при виключні суми справедливої вартості отриманого об'єкта. Інакше кажучи додатковий капітал не включає в себе витрати, котрі відносять на отримання об'єкта чи доведенням до стану, придатного для використання із запланованою метою.

Основні засоби, які АК «Укррічфлот» отримало безкоштовно обов'язково амортизуються з одночасним відображенням зменшення суми раніше визначеного додаткового капіталу та дохід при безоплатно отриманому основному засобу за кредитом субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів».

Основні засоби, які створило підприємство АК «Укррічфлот» відносить на баланс за первісною вартістю відповідно до п. 7 П(С)БО 7, що складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат, вартості послуг сторонніх організацій, амортизації основних засобів, що використовуються для виготовлення (будівництва) об'єкта основних засобів, та інших витрат, що включаються у первісну вартість такого об'єкта згідно з п. 8 П(С)БО 7.

Одночасно з тим, їх припиняють амортизовувати, та відображають в обліку та фінансовій звітності на дату балансу за найменшою з двох величин балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації (п. 9 П(С)БО 27) (табл. 2.6).

Коли основні засоби АК «Укррічфлот» призначені для продажу, то вони переходять з необоротних активів до оборотних (у запаси). Доходи від реалізації основних засобів, утримуваних для продажу, обліковують за кредитом субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів».

Балансову вартість таких активів списують у дебет субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів».

Таблиця 2.6 – Облікова інтерпретація реалізації основних засобів за грошові кошти АК «Укррічфлот» за 2019 р.

Первісна вартість самоходного судна		15,0 млн. грн		
Знос самоходного судна		5,0 млн. грн.		
Договірна вартість (вартість продажу) без ПДВ		12,0 грн.		
№ з/п	Зміст	Кореспонденція рахунків		Сума, млн. грн.
		Дебет	Кредит	
1	Одержано попередню оплату за самохідне судно	311	680	15,0
2	У складі попередньої оплати відображено податкові зобов'язання	643	641	2,5
3	Переведено самохідне судно до необоротних активів, утримуваних для продажу:			
	- списано знос самоходного судна	13	10	5,0
	- списано залишкову вартість самоходного судна	286	10	10,0
4	Відвантажено самоходне судно	680	712	15,0
5	Закрито розрахунки з ПДВ	712	643	2 500
6	Списано балансову вартість самоходного судна	943	286	10 000

Джерело: узагальнено автором

Основні засоби, призначені для продажу та групи вибуття відображаються у III розділ активу Звіту про фінансовий стан найменшою з двох величин – балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації таких зазначених об'єктів.

Зобов'язання, пов'язані з основними засобами, призначені для продажу відображаються у IV розділі пасиву Звіту про фінансовий стан. Облік з таких основних засобів відбувається відповідно до П(С)БО 27. Проте в пасиві балансу відображаються лише кредиторська заборгованість за цими операціями. Стосовно дебіторської заборгованості, яка виникає в процесі відвантаження основних засобів, призначених для продажу, після оплати – не передбачено окремого рядку. Цю заборгованість відображають у складі іншої поточної дебіторської заборгованості (рядок 1155 балансу).

Розподіл та відображення в бухгалтерському обліку витрат на удосконалення та ремонт основних засобів, передбачених обліковою політикою АК «Укррічфлот», що відповідає П(С)БО 7 наведено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7 – Порядок відображення в бухгалтерському обліку витрат на поліпшення та ремонт основних засобів в АК «Укррічфлот»

Економічні вигоди	Вид витрат	Рахунки бухгалтерського обліку, які використовуються для їх відображення
Капітальний ремонт		
Приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів	Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта	Витрати, що пов'язані з поліпшенням акумулюються за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції». По закінченню всіх робіт списуватися: - Дебет 10 «Основні засоби» відповідно до кожного об'єкту - Кредит 15 «Капітальні інвестиції»
Поточний ремонт		
Приводять до одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання об'єкта основних засобів	Включаються до складу витрат звітного періоду, в залежності від використання об'єкта основних засобів	Ремонт відображається в обліку за дебетом рахунків: - 23 «Виробництво» – для виробничого обладнання; - 91 «Загальновиробничі витрати» – загальновиробничого призначення; - 92 «Адміністративні витрати» – адміністративного призначення; - 93 «Витрати на збут» – основних засобів збуту.

Джерело: узагальнено автором

У Звіті про фінансові результати доходи і витрати від реалізації основних засобів, призначених для продажу, відображають в складі інших операційних доходів (рядок 2120) та інших операційних витрат (рядок 2180).

У Звіті про рух грошових коштів надходження від реалізації основних засобів та витрати на їх придбання відображаються у складі інвестиційної діяльності, зокрема у рядках:

– 3205 «Надходження від реалізації необоротних активів» – відображаються надходженням грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, основних засобів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових

інвестицій);

– 3260 «Витрачання на придбання необоротних активів» – відображаються виплата грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

Отже, дві форми фінансової звітності (Звіті про фінансові результати та Звіті про рух грошових коштів) відносять одну й ту сама господарську операцію до різних видів діяльності.

2.3 Методичне забезпечення обліку операцій з основними засобами

Для підвищення ефективності і оперативності при розв'язанні завдань, які відносяться до обліку основних засобів АК «Укррічфлот», необхідно приділити увагу процесу нарахування амортизації.

Оптимально обрана амортизаційна політика створює підґрунтям для облікової політики та й фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому. Така політика дозволяє обрати альтернативний спосіб визначення розміру амортизаційних відрахувань, та виконувати керування затратами та фінансовими результатами, акумулювати потрібні фінансові ресурси, та фактично використати їх на потреби підприємства.

Коли підприємство застосовує амортизацію воно бере до уваги: темп обороту основних засобів, посилюється процес їх відтворення, та починає застосовуватися технічна й виробнича політика на підприємстві. Урядова амортизаційна політика це головний інструмент активізації інвестиційної діяльності підприємств за умов ринкових відносин .

На АК «Укррічфлот» при виборі метода амортизації орієнтуються на такі чинники:

- зрозумілість методу й можливість його застосування;
- вплив на собівартість продукції й вартість ресурсів;
- наявність корпоративної політики в процесі нарахування амортизації.

Дослідимо проблемні аспекти принципу нарахування амортизації та шляхи їх вирішення (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Проблемні аспекти порядку нарахування амортизації і шляхи їх вирішення на АК «Укррічфлот»

Джерело	Проблемні питання	Причини	Шляхи вирішення
п. 29 П(С)БО 7	Знос нараховується з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для використання.	Існує неоднозначність у трактуванні початку амортизації, якщо об'єкт не потребує встановлення	Визначити необхідність нарахування після місяця, в якому об'єкт основних засобів був введений в експлуатацію, що задокументовано
П. 24 П(С)БО 7	Строк корисного використання об'єктів основних засобів	Зменшення терміну корисного застосування підприємствами	Визначити мінімальний термін корисного використання різних видів основних засобів
п. 22 П(С)БО 7	Неможливість розрахувати амортизацію окремих частин основних засобів, коли вони мають відмінний термін служби		Зображення дооцінки та уцінки основних засобів на рахунках додаткового капіталу

Джерело: складено автором [40, с. 392]

На АК «Укррічфлот» потрібно застосувати алгоритм вибору амортизації, беручи до уваги тип основного засобу, в основу якого покладено поділ основних засобів на два типи, перший тип вимагає занесення всіх засобів, що задіяні у виробництві, а також обслуговуючі та допоміжні (рахунки обліку 104, 105, 106), другий тип включає всі інші основні засоби, котрі переважно є основою інфраструктури підприємства (рахунки обліку 102, 103, 107, 108, 109) (Рис.2.5). Запропонований алгоритм може

застосовуватись практично на всіх підприємствах, крім сільськогосподарських.

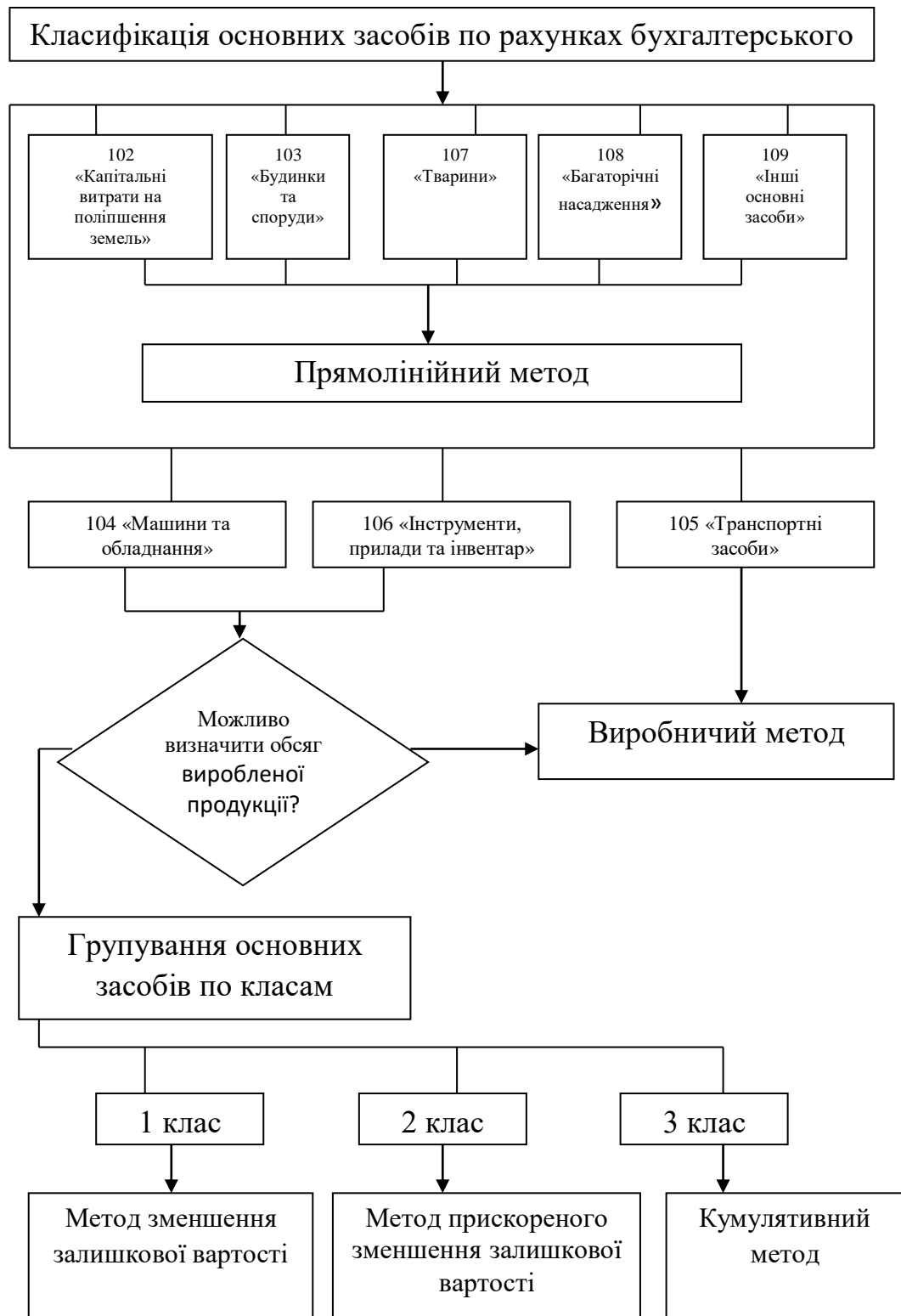


Рисунок 2.5 – Алгоритм вибору методу амортизації основних засобів

Для транспортних засобів, цей метод пропонується в обов'язковому порядку. Якщо ж визначити фактичну потужність важко або неможливо, то застосовується один з прискорених методів, що сприятиме швидшому поверненню капітальних вкладень. Для цього всі засоби першого типу згруповано на три класи, в основу яких покладено швидкість зносу (насамперед морального) та характер застосування.

В даний час головним питанням при оновленні, ремонті або модернізації основних засобів, є пошук реінноваційних та інвестиційних перспектив позаяк провідними в нашій країні є підприємства, що застосовують устаткування, зношення яких становить три четверті від загальної вартості.

При визначенні загального розміру, складу чи структури основних засобів, для застосування коректних амортизаційних відрахувань, та отримання максимального прибутку, необхідно виконувати оцінку основного засобу при спиранні на сучасні технології. Оскільки під час переоцінки основних засобів сума до оцінки вартості об'єкта з нарахуванням амортизації знижується, при тому додатковий капітал лишається сталим, отже, методика обліку операцій з переоцінки основних засобів вимагає змін і вдосконалення, діє сьогодні.

Добре організований облік на АК «Укррічфлот» є досить важливим при виявленні шляхів покращення методики аналізу матеріально-технічної бази підприємства. Для того, щоб облік та ведення достовірної інформації здійснювалося в повному обсязі слід вдатися до наступних ходів:

- поліпшити методику обліку при надходженні основних засобів в системі аналітичних рахунків, це дозволить спростити систему бухгалтерських записів;

- при збільшенні рівня ефективності управління витратами поліпшити методи обліку витрат на ремонт основних засобів;

- беручи до уваги вік устаткування, підготувати моделі залежності витрат коштів, котрі нададуть можливість ефективніше виконувати ремонт основних засобів;
- у разі можливості оцінки за справедливою вартістю основних засобів провести їх перевірку та визначити подальшу необхідність цієї операції;
- провести документальне оформлення встановлених способів визначення справедливої вартості основних засобів.
- додати до Плану рахунків підприємства ще один рахунок для фіксування затрат на ремонт активів із субрахунками поточного та капітального ремонтів, який повинен бути активним і калькуляційним, на дебеті рахунку необхідно показувати витрати задіяні на ремонт основних засобів.

Одним з головних моментів в обліку основних засобів є документування операцій з ними. Первинні документи повинні містити достатньо інформації, що характеризує об'єкт, і повинна бути основою для внесення записів до бухгалтерського обліку. Але, сьогодні досить багато керівників підприємств ігнорують використанням нових форм документального обліку, особливо основних засобів. Порядок обліку основних засобів змінювався кілька разів, і цілком радикально, а типові форми лишались незмінними.

Використання первинних документів в бухгалтерському обліку господарської діяльності підприємств регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі - Закон), що не надає особливих вимог, тоді як в ньому наводяться лише ті реквізити, які повинні бути в них [1]. Водночас Закон не визначає ні суворої форми звітності, ні типових форм первинних документів, які широко використовуються на практиці.

Тому підприємства можуть добровільно використовувати два способи вирішення проблем документального оформлення:

- застосовувати уніфіковані форми первинної облікової документації з обліку необоротних активів, відмовляючись від будь-яких змін;
- самостійно розробляти форми первинних документів, які мають обов'язкові реквізити, визначені законодавством .

Необхідно зазначити, що завершальним етапом руху основних засобів є їх вибуття (ліквідація). Вибуття, що супроводжується списанням зазначених об'єктів бухгалтерського обліку з балансу підприємства, може статися внаслідок фізичного та морального погіршення стану, нестачі, виявленої під час проведення інвентаризації, а також через пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха. Подальші дії щодо основних засобів (продаж, безоплатна передача або ліквідація) встановлюються комісією, створеною за наказом керівника.

Через це, стає необхідним розробка нової форми первинного документа, що зможе відображати повну та достовірну бухгалтерську інформацію про передачу об'єкта основних засобів до необоротних активів, що утримуються для продажу. Ми пропонуємо розглянути «Акт виведення з експлуатації основних засобів», форма якого проілюстрована на рисунку 2.6.

Розроблена форма первинного документу є універсальною та призначена для документального відображення процесу вибуття об'єктів основних засобів із підприємства різними шляхами, а саме у випадках:

- безоплатної передачі,
- списання (ліквідація),
- внеску до статутного капіталу іншого підприємства,
- переведення до складу необоротних активів, що утримуються для продажу,
- при обмінних операціях на подібні (неподібні) активи.

Розроблений документ містить інформацію про об'єкти основних засобів, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби» (у розрізі відповідних субрахунків).

Затверджую:							
ЄДРПОУ			Керівник _____				
			від « _____ » _____ 2019 р.				
АКТ ВИВЕДЕННЯ З ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОБ'ЄКТІВ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ			Шляхи (прчини) вибуття ОЗ		Списання (ліквідація)		
					Переведення до складу НА		
					Безоплатна передача		
					Внесок до статутного капіталу іншого підприємства		
					Обмін на подібні активи		
					Обмін на неподібні активи		
					Інші шляхи вибуття		
<i>Потрібне виділити поміткою X</i>							
Номер	Дата складання	Найменування об'єкта	Інвентарний номер	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Термін перебування в експлуатації (кількість років, місяців)	
Складові первісної вартості	Дебет (рахунок, субрахунок)	Кредит (рахунок, субрахунок)	Сума, грн.		Дата припинення нарахування амортизації (місяць, рік)		
1	2	3	4		5		
<i>Залишкова вартість</i>	286 (291)*	104	14731,64				
<i>Накопичений знос</i>	131	104	835,02				
<i>Наказ (розпорядження) від « _____ » _____ 2019 р., № _____ на виведення з експлуатації об'єкта основних засобів</i>							
Результати огляду та висновок комісії (необхідне виділити поміткою «X»)							
Об'єкт технічним вимогам		Проведення ремонту		Об'єкт для експлуатації		Висновок комісії: виведення з експлуатації здійснюється у зв'язку з:	
відповідає	не відповідає	потрібне	не потрібне	придатний	не придатний	списанням (ліквідацією)	переведенням (передачею, обміном)
1	2	3	4	5	6	7	8
X			X	X			X
Голова комісії		менеджер по збуту		_____ (посада)		_____ (підпис) (прізвище, ініціали)	
Члени комісії		головний бухгалтер		_____ (посада)		_____ (підпис) (прізвище, ініціали)	
.		менеджер по збуту		_____ (посада)		_____ (підпис) (прізвище, ініціали)	
.		Об'єкт здав		майстер цеху		_____ (посада) _____ (підпис) _____ (прізвище, ініціали)	

Рисунок 2.6 – Запропонована універсальна форма Акту виведення з експлуатації об'єктів основних засобів

Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів складається бухгалтером на підставі Наказу (розпорядження) керівника підприємства.

Головним реквізитом в створеній формі є причини вибуття основних засобів що відображає інформацію стосовно способу вибуття об'єкту основних засобів із підприємства. Так само у даному документі, в окремо відведених графах, пропонується наводити конкретну аналітичну інформацію, а саме:

- залишкову вартість та накопичений знос із кореспонденцією рахунків, за якими вони відображаються;

- дату введення в експлуатацію та дату припинення нарахування амортизації для визначення строку, що його об'єкт відпрацював на підприємстві;

Певний підхід до формування бухгалтерської інформації в даному документі дозволить більш детально задовольнити існуючі інформаційні потреби користувачів. Це, у свою чергу, матиме позитивний вплив на якість та раціональність прийняття рішень у процесі управління основними засобами підприємства.

Запропонована форма первинного документа деталізує інформацію про виведення основних засобів з експлуатації. Вона є унікальною та універсальною, позаяк в Україні немає офіційних аналогів, які відображають операції з передачі об'єктів в активи, що утримуються для продажу.

Розроблений документ включає реквізити, які є обов'язковими згідно із законодавством України, та ілюструє дані, що дозволяють швидко читати та використовувати надану інформацію в процесі управління підприємством.

Також документ дозволяє систематизувати інформацію про об'єкт основних засобів, котрий виводиться з експлуатації, щоб вона була максимально повною, надійною та актуальною для користувачів.

Застосування великої кількості документів для обліку необоротних активів є нераціональним, а використання не уніфікованих форм може мати як позитивні наслідки (з урахуванням конкретних інформаційних вимог

підприємства), так і негативні наслідки (неможливість уніфікація та порівняння даних бухгалтерського обліку).

Таким чином, існуючі типові форми обліку надходження та вибуття необоротних активів застарілі, та не враховують вимоги сучасного законодавства, тому доцільно вдосконалювати їх шляхом адаптації типових форм до потреб підприємства шляхом додавання необхідних реквізитів, насамперед таких, як початкова (справедлива), ліквідаційна вартість, строк корисного використання, метод розрахунку амортизації тощо.

Для забезпечення більш повного інформаційного наповнення первинних документів з обліку основних засобів на підприємствах пропонуємо умовно розділити форму акта приймання основних засобів на чотири частини: 1. Інформація про учасників операцій з основними засобами; 2. Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі; 3. Дані про об'єкт основних засобів станом на дату прийняття до обліку; 4. Індивідуальні особливості об'єкта.

У першому розділі «Інформація про учасників операцій з основними засобами» пропонуємо надавати інформацію про компанію, яка передає основний засіб. Ця інформація необхідна і повинна бути відображена при безоплатній передачі таких об'єктів.

Другий розділ «Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі» повинен мати дані про суму залишкової вартості та суму амортизації основних засобів.

Існуюча форма Акту приймання не дозволяє відображати ці показники. Інформацію про первинну оцінку основних засобів, придбаних установою, пропонується проводити у третьому розділі «Дані про оцінку основних засобів на дату придбання».

Надходження необоротних активів на підприємства відбувається шляхом придбання, капітального будівництва, безоплатних надходжень. Залежно від цього склад витрат, на які у бухгалтерському обліку формується первісна вартість об'єкта основних засобів, буде дещо іншим. Всі витрати,

пов'язані з отриманням об'єкта, підтверджуються відповідними первинними документами, що свідчать про їх виконання.

Однак остаточна сума первісної вартості об'єкта відображається у акті приймання та інвентарній картці і складається з цих витрат, фактично не підтверджується документом з його розрахунком, що призводить до помилок в бухгалтерському обліку. Для усунення цього недоліку пропонуємо ввести форму «Розрахунок первісної вартості основних засобів», як додаток до акта передачі-приймання основних засобів.

Впровадження такого документа, на наш погляд, дозволить поліпшити інформаційне наповнення первинного обліку необоротних активів, провести детальний аналіз складових первісної вартості та контролювати правильність його визначення

Отже, облік основних засобів на АК «Укррічфлот» вимагає вдосконалення методичного та організаційного аспектів, та узгодженості законодавчих та нормативних документів.

Для зменшення помилок в обліковому процесі операцій з основними засобами і його поліпшення в майбутньому АК «Укррічфлот» повинна організувати внутрішню перевірку основних засобів.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ АК «УКРРІЧФЛОТ»

3.1 Аналіз забезпеченості, структури, стану та динаміки основних засобів

Обов'язковим завданням для виконання господарської діяльності є потреба в забезпеченні підприємств матеріальними й трудовими ресурсами, та основними засобами – будинки, споруди, транспорт та інші засоби.

Головні завдання аналізу основних засобів на АК «Укррічфлот» є:

- визначити матеріальний добробут компанії та їх структурних підрозділів основними засобами;
- дослідити післядію застосування основних засобів на обсяг виробництва продукції.

Аналіз обсягу, структури, динаміки основних засобів за первісною вартістю на АК «Укррічфлот» (табл. 3.1) демонструє, що загальний обсяг основних засобів на АК «Укррічфлот» за 2017-2019рр. зріс на 676,5 млн. грн. (254,9%), це відбулося здебільш за рахунок зростання таких складових, як: будівлі та споруди на 691,5млн. грн. (285,9%), машини та обладнання на 191,9 млн. грн. (306,2%), транспортні засоби на 699,4 млн. грн. (220,2%), земельні ділянки на 35,8 млн. грн. (454,7%) (Додаток В).

Щоб оцінити зміни в структурі основних засобів на АК «Укррічфлот» побудуємо рисунок 3.1, з якого бачимо, що найбільшу частку основних засобів на АК «Укррічфлот» в 2017-2019 рр. займають транспортні засоби, котрі займають 53,8-46,4% загальної величини основних засобів, будівлі та споруди 34,4-38,5% та машини та обладнання 8,6-10,3%.

Скорочення обсягу, та питомої ваги цих груп в кінці звітнього року в зіставленні з попереднім роком показує абсолютне і відносне скорочення

активної частини основних засобів, і це показує погіршення структури основних засобів.

Таблиця 3.1 – Аналіз обсягу та динаміки основних засобів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Показники	2017	2018	2019	Відхилення 2019/2017	
				Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %
Будівлі та споруди	371,9	395,5	1063,4	691,5	285,9
Машини та обладнання	93,0	102,3	284,9	191,9	306,2
Транспортні засоби	581,7	522,9	1281,1	699,4	220,2
Земельні ділянки	10,0	5,4	45,8	35,8	454,7
Інші	25,3	16,8	83,4	58,1	329,5
Усього	1081,9	1042,9	2758,4	1676,5	254,9

Джерело: розраховано автором

Всі інші складові є незначними в загальній величині основних засобів на підприємстві АК «Укррічфлот».

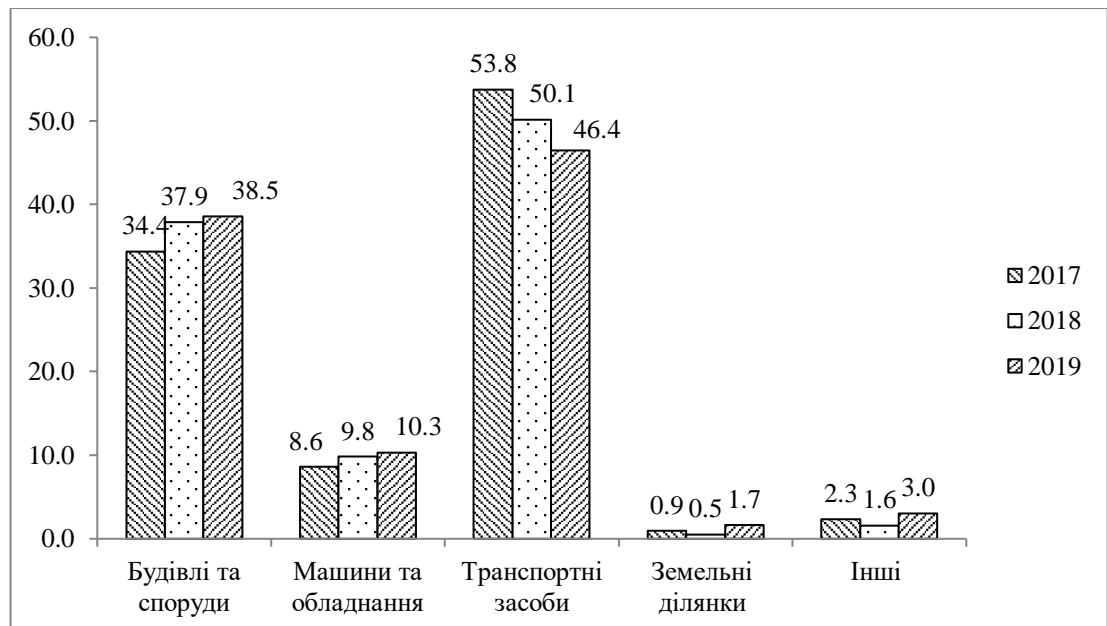


Рисунок 3.1 – Структура основних засобів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Скорочення обсягу, та питомої ваги цих груп в кінці звітнього року в зіставленні з попереднім роком показує абсолютне і відносне скорочення активної частини основних засобів, і це показує погіршення структури основних засобів.

Збільшення частки активної частини фондів показує прогресивність їх структури, ріст технічної оснащеності підприємства, що сприяє зростанню випуску продукції, збільшенню фондівіддачі. Більше того, темпи зростання машин та обладнання повинні, як правило, випереджати темпи зростання інших основних засобів.

Для забезпечення відтворення основних фондів важливим є вивчення їх стану та використання, є важливим фактором підвищення ефективної роботи підприємства. Щоб забезпечити відображення основних засобів важливим є вивчення їх стану та використання, а це є важливим фактором підвищення ефективної роботи підприємства

До об'єктів основних засобів застосовується метод лінійної амортизації, який полягає в нарахуванні постійного відрахування протягом строку корисного використання активу.

Величину ліквідаційної вартості АК «Укррічфлот» визначає самостійно. Так як М(С)БО 16 «Основні засоби» не дає конкретного методу визначення ліквідаційної вартості, підприємство встановлює самостійний механізм розрахунку ліквідаційної вартості.

Враховуючи статистику продаж на АК «Укррічфлот» основних засобів на металолом, ліквідаційна вартість розраховується наступним чином:

– для плав одиниць, від докової ваги плав одиниць віднімають фізичний знос основних засобів та помножують на вартість металолому.

– для металовмісних основних засобів (портальний кран, верстат і т. д), від ваги основного засобу віднімають фізичний знос та помножують на вартість металолому.

Строки використання основними засобами на АК «Укррічфлот» представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Класифікатор основних засобів для визначення строків корисного використання для цілей управлінського обліку АК «Укррічфлот»

Вид	Підвид	Група по класифікатору	Строк корисного використання, роки
1	2	3	4
Земельні ділянки	Земельні ділянки	Земельні ділянки	Не має
Будівлі і споруди	Будівлі	Будівлі	75
	Споруди	Споруди, гідротехнічні споруди	75
		Огорожі, паркани,	50
		Інші споруди	20
Машини та обладнання	Енергетичне обладнання	Енергосилове обладнання	20
	ПРТС обладнання	Крани порталні	50
		Крани інші	50
		Вантажозахоплювальні пристрої і тара	15
	Технологічне обладнання	Технологічне обладнання	20
	Обладнання автоматики і сигналізації	Обладнання автоматики і сигналізації	10
	Обладнання радіозв'язку і навігації	Обладнання радіозв'язку і навігації	20
	Невиробниче обладнання	Комп'ютерна і оргтехніка	5
Пожежно-рятувальне обладнання, і Захист навколишнього середовища		20	
Транспорт	Водний транспорт	Самохідні судна річка-море	30
		Самохідні судна річкові	40
		Несамохідні баржі	45
Інші основні засоби	МНМА	МНМА	100 % при введені в експлуатацію
	Незавершене будівництво	Незавершене будівництво	Не має
	Капіталізовані поліпшення орендованих основних засобів	Капіталізовані поліпшення орендованих основних засобів	За рішенням при введені в експлуатацію
	Бібліотечні фонди	Бібліотечні фонди	20

Джерело: складено автором

Визначення ліквідаційної вартості для плав одиниць і портативних кранів є обов'язковим.

У випадку, коли не можливо встановити ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів, так як не можливо спрогнозувати, за яку ціну через

декілька років можна буде продати зношений об'єкт, або яка буде вартість активів, яку підприємство отримає від ліквідації цього об'єкта, вона умовно приймається рівною 0 грн.

Ліквідаційна вартість переглядається в кінці кожного звітного року на дату інвентаризації. Переоцінка основних засобів на АК «Укррічфлот» проводиться з достатньою регулярністю, частота залежить від зміни справедливої вартості об'єктів основних засобів підлягаючих переоцінки, але не рідше одного разу в 3-5 років.

Після переоцінки основних засобів накоплена на дату переоцінки амортизація вираховується з початкової вартості активу, в нетто – величина перераховується до переоціненої вартості активу.

Станом на 31 грудня 2019 року АК «Укррічфлот» надала активи в якості забезпечення кредиту у сумі 209,0 мільйонів На АК «Укррічфлот» тільки машини, обладнання та транспортні засоби відносяться до активної частини основних засобів (знаряддя праці). Усі інші види основних засобів належать до пасивної частини (умов праці).

Про співвідношення питомої ваги активної та пасивної частин основних засобів АК «Укррічфлот» можна зробити висновок на підставі даних табл. 3.3.

Таблиця 3.3 – Аналіз активної та пасивної частини основних засобів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Показники	2017	2018	2019	Динаміка 2019/2017	
				Абсолютна, млн. грн.	Відносна, %
Виробничі основні засоби, млн. грн.	1081,9	1042,9	2758,4	1676,5	254,9
У тому числі:					
Активна частина	674,7	625,2	1565,9	891,2	232,1
Пасивна частина	407,3	417,6	1192,5	785,2	292,8

Джерело: розраховано автором

Проведений у таблиці 3.3 аналіз структури основних засобів дозволяє зробити наступні висновки про її динаміку. Зокрема: активна частина складає 62,4% (2017) та 56,8% (2019), а зміна пасивної частини – 37,6% та 43,2% відповідно. Спостерігається ріст пасивної та активної частини основних засобів на АК «Укррічфлот».

Отже, недостатнє забезпечення АК «Укррічфлот» основними засобами зумовлює більш інтенсивне їх використання, передчасний знос, надмірні витрати на ремонти, нарешті, до звичайної ліквідації. При цьому роботи здійснюються несвоєчасно, чи порушується технологія їх виконання, отже втрати виробництва зростають. Факт присутності зайвих основних засобів також небажана, позаяк при цьому вони викупуваються надто довго.

3.2 Аналіз та ефективності використання основних засобів

Сьогодні кожне підприємство повинно досліджувати проблему стабілізації та можливість досягнення рівня конкурентоспроможності на ринку за допомогою власної самодостатності та незалежності як товаровиробника, а також в залежності від впливу зовнішнього економічного середовища та макроекономічного впливу держави.

Для досягнення АК «Укррічфлот» найбільшого прибутку, раціонально використовувати кількісне та якісне удосконалення основних виробничих засобів. Отже, головним чинником розвитку виробництва зостається збільшення ефективності вже наявних засобів праці.

При проведенні аналізу ефективності використання основних засобів на АК «Укррічфлот» потрібно дослідити обсяг основних засобів, та темп зростання за певний період, визначити частку окремих груп в загальній сумі фондів (структура), означити активну частину фондів, мотиви зміни їх обсягів та структури, методи покращення структури.

Результативність управління основними засобами необхідно аналізувати з погляду наскільки ефективно їх використовують в господарському обігу.

Так як основні засоби на АК «Укррічфлот» використовують тривалий період, то вони поступово втрачають свою початкову вартість, через фізичний знос, і розподіляють цю вартість на створену продукцію за допомогою нарахування амортизації.

Збільшення результативності криється в отриманні великих значень, якщо дотримуватися належного рівня вдосконалення продуктивності в співвідношенні до затрат праці, залученими при виготовленні суспільного продукту.

Щоб визначити оптимальне застосування основних засобів, доцільно використати натуральні та вартісні ознаки, співвідношення швидкості зросту створення продукції, швидкість збільшення обсягу фондоозброєності праці, а також продуктивності.

При узагальненні результативності використання основних засобів слід користуватися такими критеріями: фондовіддача, фондомісткість, рентабельність.

Формули розрахунку показників забезпечення стану й ефективності використання основних засобів та їхню характеристику наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Показники стану й ефективності використання основних засобів

Показник	Формула розрахунку	Характеристика
1	2	3
Фондомісткість	OZ_k/V_{Π}	Задовольняє потребу компанії основними засобами
Фондоозброєність	$OZ_k/Ч$	Визначає кількість основних засобів, що припадають на кожного робітника
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства	OZ_3/M	Показує частку залишкової вартості основних засобів у суцільній вартості майна компанії

Продовження таблиці 3.4

1	2	3
Коефіцієнт зносу основних засобів	$З_0/OЗ_k$	Зображує відсоток зносу основних засобів
Коефіцієнт придатності основних засобів	$1-K_3$	Визначає частку основних засобів спроможну для застосування
Коефіцієнт оновлення основних засобів	$OЗ_в/OЗ_k$	Зображує кількість введених основних засобів у загальній їх вартості
Коефіцієнт вибуття основних засобів	$OЗ_у/OЗ_k$	Зображує силу вибуття основних засобів
Коефіцієнт приросту основних засобів	$(OЗ_в-OЗ_у)/Ф_k$	Визначає силу зростання основних засобів у звітному періоді в зіставленні з минулим періодом
Фондовіддача	$В_п/OЗ_k$	Зображує доцільність застосування основних засобів. Зображує суму виробленої продукції на кожну гривню активів
Рентабельність основних засобів	$П_б/OЗ_k \times 100\%$	Показує можливість застосування основних засобів

Джерело: узагальнено автором [24, с. 225]

де $OЗ_k$ – балансова ціна необоротних активів (основні засоби)

$В_п$ – ціна товарів що виробили

$Ч$ – середньооблікова кількість працівників

$OЗ_3$ – залишкова вартість необоротних активів (основні засоби)

$М$ – значущість майна компанії

$OЗ_0$ – сума зносу основних засобів

K_3 – коефіцієнт зносу основних засобів

$OЗ_в$ – вартість виведених основних засобів

$OЗ_у$ – вартість уведених основних засобів

$П_б$ – балансовий прибуток

Фондовіддача – показник, який дає можливість побачити суцільну віддачу при витраченні кожної гривні, котра використана для основного засобу. Збільшення фондовіддачі дає змогу зменшити об'єми нагромадження (збільшити частину фонду використання).

Фондомісткість – показник, що визначає вартість основних засобів котра припадає на одиницю створеної продукції, або на одиницю прибутку,

При нормальних обставинах господарювання фондоддача має тенденцію до зросту, а фондомісткість до скорочення.

Рентабельність – інтегральний показник, котрий показує ефективність роботи підприємства, яке націлене на отримання прибутку в короткий термін та вказує на якість управлінських рішень, що стосуються фінансової, операційної та інвестиційної діяльності підприємства.

Зростання показника рентабельності можливо досягти при задіяні внутрішніх резервів виробництва, поступового виконання усіх видів робіт, цілеспрямованих на поліпшення застосування всіх ресурсів, зростання прибутку.

Забезпеченість підприємства основними виробничими засобами визначається рівнем фондоозброєності праці.

Визначальним є стан групи інвестиційно-інноваційних факторів, тобто темпи зростання інвестицій в основний капітал, частки амортизаційних відрахувань у джерелах фінансування інвестицій в основний капітал, частки амортизації в продукції, частки нематеріальних активів у структурі активів, частки витрат.

Зокрема, низька частка амортизаційних відрахувань на підприємствах, спричиняє високий знос основних засобів, низьку частку амортизації ємності продукції, малий коефіцієнт вибуття основних засобів.

Низька питома вага нематеріальних активів (приблизно 0,2-0,3 % в цілому по промисловості), свідчить про відсутність передових технологій і недостатньо прогресивному виробничому апараті.

Процеси оновлення основних засобів на підприємствах ускладнені тим, що амортизація не виконує своєї відтворювальної функції.

Стан основних виробничих засобів характеризують за допомогою таких коефіцієнтів: знос основних засобів; придатність; оновлення; вибуття (приріст) основних засобів.

До показників, що характеризують ефективність використання основних засобів, належать: фондоддача, рентабельність основних засобів,

сума прибутку на одну гривню основних засобів [20, с. 503].

Дослідимо ці показники на основі даних АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. (табл. 3.5).

Таблиця 3.5 – Аналіз стану та ефективності використання основних засобів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Показник	2017	2018	2019	Відхилення 2019/2017	
				Абсолютн, млн. грн.	Відносне, %
Наявність основних засобів на початок року, млн. грн.	958,1	1081,9	1042,9	84,8	108,8
Наявність основних засобів за рік, млн. грн.	123,9	38,9	1716,0	159,1	384,8
Вибуло основних засобів за рік, млн. грн.	9,3	21,1	5,1	4,2	555,9
Наявність основних засобів на кінець року	1081,9	1042,9	2758,4	1676,5	254,9
Фондомісткість основних засобів	0,82	0,91	2,45	1,63	298,8
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів в активах підприємства	0,75	0,86	9,33	8,58	244,0
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,10	0,21	0,32	0,22	0,24
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,90	0,79	0,65	-0,25	-0,27
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,0001	0,0002	0,0002	0,0001	200,0
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,89	0,40	0,62	-0,27	69,7
Коефіцієнт приросту основних засобів	0,11	0,37	0,62	0,51	563,6
Фондовіддача основних засобів	1,23	1,10	0,41	-0,82	33,3
Рентабельність основних засобів	5,89	1,70	0,86	-5,03	14,6

Джерело: розраховано автором

На АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. простежується збільшення основних засобів на 1676,5 млн. грн., аналогічна ситуація склалася й при дослідженні надходжень.

А саме, надходження підвищилися більше ніж в три рази з 123,9 до 1716,0 млн. грн.

Фактична вартість основних засобів варіюється в інтервалі між 0,75 і 9,33. Позитивним фактом для функціонування АК «Укррічфлот» визначено, що основні засоби зношені тільки на 10-21%. В наслідок цього придатним для застосування на кінець 2019 р. є 65% вартості всіх основних засобів АК «Укррічфлот».

Коефіцієнт оновлення основних засобів АК «Укррічфлот» у дослідженому періоді достатньо низький, але найголовніше, що цей коефіцієнт має тенденцію до зростання, а саме майже в двічі з 0,0001 до 0,0002.

Норма валового прибутку основних засобів на АК «Укррічфлот» висока і коливається в межах 86%.

Аналіз фондівдачі активів проводиться у 2 напрямках: досліджування та вимірювання впливу окремих факторів на фондівдачу активів; виявлення впливу фондівдачі на обсяг виробництва.

На рівень продуктивності капіталу впливають різні фактори, котрі пов'язані зі зміною обсягу виробництва, та з ефективністю використання основних засобів, особливо його активної частини.

Рівень фондівдачі залежить в першу чергу від зміни структури фондів (питома вага), від обсягу виробництва з однієї гривні, вартості активної частини.

Збільшення частки активної частини фондів у загальній його вартості є стимулюючим фактором зростання фондівдачі.

Для аналізу впливу факторів використовуємо табл. 3.6.

З таблиці 3.6 можна зробити наступні висновки, рівень фондівдачі відносно 2017 року в наступні періоди суттєво знизився.

Основною причиною зменшення фондівдачі на АК «Укррічфлот» є неефективне використання основних засобів (простої обладнання, недостатнє використання виробничих потужностей, низький коефіцієнт змінності, наявність невстановленого обладнання тощо).

Таблиця 3.6 – Аналіз фондівдачі АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Показник	2017	2018	2019	Відхилення 2019/2017	
				Абсолютне, млн. грн.	Відносне, %
1.Виручка від реалізації продукції, млн. грн.	1327,2	1147,8	1124,1	-203,1	84,7
2.Середньорічна вартість основних засобів, млн. грн.	1195,6	1078,5	4331,5	3135,9	362,3
2.Фондовіддача, грн.	1,11	1,06	0,26	-0,85	23,4
4.Середньорічна вартість активної частини основних засобів, грн.	1077,1	1017,5	1126,2	49,1	104,6
5.Фондовіддача активної частини основних засобів (1:4), грн.	1,23	1,23	1,00	-0,23	81,3
6.Питома вага акт. частини основних засобів у аг. їх вартості (4:2*100%)	90,1	94,3	26,0	-64,1	28,9

Джерело: розраховано автором

Чітка тенденція до зниження спостерігається у фондівдачі активної частини основних засобів.

Факторний аналіз – це метод комплексного системного вивчення та оцінки впливу факторів на значення ефективних показників.

Роль факторного аналізу в керуванні економічними системами поділяються в тому, що це надає можливість створювати й змінювати параметри досліджуваного об'єкта шляхом відповідного відбору та коригування факторів, що їх викликали.

Побудова факторної моделі є основою факторного аналізу.

Фактори повинні бути у причинно-наслідкових зв'язках з досліджуваним показником. За цієї умови побудована система факторів може отримати економічну інтерпретацію, сприяє аналізу та оцінці впливу кожного фактора на формування фінансових результатів підприємства.

Фондовіддача активів є одним з основних факторів, що визначає обсяг виробництва підприємства, через це потрібно детально дослідити, які фактори, у свою чергу, впливають на нього. Таких факторів досить багато, як залежних, так і не залежних від підприємства.

Однак резерви її зростання – це найкраще використання технологій на кожному підприємстві та на робочому місці.

Інтенсивний спосіб ведення господарства передбачає систематичне збільшення фондівдачі за рахунок збільшення продуктивності машин, механізмів та обладнання, скорочення їх простоїв, оптимального завантаження обладнання та технічного вдосконалення основних засобів.

Для створення резервів важливо застосувати основні напрямки аналізу фондівдачі, що виникають із різниці у підходах до моделювання цього показника.

Щоб провести факторний аналіз ми використаємо метод ланцюгових підстановок. Цей метод застосовується для обрахунку впливу факторів у всіх типах детермінованих факторних моделей: адитивні, мультиплікативні, множинні та змішані (комбіновані).

Цей метод дає право визначити вплив окремих факторів на зміну величини ефективного показника шляхом поступової заміни базового значення кожного показника фактора [30, с. 536].

Розрахунок впливу факторів проводиться за допомогою методу ланцюгових підстановок (табл. 3.7).

Таблиця 3.7 – Розрахунок впливу факторів на фондівдачу АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., %

Роки	Питома вага активної частини основних засобів	Зміна питомої ваги активної частини основних засобів	Фондовіддача активної частини основних засобів	Зміна фондівдачі активної частини основних засобів	Фондовіддача	Причини відхилення	Розрахунок
2017	90,1	-	1,23	-	1,11	-	
2018	94,3	4,6	1,23	-	1,06	Зміна питомої ваги активної частини ОЗ	1,06-1,11=-0,05
2019	26,0	-68,3	1,00	-0,23	0,26		0,26-1,06=-0,8

Джерело: розраховано автором

Скорочення фондівдачі АК «Укррічфлот» в 2018 р. на 0,05 грн. відбулося через зростання питомої ваги активної частини на 4,6%. В 2019 р. також спостерігається зменшення фондівдачі на 0,8 грн. за рахунок зменшення питомої ваги активної частини на 68,3% та зменшення фондівдачі активної частини на 0,23 грн.

На приріст продукції позначається зростання устаткування та основних засобів загалом, та й ефективність використання основних засобів (фондівдача). Необхідно нарізно обчислити вплив кожного з цих факторів.

Для цього використовуємо метод абсолютних різниць (табл. 3.8).

Таблиця 3.8 – Розрахунок впливу змін на обсяг продукції АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр., млн. грн.

Роки	Абсолютне відхилення по середньорічній вартості основних засобів	Фондівдача базисного періоду	Зміна середньої вартості основних засобів (2×3)	Абсолютне відхилення фондівдачі	Середньорічна вартість основних засобів ОЗ	Зміна Фондівдачі (5×6)
1	2	3	4	5	6	7
2017	-	-	-	-	1195,6	-
2018	-117,0	1,11	-128,8	-0,05	1078,5	-53,9
2019	108,7	1,06	115,2	-0,80	4331,5	-3465,2

Джерело: розраховано автором

З таблиці 3.8 видно, що обсяг реалізації продукції в 2018 р. зменшився на 74827,3 млн. грн. Це відбувається за рахунок зменшення середньорічної вартості основних фондів на 128,8млн. грн. і зменшення фондівдачі на 53,9млн. грн.

В 2019 році відбулося зростання обсягу реалізації продукції за рахунок збільшення середньорічної вартості основних фондів на 115242,1 млн. грн. і зменшення фондівдачі на 3465,2 млн. грн.

Одним із якісних показників використання основних засобів є коефіцієнт амортизаційної віддачі, який розраховується за формулою 3.1.

$$K_{\text{аморт.ввідачі}} = \frac{\text{Обсяг продукції в діючих цінах}}{\text{Сума амортизації}}, \quad (3.1)$$

Розрахуємо амортизаційну віддачу на АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. (табл. 3.9).

Таблиця 3.9 – Розрахунок амортизаційної віддачі АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Показники	2017	2018	2019	Абсолютне відхилення (+,-)	
				2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.
1. Виручка від реалізації продукції, млн. грн.	1327,2	1147,8	1124,1	-179,4	-23697
2. Амортизація, млн. грн.	103,7	148,6	150,0	44,9	1472
3. Коефіцієнт амортизаційної віддачі (1/2)	12,8	7,7	7,5	-5,1	-0,2

Джерело: розраховано автором

У таблиці 3.9 після проведення розрахунків можна узагальнити, що коефіцієнт амортизаційної віддачі стрімко зменшується з 12,8 до 7,5, а це більше ніж в два рази. Отже, це засвідчує про зниження рівня застосування основних засобів, це негативне явище в функціонуванні АК «Укррічфлот».

До узагальнюючих ознак ефективності застосування основних засобів належить фондівіддача та рентабельність основних засобів, що дають право оцінити дві сторони економічної ефективності їх використання – кількісну і якісну.

Перший комплексний (інтегральний) показник ефективності використання основних засобів (ФЕ) показує умовний середній економічний ефект у вигляді виручки від реалізації та прибутку, що припадає на кожен гривню витрат, котрі інвестовані в основні засоби.

Цей показник розкривають шляхом витягнення кореня квадратного з добутку показників фондівіддачі (ФВ) і рентабельності (ФР) за формулою 3.2:

$$\Phi E' = \sqrt{\Phi B \times \Phi P} \quad (3.2)$$

При розрахунку другого інтегрального показника ефективності використання основних засобів ($\Phi E''$) використовують формулу 3.3:

$$\Phi E'' = \sqrt{\Phi B \times \Phi P \times \Phi T} \quad (3.3)$$

де ΦE – інтегральний показник ефективності використання основних засобів;

ΦT – рівень ефективності використання основних засобів при здійсненні трудової діяльності, він розраховується як відношення продуктивності праці до середньорічної вартості основних засобів.

Дані для аналізу ефективності використання основних засобів наведені в табл. 3.10.

Таблиця 3.10 – Розрахунок узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр.

Показник	2017	2018	2019	Абсол. відхил. (+, -)		Відносне відхил., %
				2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.	2019 р. від 2017 р.
1	2	3	4	5	6	7
1.Виручка від реалізації продукції, млн. грн.	1327,2	1147,8	1124,1	-179,4	-23697	84,7
2.Прибуток, млн. грн.	637,6	-17,7	23,8	-81,4	41471	37,3
3.Середньорічна вартість основних засобів, млн. грн.	1195,6	1078,5	4331,5	-117,0	3252,5	362,3
4.Середньооблікова чис. робітників, чол.	750	745	745	-5	-	99,3
5.Фондовіддача	1,11	1,06	0,26	-0,05	-0,8	23,4
Рентабельність ОЗ основних засобів % (2:3)x100	5,3	-1,6	0,5	-7,0	2,2	10,3
Продуктивність праці, грн.(1:4)x100/1000	177,0	154,1	150,9	-223,0	-3,2	85,3
Рівень ефективності використання основних засобів, % (7:3)x100/1000	0,00006	0,00003	0,00003	-0,00003	-	100,8

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5	6	7
Перший інтегральний показник ефективності використання основних засобів, грн. $\sqrt{5 * 6 / 100}$	0,59	-0,17	0,014	-0,8	0,12	2,4
Другий інтегральний показник ефективності використання основних засобів, грн. $\sqrt{5 * 6 * 8}$	0,0139	0,0031	0,029	-0,0107	-0,002	21,0

Джерело: розраховано автором

При аналізі фондівіддача основних засобів зменшилася на 0,85 грн. або 23,4 %. А рентабельність основних засобів достатньо низька та в кожному наступному періоді зменшується, а саме з 2017 по 2019 рік вона знизилась з 5,3 до 0,5%, тобто на 4,8%.

Значення інтегрального показника дозволяє зробити оцінку економічної ефективності використання основних засобів.

З трьох періодів відносно кращі показники використання основних засобів були у 2017 році, де перший інтегральний показник вищий і складає 0,59 грн.

Зауважимо, що загалом АК «Укррічфлот» має вкрай низькі показники віддачі основних засобів та їх використання за аналізований період погіршилися. Про це свідчить зниження другого інтегрального показника величина якого зменшилась з 0,0139 до 0,0029 грн.

Часткові показники характеризують економічну ефективність використання окремих груп і елементів основних засобів АК «Укррічфлот». До них належать:

- виручка від реалізації продукції на 1 грн. активної частини основних засобів;
- рентабельність на 1 грн. активної частини основних засобів;
- інтегральний показник ефективності використання активної частини

основних засобів.

Отже, показники, які одержані при розрахунку впливу факторів на зміну показників ефективності використання основних засобів є умовні. Адже будь-яке зростання основних засобів розглядається як фактор, який знижує фондівддачу, проте в умовах технічного прогресу ріст основних засобів, особливо їх активної частини є закономірним явищем, тому керівництво повинно прагнути до ефективного його використання.

При оцінці ефективності використання основних засобів необхідно враховувати особливості господарської діяльності, форму власності та стратегічну мету підприємства.

3.3 Напрями підвищення ефективності використання основних засобів підприємства

В ході аналізу ефективності використання основних засобів на АК «Укррічфлот» нами були виявлені такі проблеми:

- зниження фондівддачі;
- коефіцієнт оновлення нижче коефіцієнта вибуття;
- нераціональне використання машино-годин.

Результативність функціонування кожного суб'єкта господарювання обумовлено низкою факторів. В сучасних умовах зростає значущість основних засобів, через те необхідно підтримувати їх задовільний стан, проводити модернізацію для подовження періоду використання. При раціональному застосуванні основних засобів підприємство матиме змогу збільшувати масштаби виробництва. Тому доцільно розглянути шляхи щодо збільшення ефективності використання основних засобів у діяльності підприємства.

Ефективне застосування основних засобів це результат, що отримує підприємство у формі ефекту, що зіставляється з використаними ресурсами.

Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних засобів на підприємстві є зростання обсягу виробництва продукції. Кількість же виробленої продукції за наявного розміру виробничого апарату залежить, з одного боку, від фонду часу продуктивної роботи машин та устаткування протягом доби, місяця або року, тобто від їхнього екстенсивного завантаження, а з іншого від ступеня використання знарядь праці за одиницю часу (інтенсивного навантаження).

При дослідженні резервів покращення ефективності основних засобів потрібно спочатку визначити дійсний рівень їх застосування, а також умови для покращення. Інтенсивний спосіб дозволить підвищити навантаження на обладнання і примножити ступінь застосування їх потужності.

Головними напрямками збільшення інтенсивного способу для обладнання є:

- вдосконалення технологій та організації виконання робіт;
- оптимальне обрання машин та робочого оснащення;
- впровадження нових технологій.

Інтенсивний шлях характеризується підвищенням завантаження устаткування та збільшенням рівня використання їхньої потужності.

Екстенсивний шлях криється в збільшенні довго тривалості роботи, зменшенні цілозмінних і внутрішньо змінних збитків робочого часу, збільшення коефіцієнта змінності. Головними напрямками поліпшення екстенсивного застосування обладнання в діяльності підприємства є:

- безперервне забезпечення підприємствам сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива, електроенергії;
- негайне ліквідування виявлених диспропорцій на підприємствах, в окремих цехах і виробничих ділянках, що дозволить вберегти перерв у роботі підприємства;

– розв’язання проблем нерівномірної роботи підприємства, що призводить до нестачі обладнання в цілому, і в часі, тобто до його простоїв.

Також, важливу роль на ряду з технічними і організаційними факторами для збільшення якості застосування основних засобів мусять застосовувати фактори матеріального стимулювання працівників підприємства.

Менеджмент АК «Укррічфлот» повинен розробляти й поліпшувати механізми матеріального заохочення працівників, інженерів та інших робочих, робота яких допомагає виявленню та організації застосування резервів підвищення ефективності використання основних засобів, а також покращити застосування основних засобів можливо, якщо: підвищити використання виробничих потужностей та основних засобів у інтенсивності; збільшити їх навантаження у екстенсивності; дотримуватися пропорційності і змінності у роботі основних засобів (обладнання); активно виконаному процесу контролювання.

Великим резервом збільшення продуктивної роботи виробничого устаткування є максимально можливе скорочення його простоїв. На транспортних підприємствах кількість не використуваного протягом доби устаткування нерідко досягає 15-20% загального його парку, а внутрішньо змінні простої становлять 10-15% робочого часу. Це спричиняється: неузгодженістю пропускної спроможності окремих цехів і дільниць; незадовільною організацією технічно-профілактичного обслуговування та ремонту устаткування; браком робітників тих чи тих професій; перебоями в забезпеченні робочих місць матеріалами, електроенергією, комплектуючими виробами, оснащенням, пристроями, підйомно-транспортними засобами тощо. До важливих факторів, що зумовлюють зростання продуктивності устаткування за одиницю часу, належать також запровадження нових технологій, інтенсифікація виробничих процесів.

За умов ринкової економіки процес господарювання в цілому має передбачати достатні економічні стимули для забезпечення ефективного

використання основних засобів, усього майна підприємств. Дійова система таких колективних та індивідуальних економічних стимулів на підприємствах різних галузей народного господарства України поки що перебуває тільки на стадії становлення й розвитку.

Для підвищення ефективності використання основних засобів на АК «Укррічфлот» потрібно провести заміну і модернізацію застарілого обладнання, використовуючи нові види морського транспорту, які забезпечать більш швидку доставку вантажів та економічність технологічних процесів. Але на заміну застарілого транспорту потрібні мільйони доларів. Своїх засобів у підприємства явно недостатньо, тому не обійтися без допомоги інвесторів. З метою підготовки умов взаємодії з інвесторами можна проводити акціонування об'єднань.

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

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

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

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

– технічне вдосконалення засобів праці, яке передбачає: технічне переозброєння на базі комплексної автоматизації та впровадження гнучких

виробничих систем; заміну застарілої техніки, модернізацію обладнання; ліквідацію вузьких місць і диспропорційну виробничих потужностях підприємства; механізацію допоміжних та обслуговуючих виробництв; розвиток винахідництва та раціоналізаторства.

– збільшення тривалості роботи машин та обладнання за рахунок: ліквідації незадіяного обладнання (здавання його в оренду, лізинг, реалізація тощо); скорочення строків ремонту обладнання; зниження простоїв: цілозмінних та всередині змін;

– покращення організації та управління виробництвом, а саме: прискорення досягнення проектної продуктивності введених в експлуатацію основних фондів; впровадження наукової організації праці та виробництва; забезпечення матеріально-технічними ресурсами; вдосконалення управління виробництвом на базі сучасної комп'ютерної техніки.

В ринковій економіці аналіз є однією з важливих функцій управління. Нарівні з обліком він повинен бути побудована таким чином, щоб завдяки йому можливо було отримати не тільки констатацію фактичних результатів, але також і визначити чинники, які позитивно або негативно впливають на ефективність використання виробничих основних засобів.

Отже, правильне використання основних засобів дає змогу досягти максимального економічних результатів, тому доцільно підтримувати їх технічний стан; зацікавлювати спеціалістів для здійснення найскладніших робіт по удосконаленню; звертатися за допомогою до експертів з маркетингу; покращувати якість виробництва; виключати затримки; проводити ремонт обладнання; вдосконалювати місце зберігання, структуру та їх стан на підприємстві; вдосконалювати планування, управління і організацію праці та виробництва; зменшувати такий показник, як фондомісткість; та збільшувати показники фондівіддачі та продуктивність праці на підприємстві; збільшувати якість ремонтів; досліджувати ринки збуту; приділяти увагу курсу на валютному ринку, та за необхідністю використовувати обладнання в оренду для збільшення ефективності виробництва.

ВИСНОВКИ

Опрацювання наукових праць та нормативно-правових актів, які характеризують досліджувану категорію основні засоби, а також матеріали досліджуваного підприємства дозволило нам здійснити наступні висновки:

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 здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для забезпечення своєчасного і повного висвітлення в обліку операцій з основними засобами та організації дієвого контролю за їх зберіганням і використанням на підприємстві досліджено економічно обґрунтована класифікація основних засобів за такими ознаками: фізичний склад, функціональне призначення, використання, приналежність, по відношенню до економіки. Розглянута сутність і класифікація основних засобів дозволила оптимізувати їх структуру – забезпечити їх ефективне використання, поліпшити стан.

При визначенні ступеню вирішення питань в бухгалтерському обліку і контролі основних засобів, оброблено національні та міжнародні нормативні акти та з'ясовано рівні нормативно-правового регулювання.

Основним нормативним документом з обліку експлуатації та вибуття основних засобів є П(С)БО 7 «Основні засоби», яке визначає концептуальні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби підприємства.

Основні засоби, як матеріально-технічна база при здійсненні перевезень є основою для їх вдосконалення і розвитку. При аналізі обсягу, структури та динаміки основних засобів необхідно враховувати, що різні види основних

засобів беруть різну участь у процесі господарської діяльності підприємства. Це показує важливість вибору оптимальної методики аналізу основних засобів на підприємствах водного транспорту.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи є АК «Укррічфлот», яка була створена в 1992 році на базі Міжгалузевого державного об'єднання річкового флоту «Укррічфлот». Сьогодні АК «Укррічфлот» та її дочірні підприємства надають комплекс транспортних послуг по перевезенню вантажів та пасажирів морським і річковим флотом, навантажувально-розвантажувальним роботам у портах, по суднобудуванню та судноремонту, фрахтуванню та агентуванню флоту, по транспортно-експедиційному обслуговуванню вантажів, по туризму тощо. Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у 2019 році по відношенню до 2017 року зменшився на 203,1 млн. грн., або на 15,3%. Інші операційні доходи підприємства збільшились на 51,4 млн. грн., або на 191,4%, інші фінансові доходи збільшились на 1,8 млн. грн., або на 17,2%.

Організація первинного обліку надходження об'єктів основних засобів на АК «Укррічфлот» полягає у своєчасному та повному оформленні первинних документів у системі бухгалтерського обліку. Усі операції, пов'язані з рухом основних засобів, оформляються первинними документами, які забезпечують правильність і своєчасність їх обліку.

Відповідно до п. 10 П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість безоплатно отриманого основного засобу дорівнює його справедливій вартості на дату отримання, з урахуванням витрат, передбачених п. 8 цього стандарту. Створені підприємством основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю (п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби»), яка складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, загальновиробничих витрат, вартості послуг сторонніх організацій, амортизації основних засобів, що використовуються для виготовлення (будівництва) об'єкта основних засобів, та інших витрат, що включаються у первісну вартість такого об'єкта згідно з п. 8 П(С)БО 7 «Основні засоби».

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів на АК «Укррічфлот» в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення, зокрема рекомендовано застосовувати рахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримані для продажу» при переведенні основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації. У зв'язку з цим, постало питання документального оформлення передач об'єкта основних засобів до необоротних активів, що утримуються для продажу. Реалізація даного питання втілена у розробленому первинному документі універсальної форми – Акт виведення з експлуатації об'єктів основних засобів, що підтверджує факт здійснення операції з передачі об'єкта основних засобів до необоротних активів, що утримуються для продажу.

В бухгалтерському обліку на АК «Укррічфлот» одним з головних етапів є документальне оформлення господарських операцій. Щоб забезпечити відображення основних засобів АК «Укррічфлот» у первинному обліку використовує типові документи, які затверджені Міністерством статистики України від 29.12.1995 р. № 352. В ході дослідження було виявлено, що деякі типові форми первинних документів дещо застарілі, тому нами запропоновано оновлення наступних первинних документів: «Акт про списання основних засобів», «Інвентарна картка обліку основних засобів» та «Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів».

Визначена необхідність в застосуванні алгоритму вибору амортизації, беручи до уваги тип основного засобу, в основу якого покладено поділ основних засобів на два типи, перший тип вимагає занесення всіх засобів, що задіяні у виробництві, а також обслуговуючі та допоміжні (рахунки обліку 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар»), другий тип включає всі інші основні засоби, котрі переважно є основою інфраструктури підприємства (рахунки обліку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будинки та споруди», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби»).

Для поліпшення бухгалтерського обліку основних засобів, вважаємо за необхідність додати до Плану рахунків ще один рахунок 978 «Витрати на ремонт» для фіксування затрат на ремонт основних засобів. Даний рахунок є активним і калькуляційним. По дебету рахунку накопичуються витрати здійснених на ремонт основних засобів. По кредиту рахунку – відображається списання виконаних ремонтів на витрати звітного періоду. Залишок на рахунку свідчить про залишок сум незавершених поточних та капітальних ремонтів.

Для забезпечення більш повного інформаційного наповнення первинних документів з обліку основних засобів на АК «Укррічфлот» запропоновано поділити форму Акта приймання основних засобів на чотири частини: 1. Інформація про учасників операцій з основними засобами; 2. Дані про об'єкт основних засобів на дату передачі; 3. Дані про об'єкт основних засобів станом на дату прийняття до обліку; 4. Індивідуальні особливості об'єкта.

Надзвичайно важливим аспектом діяльності підприємства є дані про ефективність використання основних засобів, які вони отримують шляхом здійснення аналізу.

Загальна вартість основних засобів на АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. зріс на 1646,4 млн. грн. (254,9%), що відбулося переважно за рахунок збільшення таких складових, як: будівлі та споруди на 691,4 млн. грн. (285,9%), машини та обладнання на 191,8млн. грн. (306,2%), транспортні засоби на 699,4 млн. грн. (220,2%), земельні ділянки на 35,7 млн. грн. (454,7%). Основну частку основних засобів на АК «Укррічфлот» в 2017-2019 рр. займають транспортні засоби, які становлять 53,8-46,4% загальної величини основних засобів, будівлі та споруди 34,4-38,5% та машини та обладнання 8,6-10,3%. Всі інші складові є незначними в загальній величині основних засобів на підприємстві АК «Укррічфлот».

На АК «Укррічфлот» за 2017-2019 рр. спостерігається зростання основних засобів на 1676,4 млн. грн., такою ж є тенденція щодо їх

надходження. Тобто за досліджуваний період надходження зросли більше ніж в три рази з 123,9 до 1716,0 млн. грн.

Позитивним явищем в діяльності підприємства є те, що лише основні засоби зношені на 10-21%. В результаті цього придатними до використання є на кінець 2018 р. 79% вартості всіх основних засобів АК «Укррічфлот». За аналізований період фондівіддача основних засобів знизилася на 0,85 грн. або 23,4 %. Рентабельність основних засобів є досить низькою та в кожному наступному періоді знижується, а саме з 2017 по 2019 рік вона зменшилась з 5,3 до 0,5%, тобто на 4,8%.

Головною ознакою підвищення рівня ефективного використання основних засобів підприємства є зростання обсягу виробництва продукції. Надано рекомендації з підвищення ефективності використання основних засобів на даному підприємстві:

- позбавлення від старої і невживаною техніки та придбання нової, більш продуктивної шляхом придбання її в лізинг, що є можливим і більш ефективним, порівняно з кредитом;
- скорочення строків ремонту і технічного обслуговування основних засобів;
- збільшення обсягу реалізації послуг за рахунок більш інтенсивного використання і зниження їх середньорічної вартості за рахунок ліквідації зношених основних засобів, малопродуктивних та не використовуваних у процесі діяльності підприємства основних засобів;
- адекватний вибір транспортних засобів для надання послуг;
- запровадження сучасних технологій щодо логістики перевезень;
- безперебійне постачання на підприємство матеріалів, комплектуючих виробів, палива для забезпечення роботи транспортних засобів.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Агрес О.Г. Економічна ефективність використання основних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. ... к.е.н. :08.00.04. Львів, 2013. 20 с.
2. Бараннік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. URL: <http://sophus.at.ua/publ>.
3. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: пер. с англ. под ред. проф. Я.В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 2009. 659 с.
4. Бланк И.А. Словник фінансового менеджера Київ : Ніка-Центр, 2007. 480 с.
5. Бобко Н.А. Особливості визначення показників ефективності використання основних засобів підприємства. URL: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_6_105.pdf.
6. Бова Т.В. Підвищення ефективності використання основних засобів підприємства : навч. посіб. Київ, 2010. 15 с.
7. Богуцька Л.Т. Облік і аналіз інвестиційної нерухомості будівельних організаціях : дис. ... к.е.н: 08.00.09. Тернопіль, 2013. 211 с.
8. Богуцька Л.Т. Інвестиційна нерухомість як об'єкт облікової політики підприємства. *Науковий вісник Ужгородського університету. сер. Економіка*. 2015. Вип. 1(45), Т. 2. С. 64–67.
9. Бурова О.М., Волошина В. В. Базові аспекти організації обліку основних засобів в інформаційному середовищі. *Наука й економіка: науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету*. 2013. № 4 (32). С. 73–77.
10. Бурова Т.А. Експрес-аудит необоротних активів підприємства. *Науковий Вісник МНУ ім. В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2016. № 1 (6). С. 33–38.

11. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : ПП «Рута», 2013. 224 с.
12. Власюк Т.М., Юзюк І.І. Основні засоби: організаційно-методичні аспекти формування облікової політики підприємства. Проблеми економіки організацій та управління підприємствами *Вісник КНУТД*. 2014. № 2. С. 197–206.
13. Гавриловський О.С. Облік переоцінки основних засобів. *Економічний аналіз*. 2014. № 2. С. 130–135.
14. Гавриловський О. С., Сташенко Ю. В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 498–502. URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/96.pdf>.
15. Гарна С. О. Аналіз підходів до трактування економічної сутності та класифікації основних засобів. *Наукові праці Південного філіалу НУБПУ Кримський агротехнологічний Університет*. Економічні науки. 2013. Вип. 152. С. 288–292.
16. Головачко В.М. Методика обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів. *Науковий вісник Мукачівського державного університету*. Серія Економіка. 2014. № 2(2). С. 95–98.
17. Господарський кодекс України *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 18–22. Ст. 144.
18. Грабовецький, Б.Є., Шварц І.В. Фінансовий аналіз та звітність: навч. посіб. Вінниця : ВНТУ, 2011. 281 с.
19. Домбровська Н.Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація. *Економічні науки*. Серія: Облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (1). С. 340–349.
20. Єлісеєва О. К., Яресько А. М. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Економічний форум*. 2017. № 1. С. 223-230 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2017_1_35.
21. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры: пер. с англ. Дж. Рис; под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. Молдова: Финансы и статистика, 2009. 560 с.

22. Жарікова О.О. Первинний облік основних засобів: удосконалення типових форм. *Вісник СевНТУ* : зб. наук. пр.. Серія: Економіка і фінанси. 2011. Вип. 116. С. 55-59.

23. Жук, В.В. Облік і контроль основних засобів (на прикладі державних підприємств в галузі культури України) автореф. дис. ... к.е.н. 08.00.09 Харків, 2016. URL: [http://http://samzan.ua/18639](http://samzan.ua/18639).

24. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Київ: Знання, 2011. 1072 с.

25. Задорожний, З.М., Семеган Л.Г., Богуцька Л.Т. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2012. 237 с.

26. Зябченкова Г.В. Застосування справедливої оцінки основних засобів в обігу. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2012. № 2. С. 129–133.

27. Ізмайлова О.О. Оцінка вартості та облік основних засобів при здійсненні робіт з поліпшення ремонтів об'єктів. *Вісник Криворізького національного університету*. 2011. № 29. URL: <http://knu.edu.ua/Files/V29verst/82.pdf>.

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99 № 291. Дата оновлення : 29.10.2019. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws>. (дата звернення 10.05.2020).

29. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: підручник / За ред. проф. А.Г. Загороднього. 3-тє вид., перероб. і доп. Київ : Знання, 2008. 487 с.

30. Коваленко О.В., Громова І.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Економічний вісник*. Запоріжжя : ЗДІА, Вип. 7. 2014. С. 20–27.

31. Китайчук Т.Г. Проблеми оцінки основних засобів в бухгалтерському обліку. *Економічні науки*. Серія: Облік і фінанси. 2016. 12 с.

32. 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*. Ужгород: Вип. 6 ч. 2. 2016.С. 19–23.

33. Косович Б.І., Півень Т.Д. Облік основних засобів і витрат підприємств за міжнародними та національними стандартами. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. Львів: Вип. 52. 2017. С. 95–99.

34. Кузьмін О.Н. Економічна ефективність використання основних засобів підприємства. *Науковий вісник НЛТУ*. Львів 2010. № 20 (9). С. 240–245.

35. Кундеус О.М. Нарахування амортизації згідно нового податкового кодексу України. *Інноваційна економіка*. 2011. № 7.С.120–127.

36. Любацька Я.В., Хрущ Н. А. Шляхи удосконалення документального оформлення обліку малоцінних необоротних матеріальних активів. URL: http://www.rusnauka.com/NPRT_2010/Economics/66563.doc.htm.

37. Люлька В.П. Вдосконалення облікових операцій з необоротними активами на підприємствах України. URL: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/63486.doc.htm.

38. Мацибора В.І., Збарський В.К., Мацибора Т.В., Економіка підприємства : навч. посіб. для вузів 2013. 312 с.

39. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. № 561. Дата оновлення : 14.01.2020. URL: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/-publish/printable>. (дата звернення 20.09.2020).

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» Дата оновлення : 01.01.2014. URL: [http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20\(ed_2013\)_ua.pdf](http://195.78.68.18/minfin/file/link/394616/file/IAS%2016%20(ed_2013)_ua.pdf). (дата звернення 15.10.2020).

41. Мних Є.В., Барабаш Н.С. Фінансовий аналіз : підручник. Київ : Національний торгово-економічний університет, 2014. 536 с.
42. Мордвінцева Т.В. Основні засоби підприємства: економічна сутність. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 1990. 93 с.
43. Мус Гарольд, Ханшманн Рольф. Бухгалтерський облік: основи, завдання та розв'язання / пер. з нім. С. Лобачової. Київ : КНЕУ, 2000. 368 с.
44. Лінник О.І. Шляхи підвищення ефективності використання основних засобів підприємства. URL: <http://www.kpi.kharkov.ua/archi>.
45. Неміш Ю.В. Поняття «основні засоби» у сучасних наукових дослідженнях. *Аграрна економіка*. 2012. Т. 5. № 3–4. С. 181–187.
46. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» Затверджене Наказом МФУ № 779 від 02.07.2007 р. Дата оновлення : 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07>. (дата звернення 24.11.2020).
47. Непочатенко, О.О., Мельничук Н.Ю. Фінанси підприємств : підручник для студ. ВНЗ. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 503 с.
48. Нікандрова Л.К., Акатьєва М. Д. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Миколаїв : Инфра-М, 2015. 277 с.
49. Одношевна О.В. Концепт управління процесом обліку основних засобів. *Економіка природокористування і охорони довкілля*. 2017. С.130–137.
50. Озеран А.В. Гармонізація фінансової звітності підприємств з міжнародними стандартами та потребами управління : дис. ... д.е.н: 08.00.09. Київ, 2016. 392 с.
51. Омельченко Л.К. Механізм оновлення основних производственных фондів підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2012. Вип. 125. С.25–29.
52. Оніпко Л.Г. Особливості обліку основних засобів. *Економіка. Управління. Інновації*. 2018. № 3. С. 19 –24.

53. Отрошко О.В. Основи економічної теорії : навч. посіб. 2-е вид., перероб. та доп. Київ : Знання, 2013. 334 с.

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

55. Податковий кодекс України, № 2755 Дата оновлення : 02.12.2010. URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 07.09.2020).

56. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства : навч. посіб. Вид. 2-ге, перероб. та доп. Київ: КНЕУ, 2014. 528 с.

57. Покропивний С.Ф. Економіка підприємства : в 2 т. Київ: Пошук, 2015.

58. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Затверджене Наказом МФУ № 92 від 27.04.2000 р. Дата оновлення : 12.12.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. (дата звернення 12.07.2020).

59. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» Затверджене Наказом МФУ № 181 від 28.07.200 р. Дата оновлення : 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>. (дата звернення 24.11.2020).

60. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» Затверджене Наказом МФУ № 18 від 31.12.1999 р. Дата оновлення : 03.11.2020. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00>. (дата звернення 24.11.2020).

61. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» Затверджене Наказом МФУ № 617 від 07.11.2003 р. Дата оновлення : 03.11.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>. (дата звернення 24.11.2020).

62. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» Затверджене Наказом МФУ № 817 від 24.12.2004 р. Дата

оновлення : 03.11.2020. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z_0035-05.
(дата звернення 24.11.2020).

63. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 19.07.1999 р. Дата оновлення : 29.10.2019. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення 10.05.2020).

64. Про затвердження типових форм первинного обліку: Наказ Міністерства статистики України від 29.12.1995р. № 352. Дата оновлення : 03.11.2020. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN321.html. (дата звернення 03.08.2020).

65. Серпенінова Ю.С. Порядок проведення переоцінки основних засобів та відображення її результатів в обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу*. 2013. № 3.С. 335 – 341.

66. Скрипник Н.В. Облік основних засобів: порівняльна характеристика національних підходів і вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. *Вісник Одеського національного університету*. Сер.: Економіка. 2014. Т. 19, Вип. 1 (2).С. 178–180.

67. Столяр Л. Г. Особливості обліку поточного та капітального ремонту основних засобів. *Економіка. Управління. Інновації*. 2016. № 2. С. 22 –30.

68. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ, 2012. 647 с.

69. Тернов С.С. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2014. 142 с.

70. Ткач Н.О. Переоцінка основних засобів: нюанси обліку. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування, Серія «Економіка»*. 2012. № 2. С. 197 – 203.

71. Томас Т. Н. Стратегия и тактика ценообразования: Руководство по принятию решений, приносящих прибыль : пер. с англ. / Томас Т. Н. ; Пер. О. Игнатенкова, Ю.Н. Каптуревский . 3-е изд .СПб.; Минск, 2004 .572 с.

72. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. Под ред. проф. Я.В. Соколова. Минск : Финансы и статика, 2000. 576 с.

73. Черниш С.С. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2010. 312 с.

74. Чубарь О.А. Финансовый учет: обучающий курс. Днепропетровск : ООО «Акцент ПП», 2017. 620 с.

75. Якубів В.М., Шеленко Д.І., Сас Л.С. Облік основних засобів: національний та міжнародний аспекти. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 11. С. 375–379.

ДОДАТОК А
Баланс (Звіт про фінансовий стан)
на 31.12.2019 р.

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
Нематеріальні активи:	1000	7574	8979
первісна вартість	1001	12905	15012
накопичена амортизація	1002	-5331	-6033
Незавершені капітальні інвестиції	1005	9742	35811
Основні засоби:	1010	1042855	2758410
первісна вартість	1011	1265181	2758410
Знос	1012	-222326	0
Інвестиційна нерухомість:	1015	0	114552
інші фінансові інвестиції	1035	1650	653
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	14997	0
Усього за розділом I	1095	1076818	2918405
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	29971	26676
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	18204	36420
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	42139	8760
з бюджетом	1135	9254	8877
у тому числі з податку на прибуток	1136	0	1192
із внутрішніх розрахунків	1145	6567	110932
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	49854	2974
Поточні фінансові інвестиції	1160	17829	0
Гроші та їх еквіваленти	1165	9849	703
Витрати майбутніх періодів	1170	2319	489
Інші оборотні активи	1190	169	120
Усього за розділом II	1195	186155	195951
Баланс	1300	1262973	3114846
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	60000	60000
Капітал у дооцінках	1405	310150	1766214
Додатковий капітал	1410	2475	2475
Емісійний дохід	1411	2475	2475
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	458146	489046
Інші резерви	1435	-18301	-18582
Усього за розділом I	1495	812470	2299153
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			

Продовження Додатку А

Відстрочені податкові зобов'язання	1500	63781	385716
Пенсійні зобов'язання	1505	28487	25405
Довгострокові кредити банків	1510	61472	22766
Усього за розділом II	1595	153740	435296
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	117411	61465
Поточна кредиторська заборгованість: за довгостроковими зобов'язаннями	1610	0	96862
за товари, роботи, послуги	1615	81276	120464
за розрахунками з бюджетом	1620	13232	7422
за розрахунками зі страхування	1625	1527	2548
за розрахунками з оплати праці	1630	7854	11912
за одержаними авансами	1635	8954	7766
за розрахунками з учасниками	1640	842	3772
із внутрішніх розрахунків	1645	961	52
Поточні забезпечення	1660	9066	10167
Інші поточні зобов'язання	1690	55640	57967
Усього за розділом III	1695	296763	380397
Баланс	1900	1262973	3114846

ДОДАТОК Б

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) за 2019 рік

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	1124107	1147804
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(944437)	(934875)
Валовий: прибуток	2090	179670	212929
Інші операційні доходи	2120	78303	78152
Адміністративні витрати	2130	(146756)	(123062)
Витрати на збут	2150	(21728)	(25192)
Інші операційні витрати	2180	(48183)	(146384)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	41306	0
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	(0)	(3557)
Інші фінансові доходи	2220	12562	36617
Фінансові витрати	2250	(23983)	(48371)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	29885	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	(0)	(15311)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	-6095	-2370
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	23790	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	(0)	(17681)

Елементи операційних витрат

Матеріальні затрати	2500	248879	231903
Витрати на оплату праці	2505	205495	166746
Відрахування на соціальні заходи	2510	37759	31902
Амортизація	2515	150060	148588
Інші операційні витрати	2520	472783	744433
Разом	2550	1114976	1323572

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 - Інформація про основні засоби емітента (за залишковою вартістю)

Найменування основних засобів	Власні основні засоби (млн. грн.)		Орендовані основні засоби (млн. грн.)		Основні засоби, всього (млн. грн.)	
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду
1. Виробничого призначення:	1056662.9	2758402	0	0	1056662.9	2758402
будівлі та споруди	380434.8	1063358.4	0	0	380434.8	1063358.4
машини та обладнання	105191.8	284850.1	0	0	105191.8	284850.1
транспортні засоби	545601	1281016	0	0	545601	1281061
земельні ділянки	5400	45792	0	0	5400	45792
інші	20035.3	83385.5	0	0	20035.3	83385.5

ДОДАТОК Д

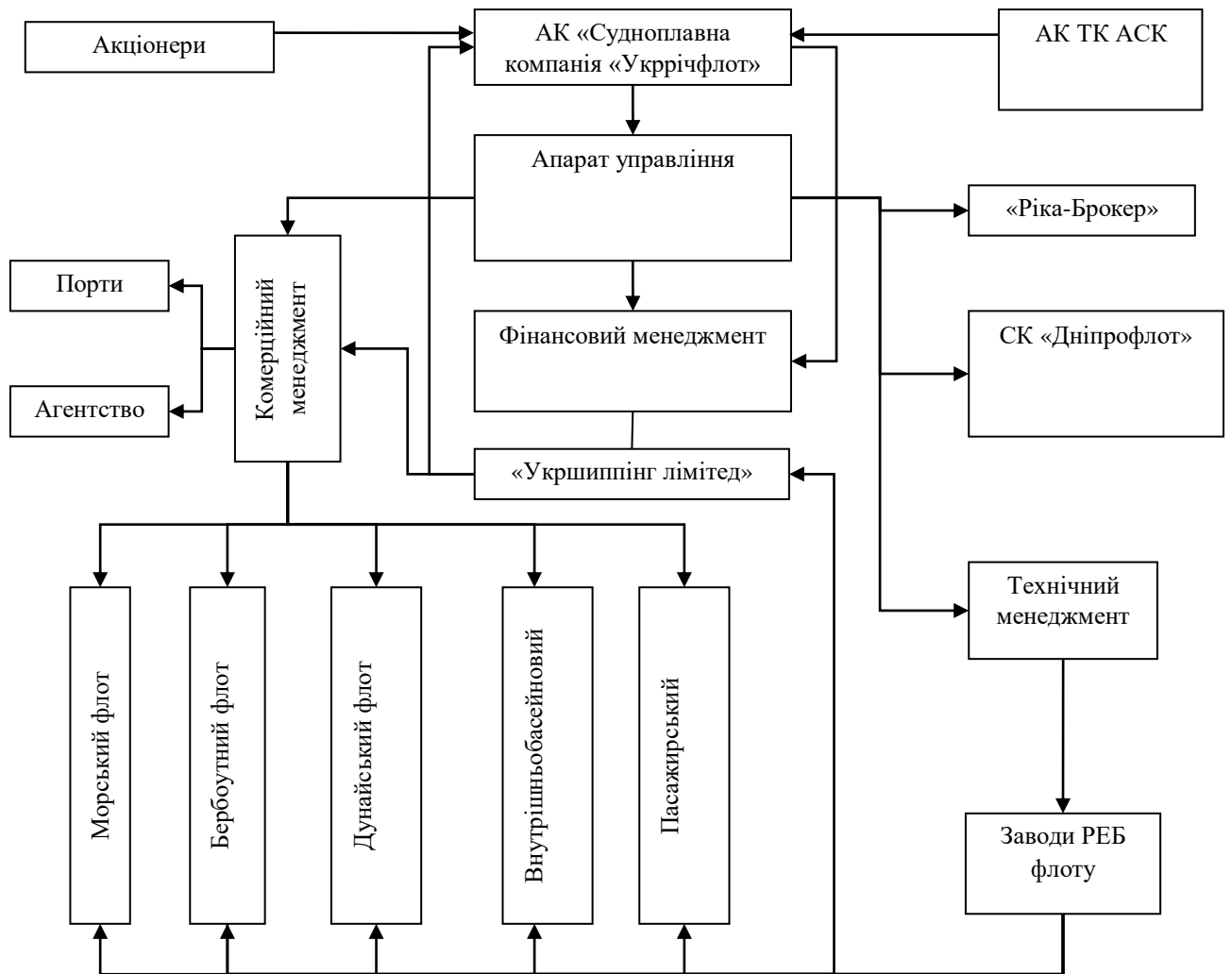


Рисунок Д.1 - Організаційна структура АК «Укррічфлот», побудована на принципах обмеженого функціоналізму, фінансового, інвестиційного і корпоративного підходів

ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1 - Облікова інтерпретація обміну подібними активами
АК «Укррічфлот»

Первісна вартість активу, що передається						10 000 грн.
Знос активу, що передається						3 000 грн.
Справедлива (договірна) вартість активу, що передається						7 000 грн.
№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	Дохід	Витрати	
1	Переведено об'єкт основних засобів, що передається в групу вибуття:					
	- списано знос об'єкта основних засобів	13	10 (11)	-	-	3 000
	- списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	286	10 (11)	-	-	7 000
2	Відображено передачу об'єкта основних засобів	377	286	-	-	7 000
3	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	377	641	-	-	1 400
4	Відображено отримання необоротного активу	15	631	-	-	7 000
		641	631	-	-	1 400
5	Проведено взаємозалік заборгованостей	631	377	-	-	8 400
6	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10 (11)	15	-	-	7 000
Первісна вартість активу, що передається						10 000 грн.
Знос активу, що передається						3 000 грн.
Справедлива (договірна) вартість активу, що передається						5 000 грн.
№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	Дохід	Витрати	
1	Переведено об'єкт основних засобів, що передається в групу вибуття:					
	- списано знос об'єкта основних засобів	13	10 (11)	-	-	3 000
	- списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	286	10 (11)	-	-	7 000
3	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ	377	641	-	-	1 000
5	Відображено отримання необоротного активу	15	631	-	-	5 000
		641	631	-	-	1 000
6	Відображено залік заборгованостей	631	377	-	-	6 000
7	Об'єкт введено в експлуатацію	10 (11)	15	-	-	5 000

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1 - Облікова інтерпретація безоплатно одержаних основних засобів АК «Укррічфлот»

Справедлива вартість активу, що одержується						10 000 грн.
Вартість послуг транспортної організації по доставці						1 800 грн., у т.ч. ПДВ
Витрати на встановлення, монтаж, налагодження, крім того: заробітна плата з нарахуваннями власного персоналу вартість матеріалів, що використовувалися при встановленні						2 400 грн., у т.ч. ПДВ 396 грн. 900 грн.
Щомісячна амортизація, у т.ч. справедливої вартості активу						123,3 грн. 83,33 грн.
№ з / п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Податковий облік		Сума, грн
		Д-т	К-т	Дохід	Витрати	
1	Здійснені передплати:					
	а) транспортній організації	371	311	-	-	1 800
	ПДВ	641	644	-	-	300
2	б) підприємству, яке здійснює монтаж	371	311	-	-	2 400
	ПДВ	641	644	-	-	400
3	Відображено оприбуткування активу за справедливою вартістю	15	424	-	-	10 000
4	Відображено транспортні послуги по доставці активу	15	631	-	-	1 500
	ПДВ	644	631	-	-	300
4	Відображено залік заборгованостей за транспортні послуги	631	371	-	-	1 800
5	Відображено витрати на встановлення, монтаж, налагодження	15	631	-	-	2 000
	ПДВ	644	631	-	-	400
6	Відображено залік заборгованостей за транспортні послуги	631	371	-	-	2 400
7	Відображено використання матеріалів при встановленні	15	201	-	-	900
8	Відображено введення активу в експлуатацію	10 (11)	15	-	-	14 796
9	Нарахована амортизація активу ((14796 грн./10 р./12 міс) = 123,3 грн.)	91	13	-	123,3	123,3
10	Одночасно визнаний дохід від безкоштовно отриманих активів ((10000 грн./10 р./12 міс) = 83,33 грн.)	424	745	83,33	-	83,33

Типова форма № ОЗ-1

Затверджена наказом Мінстату України
від 29.12.95 р. № 352

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ

"___" _____ 20__ р.

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

АКТ
приймання-передачі (внутрішнього
переміщення) основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, відповідальної за зберігання основних засобів	Код виду операції

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість	Шифр		Код		Експлуатація		Устаткування		Сума амортизації (зносу) за даними переоцінки на ___ 20__ р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта	
		рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку	рахунок, суб-рахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рахунка та об'єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизації - ційних відрахувань	Очікуваний термін корисної експлуатації	Спосіб амортизації	Ліквідаційна вартість	вид					код
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20

На підставі наказу, розпорядження _____ від "___" _____ 20__ р. № _____

проведений огляд _____, що приймається (передається) в експлуатацію від _____
(найменування об'єкта)В момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в _____
(місцезнаходження об'єкта)

Коротка характеристика об'єкта _____

ТАБЛИЦЯ І.1 – Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів «ОЗ-1»

ДАТОК И

_____ (підприємство, організація)

Типова форма N ОЗ-3

Затверджена наказом Міністерства України
від 29.12.95 р. N 352

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ

Код за УКУД

ЗАТВЕРДЖУЮ

Керівник підприємства

_____ "___" _____ 20__ р.

АКТ

СПИСАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Номер документа	Дата складання	Код виду операції

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Су ма	Сума зносу за даними переоцінки на __ 20__ р. по документах придбання	Номер		Код рахунка та об'єкта аналітичног о обліку (для віднесення амортизацій них відрахувань)	Устатку- вання		Рік випуску (побудо -ви)	Дата введення в експлуа- тацію, місяць, рік	Дата початку оплати за основні засоби (місяць, рік)
	рахунок, суб- рахунок	код аналі- тич- ного обліку	рахунок, суб- рахунок	код аналі- тич- ного обліку			інвен- тарн ий	завод- ський		вид	код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
						X	X	X	X					

Зворотна сторона форми № ОЗ-6

Добування, доукомплектування, модернізація, індексація				РЕМОНТ (бухгалтерський облік)							
дата	номер	інвентар- ний номер	сума	дата	номер	інвентар- ний номер	сума	дата	номер	інвентар- ний номер	сума

Спосіб надходження	Справедлива вартість	Термін корисного використання	Ліквідаційна вартість	Метод нарахування амортизації	Витрати на поліпшення об'єкту	Розмір залишкової вартості

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість				
	основний об'єкт	найменування найважливіших прибудов обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6