

Міністерство освіти і науки України  
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка  
Економічний факультет  
Кафедра економіки підприємства

**Дипломна робота**  
**магістра**  
**з теми «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ**  
**ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗ ЇХ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ»**

Виконала: студентка 2 курсу, групи ОО-М17z  
спеціальності 071 Облік і оподаткування

**Головата Ірина Миколаївна**

Керівник Мазур Н.А., д.е.н., професор

Рецензент Семенець І.В., к.е.н., доцент

Кам'янець-Подільський – 2018 р.

## ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ	3
ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА	
1.1. Поняття, класифікація та визнання основних засобів	8
1.2. Методика обліку руху основних засобів і аналізу їх ефективного використання	12
1.3. Нормативно-правова база організації і методики обліку руху основних засобів	21
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «ЕЛЕКТРОН»	
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства	29
2.2. Аналіз первинного обліку наявності та руху основних засобів	35
2.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів	46
2.4. Напрями удосконалення організації обліку основних засобів у ТДВ	51
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	
3.1. Аналіз складу, руху та структури основних засобів підприємства	62
3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів ТДВ	67
ВИСНОВКИ	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	75
ДОДАТКИ	81

## **ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ**

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

ОЗ – основні засоби;

ПКУ – Податковий кодекс України;

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

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Однією з важливих проблем, що стоять перед системою управління підприємством, є створення на підприємстві дієвої системи управління його майном. Ефективність такої системи на пряму визначається якістю інформації, що використовується для управління. Тому одним з найважливіших завдань, що має ставитися при побудові системи ефективного та раціонального використання майна підприємств є формування на підприємстві достовірної інформації про рівень забезпеченості та ефективність використання основних засобів. Визначальне місце в такій системі належить бухгалтерській інформації. Це обумовлюється особливою роллю бухгалтерського обліку в забезпеченні управління найбільш якісною інформацією, якій притаманні специфічні якості. В історичному плані принципи та завдання бухгалтерського обліку основних засобів постійно змінювались, що визначалось зміною економічної ситуації та політичної системи в країні. На сьогодні можна констатувати новий етап в розвитку бухгалтерського обліку, що пов'язаний з запровадженням Міжнародних стандартів фінансової звітності, переорієнтацією пріоритетів при підготовці фінансової звітності в цілому і про майновий стан зокрема, появою, справедливої вартості та поступовим впровадженням її в господарський та обліковий процеси підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теорії та методології бухгалтерського обліку основних засобів присвячені праці відомих вітчизняних вчених: Ф.Ф. Бутинця, П.І. Гайдуцького, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, В.Б. Моссаковського, М.Ф. Огійчука, Л.К. Сука та інших. Однак, дослідження щодо пристосування існуючих принципів та завдань бухгалтерського обліку до потреб ефективного та раціонального використання основних засобів потребують поглиблення в напрямку їх адаптації до міжнародних принципів та вимог.

У зв'язку з цим, мету досліджень вбачаємо в означенні нового кола

завдань, що ставляться перед бухгалтерським обліком основних засобів в умовах сучасних схем організації бізнесу та обґрунтування принципів обліку основних засобів, враховуючи вимоги Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Цільова спрямованість дослідження обумовила постановку та розв'язання наступних завдань: дослідити та проаналізувати думки вчених, щодо визначення завдань, що ставляться до обліку основних засобів; розкрити сутність принципів бухгалтерського обліку відносно основних засобів; виділити основні відмінності між визначенням принципів обліку основних засобів за П(С)БО та МСФЗ.

Необхідність посилення контролю за основними засобами обумовлюється зростанням нестабільності зовнішнього середовища та ускладненням управління необоротними активами, що потребують механізму координації внутрішнього контролю; переміщенням акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; необхідністю безперервного відстеження змін виробничого потенціалу підприємства; необхідністю мінімізації ризиків в управлінні необоротними активами та оцінки необоротних активів для визначення амортизаційної політики.

Основні засоби є матеріальною основою підприємницької діяльності, вони визначають виробничий потенціал будь-якого підприємства. Тому перевірка їх збереження та ефективності використання є важливими ланками контролю діяльності суб'єкта господарювання.

**Метою** дослідження є обґрунтування теоретичних і методологічних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації бухгалтерського обліку і аналізу основних засобів підприємств.

Для досягнення поставленої мети визначено *завдання*:

- дослідити і узагальнити розвиток організації обліку основних засобів з метою виявлення тенденцій розвитку цього виду активів;
- уточнити сутність основних засобів для правильного відображення їх в обліку;

- вивчити діючу класифікацію основних засобів відповідно до потреб виробничого і фінансового менеджменту, бухгалтерського обліку для отримання за даними обліку достовірної інформації про операції з активами з достатнім рівнем аналітичності;
- удосконалити документальне забезпечення бухгалтерського обліку основних засобів для посилення контролю за їх зберіганням і рухом;
- вивчити методика обліку руху основних засобів в умовах використання комп'ютерних технологій для підвищення оперативності обробки інформації про цей вид активів;
- здійснити аналітичне дослідження руху та ефективності використання основних засобів досліджуваного підприємства.

**Об'єктом дослідження** є господарські операції з основними засобами, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємств.

**Предметом дослідження** є теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку і аналізу операцій з основними засобами.

**Методи дослідження.** Основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Застосовувались історичний і системний підходи до вивчення господарських явищ і процесів. Методи аналізу і синтезу, індукції і дедукції використовувалися під час вивчення статистичного матеріалу та у процесі розробки класифікації основних засобів, методи логічного та ретроспективного аналізу – у процесі вивчення еволюції обліку необоротних активів, групування і порівняння провадились у ході узагальнення інформації підприємств; наукова абстракція застосовувалася при вивченні окремих характеристик основних засобів, графічний метод – для наочного представлення результатів проведеного аналізу.

Теоретичною та методологічною основою дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань організації бухгалтерського обліку, інша спеціальна література, матеріали конференцій з проблем бухгалтерського обліку, оприлюднені статистичні дані, нормативно-правові

акти України, а також матеріали, отримані автором внаслідок безпосереднього вивчення стану обліково-аналітичного забезпечення ТДВ «Завод «Електрон». Інформаційною базою аналізу є дані ТДВ за 2015-2017 рр.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає у формуванні теоретичних підходів до розвитку організаційних засад бухгалтерського обліку та розробці практичних рекомендацій їх запровадження на підприємствах, зокрема: удосконалено організаційне та документальне забезпечення обліку і аналізу ефективності використання основних засобів промислового підприємства, що включає врахування галузевої специфіки, застосування якого дозволить поліпшити систему обліку на підприємстві.

**Практичне значення одержаних результатів** дослідження полягає в тому, що розроблені автором пропозиції і рекомендації щодо удосконалення порядку організації обліку руху основних засобів можуть бути використані у практичних цілях на досліджуваному підприємстві. Впровадження пропозицій не лише у господарську практику підприємств, але й у діяльність аналітиків, аудиторів й інших користувачів інформації про основні засоби сприятиме глибшому розумінню та належній аналітичній обробці звітних даних, підвищенню якості інформаційного забезпечення прийняття ними економічних рішень в цілому.

**Апробація результатів магістерської роботи.** Основні положення магістерської роботи оприлюднені та отримали схвальну оцінку на Міжнародній науково-практичній конференції «Universum View 9. Economics and management» (м. Краматорськ, 2018 р.).

**Публікації.** За темою магістерської роботи опубліковано 1 наукову працю (тези доповідей) загальним обсягом 0,03 друк. арк. [1]

**Структура та обсяг роботи.** Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків, списку використаних джерел із 60 найменувань на 6 сторінках, 4 додатків. Зміст роботи викладено на 80 сторінках, включаючи 17 таблиць, 9 рисунків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Поняття, класифікація та визнання основних засобів

Основні засоби є матеріальними цінностями, що використовуються у виробничій діяльності підприємства понад один календарний рік з початку введення їх в експлуатацію, а також предмети вартістю за одиницю понад 6000 (згідно з новим Податковим кодексом України) гривень (за ціною придбання) [35]. Наявність даних господарських засобів у складі ресурсів підприємства збільшує ринкову вартість підприємств, підвищує інвестиційну привабливість та забезпечує захист їхніх прав, тому питання організації обліку і аналіз основних засобів на сьогоднішній день є актуальними для всіх підприємств України.

Метою даних досліджень є теоретична обґрунтованість і напрями вдосконалення процесу контролю основних засобів на підприємстві та звернення уваги на покращення якості, повноти та достовірності проведення перевірки стану та збереження основних засобів.

Значний внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів щодо вирішення проблем і методики обліку, порядку оцінки, аналізу і контролю ефективності використання основних засобів на підприємствах України, внесли, відомі вчені – економісти Білуха М.Т., Голов С.Ф., Голованов О.М., Гомберг Л.І., Завгородній В.П., Линник В.Г., Кужельний В.М., Палій В.Ф., Огійчук М.Ф., Сопко В.В., Сук Л.К., Чумаченко М.Г. та ін.

Класифікація основних засобів та інших необоротних активів свідчить про наявність наступних недоліків:

- 1) відсутні класифікаційні ознаки (рис. 1.1);
- 2) не передбачена група, в яку можна включити об'єкти, які за своїми ознаками не підійшли ні до однієї групи інших необоротних активів;



3) відсутні класифікаційні ознаки щодо довгострокових біологічних активів. Не зрозуміло, чи входять вони до складу основних засобів, або інших необоротних активів; не має положень щодо формування їх первісної вартості та методики нарахування амортизації, яка в фінансовому обліку здійснюється відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [37]. Це свідчить про необхідність введення у податковий кодекс пунктів, що регламентують облік цих активів.

Класифікація нематеріальних активів наближена до фінансового обліку, окрім групи «Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи», яка зазначена в П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [38] (рис. 1.1).

В цілому наближення цих класифікацій зближує податковий та фінансовий облік на підприємстві та полегшує роботу бухгалтера. Це полегшення забезпечується й порядком формування первісної вартості основних засобів, який ідентичний визначеному в П(С)БО 7 «Основні засоби». Виключення складає лише позиція, відповідно до якої первісна вартість збільшується з одночасним створенням забезпечення, яке виникає відносно демонтажу, переміщенням об'єкту та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема, на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель). Однак, нове податкове законодавство не визначило склад первісної вартості нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів, що є суттєвим недоліком.

Складається таке враження, що укладачі кодексу просто забули про це, керуючись у подальшому тексті статей 145 і 146 лише поняттям «основні засоби».

Первісною вартістю основних засобів, що включені до статутного капіталу підприємства, визнається їх вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства, але не вище звичайної ціни. Отже, в Податковому Кодексі, як і раніше, використовується звичайна ціна, а саме ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом [35].

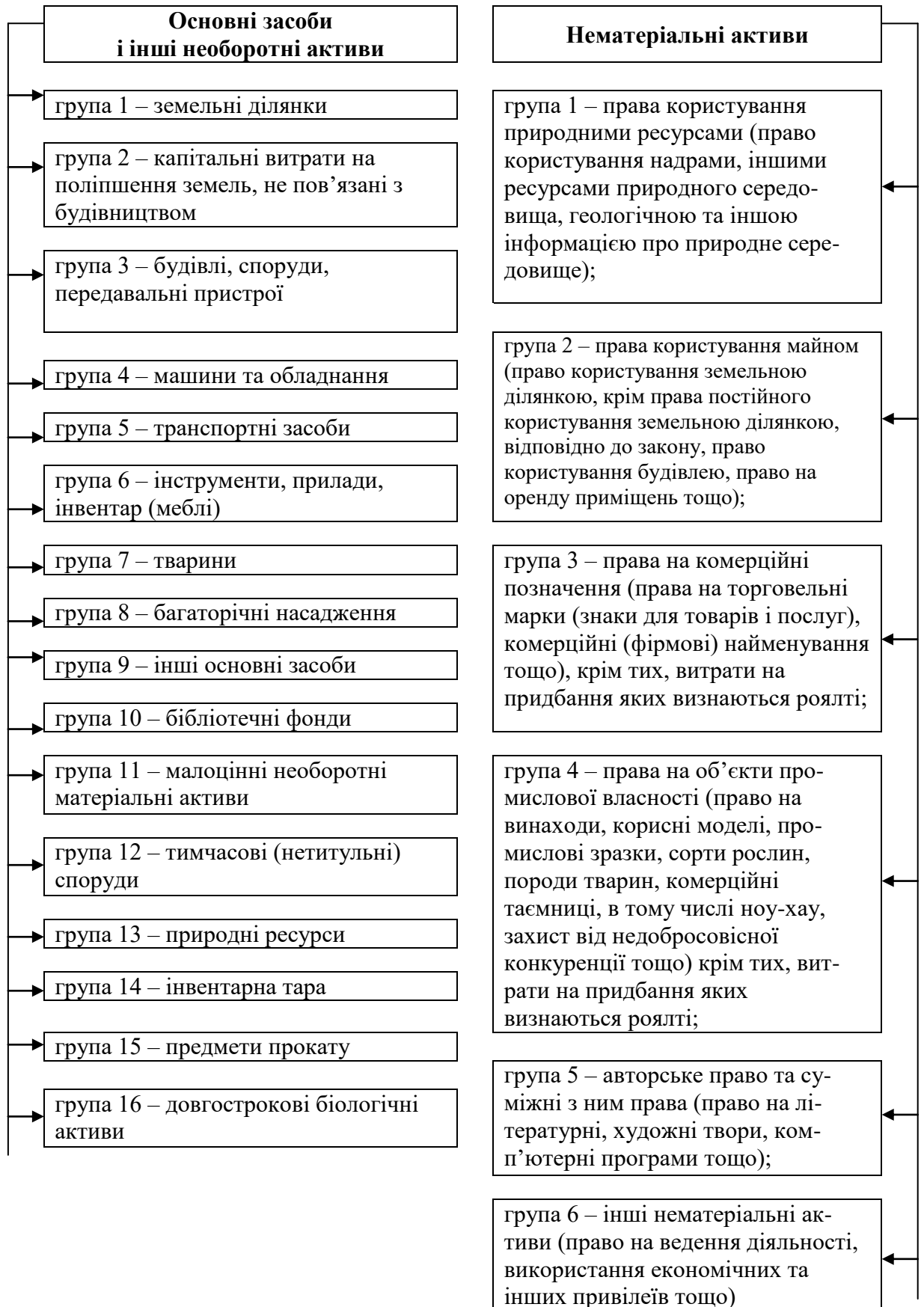


Рис. 1.1. Класифікація основних засобів, інших необоротних активів та

нематеріальних активів

*Джерело: сформовано за даними [35-38]*

Якщо не доведено зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Справедлива вартість Податковим Кодексом навіть не розглядається. Є відмінність загальне між звичайною ціною і справедливою вартістю є, але ототожнювати їх не можливо.

Таким чином, первісна вартість основних засобів (за нематеріальними активами інформація відсутня), які підприємство зараховувало на баланс з 1 квітня 2011 року, визначалася відповідно до ст. 146 «Визначення вартості об'єктів амортизації». Щодо об'єктів, які вже значаться на балансі підприємства, то згідно до п. 6 підрозділу 4 розділу XX Податкового Кодексу «...вартість, яка амортизується по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III цього кодексу» [29, с. 82]. Тобто, для подальшого нарахування амортизації вся податкова інформація скасовується, а замість неї використовуються дані фінансового обліку.

Те, що ці два показника різні, не виникає сумніву. Тому, згідно кодексу «якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом III Кодексу, то тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті такого порівняння, амортизується як окремий об'єкт з застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років». Судячи з вище сказаного, по-перше, ця позиція стосується лише основних засобів, а по інших необоротних та нематеріальних активах використовуються дані податкового обліку. По-друге, стає не зрозуміло на якій підставі Податковий Кодекс дозволяє

амортизувати відстрочений податковий актив, який за своєю природою не може підлягати амортизації.

Аналізуючи визначення основних засобів, наведене у податковому Кодексі, можна виділити наступні критерії віднесення активів до складу основних засобів в податковому обліку:

- 1) вартість більше 6000 грн.;
- 2) використання активу в господарській діяльності;
- 3) строк корисного використання (експлуатації) більше одного року (або операційного циклу, якщо він більше одного року).

Отже, актив може входити до складу матеріальних активів, але не включатися до складу основних засобів, якщо не виконується одна з вище наведених умов.

## **1.2. Методика обліку руху основних засобів і аналізу їх ефективного використання**

Основні засоби відіграють значну роль у процесі праці, так як вони у своїй сукупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу потужність підприємства. Протягом тривалого періоду основні засоби надходять на підприємство і передаються в експлуатацію; зношуються в результаті експлуатації; піддаються ремонту, за допомогою якого відновлюються їх фізичні якості; переміщуються всередині підприємства; вибувають з підприємства внаслідок недоцільності подальшого застосування.

Зважаючи на це, питання раціональної організації обліку основних засобів є досить актуальним. Вирішення цього питання дозволить більш ефективно вирішувати задачі управління процесами збереження, руху та ефективного використання основних засобів. Основні засоби є одним із трудомістких об'єктів бухгалтерського обліку, що обумовлено, насамперед, складністю їхньої структури та різноманіттям облікових задач. У

бухгалтерському обліку основних засобів ставляться завдання, пов'язані з їх визнанням, оцінкою, порядком нарахування амортизації, які є дуже важливими.

Аналіз літературних джерел дає можливість стверджувати, що немає однозначного визначення завдань обліку основних засобів, проте всі вони досить наближені.

Так, Гринман Г.І. пише, що правильна постановка обліку основних засобів повинна забезпечити:

- чітке документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, переміщення, ліквідації та вибуття основних засобів;

- найсуворіший систематичний контроль за збереженням кожного об'єкта основних засобів і ефективним використанням машин, устаткування, транспортних засобів і виробничих площ;

- правильне обчислення і своєчасне відображення в обліку амортизаційних відрахувань та сум зносу основних засобів;

- правильне відображення витрат на ремонт основних засобів [54].

Н.М. Ткаченко вважає, що бухгалтерський фінансовий облік основних засобів повинен забезпечити:

- контроль за зберіганням основних засобів;

- своєчасне, правильне документальне оформлення відображення в обліку надходження основних засобів (фондів), їх внутрішнього переміщення (з цеху в цех, зі складу на склад, з відділу у відділ тощо), ефективного використання, вибуття (ліквідація, реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизації) основних засобів;

- відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів;

- визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списування не повністю амортизованих об'єктів основних засобів;

- виявлення зайвих та морально застарілих основних засобів [49, с. 81].

Крім цього, – зазначає автор, – бухгалтерський облік основних засобів повинен забезпечити контроль за ефективним використанням виробничих майданчиків, обладнання, машин, транспортних засобів та інших засобів праці. Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають тієї загальної взаємозамінності, яка характерна, наприклад, для потенційної робочої сили. Тому ефективність їх різна по галузях, підприємствах, окремих видах. Ця різниця для кожного конкретного засобу праці залежить від його технічного стану, ступеня фізичного й морального зносу [49, с. 82].

Поінформованість про наявність засобів праці та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. І цьому, як ми вже зазначали, має сприяти добре побудований їх облік.

Відомий науковець І.В. Малишев вважає, що у коло завдань бухгалтерії з обліку основних засобів входить:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження, вибуття, списання і переміщення їх усередині сільськогосподарського підприємства;

- контроль за збереженням кожного інвентарного об'єкта;

- своєчасне і правильне обчислення та відображення в бухгалтерських регістрах зносу основних засобів, а також визначення результатів від ліквідації;

- контроль за ефективним використанням основних засобів [26].

За словами Г.Г. Кірейцева для успішного вирішення завдань управління процесами виробництва і відтворення основних засобів праці, постійного утримання їх у придатному до функціонування стані і забезпечення ефективного використання необхідна інформація не тільки про їх вартість, але і детальні відомості про матеріально-речовий склад, корисні зовнішні функції, стан готовності до експлуатації та інші дані [25].

Для більш повного використання на практиці резервів по збільшенню виробництва сільськогосподарської продукції, на думку вченого, «необхідно

активізувати можливості бухгалтерського обліку основних засобів, який повинен забезпечити:

- контроль за збереженням основних засобів і раціональним їх використанням;
- правильне документальне оформлення і своєчасне відображення відповідно в реєстрах надходження основних засобів, їх внутрішньогосподарського переміщення (із складу в бригаду або інші структурні підрозділи, з одного структурного підрозділу в інші тощо), вибуття, безкоштовної передачі, реалізації або ліквідації, передачі міжгосподарським підприємствам у порядку пайових внесків;
- своєчасне і точне обчислення і відображення зносу основних засобів; точне визначення результатів від ліквідації основних засобів, а також втрат від списання не повністю амортизованих об'єктів;
- точний розрахунок і забезпечення даних про середньорічну вартість виробничих основних засобів сільськогосподарського призначення, необхідних для обчислення окремих економічних показників;
- дійовий контроль витрат по підтриманню основних засобів у роботоздатному стані» [48].

Саме такий широкий перелік завдань, що ставляться до бухгалтерського обліку основних засобів, на думку Г.Г. Кірейцева є вичерпний.

Своєчасне і чітке виконання названих завдань та одночасне вдосконалення обліку основних засобів сприятимуть позитивному впливу системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю на ефективність використання всієї сукупності засобів виробництва сільськогосподарських підприємств [25].

Узагальнюючи проведене дослідження можна зробити висновок, що більшість авторів сходяться до того, що пріоритетними завданнями обліку основних засобів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в

регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів;

- контроль за збереженням основних засобів;
- контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів;
- правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації;
- отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження;
- виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

Зазначимо, що ефективного результату у досягненні цих цілей можна досягти лише з використанням інформаційних систем і комп'ютерних технологій обліку.

Не менш важливим порівняно з визначенням завдань, що ставляться до обліку основних засобів є обґрунтування принципів їх обліку враховуючи вимоги МСФЗ.

Слово принцип (від лат. – основа, первоначало) – вихідне положення будь-якої теорії, науки, що визначає всі наступні положення, які впливають з його твердження. Загальне визнання облікових принципів залежить від того, наскільки вони відповідають трьом критеріям: доречності, об'єктивності й здійсненності.

Принцип доречний, якщо інформація про певну господарську одиницю має зміст і принесе користь споживачам інформації. Об'єктивним принцип є тоді коли на інформацію не впливають особисті думки, дії чи оцінки тих, хто її готує. Об'єктивність передбачає надійність, перевіреність, відповідність дійсності. Принцип здійснений, якщо його реалізація не спричиняє надмірних труднощів чи витрат.

Принцип бухгалтерського обліку — це правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при



відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Фінансова звітність, яку складають підприємства різних країн світу, має певні відмінності, зумовлені соціальними, економічними та політичними чинниками. Подолати ці відмінності якою мірою дозволяють міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, що носять рекомендаційний характер і служать найбільш зручним засобом «спілкування» між підприємствами різних країн.

Крім власне стандартів, до складу міжнародних стандартів обліку входить Концептуальна основа підготовки і подання фінансової звітності, в якій викладені основні принципи ведення обліку і звітності. Цим принципам на Заході надають великого значення, оскільки теоретичні, на перший погляд, положення здійснюють суттєвий вплив на практику ведення обліку і є базою для прийняття рішень. Загальновизнаних принципів МСБО є чотирнадцять, вони лежать в основі відображення в обліку і звітності інформації про основні засоби у відповідності з МСФЗ.

Принципи, закладені в порядок формування звітності згідно МСФЗ, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан організації.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (ст. 4) [43] і п. 18 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [21] бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні ґрунтується на десяти основних принципах, що в основній частині дублюють принципи обліку за міжнародними стандартами. Ці принципи є важливою складовою методології бухгалтерського обліку та базою для розробки єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні. Вони взаємопов'язані та забезпечують виконання бухгалтерським обліком в мікроекономічному середовищі його функцій – інформаційних, контрольних і загальноекономічних. Саме на основі цих принципів ґрунтується і облік основних засобів підприємств.

Разом з тим, порівняння принципів обліку що прийняті в національній

системі обліку та за Міжнародними стандартами фінансової звітності свідчить, що застосування міжнародних принципів обліку до вітчизняних вимог обліку основних засобів вимагає певної їх адаптації з урахуванням економічних умов господарювання, в яких діють вітчизняні сільськогосподарські підприємства. На рис. 1.2 нами зроблена спроба адаптації головних вимог обліку основних засобів до основоположних принципів бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами.

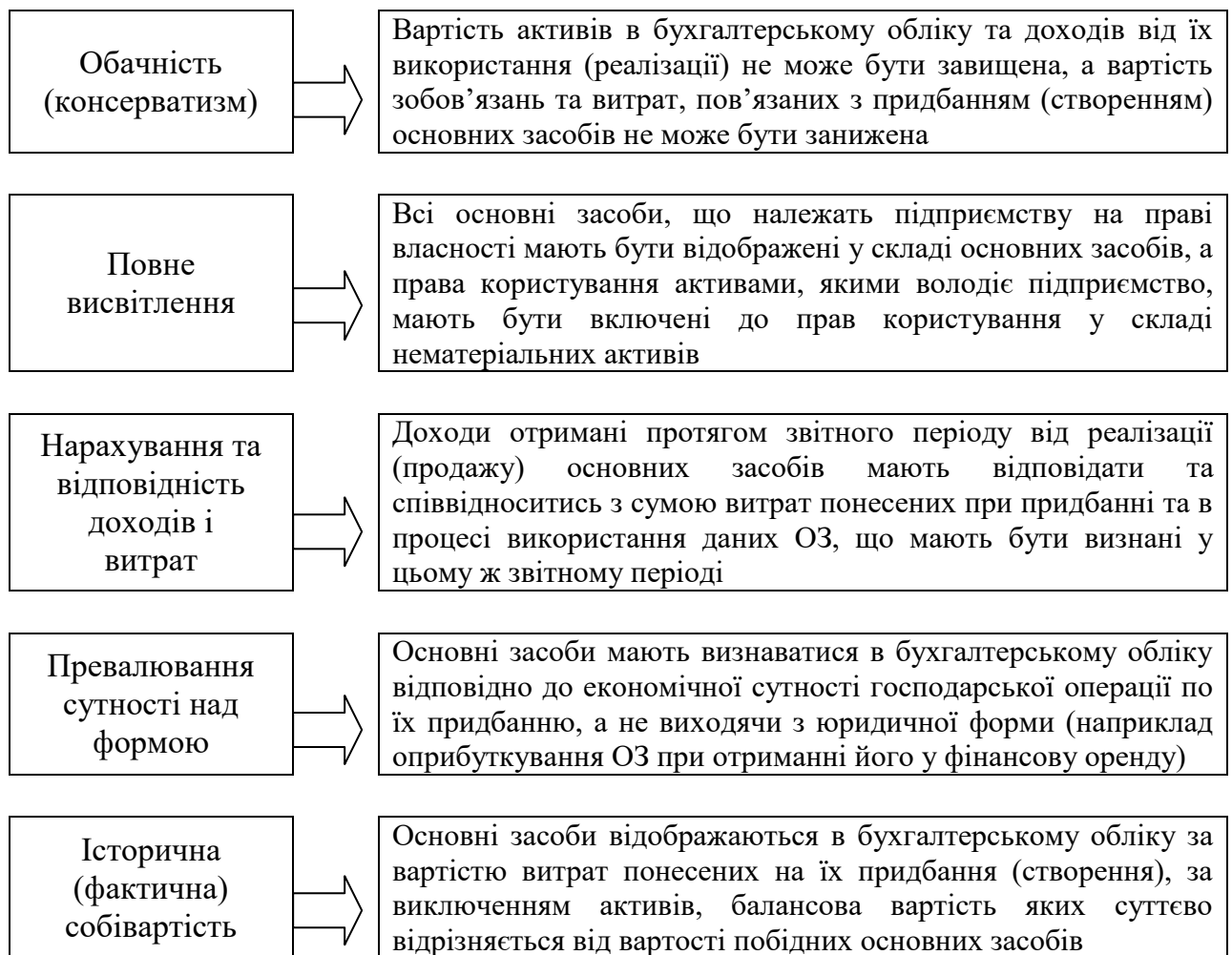


Рис. 1.2. Адаптація головних вимог обліку основних засобів до основоположних міжнародних принципів бухгалтерського обліку

*Джерело: сформовано автором на основі [29, с. 58-60]*

Як видно з рис. 1.2, принцип історичної (фактичної) собівартості має застосовуватися в обліку основних засобів з деяким обмеженням. Мова йде про необхідність переоцінки тих основних засобів, балансова вартість яких

суттєво відрізняється від вартості аналогічних активів на ринку. Задля балансу між даною нормою і принципом обачності (консерватизму), за яким вартість активів в обліку не має бути завищена, ми пропонуємо до таких активів, що підлягають переоцінці віднести лише ті основні засоби, що були придбані (створені) підприємством до 1992 року і підлягали обов'язковій індексації у 1992-1996 рр.

Проведений аналіз принципів та завдань обліку основних засобів дає привід говорити, що загальновизнані у міжнародній практиці принципи бухгалтерського обліку в цілому знайшли своє відображення у прийнятих в Україні національних стандартах бухгалтерського обліку. Проте, практичне застосування задекларованих принципів обліку вимагає суттєвих доопрацювань та доповнень в напрямку пристосування до конкретних умов господарювання та облікової практики. Уточнення завдань та пристосування міжнародних принципів бухгалтерського обліку основних засобів забезпечить теоретичне підґрунтя розробки методичних рекомендацій щодо розробки системи бухгалтерського обліку основних засобів, базованої на міжнародних засадах.

Класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів визначено у статті 145 ПКУ [35], яка регулює два основних моменти (з метою порівняння складу груп основних засобів у бухгалтерському обліку та в цілях визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток наведено табл. 1.1):

1. Вся сукупність основних засобів та інших необоротних активів для цілей оподаткування поділена на 16 груп. Ця класифікація має враховуватись платником податку при застосуванні методів амортизації та розрахунку норм амортизації.

2. Встановлюються мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів основних засобів та інших необоротних активів за групами. Нагадаємо, що, згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», строк корисного використання (експлуатації) – це очікуваний період часу,

протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Таблиця 1.1

### Облік груп основних засобів та інших необоротних активів

Відповідно до п. 145.1 статті 145 ПКУ			Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій України		
№ групи	Назва групи	Мінімально допустимий строк корисного використання	Код субрахунку	Назва групи	Мінімально або максимально допустимий строк корисного використання
<b>Рахунок 10 «Основні засоби»</b>					
1.	Земельні ділянки	–	101	Земельні ділянки	Необмежений
2.	Капітальні витрати на поліпшення земель, <i>не пов'язані з будівництвом*</i>	15	102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Необмежений
3.	Будівлі, споруди, передавальні пристрої	20 15 10	103	<i>Будівлі та споруди</i>	Необмежений
4.	Машини та обладнання, з них: <i>група обчислювальної техніки та зв'язку</i>	5 2	104	Машини та обладнання	Необмежений
5.	Транспортні засоби	5	105	Транспортні засоби	Необмежений
6.	Інструменти, прилади, інвентар ( <i>меблі</i> )	4	106	Інструменти, прилади, інвентар	Необмежений
7.	<i>Тварини</i>	6	107	Робоча та продуктивна худоба	Необмежений
8.	Багаторічні насадження	10	108	Багаторічні насадження	Необмежений
9.	Інші основні засоби	12	109	Інші основні засоби	Необмежений
<b>Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»</b>					
10.	Бібліотечні фонди	–	111	Бібліотечні фонди	Необмежений
11.	Малоцінні необоротні матеріальні активи	–	112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Необмежений
12.	Тимчасові (нетитульні) споруди	5	113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Необмежений
13.	Природні ресурси	–	114	Природні ресурси	Необмежений
14.	Інвентарна тара	6	115	Інвентарна тара	Необмежений
15.	Предмети прокату	6	116	Предмети прокату	Необмежений
16.	<i>Довгострокові біологічні активи</i>	7	117	Інші необоротні матеріальні активи	Необмежений

Примітка: \*курсивом виділено відмінності у назві об'єктів в ПКУ і в Плані

рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій України

*Джерело: сформовано автором*

Поряд з цим існують певні особливості:

- загального законодавства, яке б визначало мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів та інших необоротних активів, не існує. У пункті 145.1 ст. 145 визначено 4 групи активів, які мають невизначений строк корисного використання, а саме: земельні ділянки, природні ресурси, бібліотечні фонди та малоцінні необоротні матеріальні активи;

- у групі 4 «Машини та обладнання» виділена окрема підгрупа активів, яку умовно можна назвати «інформаційне обладнання» і яка має скорочений строк корисного використання порівняно з іншими активами, що входять до зазначеної групи. Ця група активів найбільше перебуває під впливом розвитку науково-технічного прогресу та впровадження містких технологій, тому законодавець, впровадивши для цих активів мінімально можливий строк корисного використання (2 роки), фактично надав стимул платникам податку запроваджувати місткі інформаційні системи та забезпечувати їх періодичне оновлення відповідно до потреб ринку;

- довгострокові біологічні активи незалежно від субрахунку, до якого вони належать, мають мінімально допустимий строк корисного використання – 7 років [35].

Порівняння вказує, що позиції бухгалтерського обліку та оподаткування практично збігаються. Лише по окремих позиціях податкові групи виписані більш детально – по групах 2, 3, 4, 6.

### **1.3. Нормативно-правова база організації і методики обліку руху основних засобів**

Одним із важливих завдань, які стоять перед бухгалтерським обліком, є надання інформації про наявність та вибуття основних засобів та контроль за

їх використанням з метою ефективного управління виробничо-фінансовою діяльністю підприємства. Однак, якість такої інформації та об'єктивність її відображення у звітності останнім часом втрачають свою корисність для користувачів. Головною причиною такої ситуації є слабка методична розробка нормативних документів, що регулюють облік основних засобів, неврегульованість норм податкового законодавства, їх постійні зміни та стрімка адаптація Національних положень бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Достовірність і повнота інформації в частині основних засобів забезпечується нормативними документами з бухгалтерського обліку на різних рівнях. Дані нормативні документи мають різний правовий статус, формуючи в загальному чотири рівні регулювання бухгалтерського обліку основних засобів, які представлені на рис. 1.3.

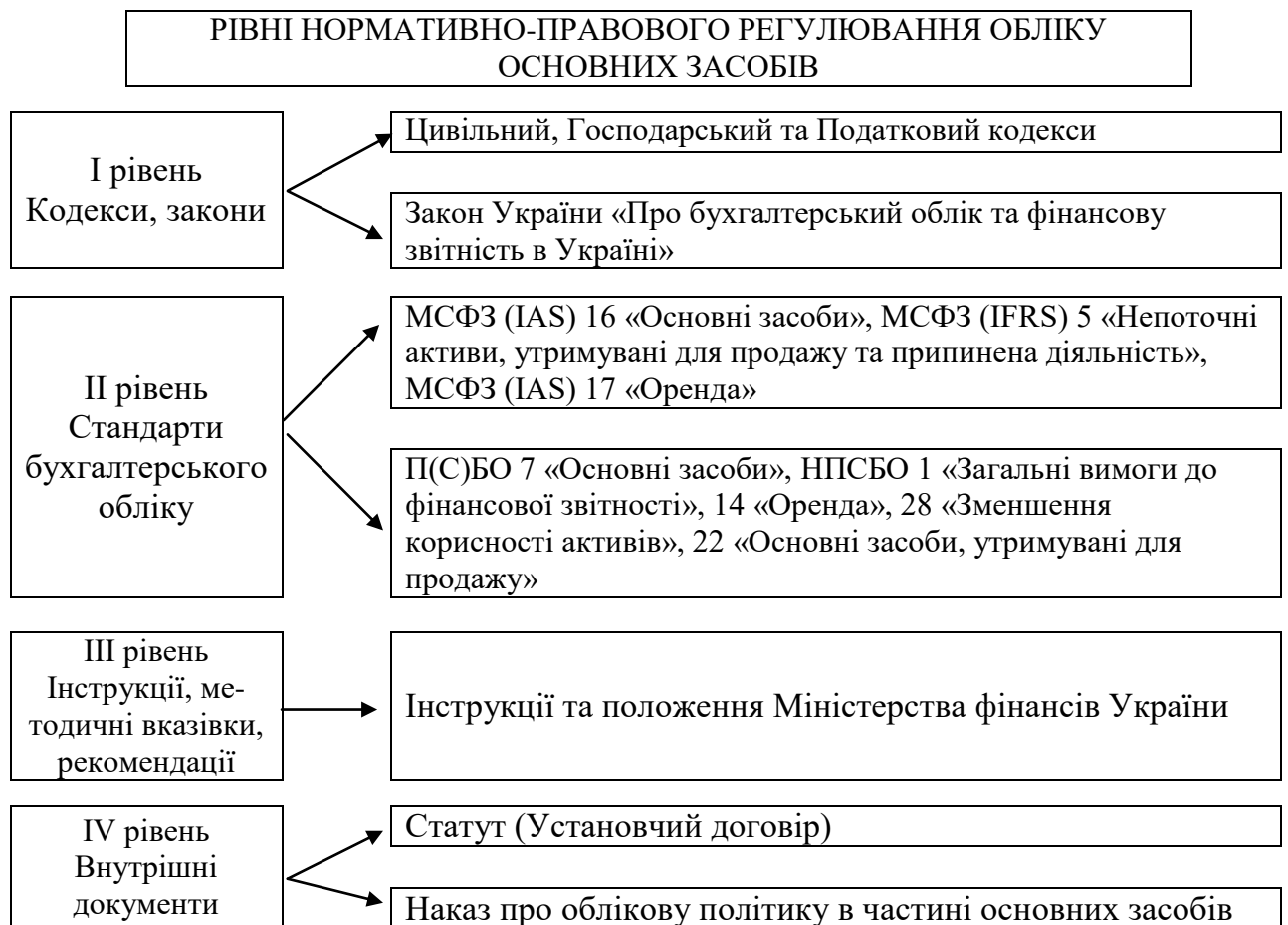


Рис. 1.3. Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку основних засобів

Джерело:[49, с. 387]

За даними рис. 1.3 видно, що держава регулює лише деякі аспекти обліку основних засобів, залишаючи при цьому широкий спектр варіативності, що надає можливість власникам обирати оптимальний альтернативний варіант, враховуючи специфіку суб'єкта господарювання, що забезпечить досягнення поставленої ними мети.

Проаналізуємо детально законодавчу базу України в розрізі питань, пов'язаних з обліком основних засобів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

**Аналіз законодавчих та нормативних актів щодо обліку основних засобів**

№ з/п	Нормативне джерело	Питання, що розкривається
1	Податковий кодекс України [35]	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.
2	Господарський кодекс України [11]	Поняття майна підприємства, в тому числі й основних засобів, джерел його формування тощо
3	Цивільний кодекс України [55]	Порядок придбання та оренди, правила використання транспортних засобів як основних засобів
4	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [37]	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації основних засобів, а також її розкриття у фінансовій звітності
5	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [22]	Визначаються рахунки, на яких обліковуються основні засоби, а також ті рахунки з якими може кореспондувати 10 рахунок та субрахунки, що йому належать
6	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43]	Визначає порядок ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності
7	Методичні рекомендації щодо бухгалтерського обліку основних засобів [19]	Розглядає конкретні операції з основними засобами з відповідною кореспонденцією рахунків до них
8	Державний класифікатор України «Класифікація основних фондів» [13]	Складова частина державної системи класифікації та кодування техніко-економічної і соціальної інформації. Розглядається детальна класифікація основних фондів для покращення організації

З наведеної таблиці видно, що облік основних засобів в Україні регулюється багатьма нормативними актами, що дає змогу базуючись на цих законодавчих актах, застосовуючи методики та інструкції, вести відповідний облік основних засобів, вірно відображати всі операції в обліку. Законодавчі та нормативні документи визначають методологічні засади формування інформації про основні засоби та її розкриття у фінансовій звітності.

Новий Податковий кодекс, що був прийнятий, покликаний на те, щоб забезпечити зменшення розбіжностей, усунення спірних питань та вирішення проблем і неузгодженостей в податковому та бухгалтерському обліку. Облік основних засобів також потрапляє під ці позитивні зміни. Хоча, порівнюючи податкове та бухгалтерське законодавство виникають певні протиріччя, зокрема в частині критеріїв віднесення майна до основних засобів. Так, можна сказати, що згідно з податковим законодавством до основних засобів відносяться активи, які використовуються лише у господарській діяльності більше року (або операційного циклу), але вартість яких більше 6000 грн. Відповідно до бухгалтерського законодавства, а саме п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби» об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена [12].

Отже, визнання активом передбачає можливість отримання економічної вигоди, а термін «основні засоби» відноситься і до тих об'єктів, які призначені для здійснення «соціально-культурних функцій» і від використання яких взагалі не очікується отримання економічної вигоди. В свою чергу поняття «основні засоби», яке надає П(С)БО 7 «Основні засоби» вже зазначає, що основні засоби це матеріальні активи, тобто за своєю суттю вони вже є активами хоча можуть і не приносити економічні вигоди.

Пункт 145.1 ст. 145 Податкового кодексу являє собою податковий класифікатор основних засобів. Причому в основу цього класифікатора



покладено бухгалтерську класифікацію, використану в П(С)БО 7 «Основні засоби».

Навіть назви податкових груп повторюють назви субрахунків бухгалтерського обліку. Щоправда, існують і деякі відмінності щодо класифікації основних засобів, так в п. 145.1 Податковий кодекс не виділяє таку групу, як «інші необоротні матеріальні активи» та додатково надає групу «довгострокові біологічні активи», які, в свою чергу, регулюються не П(С)БО 7 «Основні засоби», а П(С)БО 30 «Біологічні активи» [35].

Ще однією відмінністю в регулюванні обліку основних засобів за бухгалтерським та податковим законодавством є їх переоцінка. Так, за П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу [37].

В податковому кодексі підходи до здійснення переоцінки значно відрізняються. Питання оцінки основних засобів розглядались як в українських П(С)БО, так і в МСФЗ, російських ПБО та в Законі «Про бухгалтерський облік» в Польщі. Порядок нарахування та відображення в обліку амортизації розглядається в усіх наведених нормативних актах. Зазначимо, що принципи організації обліку основних засобів (надходження, ремонту і т.д.) врегульовувались лише в Положеннях з бухгалтерського обліку основних засобів, які затверджених в 1955 р. в СРСР. Розкриття інформації в звітності, на сучасному етапі, регулюється як в Україні, так і за кордоном.

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 будуть впливати на ситуацію в Україні. Крім того, національні П(С)БО побудовані на основі МСФЗ. Ці стандарти можуть принести в бухгалтерський облік як позитивні моменти, так і ті, яких краще

уникати. З цією метою здійснимо огляд інформації, що розкривається в міжнародних стандартах з питань обліку основних засобів (табл. 1.3).

Україні не варто просто переймати всі позитивні сторони даних стандартів, оскільки вони можуть негативно вплинути на діяльність підприємств, при впровадженні в зовсім інших умовах господарювання. Проте, якщо й наслідувати досвід провідних країн світу у веденні обліку, то варто спочатку ті положення стандартів, які будуть запроваджуватись трансформувати і модифікувати під умови в яких розвивається наша держава, варто враховувати також і перспективи на майбутнє від їх здійснення.

Аналіз практики впровадження Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку дало змогу виявити проблемні питання методичного характеру, наявність яких пов'язана з недостатнім рівнем наукового обґрунтування, що стосується і основних засобів. Тому дані проблемні питання методичного характеру потребують доопрацювання як на державному рівні, так і на рівні підприємства.

*Таблиця 1.3*

**Питання, що стосуються ОЗ в міжнародних стандартах фінансової звітності**

№ з/п	Джерело	Основні питання, що розглядаються
1	МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» [27]	Визначення основних засобів, сутність та оцінка основних засобів, зменшення корисності та капітальний ремонт основних засобів, облік вибуття основних засобів, методи нарахування амортизації основних засобів
2	МСФЗ (IFRS) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [19]	Розглядає бухгалтерський облік активів, утримуваних для продажу
3	МСФЗ (IAS) 17 «Оренда» [19]	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, які слід застосовувати до угод про оренду

Таким чином, з метою визначення ступеня врегулюваності питань в частині бухгалтерського обліку і контролю основних засобів, досліджено

національні та міжнародні нормативні акти та визначено рівні нормативно-правового регулювання. В результаті чого встановлено, що практичне застосування задекларованих норм в обліку основних засобів вимагає суттєвих доопрацювань та доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання з метою спрощення порядку обліку та складання фінансової звітності.

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

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

1. Що є об'єктом основних засобів на підприємстві. Адже в різних нормативних документах представлені альтернативні варіанти визначення об'єкта основних засобів. Зокрема в П(С)БО 7, Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів надані такі визначення об'єкта основних засобів: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій тощо [37].

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

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

4. Встановлення терміну корисного використання основних засобів. Експлуатацією об'єкта є період часу, упродовж якого підприємство планує використовувати відповідний об'єкт або кількість одиниць продукції (послуг), яку підприємство очікує отримати від використання основного засобу. При встановленні яких важливо враховувати наведені у Податковому кодексі наведені мінімальні терміни корисного використання об'єктів груп основних засобів, і термін, який буде встановлений не може бути менший за той, що встановлено кодексом.

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

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

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ РУХУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «ЕЛЕКТРОН»

#### 2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» засноване відповідно до рішення регіонального відділення ФДМУ по Хмельницькій області від 27 грудня 1999 року, шляхом перетворення державного підприємства «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» у відкрите акціонерне товариство «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» відповідно до Закону України «Про приватизацію державного майна», «Про державну програму приватизації на 1999 рік» та «Порядку перетворення у процесі приватизації державних, орендних підприємств і підприємств із змішаною формою власності у відкриті акціонерні товариства», затвердженого постановою Кабінету міністрів України від 11 вересня 1999 року №1099.

На сьогоднішній день ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» є юридичною особою, на якому працює 104 особи, що займаються виготовленням медичного обладнання.

Структура ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» (додаток А) функціональна, персонал виробництва групується за тими завданнями, які вони виконують (цехи, відділи, бюро тощо).

ТДВ «Завод «Електрон» є централізованою організацією, при якій керівництво вищої ланки залишає за собою частину повноважень, необхідних для прийняття управлінських рішень.

Управління заводом «Електрон» здійснює керівник підприємства (директор), якому підпорядковуються технічний директор, головний бухгалтер, заступник директора з загальних питань, начальник ВКіЗП.

Технічному директору підпорядковані: технічний відділ ТВ, відділ метрології та сертифікації, служба головного енергетика (якій безпосередньо

підпорядкований цех № 18), служба головного механіка (підпорядкований цех №24), цехи №20, №21, виробничо-диспетчерський відділ ВДВ), цех №1, цех №8, відділ збуту.

Відділ бухгалтерського обліку очолює головний бухгалтер.

Заступник директора з загальних питань керує: відділом матеріально-технічного забезпечення та комплектації (ВМТтаК), соціально-господарським відділом, цехом №23 та дільницею №28.

Директору підпорядковані ПЕВ, ВКіЗП, юридичний відділ, відділ режиму та охорони, служба охорони праці.

Дана структура управління забезпечує швидку реалізацію управлінських рішень, сприяє спеціалізації і підвищенню ефективності роботи функціональних служб.

Організаційна побудова підприємства полягає в тому, щоб вибрати таку структуру (побудову), яка дає можливість найкраще взаємодіяти з зовнішнім середовищем і направляти зусилля своїх працівників на досягнення поставленої цілі.

Відповідно до статуту ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» метою діяльності товариства є:

- задоволення соціально-економічних потреб членів Товариства на основі ефективного використання майна та виробничо-технічного потенціалу;

- одержання прибутку.

Предметом діяльності Товариства є:

- проектування, впровадження в серійне виробництво та виготовлення засобів електронно-обчислювальної техніки, спеціальної медичної техніки, а також інших замовників та інших видів продукції;

- виготовлення сервісного обладнання і запчастин до нього;

- пакувально-збірні роботи;

- виконання гарантійних робіт та надання сервісних послуг з обслуговування виготовленої та реалізованої продукції;

- виробництво та реалізація товарів народного споживання;
- експорт продукції власного та не власного виробництва, імпорт товарів, матеріалів та технологій;
- організація торгових домів своєї продукції в Україні і за кордоном;
- виготовлення меблів різного призначення;
- здача в оренду приміщень, площ земельних ділянок та транспорту, обладнання;
- оздоровчі послуги щодо організації відпочинку працівників, їх дітей та членів сімей;
- проектування та виготовлення техніки автоматизованого обліку тепла, водопостачання, електроенергії та надання інших послуг комунальної і соціальної сфери.

Станом на 01.09.2006 року державний пакет акцій ПАТ Кам'янець-Подільський завод «Електрон» склав 99,9%. Статутний фонд товариства становить 39866400 грн. Його поділено на 159465600 штук простих іменних акцій, номінальної вартістю 0,25 грн. кожна.

Коллективний договір укладено між адміністрацією та профспілковим зборами трудового колективу ПАТ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» і схвалено загальними зборами колективу 22 січня 2007 р. Метою колективного договору є регулювання виробничих, трудових та соціально-економічних відносин, узгодження інтересів найманих працівників і власників з питань, що є предметом узгодження цього договору.

Коллективний договір складається з таких розділів:

Розділ I - Загальні положення.

Розділ II - Виробничі відносини.

Розділ III - Трудові відносини.

Розділ IV - Забезпечення продуктивної зайнятості.

Розділ V - Оплата праці.

Розділ VI - Охорона праці та здоров'я.

Розділ VII - Соціальні пільги та гарантії, соціальне страхування,

забезпечення житлово-побутового, культурного, медичного обслуговування, організації оздоровлення і відпочинку працівників.

Розділ VIII - Гарантії діяльності профспілкової організації.

Розділ IX - Заключні положення.

Дані розділи були затверджені засіданням ради профспілки.

Посадова інструкція економіста. Посадова інструкція економіста, складається з таких розділів :

1. Загальне положення. Економіст призначається на посаду і звільняється з посади наказом Голови правління ПАТ «Електрон»

2. Завдання та обов'язки. Виконує розрахунки, необхідних для складання проектів перспективних їх планів виробничої, господарської і соціальної діяльності підприємства, розрахункових цін і види сировини, матеріалів, палива, енергії, що використовується у виробництві.

3. Права. Економіст має право:

- вимагати від бухгалтерів, нормувальників і працівників виробничо-диспетчерського відділу матеріалів, необхідних для складання звітності по заводу;

- залучати працівників інших служб заводу для проведення економічного аналізу організаційно-технічних заходів по впровадженню нової техніки і технологій.

4. Відповідальність. Економіст несе відповідальність:

- за неналежне виконання покладених на нього обов'язків;
- за неправильне ведення обліку техніко-економічних показників;
- за невірність розрахунків та оцінки незавершеного виробництва;

Для оцінки діяльності заводу важливо дослідити основні економічні показники господарської діяльності підприємства.

Основні показники фінансово-господарської діяльності ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» за досліджуваний період 2013-2015 років наведено у табл. 2.1.



Як свідчать дані табл. 2.1, загальна вартість активів ТДВ за період 2015-2017 років зросла на 4922 тис. грн., або на 24% і складала на кінець звітного року 25400 тис. грн. При цьому вартість основних засобів збільшилась на 2185 тис. грн., довгострокові фінансові інвестиції зросли на 1649 тис. грн., сума дебіторської заборгованості зросла на 995 тис. грн., грошові кошти та їх еквіваленти зросли на 117 тис. грн. Лише запаси зазнали незначного зменшення – їх вартість знизилась на 25 тис. грн. відповідно.

Таблиця 2.1

**Основні показники діяльності ТДВ «Кам'янець-Подільський завод  
«Електрон», тис. грн**

Найменування показника	На кінець року			Абсолютне відхилення, + / -
	2015	2016	2017	
Усього активів	20478	19830	25400	+4922
Основні засоби	12356	15108	15798	+3442
Довгострокові фінансові інвестиції	-	1649	1649	+1649
Запаси	3843	3802	3818	-25
Сумарна дебіторська заборгованість	22	5	1017	+995
Грошові кошти та їх еквіваленти	42	104	159	+117
Нерозподілений прибуток	- 27135	-29459	-31679	-4544
Власний капітал	14200	11871	9656	-4544
Статутний капітал	39866	39866	39866	0
Довгострокові зобов'язання	-	-	1	+1
Поточні зобов'язання	6107	7777	15632	+9525
Чистий прибуток (збиток)	- 334	- 2324	-2220	-1886
Середньорічна кількість акцій (шт.)	159465600	159465600	159465600	0
Кількість власних акцій, викуплених протягом періоду (шт.)	-	-	-	-
Загальна сума коштів, витрачених на викуп власних акцій протягом періоду	-	-	-	-
Чисельність працівників на кінець періоду (осіб)	113	82	49	-64

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

Одним з негативних чинників є збільшення суми непокритого збитку досліджуваного підприємства – з 27135 тис. грн. за 2015 рік до 31679 тис. грн. за 2017 рік, або на 4544 тис. грн., що не може не позначитись негативно на загальних результативних показниках ефективності діяльності ТДВ.

Фактори зростання ефективності виробництва та якості продукції – це ті причини, які сприяють поліпшенню показників господарської діяльності (рентабельності, продуктивності праці, фондівіддачі тощо). Вони перебувають у тісному взаємозв'язку між собою, динамічні як у часі, так і в просторі. Тому для забезпечення раціонального й економного використання наявних ресурсів необхідно якнайповніше враховувати та досліджувати ці фактори.

Таблиця 2.2

**Основні економічні показники фінансово-господарської діяльності підприємства**

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Абсолютне відхилення, ±
1. Чистий дохід (виручка), тис. грн.	84	450	3313	+2863
2. Валовий прибуток, тис. грн.	-121	187	1863	+1676
3. Середньорічна вартість необоротних активів, тис.грн.	12245	13732	15453	+3208
4. Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	3909	4453	5602	+1149
5. Фондовіддача	1,01	1,15	1,36	+0,35
6. Коефіцієнт оборотності оборотних активів	0,021	0,10	0,59	+0,49
7. Всього витрат, тис. грн	4014	2762	5046	+2284

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

Дані таблиці 2.2 свідчать про досить низьку фондівіддачу основних засобів. Ці показники свідчать про неефективність використання основних засобів та наявність зайвих засобів, що призводить до зростання витрат на утримання, поточне обслуговування, опалення, освітлення, інші витрати без відповідального зростання доходу. При цьому також виникають втрати робочого часу, додаткові затрати на оплату праці, які суттєво впливають на

економічний та фінансовий стан підприємства, ускладнюючи його.

## 2.2. Аналіз первинного обліку наявності та руху основних засобів

Успішність організації обліку основних засобів, як і решти необоротних активів, залежить від організації їх документування. Оскільки серед необоротних активів виділяють три їх різновиди - основні засоби, нематеріальні активи і інші необоротні матеріальні активи, то у кожному випадку потрібно відбирати ті первинні документи, які офіційно встановлені для оформлення тих чи інших операцій. Це важливо у системі організації обліку, оскільки вона починається завжди із первинного обліку як першої облікової процедури, без якої подальший синтетичний та аналітичний облік неможливий. Для цього відберемо основні документи, необхідні для організації обліку необоротних активів з тих, які відображені на рис. 2.1.

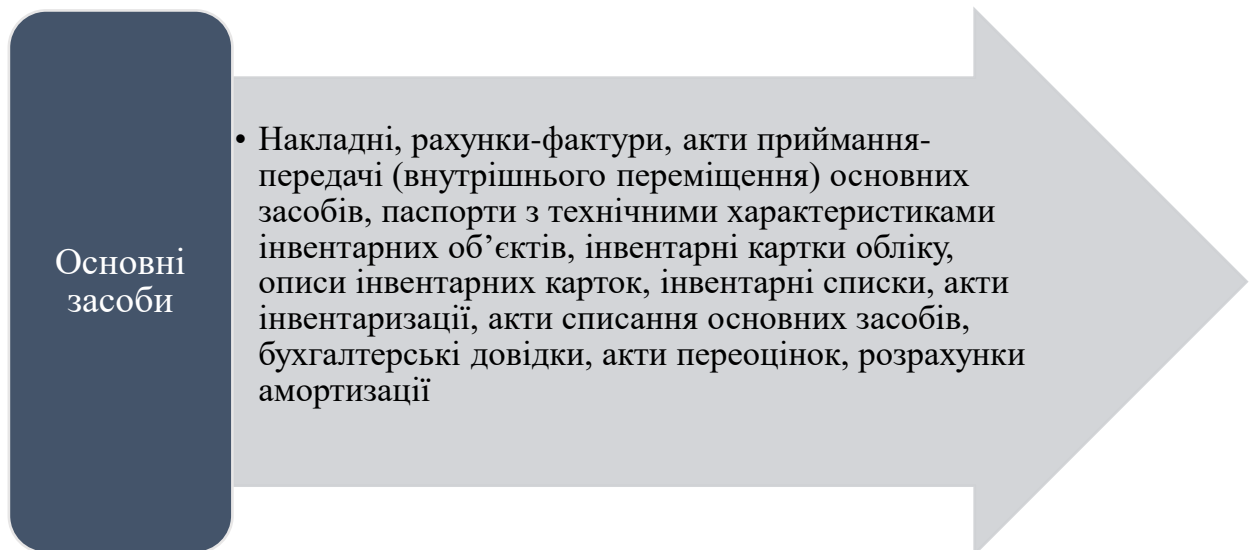


Рис. 2.1. Документи, на підставі яких здійснюють первинний облік операцій з основними засобами

*Джерело: сформовано автором*

При організації документування руху ОЗ потрібно пам'ятати, що переважна більшість первинних документів являють собою акти, які (у

одному чи двох примірниках в залежності від господарської операції) складає комісія, призначена наказом керівника підприємства. Завдання бухгалтера - після затвердження складеного акту зробити його перевірку за різними ознаками (формальну, за сутністю господарських операцій, арифметичну та за необхідності зустрічну), після чого зробити бухгалтерську обробку документів та записати їх у відповідні облікові реєстри.

Організація обліку ОЗ на підприємстві забезпечується Наказом про облікову політику, в якому розкриваються порядок їх оцінки, амортизації, організації аналітичного та синтетичного обліку. Основні засоби зараховуються на баланс ТДВ за первісною вартістю, яка залежить від способу їх надходження на підприємство. На рис. 2.2 наведено схему заповнення реєстрів з обліку основних засобів.

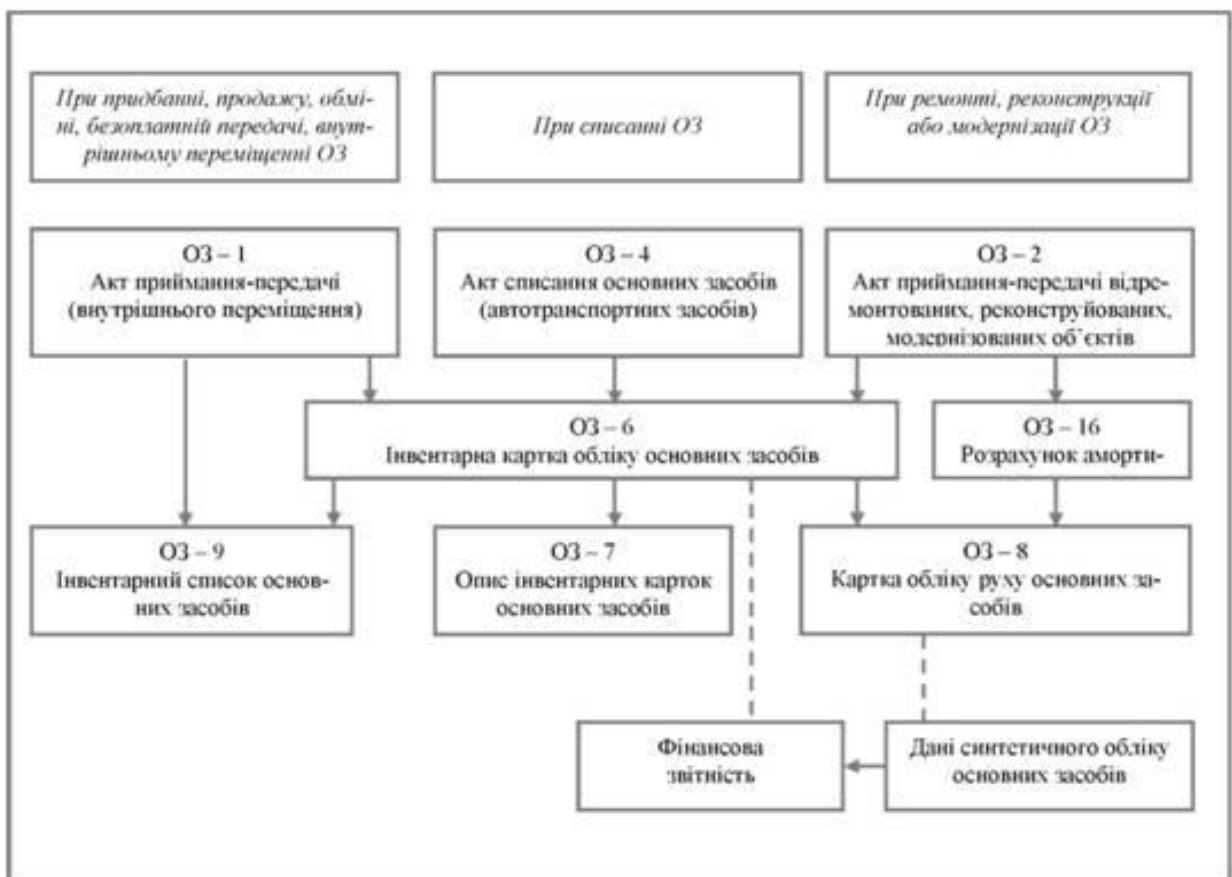


Рис. 2.2. Процес заповнення реєстрів обліку основних засобів

Джерело: сформовано автором

На ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон» основні засоби

надходять у результаті капітальних вкладень, придбання за плату в інших підприємств і осіб, отримання від інших підприємств або осіб безоплатно, внесення засновниками в рахунок їхніх внесків до статутного капіталу підприємства, оприбуткування надлишків основних засобів, виявлених під час інвентаризації, а також внутрішнього переміщення Основні засоби вибувають із підприємства внаслідок часткової чи повної ліквідації, безоплатної передачі їх іншим підприємствам або особам, реалізації, а також нестачі, виявленої під час інвентаризації.

Приймання основних засобів в експлуатацію здійснює комісія, яка призначається наказом або розпорядженням керівника підприємства. Як правило, на підприємстві створюються постійно діючі комісії, до складу яких входять головний механік, спеціаліст з будівництва, інженер з техніки безпеки, бухгалтер, працівник, якому здають під відповідальність об'єкт ОЗ.

Існують типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів (табл. 2.3), використовувани ТДВ «Завод «Електрон»:

- ОЗ-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів";
- ОЗ-2 "Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів";
- ОЗ-3 "Акт списання основних засобів";
- ОЗ-4 "Акт списання автотранспортних засобів";
- ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів";
- ОЗ-7 "Опис інвентарних карток з обліку основних засобів";
- ОЗ-8 "Картка обліку руху основних засобів";
- ОЗ-14 "Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)".

Введення в дію об'єктів основних засобів, а також їх купівлю комісія оформляє актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою ОЗ-1, який використовують для:

- зарахування до складу ОЗ окремих об'єктів;
- обліку введення об'єктів ОЗ в експлуатацію;
- оформлення внутрішнього переміщення ОЗ з одного підрозділу (цеху,

відділу, дільниці) до іншого;

вилучення об'єктів із складу ОЗ при передачі іншому підприємству (організації) - у разі продажу (обміну) і безоплатної передачі.

Таблиця 2.3

**Форми первинних документів з обліку основних засобів у ТДВ**

Код документа (форма)	Назва документа	Коротка характеристика
ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складають на кожний об'єкт окремо або на групу однотипних об'єктів, що мають однакову вартість і їх прийняла на відповідальне зберігання одна й та ж особа
ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Складають при прийманні завершених робіт після добудови, реконструкції або модернізації об'єктів. Зазначають первісну вартість та технічну характеристику об'єкта
ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Складають при вибутті ОЗ (крім автотранспортних) при повному або частковому їх списанні. Перший примірник передають до бухгалтерії, де на його підставі роблять запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Складають при оформленні списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа або напівпричепа при їх ліквідації
ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Здійснюють записи на підставі актів приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, актів на списання ОЗ, актів приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів й інших документів. Може бути заведена на кожний об'єкт окремо або на групу однотипних об'єктів ОЗ, що надійшли в експлуатацію одного і того ж місяця і є однаковими за вартістю, призначенням та іншими характеристиками. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у поточному архіві бухгалтерії.
ОЗ-7	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Використовують для реєстрації інвентарних карток. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у бухгалтерії
ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Використовують для обліку руху ОЗ за групами. Заповнюють в одному примірникові та зберігають у бухгалтерії.
ОЗ-11	Розрахунок амортизації ОЗ (для промислових підприємств)	Використовують для нарахування зносу ОЗ

Джерело: сформовано автором

Склад комісії, яка складає акт, визначається наказом з облікової політики підприємства або затверджується окремим розпорядженням керівника. Акт затверджує керівник підприємства.

Кожний об'єкт зараховують до основних засобів за окремим актом. Виняток можливий лише під час обліку інвентарю, інструментів, устаткування і подібних об'єктів, якщо вони однотипні, мають однакову вартість і приймаються в одному календарному місяці. Перший примірник акта передають у бухгалтерію, і на його підставі робиться запис в інвентарній картці форми ОЗ-6. До акта додається необхідна технічна документація, яку згодом передають до одного з відділів (у бухгалтерії не зберігається). При прийманні основних засобів акт складають в одному примірнику, при передачі іншому підприємству - в двох (для обох підприємств), при передачі іншому підрозділу - також у двох.

Акт є єдиним первинним бухгалтерським документом, у якому зазначають: склад комісії, докладну характеристику об'єкта, джерело придбання (спорудження), рік спорудження чи випуску заводом, дату введення в експлуатацію, коротку технічну характеристику, результати випробовування, відповідність технічним умовам, висновок комісії. Вказують також, хто прийняв відомості, необхідні для нарахування зносу. У разі надходження на підприємство основних засобів, які вже були в експлуатації, в акті прийняття-передачі зазначають суми зносу. Акти зберігають протягом усього терміну експлуатації об'єкта і протягом трьох років і одного місяця після його списання з обліку за умови, що за цей час було проведено документальну ревізію.

Оперограма Акту приймання передачі основних засобів наведена в табл. 2.4.

Приймання закінчених робіт із добудови та дообладнання об'єкта, що проводяться за рахунок капітальних вкладень і збільшують його балансову вартість, оформляють актом приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2).

Таблиця 2.4

**Графік документообігу Акту приймання-передачі основних засобів  
у ТДВ «Кам'янець-Подільський завод «Електрон»**

п/п	Вид роботи	Місце виконання	Виконавець	Строк виконання
1	Огляд об'єкта необоротних активів	склад	комісія	Перед введенням об'єкта в експлуатацію
2	Складання Акта приймання-передачі ОЗ у 2-х примірниках (перв. вартість, назва, залишкова вартість)	склад	Комісія	У момент введення об'єктів у експлуатацію
3	Підпис акта	склад	Голова та члени комісії	Удень складання Акта приймання-передачі ОЗ
4	Затвердження акта	склад	Керівник	Протягом двох робочих днів після складання документа
5	Передача акта для обробки	бухгалтерія	Працівник із обліку ОЗ (бухгалтер)	В день з затвердження Акта до 16.00
6	Перевірка й обробка інформації Акта та внесення її до інвентарної картки	бухгалтерія	Працівник із обліку ОЗ (бухгалтер)	Протягом одного робочого дня після затвердження документа до 14.00
7	Передача Акта для фіксування інформації в системі реєстрів синтетичного обліку	бухгалтерія	Працівник із обліку ОЗ (бухгалтер)	Протягом одного робочого дня після затвердження до 18.00

*Джерело: сформовано автором*

Якщо ремонт, реконструкцію та модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, яке виконувало капітальний ремонт, реконструкцію, модернізацію.

Загальну схему документального оформлення обліку основних засобів наведено на рис. 2.3.



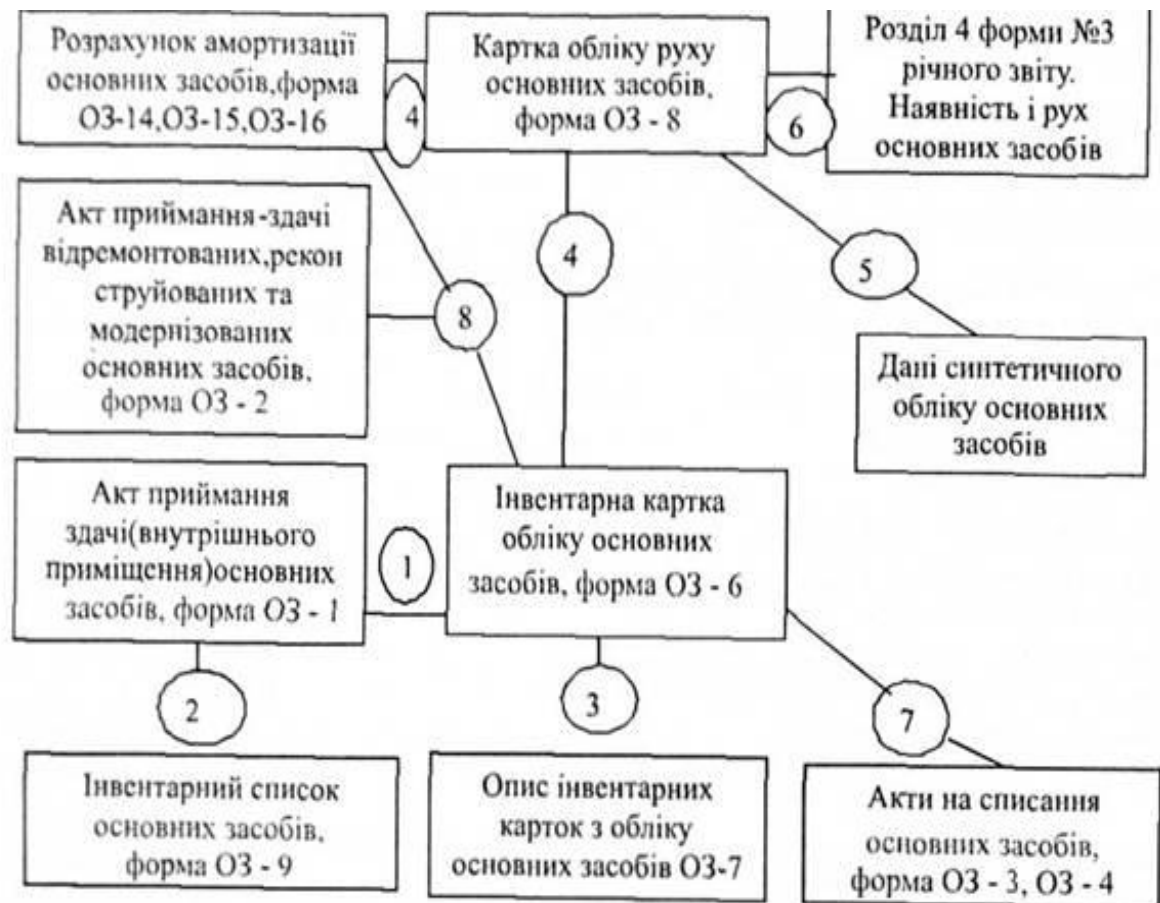


Рис. 2.3. Документальне оформлення обліку основних засобів

Джерело: сформовано автором за [25]

Бухгалтерія на підставі цих документів відкриває інвентарну картку, присвоює об'єкту порядковий номер, який після цього проставляють в акті приймання-передачі. Інвентарні картки є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів.

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання для записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівника ТДВ встановлюється графік документообігу, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву. Графік документообігу на підприємстві повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний строк його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій

бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації. Графік документообігу оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

Працівники підприємства, установи створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообігу. Для цього кожному виконавцю видається витяг із графіка. У витязі наводиться перелік документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

За розташування в одній будівлі кількох структурних підрозділів ТДВ, по яких витрати обліковують окремо, крім загальної інвентарної картки на об'єкт (будівлю) в цілому, відкривають довідкові інвентарні картки з позначкою "Для нарахування амортизації" окремо за кожним напрямом витрат згідно із затвердженим розподілом площі та балансової вартості між відповідними користувачами. Технічна документація на певний інвентарний об'єкт після відкриття на нього інвентарної картки (запису в книгу) не зберігається в бухгалтерії, а передається під розписку у відповідний підрозділ підприємства. Заповнені інвентарні картки реєструються в описах (форма ОЗ-7), які веде бухгалтерія (в одному примірнику) за класифікаційними групами (видами) основних засобів.

ТДВ «Завод «Електрон» дозволено вести облік об'єктів за місцем їхнього знаходження в інвентарних картках, які в цьому випадку бухгалтерія виписує у двох примірниках (другий примірник передається за місцем

знаходження об'єкта). В разі переміщення об'єкта цей примірник разом із накладною на переміщення (форма ОЗ-1) передається за новим місцем знаходження. Накладну на внутрішнє переміщення основних засобів з одного підрозділу в інший складає у двох примірниках працівник підрозділу-здавача. Перший примірник передається в бухгалтерію, а другий залишається в підрозділі-здавачеві. Аналогічну накладну виписують під час передачі основних засобів в експлуатацію із запасу. Якщо у процесі переміщення основного засобу здійснюють розбирання його фундаменту чи іншої частини об'єкта або демонтаж усього об'єкта, це оформляють актом за формою ОЗ-3. Витрати на новому місці в такому разі роблять за рахунок коштів фінансування капітальних вкладень і додають до балансової вартості об'єкта. За безоплатної передачі основних засобів іншому підприємству або продажу стороннім організаціям на кожний інвентарний об'єкт складають акт за формою ОЗ-1.

Відпуск об'єкта основних засобів у порядку реалізації оформляють товарно-транспортною накладною (рахунком-фактурою), в якій бухгалтерія визначатиме первісну чи відновну вартість об'єкта, нараховуватиме знос за час експлуатації, відпускну ціну, ПДВ та ін. За необхідності до неї може додаватися технічна та інша документація, яка є на підприємстві. Для списання непридатних об'єктів основних засобів також створюють спеціальну комісію. На об'єкт, призначений для списання, комісія складає акт на списання основних засобів (форма ОЗ-3).

В акті зазначають: найменування об'єкта, його інвентарний номер, дату введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісну вартість, суму нарахованого зносу за час експлуатації, обґрунтування необхідності списання з балансу. В ньому також визначаються витрати на ліквідацію об'єкта та вартість матеріалів, що мають бути оприбутковані після проведення операції. В акті робиться розрахунок результатів від ліквідації.

Для отримання аналітичних даних про наявність і рух основних засобів за їхніми класифікаційними ознаками бухгалтерія на підставі підсумкових

даних в інвентарних картках (книгах) за звітний місяць заповнює картку обліку руху основних засобів за формою ОЗ-8. За даними картки складають оборотну відомість руху основних засобів, підсумки якої, звірені з даними синтетичного обліку, є підставою для складання звітності про наявність і рух основних засобів. На взяті в оренду окремі об'єкти основних засобів інвентарні картки не відкривають. Реєстром аналітичного обліку в орендаря є отримана від орендодавця копія інвентарної картки, що зберігається в бухгалтерії орендаря окремо. На підприємствах з невеликою кількістю інвентарних об'єктів облік основних засобів можна вести в інвентарній книзі або відомості. Організація обліку основних засобів передбачає ще ряд важливих процедур. Серед них: організація обліку ремонту основних засобів, їх переоцінки, оренди та лізингу, інвентаризації.

Важливим моментом в організації бухгалтерського контролю за використанням основних засобів є їх інвентаризація, яка проводиться згідно вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань (наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879) [42]. Згідно з ним інвентаризація основних засобів, зокрема будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів може проводитися один раз на три роки (крім нерухомого майна державних підприємств, їх об'єднань, установ та організацій, у тому числі того, що передано в оренду, концесію, та державного майна, яке не увійшло до статутного капіталу господарських організацій, утворених у процесі приватизації та корпоратизації, інвентаризація яких проводиться відповідно до вимог законодавства щодо інвентаризації об'єктів державної власності).

За рішенням керівника підприємства інвентаризація інструментів, приладів, інвентарю (меблів) може проводитися щороку в обсязі не менше 30 відсотків усіх зазначених об'єктів з обов'язковим охопленням інвентаризацією всіх інструментів, приладів, інвентарю (меблів) протягом трьох років.

Інвентаризація проводиться комісією (у складі якої повинно бути не

менше трьох осіб), яка перевіряє правильність включення об'єктів до складу основних засобів; правильність нарахування амортизації (бухгалтерської і податкової); проведеної переоцінки (індексації). Для цього бухгалтерія повинна надати комісії інвентарні картки, технічну документацію на об'єкти, підтвердження права власності підприємства на них. Після ретельного вивчення облікової інформації члени комісії оглядають об'єкти в натурі з метою перевірки їх фактичної наявності у визначених розпорядчими документами керівника підприємства місцях експлуатації та встановлення їх придатності для подальшого використання за прямим призначенням. З цією метою складається інвентаризаційний опис основних засобів, до якого заносять їх повну назву, призначення, інвентарний та заводський номери, рік випуску (побудови), дату введення в експлуатацію, балансову (первісну) вартість.

У таблиці 2.5 наведено графік документообігу акту на списання основних засобів.

Таблиця 2.5

### Графік документообігу акту на списання основних засобів

п/п	Зміст окремої операції документообігу	Місце виконання	Виконавець	Строк виконання
1	Створення акту на списання основних засобів	Склад	Член комісії	У день проведення робіт з визначення непридатності об'єкта до 18.00
2	Перевірка акту на списання основних засобів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку основних засобів	Протягом одного робочого дня після складання документу до 16.00
3	Затвердження документу на списання основних засобів	Бухгалтерія	Керівник	Протягом двох робочих днів після складання документу до 18.00
4	Відображення даних у регістрах бухгалтерського обліку	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку основних засобів	Протягом одного робочого дня після затвердження керівником до 18.00
5	Передача акта на списання основних засобів в архів	Архів	Бухгалтер з обліку основних засобів	Через 3 роки

Джерело: сформовано автором за [12]

Якщо під час інвентаризації встановлено нестачі або лишки

необоротних активів, комісія бере від матеріально відповідальної особи письмове пояснення причин виникнення таких розбіжностей і надалі використовує їх для встановлення характеру лишків та нестач, для регулювання інвентаризаційних різниць та прийняття рішення про відшкодування нестач. Лишки, незалежно від причин їх виникнення, оприбутковуються на баланс підприємства. Нестачі в залежності від встановлення винних осіб або списуються на збитки (при умові, коли таких осіб не встановлено), або стягуються з винних осіб, якщо такі встановлені.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) необоротних матеріальних активів визначається за балансовою вартістю таких активів (за мінусом амортизаційних відрахувань), але не нижче 50% від балансової вартості на момент встановлення такого факту з врахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат, відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$Pз = [(Бв - А) \cdot Іінф + ПДВ + Аз] \cdot 2$$

де:  $Pз$  - розмір збитків;

$Бв$  - балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних активів;

$А$  – амортизаційні відрахування;  $Іінф$ . – загальний індекс інфляції;

$ПДВ$  — розмір податку на додану вартість;  $Аз$  - акцизний збір [12].

### **2.3. Організація синтетичного та аналітичного обліку основних засобів**

Основні засоби ТДВ може набувати внаслідок: купівлі у інших підприємств; внеску до статутного капіталу; власного виготовлення; обміну на інший актив; безоплатного отримання.

Основні засоби відображаються по дебету рахунка 10 в момент їх надходження на підприємство, але лише у випадку, якщо об'єкт: не потребує монтажу; вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство. Кореспонденція рахунків з обліку надходження ОЗ наведена в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

## Кореспонденція обліку надходження основних засобів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу	101-109	631	5658
2	Отримано від підзвітної особи та введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, то не потребує монтажу	101-109	372	4586,5
3	Отримано та введено в експлуатацію попередньо оплачений об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, як відшкодування заподіяного збитку	101-109	375	2365,2
4.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий від члена кредитної спілки в погашення позики	101-109	376	3452,6
5.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, який повернуто зі спільної діяльності	101-109	377	235,6
6.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів, що не потребує монтажу, отриманий як пайовий внесок від членів споживчого товариства, житлового будівельного колективу, кредитної спілки або інших аналогічних підприємств	101-109	40, 46	4582,1

Джерело: сформовано автором за даними ТДВ

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

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

Дебет 10 "Основні засоби" Кредит 15 "Капітальні інвестиції".

Купівля основних засобів виробничого характеру залежно від терміну оплати і відображається такими бухгалтерськими записами, наведеними в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

### Кореспонденція рахунків з обліку купівлі основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Перша подія – отримання об'єкта основних засобів				
1	Отримано основні засоби від постачальника (підрядника)	152	631	5648,5
2	Відображено суму податкового кредиту	641	631	620,4
3	Відображено отримання транспортних, посередницьких страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням ОЗ	152	685	545,6
4	Відображено суму податкового кредиту	641	685	110,1
5	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що виготовляють основні засоби	152	661	4563,5
6	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	9857,9
7	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152	2356,1
8	Перераховано оплату постачальнику (підряднику)	631	311	856,9
9	Відображено оплату послуг	685	311	1256,8



Продовження табл. 2.7

1	2	3	4	5
Перша подія - оплата об'єкта основних засобів				
1	Перераховано аванс постачальнику (підряднику)	371	311	2456
2	Відображено виникнення податкового кредиту по ПДВ	641	644	456,8
3	Отримано ОЗ від постачальника (підрядника)	152	631	2568,6
4	Відображено суму податкового кредиту	644	631	512,8
5	Відображено отримання транспортних, посередницьких, страхових, реєстраційних та інших послуг, пов'язаних з придбанням ОЗ	152	685	2546,1
6	Відображено суму податкового кредиту	641	685	519,2
7	Відображено витрати на заробітну плату працівникам, що монтують основні засоби	152	661	5126
8	Відображено нарахування на заробітну плату	152	65	164,03
9	Введення об'єкта основних засобів в експлуатацію	10	152	3126,2
10	Здійснено оплату послуг	685	311	2546,1
11	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371	2568,6

*Джерело: сформовано автором за даними ТДВ*

При формуванні статутного капіталу підприємства його учасники вносять свою частку не тільки грошовими коштами, але й майном (в т.ч. основними засобами). При створенні підприємства декларується розмір статутного капіталу, що відображається по кредиту субрахунка 401 "Статутний капітал" та одночасно відображається заборгованість кожного засновника перед статутним капіталом по дебету відповідного субрахунку рахунка 46 "Неоплачений капітал". В міру погашення заборгованості рахунок закривається.

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість – таблиця 2.8.

Основний засіб може бути придбаний в результаті обміну на інший актив. Собівартість такого основного засобу оцінюється за справедливою вартістю отриманого активу, що дорівнює справедливій вартості переданого активу з поправкою на будь-яку суму грошей чи грошових активів, що була

передана.

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з обліку внесення основних засобів  
до статутного капіталу**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Відображено заборгованість засновника	46	40	2561,3
2	Відображено внесення засновником основного засобу до статутного фонду	152	46	2661,8
3	Витрати на перевезення основних засобів	152	685	185,6
4	Відображено податковий кредит	641	685	37,9
5	Здійснено оплату транспортних послуг	685	311	185,6
6	Відображено введення ОЗ в експлуатацію	10	152	2661,8

*Джерело: сформовано автором за даними ТДВ*

Операція продажу основних засобів передбачає отримання доходу за проданий об'єкт. Дохід від реалізації основних засобів відображається за кредитом субрахунку 742 "Дохід від відновлення корисності активів". По дебету цього субрахунку відображається сума непрямих податків (в т.ч ПДВ).

Залишкова вартість об'єкта основних засобів, що продається, списується на витрати періоду в дебет субрахунку 972 "Втрати від зменшення корисності активів". У дебет цього рахунку списуються також усі витрати, пов'язані з реалізацією об'єкта основних засобів. Розглянемо детальніше в таблиці 2.9.

Ліквідація об'єкта основних засобів здійснюється у випадку, коли такий об'єкт перестав відповідати критерію активу. Нагадаємо, що відповідно до П(С)БО 7 актив – це ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, як очікується, призведе до одержання економічної вигоди в майбутньому [37]. Невідповідність критерію активу може наступити внаслідок: поломки; зносу: фізичного; морального.

Таблиця 2.9

**Кореспонденція рахунків з обліку вибуття основних засобів (продаж)**

№ п\п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено дохід від реалізації основних засобів	361	742
2	Відображено податкові зобов'язання по ПДВ (при реалізації виробничих основних засобів)	742	641
3	Списано знос реалізованих основних засобів	131	10
4	Відображено собівартість реалізованих основних засобів	972	10
5	Списано витрати пов'язані з реалізацією ОЗ	972	31, 66, 65
6	Списано витрати, пов'язані з реалізацією основних засобів на фінансовий результат	793	972
7	Надійшла оплата від покупців	311	361
8	Списано доходи від реалізації на фінансовий результат	79	44

*Джерело: сформовано автором за даними ТДВ*

Як бачимо, невідповідність критерію активу не обов'язково має бути пов'язана з повним фізичним зносом об'єкта основних засобів. Отже, цілком можлива ситуація, коли ліквідації підлягає об'єкт, по якому не в повному обсязі нарахована амортизація.

Для підтвердження невідповідності того або іншого об'єкта основних засобів і здійснення його ліквідації за наказом керівника підприємства створюється комісія. В деяких випадках для підтвердження невідповідності конкретного об'єкта основних засобів, критерію активу необхідне залучення спеціалізованих експертних організацій, оплата послуг яких відноситься на витрати, пов'язані з ліквідацією даного об'єкта. Як правило, ліквідація об'єкта основних засобів призводить до одержання доходів у вигляді матеріальних цінностей, отриманих у результаті розбирання та ліквідації об'єкта. В наступному вони використовуються всередині підприємства або реалізуються на сторону.

Розглянемо кореспонденцію в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10

**Кореспонденція з обліку вибуття основних засобів внаслідок ліквідації**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Списано знос ліквідованих основних засобів	131	10	1245,3
2	Відображено залишкову вартість ліквідованих основних засобів	976	10	125,4
3	Відображено витрати на зарплату працівникам, що ліквідовують основні засоби	976	66, 65	1542,3
4	Оприбутковано матеріали від ліквідації основних засобів	20	746	1225,4
5	Відображено суму непрямих податків	976	64	123,6
6	Списано залишкову вартість основних засобів на фінансові результати	793	976	125,4
7	Списано доходи від ліквідації на фінансові результати	746	793	1225,4

*Джерело: сформовано автором за даними ТДВ*

Реалізація основних засобів шляхом безоплатної передачі дозволяється лише бюджетним установам. В результаті здійснення безоплатної передачі об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку відображаються тільки витрати. Доходів у результаті здійснення таких операцій підприємство не одержує.

Документальне оформлення безоплатної передачі об'єкта основних засобів здійснюється в тому самому порядку, як і при звичайному продажі.

#### **2.4. Напрями удосконалення організації обліку основних засобів у ТДВ**

Останнім часом існує низка проблем, які негативно впливають на процес управління діяльністю підприємства, знижуючи ефективність використання основних засобів (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Проблеми організації обліку основних засобів

*Джерело: сформовано автором*

Для усунення існуючих недоліків в перевірці основних засобів і підвищення ефективності їх контролю в подальшому на підприємстві можна провести внутрішню перевірку основних засобів. Контролер відрізняється від ревізора суттю підходу до перевірки. Його дії консультативні, він знає не лише бухгалтерський облік і звітність, а й економічні закони, юридичні права. Контролер не так намагається знайти цифрові і сумарні помилки, як дає огляд методу ведення бухгалтерського обліку підтвердження чи спростування результатів діяльності підприємства. Контролерську перевірку треба провести загальну за запропонованою схемою, поставивши перед нею наступні завдання:

- перевірка стану обліку, наявності зберігання ефективності використання основних засобів;
- встановлення обґрунтованості правильності оформлення надходження і вибуття;
- перевірка правильного нарахування зносу і віднесення витрат на ремонт основних засобів;
- перевірка правомірності реалізації основних засобів, а також їх оцінка

при реалізації;

- перевірка своєчасності і правомірності віднесення результатів від ліквідації на фінансово-господарську діяльність підприємства;

- перевірка достовірності віднесення суми переоцінок на рахунки бухгалтерського обліку.

Згідно наказу керівника підприємства бухгалтерія та всі виробничі підрозділи повинні будуть забезпечувати всебічну допомогу при проведенні перевірки, а на головного бухгалтера буде покладено контроль за своєчасним представлення для перевірки первинних та зведених документів.

При проведенні перевірки необхідно звернути увагу на:

- перевірку вибуття основних засобів; відображення в обліку безоплатно переданих основних засобів; звіряння залишків по зведеним документам з оборотами в Головній книзі, особливо на оприбуткування основних засобів; перевірку правильності відображення даних.

Одним з таких питань є проблема складності оцінки основних засобів, яка полягає у виборі вартості, за якою слід їх вимірювати. Традиційним і найбільш методично розробленим способом оцінки в національній обліковій практиці є відображення основних засобів за первісною вартістю, яка складається з фактичних витрат на їх виробництво і придбання. Проте, при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів, застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не є незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими.

01.09.2015 набрав чинності Закон України від 17 липня 2015 року № 655-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податку» [35].

З урахуванням внесених змін збільшено до 6000 грн. вартісний критерій віднесення матеріальних активів до основних засобів. Проте, при оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків. Навіть за умов

незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на його фінансовий результат.

Основними проблемами, що виникають в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів, є:

1. На сьогодні відсутні методичні основи обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів, що є досить важливим.

2. Використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, так як вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця.

3. При виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності. Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства.

Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин:

- введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів;
- ліквідації об'єктів основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів.

Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення. Після проведеного дослідження були виявлені наступні недоліки:

– у первинних документах з обліку основних засобів за часту не всі реквізити заповнені, значна кількість інвентарних карток мають тільки електронний вигляд;

– на більшості підприємств не використовується рахунок 286 згідно з

законодавством переведення основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації;

- внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів тощо;

- використовуються документи для обліку основних засобів які більшість підприємств використовує для обліку запасів (М-4 та ін.);

- на більшості підприємств використовуються недоцільні методи розрахунку амортизації для здійснення оптимальної амортизаційної політики. Основним джерелом відтворення основних засобів є амортизаційні відрахування.

Відсутність наукового підходу до розробки механізму відтворення основних засобів спричинили значне погіршення стану активів. Одним з проблемних питань залишається порядок визначення ліквідаційної вартості основних засобів через складність оцінки активів у майбутньому. Так, для техніки необхідно робити прогноз на 5-10 років, для будівель 40-50 років. При цьому фактично неможливо врахувати вплив на кінцеву вартість багатьох факторів, тому результат буде досить приблизним. Внаслідок цього, в багатьох господарствах ліквідаційна вартість взагалі не визначається.

Таким чином, сума, яка підлягає перенесенню на витрати шляхом амортизації, встановлюється на рівні первісної вартості основних засобів, що не відповідає вимогам національного стандарту бухгалтерського обліку. Завдяки централізованим нормам усереднених відсотків ліквідаційної вартості основних засобів по групах для усіх підприємств визначення вартості, яка амортизується, матиме більш об'єктивний характер, зникнуть розбіжності у сумі ліквідаційної вартості одних і тих же активів, спроститься порядок її визначення, що приведе до підвищення якості облікової інформації.

На більшості підприємств не завадило б посилити контроль за збереженням та використанням основних засобів, а також контроль за документальним оформленням операцій з ними.



Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку основних засобів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Зокрема, вважаємо суперечливим твердження пункту 16 П(С)БО 7 про те, що при проведенні переоцінки об'єкта основних засобів потрібно переоцінювати всю групу однорідних об'єктів основних засобів, оскільки вартість одного об'єкта може виявитися несуттєвою відповідно до групи основних засобів [37]. Тому пропонується проводити дооцінку чи уцінку групи основних засобів, до якої входить об'єкт переоцінки, лише у разі зміни вартості об'єкта основних засобів, яка є значущою у вартості відповідної групи. Крім того, вважаємо недоцільним результати операцій переоцінки основних засобів відображати як доходи чи витрати звітного періоду, оскільки економічна сутність проведеної операції не полягає у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а визначає реальну вартість об'єкта. Тому операції дооцінки та уцінки основних засобів варто відображати як зміни сальдо рахунків додаткового капіталу: дооцінку треба відображати як його збільшення, а уцінку – як його зменшення.

Також одним з проблемних питань є облік основних засобів, утримуваних для продажу, який регулюється П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність” [39]. Згідно із Планом рахунків [34] та Інструкцією № 291 [22], для таких об'єктів передбачено субрахунок 286 “Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу”, де обліковуються основні засоби, які не використовуються у виробничих цілях та повинні бути реалізовані протягом року. Але цей субрахунок знаходиться у складі рахунку 28 “Товари”, який використовується для обліку оборотних активів, а основні засоби обліковувати як запаси вважаємо необґрунтованим. Для відображення зазначених активів доцільно використовувати субрахунок 109 “Інші основні засоби”.

Суперечними в цьому контексті є зміни, внесені до субрахунків 943

“Собівартість реалізованих виробничих запасів” та 712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів”, де, крім собівартості та отриманих доходів від реалізованих запасів, обліковують й собівартість та отримані доходи від реалізації необоротних активів і груп вибуття.

Для вирішення цієї проблеми доцільно використовувати субрахунки 977 “Інші витрати діяльності” та 746 “Інші доходи ” відповідно. З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів, вважаємо доцільним ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонт основних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калькуляційним, де по дебету слід відображати всі витрати на ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишком на рахунку будуть суми по незавершеним поточним та капітальним ремонтам.

Стратегія застосування міжнародних стандартів передбачає реформування системи бухгалтерського обліку та впровадження методології поширення інформації з економічних питань згідно з міжнародними стандартами для забезпечення відкритості, прозорості та зіставлення показників фінансової звітності суб'єктів господарювання. Тому досить важливим етапом удосконалення обліку основних засобів є гармонізація П(С)БО 7 з М(С)БО 16 «Основні засоби», зокрема у частині:

– у П(С)БО 7 потрібно визначити необхідність проводити переоцінку основних засобів лише в тому разі, якщо їх справедливую вартість можна достовірно визначити;

– варто запровадити способи можливого визначення справедливої вартості об'єкта основних засобів, яка повинна бути документально засвідчена;

– при операціях обміну варто оцінювати об'єкт основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням;

– у П(С)БО 7 доцільно дати посилання на П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» щодо встановлення порядку зменшення корисності активів;

– скасувати пункт про використання податкового методу нарахування амортизації. Для нарахування амортизації у П(С)БО 7 варто розробити компетентний підхід, який мав би на меті нарахування амортизації на кожен частину об'єкта основних засобів окремо, якщо ці окремі частини об'єкта мають різний термін експлуатації, що впливає на строки їх зношення [37, 27].

На практиці вплив на вибір методу амортизації здійснюють такі чинники:

- 1) простота методу та можливість його застосування;
- 2) вплив на собівартість продукції та вартість ресурсів;
- 3) наявність корпоративної політики у сфері нарахування амортизації.

У літературі не існує єдиної думки щодо найкориснішого або найдоцільнішого з методів. Тому у питанні вибору методу нарахування амортизації пропонуємо виходити з двох позицій:

- 1) принцип обачності (найбільше принципу обачності відповідає метод зменшення залишкової вартості, за яким нараховується найбільша сума амортизації в перші роки використання об'єкта);
- 2) очікуваний спосіб отримання економічних вигід від використання об'єктів.

Також для нарахування амортизації досить важливим є визначення адекватного терміну корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Така проблема різниці терміну корисного використання можлива, коли однотипні об'єкти використовуються на різних підприємствах. Тому вважаємо доцільним законодавчо встановити мінімальну межу корисного використання різних видів основних засобів та відмовитись від регулювання цих питань в податковому обліку. Це зробить неможливим заниження терміну використання основних засобів підприємствами.

Отже, за результатами дослідження можна поради́ти наступні шляхи удосконалення обліку основних засобів:

1. Вибір оптимальної за складом і обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію тих завдань, які поставлені перед обліком основних засобів.

2. Розробка та запровадження раціональних схем документообігу, що дозволяли би своєчасно виконувати поставлені завдання при мінімальних витратах трудових, матеріальних та фінансових ресурсів;

3. Удосконалення змісту та складу носіїв інформації з обліку основних засобів. Провівши аналіз змін у законодавчій базі, яка стосується обліку основних засобів, було доведено, що окремі графи типових форм первинних документів втратили свій зміст і на підприємствах не використовуються. Це, наприклад, такі реквізити, як код норми амортизаційних відрахувань, джерело придбання, дата початку сплати за основні засоби.

4. Повна комп'ютеризація обліку основних засобів. Викликано це необхідністю оперативного одержання відомостей про рух основних засобів, своєчасного та правильного розрахунку сум амортизації, визначення зносу у відповідності до встановлених норм тощо. Однією із найпоширеніших програм є «1С: Бухгалтерія», впровадження якої забезпечило б оперативний, точний облік, охоплювало всю виробничу і фінансово-господарську діяльність ТДВ. В сучасних умовах ця програма відповідає вимогам бухгалтерів не в повній мірі, але вона вдосконалюється, змінюється, з'являються її нові версії. Однак спочатку потрібно позбутися протиріч в законодавстві.

5. Удосконалення методики нарахування амортизації. Це проблемне питання можна вирішити наступними шляхами:

- по-перше, необхідно визначити адекватний термін корисного використання об'єкта, який би не впливав на викривлення інформації про основні засоби у фінансовій звітності;

- по-друге, встановити необхідність нарахування амортизації після

місяця, в якому об'єкт основних засобів було введено в експлуатацію.

б. Удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку. Вважається недоцільним результати переоцінки основних засобів відображати як витрати або доходи звітного періоду, бо суть цієї операції полягає не у зміні результатів господарської діяльності підприємства, а у визначенні реальної вартості об'єкта. Це обумовлює доцільність відображення дооцінки та уцінки основних засобів як зміну сальдо рахунків додаткового капіталу. При операціях обміну варто оцінювати об'єкти основних засобів за справедливою вартістю, а не виходити з їх поділу на подібні чи неподібні об'єкти, що є досить абстрактним положенням.

Таким чином, бухгалтерський облік і контроль основних засобів потребує удосконалення методико-організаційних аспектів, а також узгодженості законодавчо-нормативних документів. Крім того, у П(С)БО 7 наявні істотні розбіжності із міжнародними стандартами. Тому запропоновані шляхи удосконалення нормативної бази бухгалтерського обліку основних засобів дозволять гармонізувати вітчизняний облік з міжнародними стандартами та зменшити невідповідності й проблемні питання обліку основних засобів.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

#### 3.1. Аналіз складу, руху та структури основних засобів підприємства

Аналіз забезпеченості основними засобами починається з оцінки відповідності їх наявної кількості за складом і структурою нормативним потребам підприємства, які визначаються, виходячи з її потужності, обсягу та функціональних особливостей діяльності [57].

Аналіз якісного стану основних засобів підприємства ґрунтується на дослідженні їх структури та відповідності основним вимогам науково-технічного прогресу в галузі. Розрізняють наступні групи показників якості основних засобів: придатності основних засобів; інтенсивності руху основних засобів; структури основних засобів [30, с.98].

Стосовно аналізу та ефективності використання основних засобів підприємства, то він повинен включати:

- 1) оцінку відповідності їх наявної кількості за складом і структурою нормативним потребам підприємства, які визначаються, виходячи з її потужності, обсягу та функціональних особливостей діяльності;
- 2) розрахунок показників інтенсивності руху та якісного стану основних засобів - показників придатності й зносу;
- 3) аналіз показників віддачі на одиницю ресурсів та місткості ресурсів у одиниці наданих послуг.

Показники віддачі ресурсів підприємства характеризують величину виконаної роботи або наданих послуг у розрахунку на 1 грн. використаних ресурсів, а показники місткості характеризують витрати або запаси ресурсів у розрахунку на 1 грн. виконаної роботи чи наданих послуг. Під запасами ресурсів розуміють наявний їх обсяг на звітну дату, а під витратами - поточні витрати ресурсів, зокрема, за основними засобами - нарахований знос [30,

с.101].

При аналізі наявності й структури основні засоби підприємства поділяються на виробничі основні засоби і невиробничі основні засоби. Перші включають основні засоби основного виду діяльності (промисловості) та інших галузей народного господарства. Нарешті, основні засоби основної діяльності складаються з будівель і споруд, устаткування, інструменту та інших основних засобів.

Аналізуючи склад основних виробничих засобів, необхідно їх поділити на активні й пасивні, визначивши питому ваги кожної групи. При цьому невинне збільшення частки активних засобів у вигляді робочих і силових машин – нагальна потреба підприємства. Аналіз основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» проведемо за допомогою табл. 3.1-3.3.

Таблиця 3.1

**Наявність, рух та структура основних засобів ТДВ «Завод  
«Електрон» за 2016 р.**

Група основних засобів	Наявність на початок періоду		Надійшло за звітний період		Вибуло за звітний період		Наявність на кінець періоду	
	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %
Будівлі та споруди	9254	74,9	452	64,66	-	-	11765	77,87
Машини та обладнання	1956	15,8	191	27,32	3	33,33	2321	15,36
Транспортні засоби	551	4,5	33	4,72	-	-	626	4,14
Інструменти, прилади	24	0,2	-	0,00	-	-	152	1,01
Інші основні засоби та необоротні активи	571	4,6	23	3,29	6	66,67	244	1,62
Всього	12356	100,0	699	100	9	100	15108	100

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

Необоротні активи підприємства оновлюються набагато активніше, ніж вибувають.

Таблиця 3.2

**Наявність, рух та структура основних засобів ТДВ «Завод  
«Електрон» за 2017 р.**

Група основних засобів	Наявність на початок періоду		Надійшло за звітний період		Вибуло за звітний період		Наявність на кінець періоду	
	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %	тис. грн.	част-ка, %
Будівлі та споруди	11765	77,87	452	64,66	-	-	12217	77,33
Машини та обладнання	2321	15,36	191	27,32	3	33,33	2509	15,88
Транспортні засоби	626	4,14	33	4,72	-	-	659	4,17
Інструменти, прилади	152	1,01	-	0,00	-	-	152	0,96
Інші основні засоби та необоротні активи	244	1,62	23	3,29	6	66,67	261	1,65
Всього	15108	100	699	100	9	100	15798	100

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

За звітний період надійшло основних засобів на суму 699 тис. грн., а вибуло на суму 9 тис. грн. серед основних засобів, що надійшли основну питому вагу займають також будівлі та споруди – 64,66%. За рік вибували машини та обладнання, а також інші основні засоби.

За рік вибували інструменти та прилади, а також інші основні засоби. Необоротні активи оновлюються набагато активніше, ніж вибувають.

Таким чином, як на початок так і на кінець періоду найбільшу питому вагу займали будівлі і споруди – більше 77%. Також значну питому вагу займають машини і обладнання – трохи більше 15%. Отже, підприємство досить ефективно використовує основні засоби, що підтверджують розраховані показники.



На наступному етапі складемо розрахунок основних коефіцієнтів, що характеризуються рух, стан та ефективність використання основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» на прикладі 2015-2017 рр.

Коефіцієнт відновлення – відношення вартості основних засобів, що надійшли на підприємство до вартості основних засобів на кінець періоду.

$$2015 \text{ рік } K_{\text{відн}} = 383 / 15108 = 0,025$$

$$2016 \text{ рік } K_{\text{відн}} = 699 / 15798 = 0,044$$

$$2017 \text{ рік } K_{\text{відн}} = 931 / 15758 = 0,059$$

Коефіцієнт вибуття – відношення суми вибулих основних засобів до вартості основних засобів на початок періоду.

$$2015 \text{ рік } K_{\text{пр}} = 0 / 14725 = 0$$

$$2016 \text{ рік } K_{\text{пр}} = 9 / 15108 = 0,0005$$

$$2017 \text{ рік } K_{\text{пр}} = 0 / 15798 = 0$$

Коефіцієнт зносу – відношення суми зносу основних засобів до первісної вартості основних засобів на відповідну дату.

$$2015 \text{ рік } K_3 = 9916 / 15108 = 0,66$$

$$2016 \text{ рік } K_3 = 10347 / 15798 = 0,65$$

$$2017 \text{ рік } K_3 = 1504 / 15758 = 0,1$$

Коефіцієнт придатності – відношення залишкової вартості основних засобів до первісної вартості основних засобів.

$$2015 \text{ рік } K_{\text{прид}} = 5192 / 15108 = 0,34$$

$$2016 \text{ рік } K_{\text{прид}} = 5451 / 15798 = 0,35$$

$$2017 \text{ рік } K_{\text{прид}} = 14254 / 15758 = 0,9.$$

Результати розрахунку коефіцієнтів і показників стану основних засобів приведені в таблиці 3.3.

Ріст основних засобів у вартісному і відсотковому вимірі здійснився за рахунок щорічного приросту, цей приріст з 2015 по 2017рр. склав 1170 тис. гривень, що склало 8%.

Зниження основних невиробничих засобів у вартісному й відсотковому вимірі відбулися за рахунок збільшення частки виробничих основних засобів

у загальній їх сумі, це зниження з 2015 по 2017 рр. склало 18%.

Таблиця 3.3

**Показники руху основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» за 2015-2017 рр.**

Групи, коефіцієнти й показники ОЗ	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Коефіцієнт відновлення	0,025	0,044	0,059
Коефіцієнт вибуття	0	0,0005	0
Коефіцієнт зносу	0,66	0,65	0,1
Коефіцієнт придатності	0,34	0,35	0,9

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

Середній коефіцієнт відновлення за досліджуваний період складає 0,03, але в 2016 р. він досяг свого максимального значення так як наприкінці цього року підприємством були оновлені основні виробничі засоби, які склали їхню активну частину.

Середня динаміка коефіцієнта вибуття за 2015-2017 рр. склала близько нуля, коефіцієнт вибуття досяг свого максимального значення наприкінці 2016 р., тому що підприємством були виведені основні засоби, які склали активну частину.

Середній коефіцієнт зносу основних засобів за період з 2015 по 2017 рр. склав 0,47 і він скоротився в 2017 році в результаті реструктуризації підприємства.

Середній коефіцієнт придатності основних засобів за період з 2015 по 2017 рр. склав 0,53 і він зріс в 2017 році в результаті реструктуризації підприємства. Це зазначено на рис. 3.1.

Таким чином, за результатами цього підпункту роботи зроблено висновок, що зниження основних невиробничих засобів у вартісному й відсотковому вимірі трапилися за рахунок збільшення частки виробничих основних засобів у загальній сумі основних засобів, це зниження з 2015 по 2017 рр. склало 21147,5 гривень, що склало 31%.

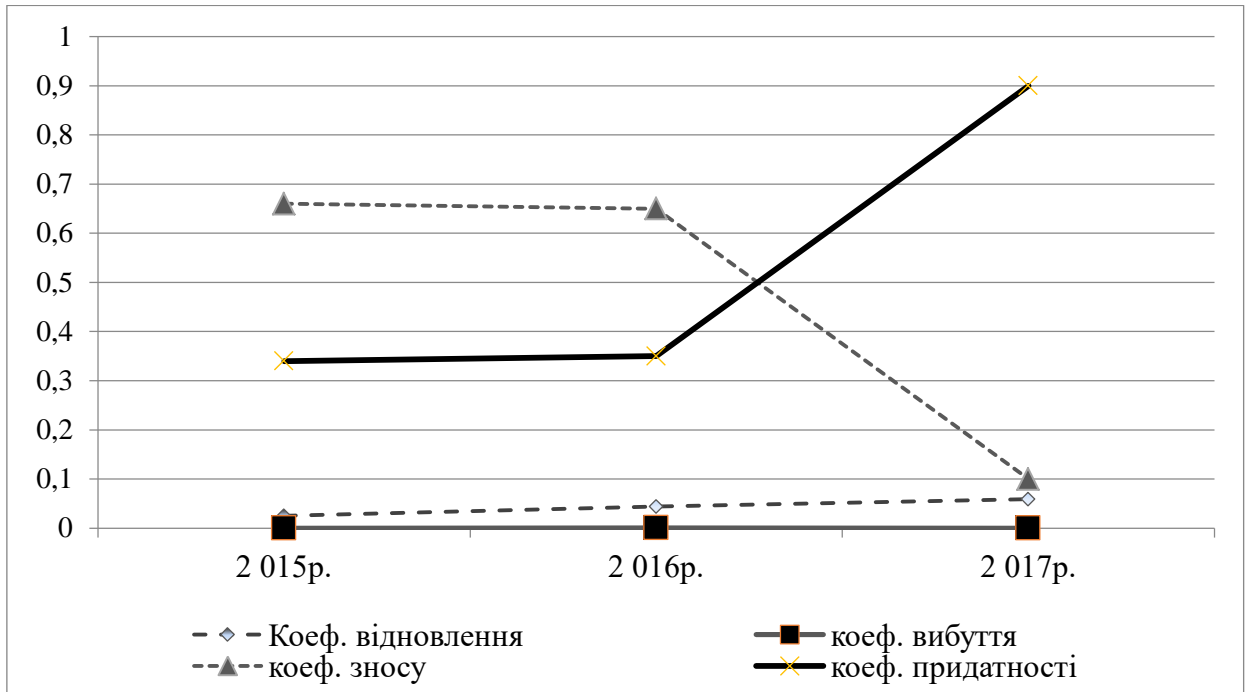


Рис. 3.1. Динаміка коефіцієнтів руху основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» з 2015 р. по 2017 р.

*Джерело: розраховано автором за даними ТДВ*

Середній коефіцієнт відновлення за період з 2015 по 2017 р. складає 0,21, але в 2016 р. він досяг свого максимального значення так як наприкінці цього року підприємством були оновлені основні виробничі засоби, які склали їхню активну частину.

Середній коефіцієнт зносу основних засобів за період з 2015 по 2017 рр. склав 0,47 і він скоротився в 2017 році.

### 3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів ТДВ

Фондовіддача виражає ефективність використання засобів праці, тобто показує скільки надається послуг на одиницю основних виробничих фондів. Фондоємність є вартістю основних виробничих фондів, яка припадає на одиницю продукції підприємства.

Загальну методику аналізу ефективності використання основних засобів, що є універсальною для всіх без винятку підприємств, можна доповнити аналізом оцінки ефективності використанні основних засобів, що відіграють специфічну роль у діяльності підприємства [30, с.106].

Загальні та спеціальні показники ефективності використання основних засобів підприємства дають можливість комплексного вивчення стану управління підприємством і показують першочергові напрямки вдосконалення основних засобів.

При аналізі варто враховувати закони розвитку систем, тому що кожен технологічний чи економічний уклад має межі росту, обумовлені технологічними системами. Завданням аналізу є визначення забезпеченості підприємства основними виробничими засобами й установлення рівня їхнього використання. Для аналізу основних засобів насамперед треба визначити їх середньорічну вартість і динаміку зміни за ряд років.

Абсолютним показником ефективності використання основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» є сума прибутку на одну гривню їх вартості.

Результати розрахунку коефіцієнтів і показників ефективності використання основних засобів приведені в таблиці 3.4.

*Таблиця 3.4*

**Показники ефективності використання основних засобів ТДВ  
«Завод «Електрон» за 2015-2017 рр.**

Групи, коефіцієнти й показники ОЗ	2015 р.	2016 р.	2017 р.
Показник фондівдачі	1,01	1,15	1,36
Показник фондомісткості	0,99	0,87	0,74
Показник рентабельності	2,2	0,2	0,5

Насамперед здійснимо факторний аналіз фондівдачі.

Фондівдача в 2016 році:

$$\Phi_{\text{в}2013} = 18227 / 15798 = 1,15$$

Розрахуємо вплив факторів методом ланцюгових підстановок.

Перша підстановка:  $\Phi_{в1} = 21515 / 15798 = 1,35$ . Вплив зміни обсягу реалізації =  $1,35 - 1,15 = +0,2$ .

Друга підстановка:  $\Phi_{в2016} = 21515 / 15798 = 1,36$ . Вплив зміни середньорічної вартості основних засобів =  $1,36 - 1,35 = 0,01$ .

Отже, фондovіддача в 2017 році зросла порівняно з 2016 роком на 0,21, в тому числі за рахунок зміни обсягу реалізації збільшилась на 0,2, за рахунок зміни середньорічної вартості основних засобів – зросла на 0,01.

Середній показник фондovіддачі основних засобів за період з 2015 по 2017 рр. склав 1,17 і він постійно зростає в результаті збільшення вартості товарної продукції, але в 2017 р. він збільшився в порівнянні з попереднім на 0,21, що говорить про незначне поліпшення фондovіддачі.

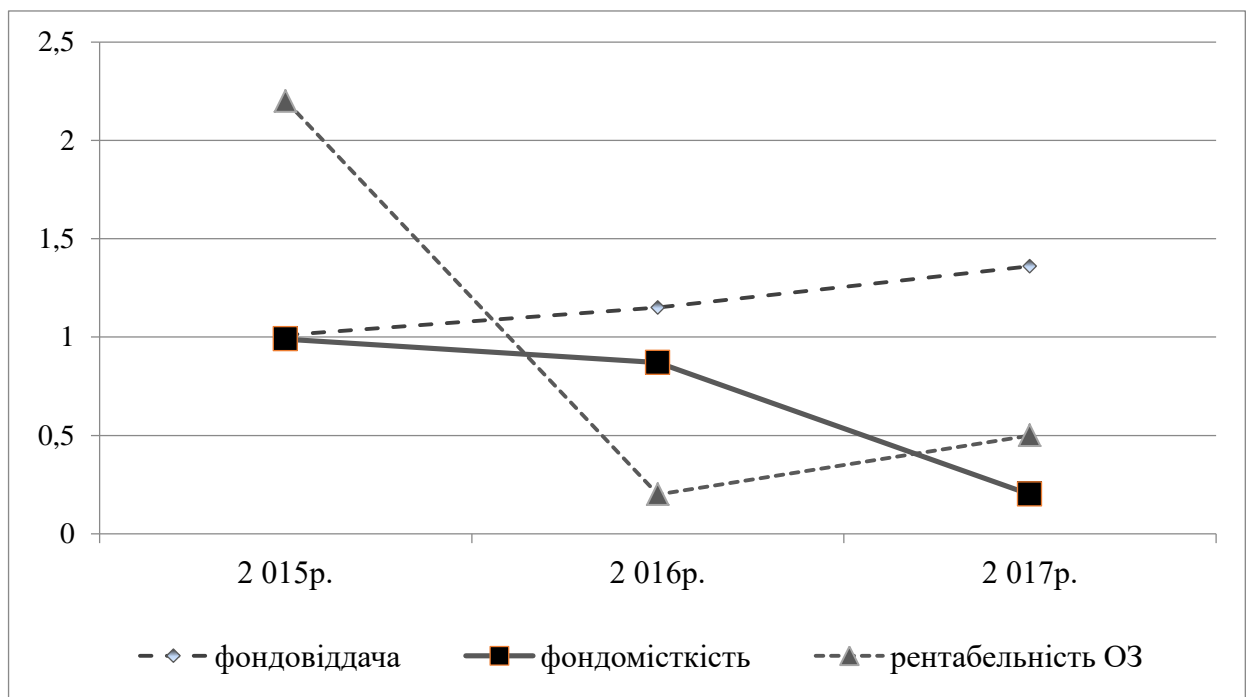


Рис. 3.2. Динаміка показників ефективності використання основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» за 2015-2017 рр.

Середній показник фондoмісткості основних засобів за період з 2015 по 2017 рр. склав 0,87 і він зменшувався з 2015 по 2017 рр. Це відбувалося в результаті збільшення вартості товарної продукції й збільшення вартості основних засобів підприємства, що говорить про невелике поліпшення

фондомісткості.

Основні засоби підприємства мають великий ступінь зносу – 50% в 2017 році, однак показник оновлення свідчить про те, що ТДВ «Завод «Електрон» веде активну політику щодо оновлення основних засобів. В 2017 році було оновлено 18% основних засобів, хоча в 2016 році – 36%.

В 2016 році одна гривня основних засобів приносила 1,15 грн. виручки від реалізації, а в 2017 році цей показник виріс до 1,36 грн. У той час як в 2016 році одиниця вартості основних засобів принесла 0,2 грн. прибутку, то в 2017 році одна гривня основних засобів принесла вже 0,5 грн. прибутку.

Таким чином, підприємство ефективно використовує основні засоби, що підтверджують розраховані показники.

У результаті проведеного аналізу основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» ми прийшли до висновку що на підприємстві нестача основних виробничих засобів, які б склали активну частину, тобто, на підприємстві немає власних виробничих потужностей, які б дозволили підприємству бути більш стійким у фінансовому плані й успішно вести конкурентну боротьбу.

Виходячи з цього, ТДВ має ставити перед собою задачу покращити стан основних засобів підприємства, які приведуть до покращення фінансового стану та діяльності підприємства. Таким чином, результати аналізу сформувавши два основні напрямки здійснення заходів: щодо покращення використання основних засобів та покращення фінансового стану взагалі. Перший напрямок управління безпосередньо основними засобами підприємства з метою їх раціонального використання. Другий напрямок – формування заходів щодо покращення структури балансу та фінансового стану взагалі.

## ВИСНОВКИ

Результати проведеного дослідження дають підстави для наступних висновків:

1. Основні засоби є матеріальними цінностями, що використовуються у виробничій діяльності підприємства понад один календарний рік з початку введення їх в експлуатацію, а також предмети вартістю за одиницю понад 6000 (згідно з новим Податковим кодексом України) гривень (за ціною придбання). Наявність даних господарських засобів у складі ресурсів підприємства збільшує ринкову вартість підприємств, підвищує інвестиційну привабливість та забезпечує захист їхніх прав, тому питання організації обліку і аналіз основних засобів на сьогоднішній день є актуальними для всіх підприємств України.

2. Узагальнюючи проведене дослідження можна зробити висновок, що більшість авторів сходяться до того, що пріоритетними завданнями обліку основних засобів є:

- правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів;

- контроль за збереженням основних засобів;

- контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів;

- правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації;

- отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження;

- виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

3. При оцінці основних засобів в умовах інфляційних процесів застосування первісної вартості може привести до негативних наслідків.

Навіть за умов незмінних цін, потенціал основних засобів не залишається незмінним, оскільки скорочується строк їх служби, вони стають морально застарілими. Основні засоби, які придбані в різний час і мають однакові характеристики, матимуть різну вартість. А проведення постійних переоцінок збільшує витрати підприємства, що в кінцевому результаті впливає на його фінансовий результат.

Основними проблемами, що виникають в процесі оцінки за справедливою вартістю основних засобів, є:

1. На сьогодні відсутні методичні основи обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів, що є досить важливим.

2. Використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, так як вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку – продавця і покупця.

3. При виборі об'єктивного методу оцінки основних засобів необхідно мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх без винятку користувачів фінансової звітності. Облік основних засобів повинен здійснюватися відповідно до умов чинного законодавства.

Облік основних засобів на підприємствах складається з таких частин:

- введення в експлуатацію об'єктів основних засобів;
- поліпшення та ремонту об'єктів основних засобів;
- ліквідації об'єктів основних засобів;
- нарахування амортизації основних засобів.

4. Первинний, синтетичний та аналітичний облік основних засобів в основному відповідає вимогам, але система бухгалтерського обліку потребує певного вдосконалення. Після проведеного дослідження були виявлені наступні недоліки:

– у первинних документах з обліку основних засобів за часту не всі реквізити заповнені, значна кількість інвентарних карток мають тільки електронний вигляд;

– на більшості підприємств не використовується рахунок 286 згідно з



законодавством переведення основних засобів до необоротних активів і груп вибуття при реалізації;

- внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів тощо;

- використовуються документи для обліку основних засобів, які більшість підприємств використовує для обліку запасів (М-4 та ін.);

- на більшості підприємств використовуються недоцільні методи розрахунку амортизації для здійснення оптимальної амортизаційної політики. Основним джерелом відтворення основних засобів є амортизаційні відрахування.

5. Основні засоби ТДВ може набувати внаслідок: купівлі у інших підприємств; внеску до статутного капіталу; власного виготовлення; обміну на інший актив; безоплатного отримання. Основні засоби відображаються по дебету рахунка 10 в момент їх надходження на підприємство, але лише у випадку, якщо об'єкт: не потребує монтажу; вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство. Якщо об'єкт основних засобів не відповідає вищевказаним вимогам, тоді для відображення надходження основних засобів використовується рахунок 15 "Капітальні інвестиції".

6. У результаті проведеного аналізу основних засобів ТДВ «Завод «Електрон» ми прийшли до висновку, що для підприємства характерною є нестача основних виробничих засобів, які б склали активну частину, тобто, на підприємстві немає власних виробничих потужностей, які б дозволили підприємству бути більш стійким у фінансовому плані й успішно вести конкурентну боротьбу.

Виходячи з цього, ТДВ має ставити перед собою задачу покращити стан основних засобів підприємства, які приведуть до покращення фінансового стану та діяльності підприємства. Таким чином, результати аналізу сформували два основні напрямки здійснення заходів: щодо покращення використання основних засобів та покращення фінансового стану взагалі. Перший напрямок управління безпосередньо основними

засобами підприємства з метою їх раціонального використання. Другий напрямок – формування заходів щодо покращення структури балансу та фінансового стану взагалі.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Golovata I., Mazur N. Problems of organization and methods of main proceedings account. *Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Universum View 9. Economics and management»*. Вінниця: ТОВ «Нілан-ЛТД», 2018. С.34-37. (197 с.)
2. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 3. С.23-28.
3. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 3. С.23–27.
4. Бутинець Т. А. Основні засоби: точка зору економіста. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. С. 22-36.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін. 8-е вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута». 2009. 912 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Вид. 2-е, доп. і перероб. Житомир, ЖТІ, 2011. 640 с.
7. Весперіс С.З., Луцій О.П. Облік основних засобів та рекомендації щодо його вдосконалення. *Держава та регіони*. № 5. 2010. С.126-129.
8. Гавриловська Л. М., Ларіонова А. С. Фінансовий облік-1: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. К.: КНЕУ, 2014. 243 с.
9. Гарасим П.М., Кізима А.Я. та ін. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: Навч. посібник / за ред. Хомина П.Я. Тернопіль: Астон, 2008. 288 с.
10. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку. К. : Центр нав. літ., 2008. 522 с.
11. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003. Дата оновлення 10.11.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
12. Грачева О. Облік основних засобів. *Спеціальна пропозиція до тижневика Дебет-Кредит*. 2016. С.8-12.

13. Губачова О. Обираємо метод нарахування амортизації основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №11. С.42-48.
14. Гуля В.С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра»*. 2015. Вип. 22. С.91-102.
15. Гуцаленко Л.В., Божок І.І. Проблемні аспекти нарахування амортизації необоротних активів. *Інноваційна економіка*. 2014. № 1. С.176-181.
16. Даценко Г.В., Шмунь Н.В.Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. *Наукове товариство Івана Кушніра*. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/>
17. Довгалюк Н. В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.04. Житомир, 2010. 20 с.
18. Єрмакова Н. Переоцінка основних засобів: тонкощі обліку. *Все про бухгалтерський облік*. 2014. № 41. С.41-47.
19. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.
20. Жолнович Т.І. Особливості проведення аудиту основних засобів. *Електронний архів наукових публікацій*. 2012. № 30. С.59-61. URL: <http://studentbooks.com.ua/>
21. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (НСБО 1), затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73. Дата оновлення 03.08.2018. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
22. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999. Дата

оновлення 10.01.2018. Законодавство України. URL:  
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

23. Іщенко Я.П. Оцінка основних засобів. URL: [http://www.vobu.com.ua/ukr/crib\\_categories/question/65](http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/65)

24. Камінська Т.Г. Індексація основних засобів: правові та облікові наслідки. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. Житомир: ЖДТУ, 2010. № 4 (54). С. 19-23.

25. Крічка Н.М. Методика та організація обліку і аналізу основних засобів. *Економіка та держава*. 2009. № 6. С.73-75.

26. Максименко А.В. Проблемні питання обліку основних засобів. *Фінанси, облік і аудит: Збірник наукових праць*. URL: [nbuv.gov.ua/portal/](http://nbuv.gov.ua/portal/)

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

28. Моссаковський В. Види обліку в сучасних умовах та їх обґрунтування. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 6. С.18-20.

29. Назарбаєва Р., Назарбаєва І. Основні засоби: бухгалтерський та податковий облік. Центр юридичного та бухгалтерського сервісу «Аверс». Дніпропетровськ : Вид. Буд. «Баланс-Клуб», 2011. 120 с.

30. Організація та методика економічного аналізу: Навчальний посібник для бакалаврів всіх напрямків підготовки. Одеса, ОДЕУ, 2010. 351 с.

31. Павлюк І. Бухгалтерський облік переоцінки основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 6. С.3-10.

32. Петрик О.А., Мариніч І.О. Аудит оцінки вартості основних засобів. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 4. URL: [ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/](http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/)

33. Пиріжок Є.С., Кулікова Н.Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2011. Випуск 2 (20). С.397-405.

34. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. М-вом фінансів України 30 лист. 1999 р. Дата оновлення 10.01.2012. *Законодавство України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

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

36. Подоляничук О.А. Химич Г.М. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2012. Вип. 4(70). С.76-80. URL: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/794.pdf>

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. Дата оновлення 01.01.2015. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92. Дата оновлення 3.09.2012. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817. Дата оновлення 10.01.2012. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>

41. Положення бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ : затв. наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013р. № 611

42. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Дата оновлення 18.11.2016. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон

України № 996-XIV ВР від 16.07.99. Дата оновлення 16.11.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

44. Семейон В.С. Оцінка основних засобів в українській та угорській обліковій практиці. *Вісник ВХНУ*. 2010. №4. С.96-100.

45. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. К. : КНЕУ, 2006. 526 с.

46. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Київський національний економічний ун-т. К.: КНЕУ, 2010. 578 с.

47. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник / Київський національний економічний ун-т. К., 2010. 258 с.

48. Стригуль Л.С., Тімонова А.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»: зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва*. Харків: НТУ «ХПІ». 2014, № 32 (1075). С.47-50.

49. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник. К.: А.С.К., 2010. 784 с.

50. Ткачук С. В. Основні засоби: аналіз сутнісних та структурних характеристик. *Наукові праці НУХТ*. 2009, № 32. С.140-143.

51. Фефілатьєва А.В. Переоцінка та індексація основних засобів та відображення їх в обліку. *Наукові записки*. Острого, 2007. Вип. 9. С.421-427.

52. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навчальний посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. 7-ме вид., перероб. і доп. Львів: Національний університет "Львівська політехніка", 2009. 1224 с.

53. Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014, № 12 (175). С.89-91.

54. Цебеня Р. Л. Облікова політика основних засобів у контексті впровадження Податкового кодексу України. 2011, № 6. С.3-10.

55. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003. Дата оновлення 04.11.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

56. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. 2-ге вид. К.: Знання, 2014. 444 с.

57. Шендригоренко М.Т. Проблеми обліку і аналізу основних засобів та шляхи їх вирішення. *Вісник*. Кривий Ріг, 2007. № 2. С.70-75.

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

59. Інтерактивна бухгалтерія. Офіційний сайт. Аналітичні статті. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/>

60. Дебет-Кредит. Офіційний сайт журналу. URL: <https://news.dtkr.ua/ua/accounting/reposts/38772>



**ДОДАТКИ**